

A. I. N° - 210929.0016/14-3
AUTUADO - OLDINA DA SILVA RODRIGUES - ME
AUTUANTE - JOÃO CARLOS BERNARDES PEREIRA
ORIGEM - INFAC JUAZEIRO
INTERNET - 12.02.2015

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0003-01/15

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/03/2014, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$25.737,30, em decorrência do cometimento seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS 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, nos meses de abril de 2012, janeiro, agosto a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$21.947,51, acrescido da multa de 60%. Consta que, após ação fiscal através do aplicativo processador, foi constatada a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial nos meses indicados;
2. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS 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, nos meses de dezembro de 2011, fevereiro, setembro e novembro de 2012, março e abril de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$3.789,79, acrescido da multa de 60%. Consta que, após ação fiscal através do aplicativo processador, foi constatada a falta de pagamento do ICMS devido por antecipação parcial nos meses indicados.

Na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração consta que: *Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada (s) as seguinte (s) irregularidade(s): O contribuinte deixou de registrar Notas Fiscais Eletrônicas na contabilidade e na inscrita fiscal, evidenciando a presunção de omissão de receita, nos exercícios de 2009, 2010 e 2011, consequentemente recolhendo a menor o ICMS SIMPLES NACIONAL.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 16 a 25) afirmando que a autuação está eivada de vícios que a comprometem, sendo certo que será anulada por este órgão julgador.

Observa que a Fiscalização apurou através de aplicativo processador que supostamente deixou de recolher ou recolheu a menor ICMS por antecipação parcial, por não ter registrado na escrita contábil e fiscal notas fiscais eletrônicas, presumindo com base nesta apuração os valores das infrações.

Diz que para demonstrar a presumida infração o autuante juntou ao auto um CD que contém apenas três arquivos em PDF de planilhas que demonstram o cálculo do crédito tributário, entretanto tais planilhas apenas relacionam mercadorias.

Aduz que, mesmo dispondo de todos os mecanismos legais para evidenciar ou elucidar os fatos, preferiu o autuante presumir a infração, limitando-se a juntar ao Auto de Infração e imposição de multa, apenas uma planilha com a relação de produtos e a apuração do tributo supostamente devido.

Questiona como pode se defender de uma infração sem sequer saber quais foram os fornecedores que emitiram as notas fiscais. Indaga como pode exercer seu direito de defesa sem que o autuante sequer tenha juntado ao Auto de Infração cópias das notas fiscais presumidamente omissas. Pergunta como pode se defender, se impossível, com base apenas em uma lista de produtos em PDF, é apurar o suposto crédito devido.

Alega que, mesmo dispondo da cooperação existente entre os fiscos estaduais para solicitar informações de recebimento dessas mercadorias, através da técnica de auditoria conhecida como circularização, limitou-se o Fisco a presumir o ocorrido com base num aplicativo processador. Discorre sobre a técnica de circularização.

Sustenta que o ônus da prova é do Fisco, cabendo ao Auditor Fiscal no exercício de sua atividade plenamente vinculada, buscar através da cooperação entre os fiscos estaduais, usando circularizações elucidar suas dúvidas. Acrescenta que no mais, deve o autuante juntar aos autos cópias de todas as notas fiscais presumidamente omitidas. Ressalta que é entendimento unânime que não se constitui crédito tributário com base apenas em planilhas.

Diz que as cópias das notas fiscais são de suma importância, haja vista que conferem um mínimo de materialidade ao levantamento fiscal, que por sua natureza consiste numa presunção relativa de certeza da acusação.

Assevera que a simples alegação de presunção de certeza e liquidez não afasta a necessidade da Administração Pública de provar, mediante documentação hábil, o fato supostamente tido como infração, não podendo, de forma alguma, permitir sob o véu de tal presunção, a arbitrariedade de seus atos.

Menciona que o entendimento de se exigir a prova de fato negativo é veementemente repudiado pelo ordenamento jurídico processual, pois vilipendia diretamente os dispositivos constitucionais que consagram os Princípios do Devido Processo Legal e da Ampla Defesa, insculpidos, respectivamente, nos incisos LV e LIV do artigo 5º da Carta Magna. Nesse sentido, invoca e reproduz lição de Roque Antonio Carrazza.

Observa que o agente público exerce uma atividade vinculada, portanto, fica obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação que trata da matéria, não cabendo qualquer margem de discricionariedade quanto ao modo de apreciação dos fatos apurados. Diz que a inobservância dessa vinculação corre o risco de violar as disposições do artigo 142 do Código Tributário Nacional, cuja redação reproduz.

Afirma que não obstante a determinação contida no referido dispositivo, é certo que, no caso em tela, a Fiscalização pautou sua presunção de *omissão de registro de entradas e consequentemente ausência de recolhimento do ICMS* por Antecipação Parcial em simples indícios, apenas nas informações de um aplicativo processador imprestáveis como prova de prática da infração, ainda mais quando se limita o autuante apenas a juntar um CD contendo

arquivos de planilha em PDF sem o mínimo de informações necessárias para análise e sem a juntada de cópias da supostas notas fiscais omitidas.

Salienta que a Fiscalização tem o direito de efetuar a lavratura do Auto de Infração, contudo, desde que seja verificado e comprovado que o contribuinte cometeu alguma infração à legislação tributária, o que, segundo afirma, não ocorreu no caso em tela.

Assevera que o Fisco não pode autuar por presunção, cabendo-lhe o ônus de provar o alegado. Nesse sentido, transcreve ensinamentos de Ricardo Mariz de Oliveira, Geraldo Ataliba e James Marins.

Aduz que mesmo dispondo de todos os meios legais, no caso, circularização e cooperação dos fiscos estaduais, o autuante utilizou-se apenas de juízos de incerteza para tentar caracterizar suposta infração com base nas informações de um aplicativo processador, longe estando de qualquer comprovação acerca das operações. Acrescenta que o pior é que o Fisco presumiu a ausência de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS por Antecipação Parcial com base em outra presunção, qual seja, a aquisição de mercadorias sem escrituração fiscal.

Ressalta que, apesar de fiscalizar o período de 01/01/2011 a 31/01/2013 e aplicar supostas infrações para o ano de 2011 e de janeiro a abril de 2012, fundamentou todas as possíveis irregularidades no Decreto 13.780/2012, que de acordo com o artigo 495, somente vigorou partir de 01/04/2012.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência.

O autuante prestou informação fiscal (fls. 37 a 40) consignando que o aplicativo processador é um ferramenta de trabalho para apuração do ICMS referente a Antecipação Tributária e Antecipação Parcial. Esclarece que para efetivar esta apuração obtém informações prestadas pelo sistema SEFAZ, no caso, Relatório de Notas Fiscais Eletrônicas; Arrecadação; Credito Tributário; PGDAS; DASN; Sintegra; INC, dentre outros dados, com os quais alimenta o aplicativo, sendo que este gera justamente as planilhas e os demonstrativos necessário a conclusão dos trabalhos.

Registra que no campo descrição dos fatos deve ser desconsiderada a informação em relação à falta de registro de Notas Fiscais nos períodos 2009, 2010 e 2011, tendo em vista que este roteiro não foi sugerido na Ordem de Serviço nº 500421/14, fl. 08. Diz que houve um erro de digitação quanto aos referidos períodos.

Observa que o CD anexado aos autos, fls. 09 e 33, contem somente três arquivos, uma planilha e dois demonstrativos. Diz que o demonstrativo de falta de pagamento e o demonstrativo de pagamento a menor são os únicos arquivos gerados pelo aplicativo. Registra que a planilha em destaque demonstra: o número da nota fiscal; data; CNPJ do remetente; chave da nota fiscal eletrônica; tipo de mercadoria; CFOP; NCM; alíquotas, dentre outros, inclusive a forma de cálculo do ICMS nos campos, ICMS PAGO E ICMS A PAGAR.

Reconhece que na planilha do CD anexado ao processo à fl. 09 dos autos, os campos CNPJ e a chave de acesso da Nota Fiscal Eletrônica estão ocultos, contudo, no novo CD, fl. 33 dos autos, constam todas as informações da planilha.

Reporta-se sobre a arguição defensiva de nulidade da autuação, por ter sido realizada através de um aplicativo processador, afirmando que se trata apenas de uma ferramenta de trabalho a qual alimenta com informações do sistema SEFAZ. Diz que a ação fiscal teve início em 16/01/2014, com a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, fl. 07, entretanto, o contribuinte não apresentou, nem durante a ação fiscal nem na defesa apresentada, documento de arrecadação que justifique o pagamento do ICMS destacado nos levantamentos.

Ressalta que as notas fiscais que acobertaram as compras são todas elas notas fiscais eletrônicas. Apresenta definição sobre a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e). Diz que a NF-e tem existência apenas digital, e o que a representa é o arquivo digital no formato XML. Afirma que o emitente da NF-e tem por obrigação encaminhar ou disponibilizar “download” do arquivo da referida nota fiscal e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário da mercadoria.

Assevera que todas as notas fiscais (arquivos digitais no formato XML) relacionadas com a autuação foram anexadas aos autos em mídia CD, fls. 09 e 33. Assinala que o critério adotado no cálculo do ICMS levou em consideração as entradas das mercadorias no estabelecimento do autuado, conforme lançado em seu livro Registro de Entradas e data do documento fiscal.

Diz que apresenta, a título exemplificativo, a imagem de três dessas notas fiscais às fls. 34, 35 e 36, no caso imagens de DANFEs (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) que são meras representações gráficas da NF-e.

Assinala que esses exemplos demonstram como procedeu com as demais notas fiscais. Diz que, em face disso, entende desnecessária a aplicação da técnica de circularização aduzida pelo autuado.

Contesta a argumentação defensiva, afirmando que a autuação não se pautou apenas em planilha. Diz que o papel de trabalho Notas Fiscais Eletrônicas, é uma planilha que serve para explicitar cada uma das notas sem recolhimento pelo contribuinte no exercício de 2011, 2012 e 2013. Acrescenta que na planilha estão discriminados os fornecedores, os dados de cada nota, como data de emissão, valor e forma de pagamento.

Observa que o impugnante não especifica uma nota fiscal qualquer ou fornecedor sobre o qual não tenha realizado compra.

Salienta que todas as alegações do autuado de que a exigência do imposto estaria pautada em presunções e suposições, assim como de falta de fornecimento de cópias das notas fiscais, foram totalmente rebatidas com as informações prestadas. Afirma que, através de fatos e elementos comprobatórios anexados ao Auto de Infração, restou comprovado como os cálculos foram efetuados, ou melhor, os saldos credores foram apurados.

Finaliza mantendo integralmente o Auto de Infração.

O autuado cientificado sobre a informação fiscal apresentou manifestação (fls. 46/47) consignando que o autuante se limitou a entregar novo CD, contendo apenas planilhas com a relação das supostas notas fiscais que ensejaram a autuação.

Salienta que, mesmo dispondo de todos os meios legais para elucidar os fatos, prefere o autuante continuar presumindo a ocorrência da suposta infração.

Conclui dizendo que não restando alternativa mantém integralmente os termos da defesa inicial.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFRAZÉIRO, a fim de que o órgão competente da repartição fazendária intimasse o autuado, entregando-lhe no ato da intimação, mediante recibo específico, cópia do termo de diligência, informando-o da concessão do prazo de 30 (trinta) dias para se manifestasse sobre os novos elementos apresentados pelo autuante, já que na intimação anterior fora concedido o prazo de 10 (dez) dias.

O autuado foi cientificado da reabertura do prazo de 30 (trinta) dias, contudo, não se manifestou.

VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de nulidade da autuação aduzida pelo impugnante, por existência de vícios que a comprometem.

De fato, o lançamento de ofício em exame não pode prosperar, haja vista que implica em ofensa ao devido processo legal e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Isso porque, a acusação fiscal é de que o autuado *deixou de efetuar o recolhimento do ICMS 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* (infração 01); e *efetuou o recolhimento a menos do ICMS 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 (infração 02), contudo, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração consta que: (...) O contribuinte deixou de registrar Notas Fiscais Eletrônicas na contabilidade e na inscrita fiscal, evidenciando a presunção de omissão de receita, nos exercícios de 2009, 2010 e 2011, consequentemente recolhendo a menor o ICMS SIMPLES NACIONAL.

Verifica-se que na condução dos argumentos defensivos o autuado alegou que: “o ônus da prova é do Fisco, cabendo ao Auditor Fiscal no exercício de sua atividade plenamente vinculada, buscar através da cooperação entre os fiscos estaduais, usando circularizações elucidar suas dúvidas. (...) no mais, deve o autuante juntar aos autos cópias de todas as notas fiscais presumidamente omitidas.”.

Também alegou que: “não obstante a determinação contida no referido dispositivo, é certo que, no caso em tela, a Fiscalização pautou sua presunção de *omissão de registro de entradas e consequentemente ausência de recolhimento do ICMS* por Antecipação Parcial em simples indícios, apenas nas informações de um aplicativo processador imprestáveis como prova de prática da infração, ainda mais quando se limita o autuante apenas a juntar um CD contendo arquivos de planilha em PDF sem o mínimo de informações necessárias para análise e sem a *juntada de cópias da supostas notas fiscais omitidas.*”

Ainda alegou que: “o pior é que o Fisco presumiu a ausência de recolhimento ou recolhimento a menor do ICMS por Antecipação Parcial com base em outra presunção, qual seja, *a aquisição de mercadorias sem escrituração fiscal.*”

Ou seja, o autuado sempre conduziu a sua defesa considerando que as notas fiscais arroladas na autuação se tratavam de documentos fiscais não registrados em sua escrita fiscal, conforme descrito no Auto de Infração.

Apesar de o autuante consignar na informação fiscal que, no campo descrição dos fatos, deve ser desconsiderada a informação em relação à falta de registro de Notas Fiscais nos períodos 2009, 2010 e 2011, tendo em vista que este roteiro não foi sugerido na Ordem de Serviço nº 500421/14, fl. 08, pois decorreu de um erro de digitação quanto aos referidos períodos, por certo que a desconsideração sugerida não pode ser acatada, haja vista que o Auto de Infração lavrado pelo agente competente, como é o caso, passa a existir juridicamente, inexistindo possibilidade de que seja desconsiderado qualquer registro nele existente.

O art. 39, III, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 determina a necessidade e obrigatoriedade da correta descrição dos fatos tidos como infracionais ao dispor:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

(...)

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta;

Portanto, considerando que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, é nulo o lançamento em exame, haja vista que efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação, o que cerceou o exercício do direito de defesa do contribuinte.

Diante do exposto, acolho a nulidade arguida, haja vista a ocorrência da hipótese prevista no art. 18, II, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210929.0016/14-3**, lavrado contra **OLDINA DA SILVA RODRIGUES – ME**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR