

PROCESSO	- A. I. N° 300766.0010/14-7
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- COMERCIAL VALE DO RIO SÃO FRANCISCO LTDA. (SUPERMERCADO BOM PREÇO)
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0206-01/14
ORIGEM	- INFAS PAULO AFONSO
INTERNET	- 31/07/2015

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF N° 0156-11/15

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INFRAÇÃO 1. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, o método de auditoria aplicado para a apuração do tributo. Fatos de naturezas distintas, regidos por normas distintas, devem ser objeto de imputações específicas, utilizando-se roteiros de auditorias adequados a cada verificação fisco-contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de reexame necessário nos termos da alínea “a”, inciso I do artigo do RPAF/99. O lançamento de ofício alvo da lide foi realizado em 10/06/2014 em razão de seis irregularidades, sendo objeto do Recurso de Ofício apenas a imputação 1, para a qual foi lançado o débito de ICMS no valor histórico de R\$100.864,95, acrescido da multa de 60%, referente ao exercício de 2010, e assim descrita no Auto de Infração:

“Infração 01 – 03.01.04 Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

O recolhimento a menos (demonstrado na planilha AUDIF 201 AUD DA CONTA CORRENTE DO ICMS) deu-se por vários motivos: usou indevidamente créditos do ICMS (registro do valor creditado a mais do que o destacado nos doc fiscais de aquisições; usou créditos referentes a aquisições de mercadorias enquadradas na ST; creditou-se de valores referentes a uso e consumo; creditou-se no RAICMS de valores referentes à Ant Parcial a mais do que o efetivamente recolhido, pois em alguns meses, utilizou os valores recolhidos no DAE código de receita 2183 como se todas as NFs especificadas nele fossem de mercadorias da Ant Parcial, quando na verdade, por este código de receita são recolhidas também NFs referentes a mercadorias da ST com fase de tributação encerrada (ver relação de DAES – anexo III da planilha da C/C); e outros casos especificados no demonstrativo AUDIF-204 AUD DO CRÉDITO (ANEXOI DA PLANILHA C/C) – Apuração dos Créditos Indevidos; houve também apuração incorreta do DÉBITO DO IMPOSTO no RS e transportados para o RAICMS com os mesmos erros (detalhes no demonstrativo AUDIF 201 – AUD DA C/C DO ICMS – Débitos Apurados no RAICMS – ANEXO II DA PLANILHAC/C);”

O Fisco acostou documentos às fls. 08 a 540 (volumes I a III).

O autuado impugnou parcialmente o lançamento de ofício às fls. 541 a 545, juntando documentos às fls. 546 a 630 (volume IV).

A autuante prestou informação fiscal às fls. 633 a 637 contestando as alegações defensivas e mantendo as imputações.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve parcialmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0206-01/14, às fls. 639 a 648. Em seu voto, acerca da imputação alvo de reexame assim se expressa o digno Relator:

VOTO

Discutem-se nestes autos seis lançamentos.

No 1º lançamento, o contribuinte é acusado de falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergências entre os documentos fiscais e os livros fiscais próprios. Após essa descrição, no Auto, consta um adendo informando

que o recolhimento a menos se deu por vários motivos, que são especificados em seguida:

- a) uso indevido de créditos fiscais de ICMS (registro de valor do imposto creditado a mais do que o destacado nos documentos fiscais de aquisições);
- b) utilização de créditos referentes à aquisição de mercadorias enquadradas na substituição tributária;
- c) creditou-se de valores referentes a uso e consumo;
- d) creditou-se de valores referentes à antecipação parcial a mais do que os recolhidos, pois em alguns meses utilizou os valores recolhidos no DAE com código de receita 2183 como se todas as Notas Fiscais nele especificadas fossem de mercadorias da antecipação parcial, quando na verdade por aquele código de receita são recolhidos também valores de Notas Fiscais referentes a mercadorias da substituição tributária, com fase de tributação encerrada;
- e) houve outros casos especificados no demonstrativo fiscal;
- f) houve também apuração incorreta de débitos do imposto no Registro de Saídas e transportados para o livro de apuração com os mesmos erros, conforme detalhes apontados no demonstrativo fiscal.

O contribuinte impugnou o item 1º reclamando que a autoridade autuante não fez a planilha que apontasse os recolhimentos a menos, o uso indevido do ICMS na escrituração do Registro de Entradas, o uso indevido do ICMS da antecipação tributária, o “uso do parcial”.

Assinala que, de acordo com as fls. 5 à 7, a autuante dividiu o ICMS glosado de cada mês por 17%, identificando o valor apurado como se fosse omissão de saída (venda), mas na verdade o ICMS glosado foi uso indevido do crédito, e não omissão de saída. Chama a atenção para o mês de janeiro de 2010. Alega que ICMS usado indevidamente não é omissão, dolo, fraude ou sonegação – é simplesmente uso indevido. Admite que houve erro no lançamento, mas não houve omissão de saída, e portanto o crédito glosado deve ser “reclamado”, mas não transformado em saída. Observa que a autuante no instrumento à fl. 11 constatou uso indevido do ICMS, mas na planilha às fls. 5 a 7 cometeu um equívoco e fez lançamento como se fosse omissão de saída.

A defesa tece considerações equivocadas quanto à natureza do levantamento e quanto à forma de cálculo do imposto por uma razão muito simples: o autuado foi induzido a erro em face da forma como foi conduzida a autuação, misturando num só item e num só demonstrativo coisas muito heterogêneas, envolvendo fatos diversos, sujeitos cada um a enquadramentos legais diversos.

Uma coisa é uso indevido de créditos fiscais de ICMS pelo fato de o contribuinte registrar como créditos importâncias superiores às destacadas nos documentos fiscais. Esta é uma infração que não pode ser acusada genericamente como “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”. Neste caso, o crédito é indevido pelo simples fato de ser utilizado um valor que não foi pago, sendo o valor portanto inexistente.

Outra infração, de natureza substancialmente distinta, é a utilização de créditos referentes à aquisição de mercadorias enquadradas na substituição tributária. Nesse caso, o crédito, a rigor, não é vedado: que, ao ser feito cálculo da substituição tributária, abate-se do débito da operação futura o crédito da chamada “operação própria”, de modo que, se o contribuinte utilizar o crédito (da “operação própria”), estará utilizando o crédito duas vezes. É inadmissível descrever esse tipo de infração sob um enunciado genérico como foi feito neste caso – “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”.

Outra infração, também de natureza substancialmente distinta, é o uso de crédito fiscal referente a material de uso e consumo. O fundamento legal da vedação do crédito neste caso é totalmente diversa das situações anteriores, não sendo admissível que o fato seja descrito no bojo de um enunciado genérico, como neste caso – “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”.

Outra infração, que não se confunde com as anteriores, é o crédito de valores referentes à antecipação parcial, pelo fato de nos DAEs ser indicado o código de receita 2183, como se todas as Notas Fiscais fossem de mercadorias da antecipação parcial, mas haver no meio delas outras Notas Fiscais referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada. Uma infração dessa natureza não pode ser descrita como “Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios”. De que forma o contribuinte pode defender-se numa situação assim? Isso implica evidente cerceamento de defesa.

Noutro tópico, no bojo da descrição desse item 1º, consta que houve “outros casos especificados no demonstrativo”, e que houve também apuração incorreta de débitos do imposto no Registro de Saídas e transportados para o livro de apuração com os mesmos erros. Ora, no meio de tantas situações envolvendo glosas de créditos fiscais, além de “outros casos”, a inclusão de valores calculados incorretamente no Registro de Saídas é algo inadmissível.

Fatos de naturezas distintas, regidos por normas distintas, devem ser objeto de lançamentos distintos. O item 1º

é nulo por inobservância do devido procedimento legal e por cerceamento de defesa. A repartição verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, a salvo das falhas acima descritas. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

(...)

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A Junta recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

Após o julgamento de base, o Fisco pronunciou-se às fls. 658 e 659, expondo razões para a manutenção da imputação 01, e pedindo o Provimento do Recurso de Ofício.

VOTO

Trata-se de reexame necessário nos termos da alínea “a”, inciso I do artigo do RPAF/99, apenas em relação à imputação 01, assim descrita no Auto de Infração:

“Infração 01 – 03.01.04 Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

O recolhimento a menos (demonstrado na planilha AUDIF 201 AUD DA CONTA CORRENTE DO ICMS) deu-se por vários motivos: usou indevidamente créditos do ICMS (registro do valor creditado a mais do que o destacado nos doc fiscais de aquisições; usou créditos referentes a aquisições de mercadorias enquadradas na ST; creditou-se de valores referentes a uso e consumo; creditou-se no RAICMS de valores referentes à Ant Parcial a mais do que o efetivamente recolhido, pois em alguns meses, utilizou os valores recolhidos no DAE código de receita 2183 como se todas as NFs especificadas nele fossem de mercadorias da Ant Parcial, quando na verdade, por este código de receita são recolhidas também NFs referentes a mercadorias da ST com fase de tributação encerrada (ver relação de DAES – anexo III da planilha da C/C); e outros casos especificados no demonstrativo AUDIF-204 AUD DO CRÉDITO (ANEXOI DA PLANILHA C/C) – Apuração dos Créditos Indevidos; houve também apuração incorreta do DÉBITO DO IMPOSTO no RS e transportados para o RAICMS com os mesmos erros (detalhes no demonstrativo AUDIF 201 – AUD DA C/C DO ICMS – Débitos Apurados no RAICMS – ANEXO II DA PLANILHAC/C);”

A imputação foi julgada nula pela Junta de Julgamento Fiscal, Decisão que, a meu ver, não merece reparo.

Da própria leitura do texto do lançamento de ofício realizado, vê-se que houve superposição de roteiros de auditoria, referentes a lançamentos diversos realizados pelo contribuinte, acerca, inclusive, de regimes de tributação diferentes, para que fosse alcançado, pelo Fisco, o montante exigido nesta imputação 1 do Auto de Infração.

A atividade fiscal é plenamente vinculada, e assim há regras restritivas para o seu desempenho.

Embora seja evidente o zelo da Preposta Fiscal, que aprofundou-se na verificação realizada sobre a documentação e a escrituração fiscal do contribuinte, todavia, *data maxima venia*, ocorreu equívoco do Fisco quando constatando, conforme conclusões apresentadas nos autos, irregularidades que a Agente Fiscal chega a demonstrar de forma detalhada em planilhas que traz ao processo para algumas ocorrências, nessas mencionadas planilhas realizando cálculos distintos para cada operação, mas ao final o Fisco os totaliza em lançamento sob única imputação.

A despeito de ser necessária a verificação aprofundada, pelo ente tributante, acerca da regularidade do cumprimento das obrigações acessórias e principal pelos contribuintes, este mister há de ser realizado de forma a possibilitar grau de clareza suficiente à garantia do exercício da ampla defesa.

A atividade fiscal é plenamente vinculada, e assim há regras restritivas para o seu desempenho. Há roteiros de auditoria a serem utilizados nas verificações fisco-contábeis, e ao mesmo exercício pode-se, evidentemente, aplicar-se mais de um roteiro fiscal e/ou contábil, mas para cada infração detectada e comprovada deverá ser realizada uma acusação específica.

Em verdade, nada há a acrescentar ao didático voto que baseia a Decisão da 1^a JJF, que endosso, votando pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para declarar mantida a Decisão recorrida

que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$8.495,27, acrescido da multa de 60%, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$23.154,39, e dos demais acréscimos moratórios.

Contudo, diante dos dados apontados pela zelosa funcionária do Fisco nos autos, represento à Autoridade Administrativa competente no sentido da realização de nova ação fiscal para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações principal e acessórias pelo contribuinte no exercício alvo da imputação 1, respeitando-se o prazo decadencial.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 300766.0010/14-7, lavrado contra **COMERCIAL VALE DO RIO SÃO FRANCISCO LTDA. (SUPERMERCADO BOM PREÇO)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.495,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “d” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas de percentual no valor de **R\$5.132,76** e por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$18.021,63**, previstas, respectivamente, nos incisos II, “d”, c/c o § 1º, IX e XIII-A, “j”, do mesmo diploma legal citado, com os acréscimos moratórios, conforme disciplina da Lei nº 9.837/05. Representa-se à Autoridade Administrativa competente no sentido da realização de nova ação fiscal para verificação da regularidade do cumprimento das obrigações principal e acessórias pelo contribuinte no exercício alvo da imputação 01, respeitando-se o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2015.

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS