

PROCESSO - A. I. Nº- 203459.0041/13-0
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - M.H.S. DE ALMEIDA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES EIRELI [LTDA.]
(TRAMPOLIM) - EPP
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1º JJF nº 0015-01/15
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 02/12/2015

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0376-12/15

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. A infração apontada no PAF decorre da apuração e cálculos que não estão explicitados nos autos. A tipicidade do fato tributário é cerrada e a descrição da infração lançada de ofício, não pode ser genérica, firmando-se simplesmente que *"recolheu a menor o ICMS por desconcontro do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração de ICMS"*, quando para chegar a tal conclusão percorre-se um caminho imenso, complexo, e que envolveu o refazimento completo da escritura fiscal do contribuinte. Inovação na acusação com mudança no fulcro da autuação. Nulidade do lançamento com fundamento no art. 18, II, RPAF/99. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, instaurado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

Relaciona-se ao Auto de Infração, lavrado em 30/09/2013, reclamando ICMS no valor de R\$309.075,36 com multa de 60%, em face da apuração da seguinte irregularidade: *"Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto"*. Os autos dão conta que foi refeita a conta corrente do ICMS, em razão do contribuinte não ter escriturado o livro Registro de Apuração do ICMS e apenas declarado valores de ICMS a recolher sem identificação das suas respectivas bases de cálculo. O ICMS exigido relaciona-se à diferença entre o valor declarado pelo contribuinte (DMA) e o apurado na ação fiscal.

Na instância de piso foi julgado Nulo o presente Auto de Infração, sob o seguinte fundamento:

"....cumpre o presente lançamento de ofício da constituição do crédito tributário, no valor de R\$309.075,36, tendo em vista a apuração de recolhimento ao ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Preliminarmente, argui o autuado que ficou impossibilitado de conhecer o critério estabelecido na exigência, implicando cerceamento de defesa e a consequente nulidade da autuação, na forma do art. 18 do RPAF/BA. Pede a designação de diligência fiscal a fim de promover a correta apuração do ICMS. Reclama que, em se tratando de recolhimento a menor, o prazo decadencial é de 05 anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Sobre a alegação da decadência dos fatos ocorridos antes de 04.10.08, não pode prosperar a pretensão defensiva, posição que vem sendo mantida de forma dominante, por este CONSEF, haja vista as disposições do artigo 173, inciso I do CTN, que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado e não da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 150, § 4º do CTN invocado pelo impugnante. Rejeitada, portanto, a preliminar de decadência apresentada pela defesa.

O pedido de diligência fiscal fica também indeferido, tendo em vista que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação a convicção do relator.

No mérito, alega o sujeito passivo que o refazimento do conta corrente do ICMS deu-se em razão da falta de escrituração do livro registro de apuração do ICMS; argui que não houve identificação da base de cálculo e

que o ICMS foi exigido em relação à diferença entre o valor declarado pelo contribuinte (DMA) e o apurado na ação fiscal. Assinala que sendo optante pelo SIMPLES NACIONAL, durante o período da autuação, não poderia ser tributado pelo regime normal de apuração. Sendo cobrado pelo regime normal, não poderia a fiscalização desconsiderar créditos decorrentes dos recolhimentos do SIMPLES NACIONAL, dos estoques, por força do art. 330-A, III, "c", §1º, II do RICMS BA ou do saldo credor levantado no exercício de 2009.

O preposto do Fisco, em sua Informação, explica que o contribuinte apurou o ICMS no SIMPLES NACIONAL, sem estar enquadrado no regime; contesta a arguição defensiva da falta de base de cálculo, arguindo que elaborou planilha com dados extraídos dos livros fiscais do próprio contribuinte, confrontado com os respectivos documentos; lançou os valores das entradas, das saídas de mercadorias, créditos e débitos correspondentes, além dos créditos da antecipação tributária, apurando-se débito ou crédito pelo regime normal de apuração.

Examinando os autos do processo administrativo fiscal – PAF, verifico que o demonstrativo sintético do débito que ampara a exigência, encontra-se acostado aos autos, fls. 07/08, envolvendo os exercícios 2008, 2010, 2011 e 2012. De fato, o Auditor Fiscal procedeu ao refazimento da conta corrente de ICMS do contribuinte, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, conforme constante da inicial dos autos, sendo que valores de entradas e saídas das mercadorias, além de respectivos créditos e débitos fiscais foram extraídos dos livros fiscais do contribuinte, cujas cópias estão anexadas ao PAF.

Isto porque, o contribuinte adotou o pagamento do imposto pelo regime do Simples Nacional sem que tenha formalizado essa opção, não obstante a afirmação em contrário do autuado. O Simples Nacional é um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

O regime de pagamento simplificado abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) e é administrado por um Comitê Gestor composto por integrantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Para ingresso no Simples Nacional é necessário o cumprimento das seguintes condições: 1) enquadrar-se na definição de microempresa ou de empresa de pequeno porte; 2) cumprir os requisitos previstos na legislação; e 3) formalizar a opção pelo Simples Nacional, porque a facultatividade é uma das principais características do aludido regime.

Portanto, a formalização da opção não é uma opção do contribuinte. O cadastro de contribuinte do Estado da Bahia não registra a opção pelo regime do Simples Nacional manejado pelo contribuinte autuado, o que justifica a prática adotada pelo Fisco de exigir o pagamento do ICMS pelo regime normal de apuração.

Procedendo à análise dos elementos constantes no Processo Administrativo Fiscal - PAF, inclusive dos papéis de trabalhos construídos pelo Auditor Fiscal, verifico que o levantamento contém alguns problemas na identificação do quantum debeatur. Não explica a origem, a natureza e a pertinência dos valores constantes na denúncia espontânea, aproveitados no confronto com a escrita refeita e não recepciona os valores pagos na forma do Simples Nacional ou oferece a necessária manifestação acerca do reclamado crédito dos estoques pela exclusão do Simples Nacional (art. 330-A, III, "c", §1º, II, RICMS/BA), no valor de R\$ 89.942,96, em janeiro de 2008.

Tendo em vista os óbices encontrados para a apreciação da lide, o processo foi convertido em diligência (fls. 216/217). Apesar ainda de reconhecer o acerto fiscal na declaração de que no período fiscalizado, o contribuinte não estava regularmente inscrito no Simples Nacional, escriturou documentos fiscais e recolheu o ICMS apurado, ora pelo regime normal, ora pelo regime do simples nacional, entendo que o procedimento adotado pelo preposto do Fisco para demonstrar a infração contida na inicial, não logrou êxito, em face dos vários desencontros e equívocos na apuração do imposto exigido, não solucionados, mesmo com a produção da prova diligencial.

Os fatos tidos como infração à legislação do imposto devem ser descritos "de forma clara, precisa e sucinta", conforme determina o inciso III do art. 39 do RPAF/BA (aprovado pelo Decreto nº 7.629/99), juntando-se ainda as provas correspondentes. Isso porque, para que o contribuinte, ao ser acusado, em querendo, possa defender-se, precisa ser informado do que foi efetivamente apurado, o direito aplicado e quais as consequências jurídicas do fato.

O sistema processual administrativo, no Estado de Direito, é regido por garantias e princípios constitucionais, incluindo a limitação do exercício de tributar, definidos os seus limites numa ordem de legalidade que assegura a prevalência da cláusula do "due process of law". Procedimento fiscal que se distancie desse padrão constitui óbice à defesa do autuado, dificultam o contraditório, sendo incompatível com o direito processual.

No presente caso, ao consignar os valores recolhidos como o código de receita inerente aos contribuintes inscritos no Simples Nacional, as diferenças encontradas pelo Auditor Fiscal não subsistem, justamente por isso declara, em sua Informação Fiscal de fls. 256/257, que "não há diferença a ser cobrada além da denúncia espontânea efetuada, caindo por terra a autuação".

Explica o proposto do Fisco que os valores discriminados na coluna "declarado" foram retirados da planilha de denúncia espontânea, cuja cópia anexou aos autos. Tais valores, não obstante a afirmação do sujeito passivo que desistiu da "denúncia espontânea" e não pode fundamentar a autuação, devem ser considerados como

abatimento, no levantamento fiscal, uma vez que o processo respectivo (débito declarado) se encontra regularmente inscrito em dívida ativa e ajuizado, na décima primeira vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador.

Dessa forma, o lançamento de ofício, mesmo após as modificações dos valores exigidos na inicial, não contém os elementos suficientes para determinar a existência de infração à legislação do ICMS e com a segurança afeta à legalidade tributária, nos termos do art. 18, II, "a", RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Em face de tais considerações, meu posicionamento é pela nulidade do lançamento de ofício, com fundamento no art. 18, II, RPAF/BA. Não, exatamente, pela utilização da técnica de apuração dos créditos tributários através do refazimento da conta - corrente fiscal, mas porque a base material da acusação não é confiável, no momento da exigência inicial ou na consideração de improcedência da infração.

Recomendo que a autoridade fazendária competente, no entanto, avalie a pertinência de determinar a renovação da ação fiscal, a salvo das falhas aqui apontadas, a fim de apurar se o contribuinte incorreu, de fato, na prática da falta de recolhimento de ICMS e em qual proporção ou, se nenhuma exigência deve ser imposta ao contribuinte, devendo ser observado o prazo decadencial."

VOTO

A acusação relaciona-se à constituição do crédito tributário, no valor de R\$309.075,36, tendo em vista o recolhimento a menor do ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

As pertinentes planilhas, às fls. 04 a 06, demonstram a composição do total do débito objeto da acusação, consoante elaborado pelo i. Agente autuante para fundamentar a autuação, e apontam a base de cálculo do ICMS, a alíquota aplicada, a multa e o acréscimo moratório. Contudo, conforme realçado pelo autuado, não foi demonstrado como foi determinada a base de cálculo.

Sem se conhecer a origem da base de cálculo, há efetivo cerceamento do direito de defesa, o que implica nulidade da autuação.

O recorrido impugnou o lançamento, apregoando que sua natureza jurídica era de empresa enquadrada no Simples Nacional, e como tal vinha cumprindo suas obrigações tributárias, cujos recolhimentos não foram considerados pela fiscalização. E, sendo optante pelo SIMPLES NACIONAL, durante o período da autuação, não poderia ser tributado pelo regime normal de apuração. A elaboração da aludida planilha, deixou de considerar; a) créditos decorrentes dos recolhimentos feitos ao Erário Estadual por meio do SIMPLES NACIONAL no período, b) crédito de estoque a que tinha direito por força de lei (RICMS art. 330-A, III, "c", §1º, II).

Releva que durante o período da autuação, nunca fora notificado de qualquer desenquadramento do regime simplificado em comento. Acrescenta que não consta dos autos qualquer ato administrativo que tenha promovido a sua exclusão. O único período entre 2008 e 2012 em que não esteve enquadrado no SIMPLES NACIONAL foi em 2009, o que se deu por opção própria, tendo retornado ao referido regime simplificado em 2010. Conclui que o Auto de Infração é improcedente, ao exigir ICMS pelo regime normal, nos demais períodos.

Sob a forma do Anexo 1, anexou uma planilha (fls. 235/236) refazendo o demonstrativo elaborado pelo autuante, indicando e abatendo tais créditos oriundos de recolhimentos ao Simples Nacional.

Destaca que optante do SIMPLES NACIONAL, recolhendo o ICMS através deste regime, jamais poderia ser fiscalizado como se fosse tributado pelo regime normal de apuração. Nesta planilha, incluiu uma coluna com os valores recolhidos sob o regime do SIMPLES e foram devidamente abatidos; tais montantes estão apontados no extrato de pagamento em anexo (DOC. 02) e conferem com os constantes da planilha juntada nesta peça.

A não consideração destes valores majorou indevidamente o *quantum* lançado, ensejando a necessidade da realização de diligência fiscal, a fim de se promover a correta apuração do ICMS e, ao fim, concluiu-se pela improcedência da autuação.

A par de no Auto de Infração ou no demonstrativo do cálculo do ICMS, o autuante não esclarece como foi determinada a base de cálculo utilizada para apurar o tributo supostamente devido, da mesma forma faltou apontar a origem dos créditos que utilizou para efetuar o abatimento da coluna "declarado" integrante da planilha.

O autuado tece considerações acerca da não computação do crédito de estoque, (RICMS - Art. 330-A, III, "c", §1º, II), pois a potencial exclusão do SIMPLES NACIONAL dá direito ao contribuinte de obter crédito fiscal apurado em livro de inventário, o qual é calculado pelo preço de aquisição mais recente. Cita que a planilha (ANEXO I) aponta o valor do crédito apurado em 30/09/2008, e o valor do estoque no Inventário (ANEXO II). Pede a inclusão do exercício de 2009, a fim que seja feita o transporte do saldo credor de 2008 e o ajuste da apuração de 2009, cujas providências não foram adotadas pela fiscalização. Conforme se depreende da planilha (ANEXO I), foi recolhido tributo pelo regime normal durante os meses em que o autuado estava em funcionamento (não funcionou durante o período de julho a dezembro de 2009). Realça que o ano de 2009 terá forçosamente que ser considerado pela fiscalização, ao menos para efetivar o transporte do saldo credor do ICMS demonstrado na referida planilha ao final de 2008.

Informação Fiscal fls.256/7, o i. Agente resume a sequência processual, o que leva perceber problemas na identificação do *quantum debeatur*. Não explica a origem, a natureza e a pertinência dos valores constantes na denúncia espontânea, (item 1), citando copia que não está anexada; (o processo respectivo (débito declarado) se encontra regularmente inscrito em dívida ativa e ajuizado, na décima primeira vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador). No item 2, informa que foram refeitos os demonstrativos fls.7/8, revelando aproveitamento dos valores pagos na forma do Simples Nacional; No item 3, apresenta manifestação acerca do reclamado crédito dos estoques pela exclusão do Simples Nacional (art. 330-A, III, "c", §1º, II, RICMS/BA), no valor de R\$ 89.942,96, em janeiro de 2008, aludindo que o contribuinte não atendeu a intimação para apresentação documental.

Após o refazimento da conta corrente (fls. 235/236), quando foram pautados os valores relativos aos pagamentos do Simples Nacional, restou claro que não há diferença a ser cobrada, caindo por terra a autuação, nos termos expressos pela própria acusação. Bem ao contrário, os Anexos às fls.251/2/3 revelam situação credora demonstrada pelo autuado, o qual deverá peticionar à Inspeção Fiscal de sua região para fiscalização e consignação desses valores.

Durante o período fiscalizado, o contribuinte não estava regularmente inscrito no Simples Nacional, mantendo sua relação tributária e recolhendo o ICMS apurado, ora pelo regime normal, ora pelo regime do simples nacional, não tendo logrado êxito o Fisco na demonstração infracional, face aos equívocos não sanados, mesmo com a produção da prova diligencial.

Visto que a base material da acusação não é confiável, as demais considerações advindas nos presentes autos que levam à NULIDADE do Auto de Infração em testilha, voto pelo IMPROVIMENTO do Recurso de Ofício. Recomendo que a autoridade fazendária competente avalie a renovação da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, devendo ser observado o prazo decadencial, conforme o art. 156 do RPAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **203459.0041/13-0**, lavrado contra **M.H.S. DE ALMEIDA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES EIRELI [LTDA.] (TRAMPOLIM) - EPP**. Recomenda-se que a autoridade fazendária competente avalie a renovação da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, devendo ser observado o prazo decadencial, conforme o art. 156 do RPAF.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS