

**A. I. Nº** - 179856.0068/15-9  
**AUTUADO** - REDE GLOBAL – COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E CARTÕES LTDA.  
**AUTUANTE** - EBENEZER DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 29.10.2015

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0170-01/15**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. Fato demonstrado nos autos. Não acatadas as preliminares de nulidade suscitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23.3.15, acusa recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, sendo lançado imposto no valor de R\$ 407.232,05, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 86/125) assinalando a tempestividade de sua apresentação.

Suscita preliminares que considera ligadas diretamente ao próprio mérito pela sua relevância e pertinência, requerendo que sejam respondidas com a devida motivação.

Como primeira preliminar, alega a nulidade do lançamento ante a discrepância entre o histórico da autuação e os anexos, e ainda entre estes e os artigos do RICMS/97 dados como infringidos. Alega nesse sentido que nas peças anexas à autuação o fisco se refere a uma suposta apuração do ICMS a recolher, através de arbitramento de base de cálculo pela falta de apresentação à fiscalização dos documentos fiscais e contábeis, porém, conforme se verifica, a autuação foi embasada em meros indícios, como será justificado, haja vista que o fiscal não procedeu a qualquer exame da escrita contábil ou fiscal do período em tela.

Noutra preliminar, alega que o agente fiscal, ao apresentar o demonstrativo de débito, bem como toda a documentação residente nos presentes autos, não atendeu ao disposto no art. 8º, § 3º, do RPAF, segundo o qual as peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.

Chama a atenção para o fato de que a norma processual prevê que as peças processuais deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada em substituição ao disco de armazenamento, mas sucede que, apesar de a disposição normativa em referência se encontrar inserida no capítulo referente às intervenções do sujeito passivo no processo, seu alcance é mais amplo, porque disciplina os atos de defesa, informação fiscal, diligências, perícias, planilhas, demonstrativos e pareceres técnicos e jurídicos.

Destaca que o próprio RPAF, em seu art. 2º, elenca o rol de princípios expressos que regem o processo fiscal, e dentre os princípios ali elencados destacam-se a garantia da ampla defesa, a

celeridade e a economia processuais, estes dois últimos, colocados no contexto da rápida solução do litígio pelo meio menos oneroso (§§ 1º e 2º).

Sustenta que, à luz do princípio da ampla defesa, no qual se insere o princípio do contraditório, deve-se garantir ao contribuinte acusado a paridade, ou seja, se o fisco lavra o Auto de Infração e confecciona os demonstrativos e planilhas que lhe dão suporte com a utilização de meios eletrônicos - via processamentos de dados -, esses elementos devem ser disponibilizados para que o acusado possa formular a impugnação ou recurso.

Reclama que no presente caso, foi ferido o interesse da administração pública, mais propriamente o interesse público, haja vista que, se o lançamento se encontra revestido de peças, todas elas ou sua grande maioria, geradas a partir do uso de dados processados eletronicamente, a exemplo de demonstrativos, relatórios e planilhas, apresenta-se, nessa circunstância, a necessidade de que os mesmos venham aos autos através das mídias próprias, disponibilizadas na rede de informações do órgão fazendário, para que os atos de instrução do processo, em especial aqueles de competência do órgão julgador, sejam mais céleres e passíveis de menor margem de erro na avaliação da verdade material subjacente aos fatos, ou seja, o processo será instruído com mais celeridade se as provas e argumentos das partes poderem ser avaliados de forma mais conveniente e rápida e com menor custo para a administração pública, considerando que o uso do ferramental da tecnologia da informação, em todas as fases do processo, em especial na sua formação e julgamento, é a garantia da rápida e menos custosa solução das lides administrativas. Considera estar caracterizado cerceamento de defesa. Toma por fundamento o art. 5º, LV, da Constituição.

Sustenta que o autuante, em um ato eivado de nulidade, efetuou demonstrativos de lançamento fiscal e cálculo sem os apresentar em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, para dar oportunidade do sujeito passivo de se defender, ferindo, assim, o disposto no art. 8º, § 3º, do RPAF.

Adverte que o mero desconhecimento da lei é inescusável, e por conseguinte o Auto de Infração em apreço está fadado a nulidade e arquivamento.

Em outra preliminar, suscita a nulidade do Auto de Infração por ausência de Termo de Início de Fiscalização. Argumenta que a lavratura do referido termo também é formalidade essencial e obrigatória, pois é prevista como norma cogente de ordem pública, em texto de lei complementar, dirigida aos agentes da fiscalização, no art. 196 e seu parágrafo único do CTN. Assinala que o art. 196 do CTN traz importante regra, segundo a qual cabe à autoridade fiscalizadora o dever de lavrar termo inicial de fiscalização e de fixar prazo máximo para sua conclusão.

Observa que o fiscal descumpriu também os arts. 26, 28, II, e 29 do RPAF. Frisa que a omissão da lavratura do Termo de Início de Fiscalização vicia de maneira insanável o procedimento fiscal, tornando-se nulo o Auto de Infração.

Em mais uma preliminar, assinala a inexistência do Termo de Encerramento de Fiscalização, que considera peça basilar e essencial para a ação fiscal, culminando no completo cerceamento do direito de defesa, tendo em vista que os valores apresentado pelo autuante no demonstrativo de débito não constou de modo inequívoco para que a empresa não tenha dúvidas quanto à obrigação tributária que lhe está sendo direcionada. Reclama que o contribuinte somente é obrigado a cumprir aquilo que a norma prevê, e por isso considera que a autuação está envenenada desde sua formação, em descumprimento do RPAF, cujo art. 39, III e IV, dispõe que o Auto de Infração deve conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta, e o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato. Observa que, de acordo com o art. 130, I e II, do COTEB, o Auto de Infração deve fazer-se acompanhar de cópia dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, bem como

dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato arguído.

Protesta que no presente caso a empresa irá se defender às cegas, pois não foram apresentadas nem fornecidas cópias dos demonstrativos elaborados pelo fisco, como determinam o RPAF e o CTN.

Sustenta que o Auto de Infração deve ser declarado nulo, por falta de apresentação, no demonstrativo de débito, de forma inequívoca e suficiente, dos critérios para a apuração do montante devido, conforme é previsto pelo art. 39 do RPAF e pelo art. 130 do COTEB.

Em nova preliminar, reclama da falta de clareza do Auto de Infração, implicando prejuízo ao contraditório e à ampla defesa, tomando por base o art. 5º, LV, da Constituição. Discorre acerca do princípio do contraditório, assinalando que no processo administrativo ele se traduz na faculdade de o autuado manifestar sua posição sobre os fatos ou documentos trazidos ao processo pela autoridade autuante, ou seja, é o sistema pelo qual a parte tem garantia de tomar conhecimento dos atos processuais e de reagir contra estes.

Aduz que é também da essência da autuação a indicação sucinta da origem e natureza do crédito tributário, mencionando especificamente a disposição da lei em que seja fundado e a descrição completa dos fatos, pois o sujeito passivo deve conhecer plenamente as acusações que lhe são imputadas para que possa, adequadamente, rebatê-las, sob pena de nulidade do Auto de Infração. Sustenta que o presente Auto de Infração é nulo desde seu início por não atender ao disposto nos arts. 39, III e IV, e 41 do RPAF, que trata dos requisitos da lavratura do Auto de Infração. Reclama que a ausência da descrição do fato de forma clara e precisa impossibilita a ampla defesa. Aduz que a descrição da infração, na forma apresentada, e os documentos juntados ao Auto de Infração são insuficientes para se estabelecer ao certo a infração fiscal. Pontua que o procedimento fiscal deve ser feito com clareza, numa linguagem comum, que permita às partes fornecerem as informações necessárias à autoridade julgadora para que esta forme seu juízo, permitindo ao acusado o direito ao contraditório e à ampla defesa.

Citando trecho cuja autoria atribui a Souto Maior Borges, alega que a faculdade de arbitrar não se confunde com a pura e simples arbitrariedade, incompatível com os critérios que presidem a atuação dos órgãos da administração fazendária, podendo o sujeito passivo contestar o arbitramento e realizar avaliação contraditória tanto no âmbito administrativo quanto no âmbito judicial.

Prossegue reproduzindo comentário que atribui a Carlos Mário Velloso, segundo o qual o art. 148 do CTN deixa expresso que a autoridade lançadora realizará o arbitramento num processo regular, alertando que o processo regular se vincula à cláusula do “due process of law”, que compreende um procedimento disciplinado em lei, com as garantias inerentes ao contraditório: direito de defesa, com a possibilidade de ser feita prova do alegado, de modo que a cláusula do “due process of law” se aplica ao processo administrativo como um todo, tendo o art. 148, ao mencionar a expressão “processo regular”, deixado expresso o que a doutrina e a jurisprudência há muito vinham consagrando: sempre que a administração tiver de impor uma penalidade, ou fazer um lançamento, ou, de qualquer forma, na prática do ato administrativo, atingir o patrimônio material ou moral de alguém, deve fazê-lo num procedimento regular, no qual ao administrado será assegurado o direito de defesa, com as garantias do contraditório.

Pontua que o Auto de Infração, sob pena de nulidade, precisa respeitar todos os princípios constitucionais que asseguram a tributação de acordo com a capacidade econômica do contribuinte, não podendo ser realizado sob o prisma da conveniência e oportunidade da autoridade administrativa, devendo ser respeitados os princípios da finalidade da lei, da razoabilidade, da proporcionalidade e da capacidade contributiva, razão pela qual não há discricionariedade total na escolha das bases de cálculo alternativas, estando o agente público

sempre vinculado, pelo menos, aos princípios constitucionais informadores da função administrativa, e portanto não basta que algum dos fatos previstos no art. 148 do CTN tenha ocorrido a fim de que surja para o fisco a competência de autuar: faz-se imperioso que, além disso, o resultado da omissão ou do vício da documentação implique completa impossibilidade de descoberta direta da grandeza manifestada pelo fato jurídico.

Alega que no presente caso os parâmetros do Auto de Infração não seguem as prescrições dos artigos supracitados, ficando prejudicada a aplicação das regras constitucionais que asseguram o amplo direito de defesa, tornando-se por isso nulo o Auto de Infração.

Noutra preliminar, chama a atenção para o prazo de “prescrição” do crédito tributário. Observa que este Auto de Infração se refere aos exercícios de 2010 a 2013, e por isso, mesmo que não entenda o órgão julgador que o lançamento está eivado pela nulidade, resta incontroverso que o lançamento encontra o óbice da “prescrição”, conforme prevê o art. 174 do CTN. Considera que, neste caso, por qualquer uma das datas em que se tome por base o início da contagem do prazo “prescricional”, se chega à mesma conclusão – o presente Auto de Infração, com relação às datas de ocorrências do período 2010, encontra o óbice da “prescrição”, haja vista que a constituição definitiva do crédito tributário denota que foram transcorridos 5 anos.

Observa que o CTN regula de forma incontroversa a questão relacionada à “prescrição” e suas causas de interrupção, cumprindo assim preceito constitucional e disciplinando a matéria em seu art. 174, que fixa o prazo “prescricional” de 5 anos e determina, em seu parágrafo único, as seguintes causas de interrupção: citação pessoal feita ao devedor, protesto judicial, qualquer ato judicial que constitua em mora o devedor e ato inequívoco, ainda que extrajudicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor.

Aduz que o CTN, que foi recepcionado pela Constituição como lei complementar, prevê que o prazo de “prescrição” do crédito é de 5 anos, nada mencionando acerca de outras causas de interrupção, pois é a lei ordinária de Execução Fiscal que introduz essa possibilidade, porém a análise das disposições legais que constituem as normas gerais de direito tributário não permite mais qualquer outro contexto exegético, de modo que toda e qualquer controvérsia a respeito do início do prazo “prescricional” só poderia decorrer de divergências na fixação da data em que o crédito tributário venha a se constituir definitivamente, uma vez que o legislador fixou com precisão e clareza essa data, não mais se justificando qualquer divergência doutrinária, em face da regra do art. 142 do citado diploma legal, que descreve, nos seus mínimos detalhes, um Auto de Infração lavrado por agente fiscal, de modo que, uma vez ocorrido o fato gerador, o crédito fazendário está provisoriamente constituído e, após a lavratura do Auto de Infração, está ele definitivamente constituído, em razão do lançamento. Aduz que o processo administrativo, em que se discute o crédito no contencioso interno do órgão fazendário, apenas suspende a exigibilidade do crédito, mas não interrompe o prazo “prescricional”, conforme reza o art. 151, III, do CTN, e, considerando-se que o autuado tem prazos fatais para interposição de defesas e recursos perante o contencioso interno, e que a fazenda estadual, por seus órgãos, tem a disponibilidade desses processos para determinar o dia do julgamento, não há como atribuir ao autuado malícia ou má-fé, com o objetivo de retardar o trâmite processual em detrimento do fisco, e se o retardamento vem a ocorrer por acúmulo de serviços internos, a fazenda pública poderia interromper o curso do prazo “prescricional”, valendo-se da disposição do art. 174, II, do CTN, onde se constata que a “prescrição” se interrompe pelo protesto judicial. Cita comentários nesse sentido de Yoshiaki Ichihara.

Considera que a própria Secretaria da Fazenda também entende estar definitivamente constituído o seu crédito na data da lavratura do Auto de Infração, por isso que, a partir daí, faz incidir a atualização monetária sobre o débito do autuado, conforme prova o demonstrativo de débito, na coluna “A. Moratório”. A seu ver, seria inadmissível o fisco pretender corrigir crédito inexistente

ou ainda não constituído, e, se o crédito está constituído para efeito de atualização monetária, está também para os fins prescricionais.

Conclui as preliminares considerando ser indúbil que, consoante o art. 142 do CTN, a obrigação tributária somente se torna exigível com o lançamento do tributo, sendo que para tanto a fazenda pública dispõe do prazo “decadencial” de 5 anos, contados do primeiro dia útil do ano subsequente àquele em que ocorreu o fato gerador (art. 173 do CTN, sendo que a contagem do prazo “prescricional”, por sua vez, deve ser feita com base no CTN, segundo o qual, em relação aos fatos geradores ocorridos há mais de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele que o lançamento poderia ser efetuado (Auto de Infração), extingue-se o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário por decadência (art. 173 do CTN). Aduz que a suspensão do prazo “prescricional” somente ficará interrompido se, antes de decorridos 5 anos da data do Auto de Infração, o crédito tributário for inserido na dívida ativa executiva e citado pessoalmente o devedor (art. 174, I, do CTN), sendo que a notificação de lançamento, ao mesmo tempo em que serve para a constituição definitiva do crédito tributário, funciona como um divisor de águas entre a decadência e a prescrição: antes da notificação, a cogitação é de decadência, devendo tal notificação ser feita antes de vencido o prazo decadencial; depois dela, cogita-se apenas de prescrição, conforme estabelece o art. 174 do CTN. Frisa que, em síntese, ocorre a extinção do crédito tributário, em razão de: *a)* decadência, pela ausência de lançamento 5 anos após o fato gerador; *b)* prescrição, por falha de inscrição do débito na dívida ativa executiva e citação pessoal do devedor; e *c)* suspensão da exigibilidade do crédito tributário, durante o prazo de 5 anos para julgamento do processo administrativo, porém sem interrupção do prazo prescricional. Considera não haver razão para confundir interrupção da “prescrição” com suspensão da exigibilidade do imposto.

Quanto ao mérito, tece considerações acerca da substituição tributária. Alega falta de verificação da ocorrência do fato gerador. Transcreve o art. 142 e 113 do CTN. Alega que, se a primeira finalidade do agente fiscal seria a verificação oficial da ocorrência do fato gerador pelo “contribuinte substituído”, a segunda seria conferir se o montante do imposto pago pelo sistema usual pelo autuado corresponde ao devido nas operações por ele praticadas.

Alega que o fiscal deixou de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e preferiu calcular o montante do imposto, quando a empresa já havia tributado pelo sistema de substituição tributária de forma presumida e declarado em documentos idôneos, em total afronta aos arts. 142 e 148 do CTN.

Considera que a figura da substituição implica uma pessoa substituta e outra pessoa substituída, de modo que o encargo tributário é do substituído, porém quem comparece na relação jurídica formal (obrigação tributária) é o substituto.

Diz que o substituto paga tributo que não é próprio: paga em substituição a alguém. “Paga tributo alheio, paga tributo do substituído.”

Sustenta que não há por que se falar em perda de receita pela administração tributária nem em recolhimento de tributo neste caso, haja vista que há de observar que o caso em questão é de mercadoria sujeita a substituição tributária, que, por conseguinte, já teve toda sua tributação efetuada, e assim fica claro que não há imposto a ser exigido.

Reclama que o levantamento fiscal é absolutamente impróprio para demonstrar a irregularidade imputada, por conter falhas técnicas, valores hipotéticos, cálculos aleatórios, em relação aos livros fiscais e à escrita da empresa.

Diz que a empresa se encontra na condição de substituída tributária, na comercialização de itens sujeitos ao referido regime, e as respectivas receitas são destacadas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples (PGDAS), de modo que estas sejam desconsideradas no

cálculo do ICMS, pois neste caso não haverá valor a recolher referente ao ICMS próprio, porque o imposto foi calculado e recolhido integralmente pela indústria.

Como exemplo, diz que, dentre outros itens, a empresa adquire ar condicionado, lixeiras, etc., das indústrias para revenda, e o ICMS que seria devido já foi integralmente calculado e recolhido pelas indústrias, na condição de substitutas tributárias, e nesse sentido a empresa informou as receitas no PGDAS e destacou a revenda de mercadorias com substituição tributária, razão pela qual o aplicativo não gerou o ICMS sobre essa parcela do faturamento.

Alega que tal conclusão é gerada de uma conjectura, de uma subjetividade, com lastro apenas na juntada ao Auto do documento intitulado “Demonstrativo de Débito”, elaborado pelo autuante de forma unilateral e aleatoriamente, não podendo merecer guarida, porque, o autuante nem se deu o trabalho de confeccionar o relatório das Notas adquiridas pelo regime de substituição tributária, como exemplo, diversas Notas Fiscais de aquisição dos produtos comercializados pela empresa pelo regime de substituição tributária, fato que não pode ser presumido pelo fisco para exigir ICMS, pois há que se provar a existência material do fato gerador, a existência de uma circulação jurídica de mercadorias, o que não foi feito no presente caso.

Pontua que a substituição tributária subsequente ou para frente ocorre quando o imposto devido pela saída de determinado produto do estabelecimento comercial varejista é calculado e pago pelo industrial, pelo fornecedor ou por quem a lei atribuir responsabilidade. O industrial, por exemplo, ao vender os produtos para o comerciante, além de arcar com o ICMS relativo à sua própria operação, recolhe também o ICMS devido pelas operações a serem realizadas pelo varejista e, como o industrial passou a recolher o imposto por substituição tributária, este valor será cobrado do estabelecimento comercial na Nota Fiscal de fornecimento, como no caso em comento, de modo que, na venda de produtos ou mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o contribuinte substituto antecipa o recolhimento do tributo para a cadeia de contribuintes subsequentes, que estariam obrigados ao recolhimento do imposto: o contribuinte substituto calcula e recolhe o tributo devido na operação própria, bem como nas posteriores, desobrigando os contribuintes subsequentes, que ficam substituídos, sendo que o regime de substituição tributária encerra o ciclo de tributação, e seria ilógico tributar normalmente as operações subsequentes.

Seguem-se considerações acerca da exigência de tributo já pago.

Passa a discorrer acerca da diferença de alíquotas, com ênfase no tocante ao cálculo do imposto.

Questiona a aplicação da correção monetária e da aplicação da multa, que reputa ter natureza confiscatória, assinalando a vedação constitucional da utilização de tributo com efeito de confisco.

Pede a nulidade da notificação, ou que seja o feito administrativo convertido em diligência a fim de apurar as informações prestadas no tocante aos valores “auferidos” pelo fiscals, no sentido de comprovar as alegações de erro, ou que, no mérito, constatando-se a incidência de multa superior à prevista legalmente, se proceda aos recálculos do real valor devido, expurgando-se ainda dos cálculos a capitalização e os demais acréscimos ilícitos, intimando-se a empresa de todo o andamento do processo administrativo para regular exercício da ampla defesa. Reporta-se à alegada “prescrição” do crédito tributário. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 140-141) dizendo que “o autor”, de forma equivocada, traz alegações referentes a mercadorias da substituição tributária, demonstrando falta de conhecimento quanto à legislação, porém a empresa efetuou compras de mercadorias fora do Estado da Bahia sujeitas ao regime de antecipação parcial, efetuou o recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, conforme Notas Fiscais anexas às fls. 41/82, juntamente com CD contendo relatório das Notas Fiscais Eletrônicas.

Quanto à alegação do autuado de que não recebeu as planilhas e o CD contendo as Notas Fiscais Eletrônicas, diz que isso não é verdade, conforme fl. 7, que demonstra o seu recebimento.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação parcial, na condição de empresa optante pelo regime do Simples Nacional, referente a aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

A defesa apresentou sete preliminares de nulidade do lançamento. Na primeira, alega discrepância entre o histórico da autuação e os anexos, e ainda entre estes e os artigos do RICMS/97 dados como infringidos. Alega nesse sentido que nas peças anexas à autuação o fisco se refere a uma suposta apuração do ICMS a recolher, através de arbitramento de base de cálculo pela falta de apresentação à fiscalização dos documentos fiscais e contábeis, porém, conforme se verifica, a autuação foi embasada em meros indícios, como será justificado, haja vista que o fiscal não procedeu a qualquer exame da escrita contábil ou fiscal do período em tela.

O autuado não deixou claro qual seriam as discrepâncias alegadas. Diz que o imposto teria sido apurado por meio de arbitramento em virtude da falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis, o que não é verdade, pois não houve arbitramento. Arbitramento é uma figura típica, cujo procedimento se encontra previsto nos arts. 22, 22-A e 22-B da Lei nº 7.014/96, e não foi aplicado neste caso.

Na segunda preliminar, alega que o agente fiscal não atendeu ao disposto no art. 8º, § 3º, do RPAF, segundo o qual as peças processuais como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.

Tal alegação não merece guarida, haja vista o “atestado”, ou melhor, o recibo à fl. 7, no qual o preposto da empresa, Ed Robson Brum Silva, declara ter recebido todas as planilhas, os documentos e todas as Notas de Entradas e CD contendo Notas Fiscais eletrônicas.

Na terceira preliminar, alega falta de Termo de Início de Fiscalização. Argumenta que a lavratura do referido termo também é formalidade essencial e obrigatória, pois é prevista como norma cogente de ordem pública, em texto de lei complementar, dirigida aos agentes da fiscalização, no art. 196 e seu parágrafo único do CTN. Assinala que o art. 196 do CTN traz importante regra, segundo a qual cabe à autoridade fiscalizadora o dever de lavrar termo inicial de fiscalização e de fixar prazo máximo para sua conclusão.

Na redação originária do RPAF, o inciso I do art. 28 previa que a autoridade autuante lavrasse Termo de Início de Fiscalização, para documentar o início do procedimento fiscal, e o inciso II previa que fosse lavrado, também, Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos. A redação dos dispositivos era esta:

“Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no

instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para intimar o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto no sentido de prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;"

Eram previstos, portanto, os dois termos, o de Início de Fiscalização, cuja finalidade era fixar o momento do efetivo início da fiscalização, e o Termo de Intimação, cuja finalidade era intimar o sujeito passivo para apresentar os elementos solicitados.

Como, porém, muitos fiscais não lavravam o referido Termo de Início, essa omissão era causa de nulidade do procedimento. Eram tantas as nulidades por descumprimento da norma, que foi preciso alterar a redação do inciso II, mediante o Decreto nº 7.887/00, passando então o inciso II do art. 28 do RPAF a ter esta redação:

“II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;”

Note-se que no final do inciso II consta que, agora, a emissão do Termo de Intimação dispensa a lavratura do Termo de Início.

Na quarta preliminar, o autuado questiona a falta de Termo de Encerramento de Fiscalização.

De acordo com o art. 30 do RPAF, quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único, devendo neste caso o autuante consignar no livro de ocorrências, se houver, a forma de emissão do Auto de Infração, indicando o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do débito apurado.

Na quinta preliminar, o autuado protesta que no presente caso a empresa irá se defender às cegas, pois não foram apresentadas nem fornecidas cópias dos demonstrativos elaborados pelo fisco, como determinam o RPAF e o CTN. Essa alegação não faz sentido, em face do “atestado”, melhor dizendo, recibo, à fl. 7.

Na sexta preliminar, o contribuinte alega falta de clareza do Auto de Infração, implicando prejuízo ao contraditório e à ampla defesa.

A descrição do fato foi feita de forma satisfatória: o contribuinte, inscrito no Simples, pagou a menos o imposto devido a título de antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias.

Na sétima preliminar, a defesa chama a atenção para o prazo de “prescrição” do crédito tributário.

Certamente a defesa se refere ao prazo de decadência. Não acato a preliminar suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2010. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos a março a novembro de 2010 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2010. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2011. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2015. O procedimento fiscal foi formalizado em 23.3.15, e o sujeito passivo foi intimado no dia 1º.4.15. Não houve decadência.



Quanto ao mérito, o autuado praticamente se limita a considerações abstratas acerca do instituto da substituição tributária.

Ocorre que neste caso não está sendo cobrado ICMS a título e substituição tributária.

A defesa considera que o agente fiscal deveria verificar a ocorrência do fato gerador e conferir se o montante do imposto pago pelo sistema usual pelo autuado corresponde ao devido. Alega que o fiscal deixou de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária e preferiu calcular o montante do imposto, quando a empresa já havia tributado pelo sistema de substituição tributária de forma presumida e declarado em documentos idôneos.

Ora, se a empresa considera que o imposto estaria pago por outros critérios, tal prova teria de ser feita pela defesa. Não há como acatar uma vaga alegação de que a empresa já teria tributado suas operações pelo sistema de substituição tributária de forma presumida. Que forma presumida seria essa?

Alega o autuado que o levantamento fiscal é impróprio para demonstrar a irregularidade imputada, por conter falhas técnicas, valores hipotéticos, cálculos aleatórios, em relação aos livros fiscais e à escrita da empresa.

Nesse aspecto, até certo ponto o contribuinte tem razão, pois os demonstrativos fiscais às fls. 8/40 não indicam quais as mercadorias objeto do levantamento. Para se saber se uma mercadoria está ou não sujeita ao pagamento da antecipação parcial, é preciso saber-se qual a mercadoria.

No entanto, não obstante essa falha, o fiscal autuante anexou os DANFES, conformem fls. 41/82, e desse modo está claro que se trata de mercadorias destinadas a comercialização e elas não estão enquadradas no regime de substituição tributária, sendo portanto devida a antecipação parcial.

A defesa alega que a empresa se encontraria na condição de substituída tributária, na comercialização de itens sujeitos ao referido regime (substituição tributária), e as respectivas receitas são destacadas no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples (PGDAS), de modo que estas sejam desconsideradas no cálculo do ICMS, pois neste caso não haverá valor a recolher referente ao ICMS próprio, porque o imposto foi calculado e recolhido integralmente pela indústria.

Tal alegação não faz sentido, pois o autuado não é contribuinte substituído, não sendo verdade que o imposto tivesse sido recolhido pela indústria.

Por fim, a defesa passa a discorrer acerca da diferença de alíquotas, com ênfase no tocante ao cálculo do imposto.

Neste caso, o lançamento nada tem a ver com diferença de alíquotas – o que está sendo cobrado é o ICMS devido a título de antecipação parcial recolhido a menos.

Quanto à reclamação acerca da aplicação da correção monetária e da aplicação da multa, que reputa ter natureza confiscatória, cumpre dizer que não é razoável discutir no âmbito administrativo o direito posto.

Indefiro o requerimento de diligência, por falta de fundamentação do pedido, e considerando que os elementos constantes nos autos são suficientes para formação de juízo pelo órgão julgador.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **179856.0068/15-9**, lavrado contra **REDE GLOBAL – COMÉRCIO E SERVIÇOS EM TECNOLOGIA E CARTÕES LTDA.**, devendo ser intimado o

autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$407.232,05**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR