

A. I. Nº - 152240.0020/10-4
AUTUADO - RGS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
AUTUANTES - ROBERTO FERNANDES GONÇALVES
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 07/07/2011

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0145-03/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE. ANTECIPAÇÃO PARCIAL E ANTECIPAÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE CERTEZA E DE LIQUIDEZ NO LANÇAMENTO. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo, e o valor do débito a ser lançado de ofício. Diligência realizada não sanou o vício de procedimento. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa, e que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo do lançamento de ofício. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 18/03/2010 para exigir ICMS no valor de R\$83.660,56, acrescido da multa de 50%, em razão de duas imputações.

Infração 01. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$76.428,26, devido por antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Demonstrativos sintéticos às fls. 14 a 16. Demonstrativos analíticos às fls. 17 a 40, recibos do contribuinte às fls. 23 e 40.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$7.232,30, devido por substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Demonstrativos sintéticos às fls. 237, 242 e 252. Demonstrativos analíticos às fls. 238, 240, 243, 246, 250, 253, 255, 258 e 261.

O autuante acosta Termos de Intimação, Arrecadação de Devolução, demonstrativos e cópias de primeiras vias de documentos fiscais às fls. 12 a 262. Dentre estes documentos, planilhas denominadas “Cálculo Devido por Antecipação Tributária Parcial” com carimbo da empresa autuada, constando débitos de ICMS a recolher, no exercício de 2007, de R\$2.029,68 (fls. 41 e 42); no exercício de 2008, de R\$16.660,29 (fls. 76 a 80); no exercício de 2009, de R\$7.893,91 (fls. 199 e 200); e planilhas denominadas “Cálculo Devido por Substituição de ICMS 2007, 2008 e 2009” com carimbo da empresa autuada, constando débitos de ICMS a recolher, no exercício de 2007, de R\$3.678,88; no exercício de 2008, de R\$2.120,87; no exercício de 2009, de R\$2.698,52 (fls. 234 e 235); e planilha denominada “Cálculo Devido por Antecipação Tributária Parcial” com carimbo da empresa autuada, com indicação de aplicação de MVA no percentual de 60%, constando débitos de ICMS a recolher, no exercício de 2007 e de 2008, conjuntamente, de R\$5.329,95 (fl. 236).

O autuado impugna o lançamento de ofício às fls. 268 a 278, aduzindo que sempre diligenciou no sentido de cumprir suas obrigações perante o Poder Público, principalmente no tocante ao cumprimento das obrigações tributárias às quais está sujeito. Que foi autuado sob a alegação de

não ter recolhido o ICMS em razão de diversos argumentos apresentados pelo autuante. Que restará comprovada a total improcedência dos fatos alegados e a suposta legalidade da infração aludida, impondo-se a declaração de nulidade e arquivamento ao Auto de Infração impugnado.

Aduz que o lançamento não há de prosperar tendo em vista não ter sido observado o princípio da ampla defesa e do contraditório, constituindo-se num flagrante cerceamento do direito de defesa porque, o ato administrativo está eivado de vícios insanáveis de irregularidades. Afirma que recebeu apenas sete páginas do ato administrativo, contendo o Auto de Infração / Termo de Encerramento – 03 páginas; Anexo do Demonstrativo do Débito – 01 página; Planilha Demonstrativo do Débito – 03 páginas. Aduz que o Autuante, na primeira página do Auto de Infração / Termo de Encerramento, no quadro “Descrição dos Fatos”, diz que ele, contribuinte, deixou de recolher o ICMS referente à antecipação parcial dos exercícios de 2007, 2008 e 2009, indicando os meses de cada um deles. Que relaciona a ocorrência do fato gerador relativamente a cada mês, a Base de Cálculo, a Alíquota, a Multa, o Valor Histórico e o Valor em Real. Que, da mesma forma, na planilha Demonstrativo do Débito, acrescentando-se os acréscimos moratórios (multa e juros). Que não há mais indicações. Que nenhum relatório ou planilha fora entregue ao representante legal da empresa autuada, contendo a relação das notas fiscais que demonstre o valor da base de cálculo encontrada no Auto de Infração / Termo de Encerramento mencionado. Que apesar de ter o representante da empresa assinado várias outras folhas ou vias, nenhum relatório ou planilha adicional lhe fora entregue, ou seja, o Autuante fez questão de tomar a ciência do representante em documentos que não lhe foram entregues. Indaga como ele, autuado, poderá aferir se está correto a diferença imputada como devida; como poderá se defender da alegação da infração supostamente cometida; como poderá se determinar, com segurança, o que está sendo cobrado se inexistem quaisquer notas fiscais relacionadas ou mencionadas no referido Auto de Infração. Cita o artigo 26 e copia o artigo 18, ambos do RPAF/99.

No mérito, discute a constitucionalidade da cobrança do ICMS no regime de “antecipação parcial” devida pelas empresas inscritas no Simples Nacional. Diz ser optante deste regime. Cita a legislação a respeito. Fala em bis in idem e na não-cumulatividade do ICMS. Tece considerações acerca de diferença de alíquota e do instituto da antecipação parcial. Discorre sobre o regime “Simples Nacional”, citando a legislação específica em nível nacional e estadual. Afirma que a cobrança da antecipação do ICMS por empresas optantes pelo Simples Nacional, que não poderão se compensar dos valores antecipados, além de causar uma injustiça fiscal, possui vícios flagrantes de inconstitucionalidade, o que afirma que certamente será declarada pelo respectivo Tribunal competente. Ressalta que se encontra em tramitação no Supremo Tribunal Federal (STF) uma Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI 4.384) impetrada pela Confederação Nacional da Indústria (CNI), cujo julgamento espera-se seja culminado com a procedência da ação.

O contribuinte passa a discorrer acerca da observância aos princípios constitucionais. Fala sobre a justiça nos atos administrativos. Cita juristas. Fala sobre o tratamento igual que deve ser dispensado aos contribuintes, considerando suas desigualdades. Cita a Constituição da República.

Formula os seguintes pedidos:

- que sejam acatados os argumentos de preliminares de nulidade, devendo ser julgado nulo o ato administrativo em comento, por conter vícios insanáveis na sua formalização, por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a suposta infração cometida; e,
- que, não sendo acatados os argumentos de nulidade, no mérito, seja afastada a cobrança do ICMS na modalidade de antecipação, por se tratar de exigência manifestamente inconstitucional; e, finalmente,
- que, caso esse tribunal administrativo se julgue incompetente para o exame do incidente de inconstitucionalidade, que seja sobrestado o julgamento do presente processo administrativo até

o deslinde final da retro mencionada ADI 4.384, cujo desfecho deverá ser proferido em breve pelo Supremo Tribunal Federal, com efeitos vinculantes (por se tratar de Ação Direta de Inconstitucionalidade) para todos os órgãos da administração pública federal, estadual e municipal.

O sujeito passivo conclui pedindo o deferimento de sua solicitações.

O autuante presta informação fiscal às fls. 296 a 298 aduzindo que a autuação baseou-se em documentos fiscais e em dado de controles internos desta SEFAZ. Descreve os termos das imputações. Resume as alegações defensivas. Afirma que o impugnante trouxe aos autos alegações de vícios em razão de formalidade, mas que o autuado teria esquecido que o Auto de Infração foi baseado nas planilhas fornecidas por ele mesmo, sujeito passivo, “carimbando e assinando, conforme folhas 41, 42, 76, 77, 78, 79, 80, 199, 200, 234, 235 e 236, nos autos.” Aduz que a folha 13 do PAF, referente ao termo de devolução de documentos e cópias, sinaliza o recebimento de todas as notas fiscais do período fiscalizado em 2007, 2008 e 2009, cópias das planilhas, do Auto de Infração e DAEs de ICMS antecipação parcial. O autuante indaga “Portanto, a bem de quem a autuada assinaria as suas próprias planilhas, carimbando-as devidamente, especificamente, as folhas treze. Mostra-se um cunho protelatório ao pagamento do auto em epígrafe.”

O preposto do Fisco aduz que, considerando a Lei 7.014/1996 e os artigos 2º, inciso VII, e 352-A, do RICMS/BA, acerca do instituto da antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, não há que se falar em inaplicabilidade da norma vigente, falecendo argumentos de defesa.

O autuante conclui mantendo a ação fiscal.

Às fls. 302 e 303 esta 3ª Junta, considerando os demonstrativos fiscais e documentos acostados ao PAF; as alegações defensivas; e na busca da verdade material, bem como visando garantir o direito de defesa do sujeito passivo, deliberou, em pauta suplementar, por converter o processo em diligência à INFAZ de origem para que o autuante elaborasse demonstrativos separados para as infrações 01 e 02, discriminando, no cabeçalho de cada demonstrativo, a que imputação o mesmo se refere, ou seja, se a ICMS devido por antecipação parcial, ou se a ICMS devido em razão de substituição tributária. Foi solicitado também que, caso fosse citado dispositivo normativo no cabeçalho do demonstrativo, que o mesmo se referisse, especificamente, à imputação objeto de cada demonstrativo. Que em cada demonstrativo fosse discriminado, por nota fiscal, a mercadoria que é o objeto do levantamento fiscal específico.

Na mesma diligência foi determinado também que a INFAZ de origem, após o atendimento do quanto solicitado ao autuante, fornecesse ao autuado cópia da informação fiscal de fls. 296 a 298, daquela Diligência e dos novos documentos acostados ao processo pelo autuante, em seu atendimento. Foi determinada, também, a reabertura do prazo para apresentação de impugnação ao lançamento de ofício.

O autuante prestou nova informação fiscal às fls. 305 e 306 expondo que esta 3ª Junta solicitara-lhe elaborar demonstrativos separados para as infrações 01 e 02, discriminando no cabeçalho de cada demonstrativo a que imputação o mesmo se refere, se ao ICMS devido por antecipação parcial, ou ao ICMS devido em razão de substituição tributária e que, caso fosse citado dispositivo normativo no cabeçalho do demonstrativo, que o mesmo se referisse especificamente à imputação objeto de cada demonstrativo. Que esta 3ª Junta também solicitou que fosse discriminado, em cada demonstrativo, por nota fiscal, a mercadoria que é o objeto do levantamento fiscal específico.

O autuante afirma que, com referência à solicitação, “informa que a imputação objeto de cada demonstrativo refere-se ao preceito normativo art. 352 e 353 incisos I e II do RICMS/BA, bem como, que as mercadorias que são objeto do levantamento fiscal específico foram discriminadas, por nota fiscal.”

Passa a informar algumas retificações efetuadas nas planilhas referente à antecipação parcial, que descreve como: “Julho/2007 - nota fiscal nº 59960, às folhas 17, não se encontra no Auto de infração. Dezembro/2007 - notas fiscais nº 72168 e 72169, folhas 69 e 70, os valores não conferiam, porém, foram corrigidos, estas notas encontram-se informadas pelo contribuinte às fls. 42. Infere-se ainda, que a soma do valor da planilha encontrava-se à menor, também retificada. Janeiro/2008 - retificação do valor total da nota nº 12569 às folhas 90. Fevereiro/2008 - as notas fiscais nºs 73426, 73606 e 584026 não estão no auto de infração, porém, foram declaradas pelo contribuinte, às folhas 76. Julho/2008 - a nota fiscal nº 76050 não se encontra no A. I., porém, declarado pelo contribuinte às folhas 78, e, a nota nº 76056, extraída do CFAMT. Novembro/2008 - a NF nº 42434, às folhas 185, foi excluída por estar incompleta. Dezembro/2008 - não foi anexada planilha ao auto, e, as NF nº 61, às fls. 187 e NF nº 62, às fls. 191, foram excluídas, tendo em vista estarem com seus valores ilegíveis, assim como as NF nº 44716, às fls. 189 e NF nº 44569, às fls. 190, foram excluídas por estarem incompletas. Abril/2009 - NF nº 52173, às fls. 211, foi excluída, por estar incompleta.”

O autuante informa ainda, alterações referente à antecipação que denomina de “total”, descrevendo-as como: “Março/2009 - NF nº 2282, às fls. 255, foi excluída da planilha, por não se encontrar nos autos, porém, declarada pelo contribuinte às fls. 234. Registro ainda, que, da antecipação total, foram excluídas as Notas Fiscais nº 382, 71937, 73606, 73426, 76056, 76053, 76050, 77577, 2064, 2279, 2282, 2706 e 4572, algumas declarada pelo contribuinte, conforme fls. 234, 235 e 236 e outras, não contemplada pelo RICMS.”

O autuante acosta demonstrativos às fls. 308 a 377. Para a Infração 01, acosta demonstrativos sintéticos às fls. 308, 319 e 360, e demonstrativos analíticos às fls. 309 a 318, 320 a 359 e 361 a 376. Para a Infração 02, acosta demonstrativo sintético à fls. 376, e demonstrativo analítico à fl. 377. O autuante, em tais demonstrativos, reduz o débito relativo à Infração 01 de R\$76.428,26 para R\$76.389,16, e reduz o débito relativo à Infração 02 de R\$7.232,30 para R\$1.351,59. Cita nos demonstrativos analíticos das duas imputações os artigos 352 e 353 do RICMS/BA.

A INFAZ de origem cumpre o quanto determinado por esta 3ª Junta, conforme recibo do contribuinte à fl. 380, entregando ao contribuinte toda a documentação relativa à nova informação fiscal prestada, com os respectivos demonstrativos revisados do levantamento fiscal, reabrindo-lhe o prazo para a apresentação de impugnação.

O contribuinte volta a pronunciar-se às fls. 382 a 391 reproduzindo os termos da primeira impugnação e aduzindo que mantém as arguições de nulidade, ainda que tenham sido reconstituídos os demonstrativos e anexos do Auto de Infração pelo autuante, conforme determinação deste Conselho.

O autuante presta nova informação fiscal às fls. 395 e 396 repetindo os termos da informação fiscal anterior acerca da solicitação de Diligência desta 3ª Junta. Ressalta que “várias notas fiscais foram sinalizadas pelo próprio contribuinte, conforme planilhas arroladas ao auto de infração nas folhas 41, 42, 76, 77, 78, 79, 80, 199, 200, 234, 235 e 236, entretanto as mesmas não entraram no cálculo atual.”

Ratifica a informação fiscal “conforme demonstrativo de débito de ICMS, anexo ao auto, folhas 308, falta de recolhimento da antecipação parcial, exercício de 2007, refere-se ao valor de treze mil, seiscentos e quarenta e cinco reais e quarenta e sete centavos (R\$13.645,47). Às folhas 319, falta de recolhimento da antecipação parcial, exercício de 2008, refere-se ao valor de quarenta e cinco mil setecentos e sessenta e nove reais e setenta e quatro centavos (R\$45.769,74). Às folhas 360, falta de recolhimento da antecipação parcial, exercício de 2009, refere-se ao valor de dezesseis mil novecentos e setenta e três reais e noventa e cinco centavos, (R\$16.973,95). E conforme as folhas 376, falta de recolhimento da antecipação total, exercício de 2009, refere-se ao valor de um mil trezentos e cinquenta e um reais e cinquenta e nove centavos, (R\$1.351,59) perfazendo um total de setenta e quatro mil setecentos e quarenta reais e setenta e cinco centavos (R\$74.740,75).”

O autuante conclui mantendo a autuação.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado em razão das duas imputações descritas no Relatório que antecede este voto.

Analisando os autos deste processo, verifico que os dados dos documentos e dos demonstrativos acostados pelo Fisco, e os dados das informações fiscais prestadas tanto antes, quanto depois, da diligência determinada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, deixam dúvidas quanto à auditoria realizada e quanto à natureza das infrações imputadas pelo Fisco, conforme visto a seguir.

Observo que ocorre a descrição inexata das imputações, e a indicação incorreta dos dispositivos normativos relacionados às mesmas, vez que foi citado, como suporte das acusações fiscais, a falta de recolhimento do ICMS, o enunciado da primeira Infração indicando que se tratava de imposto devido por antecipação parcial, e o enunciado da segunda Infração indicando que se tratava de imposto devido por substituição tributária. Contudo, no campo “Enquadramento legal” da primeira Infração, à fl. 01 dos autos deste processo, dentre outros está citado o artigo 352-A do RICMS/BA, que trata do ICMS devido por antecipação parcial, e no campo equivalente da segunda Infração, à fl. 02 dos autos, dentre outros está citado o artigo 386, inciso I, do mesmo Regulamento, dispositivo este que trata do imposto devido por substituição tributária. E contraditoriamente, nos cabeçalhos dos demonstrativos analíticos do levantamento fiscal que foram acostados pelo preposto fiscal ao Auto de Infração, para as duas imputações estão indicados ao mesmo tempo os artigos 352-A e 353 do RICMS/BA, embora o primeiro dispositivo seja atinente ao imposto devido por antecipação parcial, e o artigo 353 trate apenas de imposto devido por substituição tributária.

Assim, embora em ambos os dispositivos normativos exista a antecipação do momento do pagamento do ICMS, a base e condições para a ocorrência de tais antecipações tributárias têm fundamentos completamente distintos, que não devem ser confundidos entre si.

Detectado o equívoco cometido no preenchimento destes cabeçalhos de demonstrativos fiscais originalmente elaborados pelo autuante, esta 3ª Junta determinou que o preposto fiscal o corrigisse, explicitando que, caso fossem citados dispositivos normativos em tais cabeçalhos, para cada imputação deveria ser citado, no demonstrativo respectivo, a norma relativa à infração detectada. Ou seja, para a infração de falta de recolhimento de imposto devido por antecipação parcial, não poderia ser citado dispositivo atinente à substituição tributária, e vice-versa.

Contudo, o equívoco de indicação de dispositivos normativos persistiu nos novos demonstrativos fiscais elaborados após a solicitação desta 3ª Junta.

Isto não seria causa de nulidade, se a imputação houvesse ficado definida de maneira inequívoca para o contribuinte. Porém, como no enunciado da Infração 02 está descrita a imputação como: “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, ou substituição tributária, na condição de empresa optante (...)”, para a imputação 02 existe uma dubiedade que poderia ter sido esclarecida com a complementação dos dados na descrição dos fatos, e não o foi. A falta de clareza mencionada foi agravada com o preenchimento incorreto dos demonstrativos analíticos relativos à Infração 02.

Por outro lado, o autuante afirma que a ação fiscal realizada baseou-se em planilhas elaboradas pelo contribuinte. A ação fiscal deve ser desenvolvida pelo Fisco com base nos documentos fiscais do contribuinte, e não nas planilhas por estes elaboradas.

Ademais o Fisco não explicita os motivos pelos quais, segundo afirma na informação fiscal, notas fiscais “sinalizadas” pelo sujeito passivo não foram consideradas quando da realização dos cálculos do levantamento fiscal. Assinalo, também, que a ausência de tais notas fiscais no processo inviabiliza a sua análise por esta 3ª Junta.

Ressalto que os dados dos demonstrativos sintéticos originalmente acostados aos autos pelo Fisco não refletem com exatidão os valores lançados no demonstrativo de débito do Auto de Infração. Observo, por oportuno, que a informação fiscal traz dados pouco claros acerca dos valores que foram excluídos, e que restaram a ser lançados para cada uma das imputações, em decorrência de cada operação objeto das duas infrações, quando da revisão do lançamento fiscal originalmente realizado.

Assim, diante do conjunto das inexatidões de dados da presente ação fiscal, resta impossibilitado que seja determinado, com segurança, o cometimento das infrações apontadas, e o valor real do débito porventura existente e a ser lançado de ofício, em razão das operações praticadas pelo contribuinte nos exercícios de 2007 a 2009.

É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique em cerceamento de defesa, ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo do imposto exigido, conforme dispõe o artigo 18, inciso II, e inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99. Por conseguinte, devido às inexatidões expostas, que constituem falhas que não foram sanadas quando da realização de diligência neste sentido, por determinação desta 3ª Junta, concluo pela nulidade da ação fiscal.

Por tudo quanto exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração. Recomendo a realização de nova ação fiscal, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, em procedimento a salvo de incorreções.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **152240.0020/10-4** lavrado contra **RGS DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA**.

Recomenda-se a realização de nova ação fiscal, nos termos do artigo 156 do RPAF/99, em procedimento a salvo de incorreções.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do artigo 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR