

A. I. Nº - 206887.0023/12-8  
AUTUADO - JURANDI REBOUÇAS DE ALMEIDA  
AUTUANTE - JOELSON ROCHA SANTANA  
ORIGEM - INFAZ ITABERABA  
INTERNET - 07. 11. 2013

#### 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0248-01/13

**EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS.** Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração reconhecida. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO.** Restou comprovado que o autuado incorreu na irregularidade apontada neste item do lançamento de ofício. Alegação defensiva de que o autuante não considerou os pagamentos realizados não procede, haja vista que os valores pagos constam na planilha. Infração subsistente. **3. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL** O Auto de Infração foi lavrado sem observância de formalidades consideradas essenciais, especialmente quanto à indicação do critério adotado na determinação da “Data de Ocorrência” dos fatos, conforme manda o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. Infração nula. **4. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. SALDO CREDOR DE CAIXA. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO.** No levantamento levado a efeito pela Fiscalização inexistiu qualquer indicação da movimentação bancária do autuado; todas as compras e vendas foram consideradas como realizadas a vista, quando, na realidade, devem ser consideradas pela data de pagamento, o que, inclusive, pode implicar na possibilidade de saída ou ingresso de recursos em exercício posterior, a depender do prazo. Além disso, a apuração dos saldos credores foi feita de forma equivocada, pois o autuante deduziu do saldo devedor do mês posterior o saldo credor apurado no mês anterior. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 07/05/2013, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$134.993,50, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos o ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro a abril, junho a setembro, novembro e dezembro de 2009, janeiro a março, maio, junho, setembro e novembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.392,51, acrescido da multa de 60%;

2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, referente as aquisições de mercadorias provenientes outras unidades da Federação destinadas para fins de comercialização, nos meses de janeiro, abril, maio, setembro novembro e dezembro de 2009, janeiro a abril, junho, julho e dezembro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.618,53, acrescido da multa de 60%;

3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos exercícios de 2009 e 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$90.958,14, correspondente ao percentual de 10% sobre o valor comercial das mercadorias;

4. Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa, nos meses de maio e julho de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$22.024,32, acrescido da multa de 100%.

O autuado apresentou defesa (fls. 52 a 56) reproduzindo, inicialmente, lição de Caio Tácito sobre abuso do poder administrativo no Brasil.

Aduz que em conformidade com ensinamento do referido mestre, o administrador público deve gozar de ampla área de competência para que possa agir com a esperada desenvoltura, observando, sempre, o patrulhamento das fronteiras da legalidade, de modo a vedar as excursões abusivas e manter o poder discricionário (dentre outras conceituações, um poder amplo, em virtude do qual a autoridade pode determinar medidas não estabelecidas a fim de solucionar questões de interesse público), não podendo ser confundido com poder arbitrário, que se estende o poder despótico, extravasa a esfera da lei e não se enquadra na soma das atribuições, que se mostrem próprias e inerentes à autoridade.

Diz que a fiscalização, “como ato administrativo”, apresenta dois aspectos práticos: o mérito e a legalidade, cabendo ao primeiro a análise da oportunidade e conveniência, que é a zona livre onde devem pairar as medidas administrativas, que tem por limite, justamente, o segundo, que pressupõe o limite da lei e, principalmente, critérios mínimos de razoabilidade e bom senso, que não se pode prescindir, “... *sob pena de justificável e feroz reação do contribuinte (aqui convertido de fiscalizado em vítima), na medida em que o terrorismo fiscalizatório insano confunda meios indiciários com meios incendiários (não se trata apenas de mera semântica)*”

Frisa que tais considerações preliminares cabem à perfeição ao analisar a postura e os métodos utilizados pelo Auditor Fiscal durante o processo fiscalizatório por ele perpetrado.

Registra que se trata de pessoa jurídica atuando no “Comércio Varejista de Gêneros Alimentícios”, conforme inscrição junto ao CAD-ICMS/BA.

Reporta-se sobre a infração 01, consignando que acata a imputação como procedente.

Quanto à infração 02, salienta que o autuante acusa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, contudo, deixou de observar os DAES pagos com suas respectivas notas fiscais que foram entregues, como parte da documentação solicitada através da intimação fiscal, haja vista que, a não observância dos respectivos comprovantes e suas notas fiscais, conforme cópias anexadas e numeradas de fls. 01 a 71.

No que tange à infração 03, argui, preliminarmente, cerceamento do direito de defesa, alegando que o autuante ao proceder a lavratura do Auto de Infração não lhe entregou cópia das Notas Fiscais com seus respectivos comprovantes de entrega da mercadoria no seu estabelecimento. Acrescenta que tudo isso em decorrência da lógica do previsto no Decreto nº 70.235/72, que exige que a ação fiscal esteja devidamente instruída com as provas e elementos para comprovar o suposto ilícito.

Afirma que não pode prosperar a exigência fiscal, pois fundamentada exclusivamente em documentos que lhe são estranhos.

Relativamente à infração 04, alega que se torna viciosa, haja vista que imputada em decorrência das informações obtidas do SINTEGRA, originando a infração 03 e, conseqüentemente, o saldo credor de caixa apontado neste item da autuação.

Sustenta que não poderia, assim, o autuante abusar da discricionariedade e simplesmente exigir algo que a lei, em sentido restrito, expressamente não estabeleça, ensejando uma instabilidade nas relações jurídicas, distorcendo o sentido da expressão “discricionariedade” para se apegar, na sua atividade de administrador, em outra de sentido radicalmente diverso, a “arbitrariedade”.

Prosseguindo, reporta-se sobre os princípios constitucionais e legais que norteiam o procedimento fiscalizatório. Invoca e reproduz o art. 5º, LVI, da Constituição Federal, para falar da inadmissibilidade de provas ilícitas.

Aduz que a autoridade administrativa também é reservado o direito de utilizar todos os métodos necessários para suportar a denúncia, entretanto, o método utilizado deverá estar dentro dos limites da lei, assegurando, desta forma, o princípio da legalidade. Acrescenta que o fato que der origem à exigência tributária deve estar devidamente comprovado por meio de provas idôneas.

Assevera que o autuante ao desrespeitar essa vedação expressa fixada pela Constituição Federal, termina por agir sem a respectiva competência fixada pelo legislador e por isso em claro abuso de poder, conforme lição de Caio Tácito que reproduz. Transcreve, ainda, posição de Bilac Pinto, quando Ministro STF.

Sustenta que é totalmente ilegal a conduta do autuante ao constituir o lançamento fiscal, pois baseado em elementos que escolheu ao seu talante e que não espelham a realidade das operações da empresa.

Diz que todo esse procedimento ao arrepio da lei não merece guarida, porque é manifestamente nula a ação fiscal, uma vez que não adota os métodos normais de fiscalização e impossibilita a sua plena defesa, além de não se poder assegurar com certeza o cometimento de qualquer infração à legislação tributária, conforme tem sido o posicionamento de órgãos administrativos, inclusive deste CONSEF.

Menciona que o princípio do contraditório contém o enunciado de que todos os atos e termos processuais, ou de natureza procedimental, devem primar pela ciência bilateral das partes, e pela possibilidade de tais atos serem contrariados com alegações e provas, conforme ensina Rui Portanova. Reproduz, ainda, posicionamento doutrinário de Vicente Greco Filho, Ovídio A. Baptista da Silva, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, sobre a ampla defesa e o contraditório.

Assinala que o cerceamento de defesa se dá quando ocorre uma limitação na produção de provas de uma das partes no processo, que acaba por prejudicar a parte em relação ao seu objetivo processual. Acrescenta que qualquer obstáculo que impeça uma das partes de se defender da forma legalmente permitida gera o cerceamento da defesa, causando a nulidade do ato e dos que se seguirem, por violar o princípio do devido processo legal. Reporta-se sobre a posição de José Afonso da Silva, sobre a matéria.

Conclui requerendo a improcedência das infrações 02,03 e 04, e a procedência da infração 01.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 130) registrando, inicialmente, que em cumprimento a Ordem de Serviço nº 502400/13, intimou o contribuinte em 01/04/13, fl. 07, e que dentro do prazo estabelecido os livros e documentos fiscais foram entregues.

Refere-se à infração 01, consignando que o autuado acatou como procedente este item da autuação.

Com relação à infração 02, salienta que o autuado alega que não observou os pagamentos efetuados, conforme os DAES, contudo, afirma que não procede tal alegação, pois foram considerados todos os valores pagos na planilha demonstrativa da antecipação parcial, fl. 09, receitas 2175 e 1145, fl. 38.

Quanto à infração 03, contesta a arguição defensiva de nulidade por cerceamento do direito de defesa, por não ter sido entregues cópias das notas fiscais e comprovantes de entregas, afirmando que o contribuinte tomou ciência e lhe foi entregue mediante recibo todos demonstrativos e relações

SINTEGRA onde constam n<sup>os</sup> das Notas Fiscais, Valor contábil, ICMS destacado, CNPJ dos fornecedores, CFOPs e suas respectivas chaves de acesso no caso das notas fiscais eletrônicas. Salienta que em relação à exigência dos comprovantes de entrega de mercadorias, seria o mesmo que fizesse essa mesma exigência para validar os créditos utilizados na sua conta corrente.

No que concerne à infração 04, observa que o autuado alega que o “estouro de caixa” está vinculado à infração 03, decorrendo das informações do SINTEGRA, sendo um abuso discricionário da Fiscalização, o que diz discordar.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS, dentre as quais o autuado reconheceu a infração 01, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, e impugnou as infrações 02, 03 e 04.

No que tange à infração 02, verifico que o autuado alega que o autuante acusa a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, contudo, deixou de observar os DAES pagos com suas respectivas notas fiscais que foram entregues, como parte da documentação solicitada através da intimação fiscal, conforme cópias anexadas e numeradas de 01 a 71.

Noto, também, que o autuante contesta a argumentação defensiva, afirmando que não procede tal alegação, pois foram considerados todos os valores pagos na planilha demonstrativa da antecipação parcial de fl. 09, receitas 2175 e 1145 de fl. 38.

A análise dos elementos acostados aos autos permite constatar que assiste razão ao autuante, haja vista que, efetivamente, na planilha que elaborou (fls. 09 e 38) considerou todos os pagamentos realizados pelo autuado, inclusive os pagamentos aduzidos na impugnação de fls. 01 a 71 - que nos autos foram renumeradas para fls. 57 a 127.

Assim sendo, este item da autuação é integralmente subsistente.

No respeitante à infração 03, não acolho a nulidade arguida por cerceamento do direito de defesa, por não lhe ter sido entregue cópia das Notas Fiscais com seus respectivos comprovantes de entrega da mercadoria no seu estabelecimento, haja vista que o autuante, além de discriminar os números das notas fiscais arroladas na autuação, também identificou as chaves de acesso das referidas notas fiscais, possibilitando ao contribuinte o conhecimento dos documentos fiscais aduzidos.

Entretanto, constato que o lançamento não pode prosperar na forma como realizado, tendo em vista que no Auto de Infração foi consignado como “Data de Ocorrência” o final de cada exercício, no caso, 31/12/2009 e 31/12/2010, quando deveria ter sido indicado como “Data de Ocorrência,” o período mensal, aliás, registre-se, conforme consta nas planilhas de fls. 16 a 23 dos autos.

Nos termos do art. 39 do RPAF/99, o Auto de Infração conterà, dentre outros requisitos, *a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela.*

O §2º deste artigo estabelece que *não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.*

Já o seu §3º determina que *o débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios.*

Ora, no presente caso, não houve qualquer impossibilidade de discriminação dos débitos por períodos mensais, haja vista que as próprias planilhas elaboradas pelo autuante de fls. 16 a 23 apontam os débitos mensalmente, diversamente do Auto de Infração.

Não se deve perder de vista que a função fiscalizadora é plenamente vinculada e, desse modo, não há como deixar de se exigir parcelas que devem compor o valor do débito, a exemplo dos acréscimos moratórios incidentes sobre o valor da multa decorrente de descumprimento de obrigação acessória, caso deste item da autuação.

Diante disso, considero nulo este item da autuação, pois lançado em desconformidade com o RPAF/99, especificamente com o seu art. 39. Infração nula.

Na forma do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

No que concerne à infração 04, observo que o autuado argui a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa, alegando a existência de vício, por ter sido imputada em decorrência das informações obtidas do SINTEGRA, originando a infração 03 e, conseqüentemente, o saldo credor de caixa apontado neste item da autuação.

Também não acolho a nulidade arguida sob esse fundamento, pelas mesmas razões explanadas no exame da infração anterior.

Entretanto, constato a existência de vícios insanáveis no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, que inquina de nulidade o lançamento deste item da autuação.

De início, verifico que no levantamento levado a efeito pela Fiscalização inexistia qualquer indicação da movimentação bancária do autuado; todas as compras e vendas foram consideradas como realizadas a vista, quando, na realidade, devem ser consideradas pela data de pagamento, o que, inclusive, pode implicar na possibilidade de saída ou ingresso de recursos em exercício posterior, a depender do prazo.

Além disso, conforme se verifica no demonstrativo “AUDITORIA DE CAIXA” de fls. 27/28, bem como consta no Auto de Infração, a Fiscalização apurou saldo credor de caixa nos meses de maio e julho de 2010, no valor de R\$1.426,58 e R\$20.597,74, respectivamente.

Ocorre que, no referido demonstrativo “AUDITORIA DE CAIXA” de fls. 27/28, o autuante ao apurar saldo credor de caixa no mês de maio de 2010, no valor de R\$1.426,58, ao invés de considerar o saldo do mês seguinte (junho) zero, o que resultaria no saldo devedor deste mês no valor de R\$9.541,27 (R\$185.994,86 – R\$176.453,63 = R\$9.541,27) deduziu deste valor o saldo credor apurado no mês anterior (maio) de R\$1.426,58, o que resultou no saldo devedor do mês de junho no valor de R\$8.114,69 quando deveria ter sido indicado o valor de R\$9.541,27.

Em razão desse equívoco, ao apurar o saldo de caixa no mês de julho de 2010, o autuante apontou como saldo credor de caixa o valor de R\$20.597,74, pois considerou o saldo devedor do mês anterior (junho) o valor de R\$8.114,69, quando deveria ter considerado o valor de R\$9.541,27, conforme explanado acima.

Diante do exposto, não resta dúvida que o lançamento deste item da autuação se apresenta inseguro, inexistindo clareza na apuração dos fatos, sendo a autuação realizada de forma imprecisa, o que implica na sua nulidade, consoante determina o art. 18, inciso IV, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Na forma do art. 21 do mesmo RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206887.0023/12-8**, lavrado contra **JURANDI REBOUÇAS DE ALMEIDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do

imposto no valor de **R\$22.011,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, com os devidos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2013.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR