

PROCESSO - A. I. N° 274068.0005/15-8
RECORRENTE - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI (ATACADÃO ATAKAREJO)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0050-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 10/10/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0131-12/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. O direito de constituição do crédito tributário estava decaído quanto aos meses de janeiro e fevereiro de 2010. Infração procedente em parte. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS JUNTO A MICROEMPRESA, EMPRESA DE PEQUENO PORTE OU AMBULANTE. Restou demonstrado nos autos que a infração 4 é subsistente. **c)** SEM A APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. Infração caracterizada. 2. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE VALOR RECOLHIDO E O LANÇADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS DE SAÍDAS. Infração subsistente em parte. Indeferida a solicitação de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência em Parte do presente Auto de Infração, lavrado em 19/06/15 para imputar ao contribuinte o cometimento de dezesseis infrações, sendo objeto do Recurso apenas as imputações 2, 4, 6 e 9, a seguir descritas:

INFRAÇÃO 2 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro e agosto de 2010. Valor do débito: R\$1.538,70. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de mercadorias junto a microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes, no mês de junho de 2010. Valor do débito: R\$518,50. Multa de 60%;

Complementando a acusação, consta ainda o seguinte: *O contribuinte lançou indevidamente, no Livro de Apuração, crédito fiscal presumido (estabelecido no art. 96, inciso XXVIII do RICMS) de 10% sobre o valor das notas fiscais de entrada de empresas do Simples Nacional. Este crédito presumido só é admitido em operações internas de mercadorias produzidas por microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, quando constar no respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente sobre a operação conforme determinado pelos art. 23, parágrafos 1º, 2º e inciso II do parágrafo 4º da Lei Complementar 123/06 e art. 392 do RICMS.*

INFRAÇÃO 6 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, no mês de junho de 2010. Valor do débito: R\$19,16. Multa de 60%;

INFRAÇÃO 9 - recolhimento a menos de ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou

arquivos eletrônicos, nos meses de janeiro, abril e agosto de 2010. Valor do débito: R\$716,40. Multa de 60%. Consta também que a soma do ICMS consignado nos cupons fiscais e nas notas fiscais é superior ao valor lançado e recolhido.

A Junta de Julgamento dirimiu a lide com os seguintes fundamentos:

VOTO

(...)

Antes de passar à análise das demais infrações, ressalto que como o ICMS é lançado no final de cada mês, a meu ver os débitos referentes ao mês de ocorrência de junho de 2010 ainda não estavam decaídos.

Quanto à infração 2, a qual trata de utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução de base de cálculo, o autuado alega ter trazido aos autos documento que comprova o estorno dos referidos créditos.

O direito de constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro e fevereiro de 2010 já está decaído, conforme posicionamento externado na apreciação da decadência arguida na defesa.

No que tange débito atinente ao mês de agosto de 2010, o argumento defensivo não elide a infração, uma vez que não foi trazido aos autos qualquer prova de que o autuado tivesse efetuado o estorno do crédito fiscal utilizado indevidamente. A ausência de estorno do crédito fica evidente nos documentos de fls. 199 e 203, referentes ao mês de agosto de 2010. Assim, a infração 2 subsiste parcialmente no valor de R\$528,80, no mês de ocorrência de agosto de 2010.

A infração 4 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a aquisições de mercadorias junto a microempresas, empresas de pequeno porte ou ambulantes.

O defendente afirma que tem direito ao crédito fiscal, pois a apropriação se deu conforme o previsto no art. 96, XXVIII, do RICMS-BA/97. Por seu turno, a autuante entende que a utilização do crédito fiscal é indevida, pois o art. 23, § 4º, II, da LC nº 123/06, condiciona o aproveitamento do crédito à existência de informação da alíquota ou do valor do imposto no documento fiscal.

Efetivamente o art. 96, XXVIII, do RICMS-BA/97, prevê a apropriação de crédito fiscal na situação descrita na infração em comento. Contudo, o art. 23, § 4º, II, da LC 123/06, condiciona a existência de informação acerca da alíquota ou do imposto no documento fiscal. Dessa forma, com base nos princípios da hierarquia e da especialidade da lei, considero que a apropriação do crédito fiscal deve ser feita conforme o previsto na LC 123/06.

Considerando que as Notas Fiscais nºs 34, 32, 453, 423, 443 e 15.752, trazida na defesa, não estão relacionadas na infração em comento, esses documentos fiscais não se mostram capazes de elidir a autuação. A Nota Fiscal nº 73 (fl. 190) efetivamente está discriminada no Anexo 4, porém esse documento fiscal não contém informação acerca da alíquota utilizada ou do imposto destacado na condição de empresa optante pelo Regime do Simples Nacional. Dessa forma, a infração 4 subsiste em sua totalidade.

No que tange à infração 6, o defendente afirma que a acusação que lhe foi imposta não procede e, como prova, apresenta os documentos fiscais que respaldariam estorno do débito ocorrido no mês de junho de 2010.

Como bem demonstrou a autuante na informação fiscal, os documentos trazidos na defesa não elidem a acusação, uma vez que são notas fiscais de devoluções de mercadorias que entraram no estabelecimento no mês de junho de 2010. Esses documentos não justificam, portanto, o estorno de débito efetuado no livro Registro de Apuração de ICMS, no mês de junho de 2010, no valor de R\$19,16. Desse modo, a infração 6 subsiste em sua totalidade.

(...)

Na infração 9, o autuado foi acusado de ter recolhido a menos de ICMS em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos. Complementando essa acusação, consta que “A soma do ICMS constante nos cupons fiscais e nas notas fiscais é superior ao valor lançado e recolhido. Tudo conforme anexos 13, 14 e 15, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte.”.

Em sua defesa, o autuado sustenta que recolheu corretamente o ICMS devido, não restando imposto a recolher. Pede a realização de diligência para aferir a veracidade de seu argumento.

Não vislumbro a necessidade da realização de diligência, pois a matéria envolvida na presente infração é de fácil entendimento e os elementos constantes nos autos permitem a formação do convencimento dos julgadores. Assim, fica indeferida essa solicitação de diligência.

Quanto aos meses de janeiro e abril de 2010, seguindo o entendimento externado no início desse voto, o direito

de constituição do crédito tributário já estava decaído. Assim, a exigência fiscal é improcedente no que tange a esses meses e, em consequência, ficam excluídos da autuação os valores correspondentes aos meses janeiro e abril de 2010.

Relativamente ao mês de agosto de 2010, o argumento defensivo não merece acolhimento, pois conforme consta na descrição do fato e no demonstrativo de fl. 45, a soma dos valores destacados nos documentos fiscais é superior ao que foi lançado no livro Registro de Apuração de ICMS. Portanto, o valor que foi recolhido é inferior ao que foi lançado pelo contribuinte. Assim, a exigência fiscal subsiste apenas quanto ao mês de agosto de 2010, no valor de R\$ 479,13.

(...)

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar as infrações 1, 3, 5 e 7 improcedentes, as infrações 2, 8, 9, 10, 13, 14 e 16 procedentes em parte e as infrações 4, 6, 11, 12 e 15 procedentes, retificando de ofício a multa indicada na infração 11. Deverá a repartição fazendária competente homologar os valores já recolhidos.

O sujeito passivo, irresignado com a Decisão de primeira instância, interpôs Recurso Voluntário, alegando, em relação à infração 2, que “*colacionou sim o documento comprobatório de estorno promovido, motivo pelo qual confia e requer que esta Eg. Câmara se digne em reexaminar os documentos colacionados à impugnação, a fim de que possa ser alcançada a verdade material dos fatos*”.

Quanto à infração 4, argumenta que a autuante se equivocou, ao entender que houve a utilização indevida de crédito fiscal, porque “*teria lançado no Livro de Apuração crédito fiscal presumido no montante de 10% e de 12% sobre o valor das notas fiscais de entrada de empresas do Simples Nacional*”, haja vista que, “*conforme se pode visualizar nas notas fiscais já anexadas aos autos, o procedimento previsto no artigo 96, inciso XXVIII do RICMS foi devidamente respeitado, motivo pelo qual confia e requer que a presente seja julgada improcedente*”.

No que tange à infração 6, aduz que “*apesar de o orçamento ter colacionado o documento comprobatório, a Ilustre Junta de Julgamento Fiscal entendeu não ter sido juntado aos autos documento capaz de elidir a presente infração, motivo pelo qual confia e requer que esta Eg. Câmara se digne em reexaminar os documentos colacionados à impugnação, a fim de que possa ser alcançada a verdade material dos fatos*”.

Concernente à infração 9, afirma que não procede a acusação de que teria recolhido a menos o ICMS “*em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais*”, devido ao fato de a soma do imposto constante nas notas e cupons fiscais ser superior ao valor lançado e recolhido, pelas razões seguintes:

1. “*escriturou regularmente todas as suas operações realizadas nos meses fiscalizados (Doc. 05 – Livro Registro de Apuração dos meses de janeiro, abril e agosto)*”;
2. “*declarou regularmente a apuração mensal do ICMS (Doc. 06 – DMA do mês de agosto de 2010)*” e
3. “*recolheu corretamente o ICMS devido no período de agosto de 2010, após as deduções dos créditos que fazia jus que foram informados na DMA (Doc. 07 – DAE referente ao período de agosto de 2010)*”.

Dessa forma, entende que, pela análise da documentação juntada, chegar-se-á à conclusão de que não há imposto remanescente a ser recolhido.

Por fim, requer a realização de diligência por estranho ao feito e a improcedência da autuação.

A PGE/PROFIS exarou Parecer pelo Improvimento do Recurso, sob o entendimento de que as alegações do contribuinte não são suficientes para modificar o julgamento de piso, em face da ausência de documentos capazes de comprovar os argumentos recursais, que são os mesmos já expendidos na peça defensiva.

Referentemente à infração 2 afirma que “*a análise do processo demonstra que não foi acostada qualquer prova de que efetivamente tivesse efetuado o suscitado estorno do crédito fiscal*

utilizado indevidamente” e “a ausência do estorno de crédito fiscal se infere do cotejo dos documentos de fls. 199 e 203”.

Concernente à infração 4 aduz que a Nota Fiscal nº 73 (fl. 190) “não contém informação acerca da alíquota aplicada ao cálculo do crédito, nem tampouco do imposto devido, ao teor do insculpido na Lei Complementar nº 123/06”.

Quanto à infração 6 entende que não assiste razão ao contribuinte, pois as notas fiscais apresentadas, de devolução de compras realizadas em junho de 2010, não justificam o estorno de débito efetivado no mesmo mês de junho de 2010.

Relativamente à infração 9 aduz que a “análise dos autos demonstra a incongruência entre a soma dos valores destacados nos documentos fiscais (maior) e aquela lançada no Livro Registro de Apuração de ICMS (menos), do que se infere que o montante recolhido aos cofres públicos é inferior ao que foi lançado pelo contribuinte”.

Na sessão de julgamento, o Conselheiro Daniel Silva Ribeiro suscitou, de ofício, a nulidade do Auto de Infração, ao argumento de que o recorrente foi prejudicado em seu direito de defesa pelo número excessivo de infrações lançadas.

A preliminar de nulidade, entretanto, foi rejeitada, em votação não unânime, porque se entendeu que não há, na legislação regente, nenhum limite à quantidade de infrações que podem ser incluídas nos lançamentos de ofício.

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de diligência formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra “a”, do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

Constatou que o contribuinte foi acusado, nas infrações 2, 4 e 6, de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS: (i) referente à aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto; (ii) relativo à aquisição de mercadorias junto a empresas inscritas no Simples Nacional; (iii) sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito.

O recorrente apresentou os mesmos argumentos já constantes em sua impugnação, reiterando, quanto à infração 2, que, ao contrário do afirmado pela Junta de Julgamento Fiscal, “colacionou sim o documento comprobatório de estorno promovido” (infração 2).

Ocorre que, pelo exame das fotocópias do livro Registro de Apuração do ICMS e da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), referentes a agosto de 2010 (fls. 199 e 203), percebe-se claramente que não houve nenhum lançamento a título de estorno de créditos. Mantida, portanto, a Decisão recorrida.

Em relação à infração 4 o contribuinte afirma que procedeu de acordo com o previsto no inciso XXVIII do artigo 96 do RICMS/97.

A autuante, por sua vez, entendeu que o contribuinte lançou indevidamente, no livro Registro de Apuração de ICMS, crédito fiscal presumido de 10% sobre o valor das notas fiscais de entrada de empresas do Simples Nacional (previsto no artigo 96, inciso XXVIII, do RICMS/97), sob o argumento de que o crédito presumido somente é admitido nas seguintes situações:

1. em operações internas de mercadorias produzidas por microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional;
2. quando constar no respectivo documento a informação da alíquota e do imposto incidente

sobre a operação, conforme determinado pelo artigo 23, §§ 1º, 2º e 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 123/06, c/c o artigo 392 do RICMS/97.

A Lei Complementar nº 123/06, em seu artigo 23, §§ 1º, 2º e 4º, inciso II, estabelece o seguinte:

Art. 23. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional. (efeitos: a partir de 01/07/2007)

(...)

§ 1º As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)

§ 2º A alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo deverá ser informada no documento fiscal e corresponderá ao percentual de ICMS previsto nos Anexos I ou II desta Lei Complementar para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da operação. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)

§ 3º Na hipótese de a operação ocorrer no mês de início de atividades da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, a alíquota aplicável ao cálculo do crédito de que trata o § 1º deste artigo corresponderá ao percentual de ICMS referente à menor alíquota prevista nos Anexos I ou II desta Lei Complementar. (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)

§ 4º Não se aplica o disposto nos §§ 1º a 3º deste artigo quando: (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)

(...)

II – a microempresa ou a empresa de pequeno porte não informar a alíquota de que trata o § 2º deste artigo no documento fiscal; (Incluído pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008) (efeitos: a partir de 01/01/2009)

O RICMS/97, então vigente, dispunha da seguinte forma:

Art. 96. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher:

(...)

XXVIII - aos contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias junto a microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, desde que por elas produzidas, em opção ao crédito fiscal informado no documento fiscal nos termos do art. 392, nos percentuais relacionados a seguir, aplicáveis sobre o valor da operação, observado o disposto nos §§ 6º e 7º:

- a) 10% (dez por cento) nas aquisições junto às indústrias do setor têxtil, de artigos de vestuário e acessórios, de couro e derivados, moveleiro, metalúrgico, de celulose e de produtos de papel;
- b) 12% (doze por cento) nas aquisições junto aos demais segmentos de indústrias.

(...)

Art. 392. Os documentos fiscais a serem utilizados pelos contribuintes optantes pelo Simples Nacional serão confeccionados com os campos destinados à base de cálculo do ICMS e ao valor do ICMS em fundo negativo, e contendo no campo destinado às Informações Complementares ou, em sua falta, no corpo da Nota Fiscal as expressões:

I - “DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL”; e

II - “PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123/06”, quando o destinatário não for optante pelo Simples Nacional.

Verifico, pela fotocópia da Nota Fiscal nº 73 apensada à fl. 190, que consta, no campo Informações Complementares, **escrita manualmente**, a seguinte indicação: “**CRÉDITO ICMS = 10% CONFORME DECRETO LEI Nº 11.142 RICMS-Ba de 10-7-2008**”, em desacordo, portanto, com o que

prevê a legislação, que expressamente determina que as informações relativas à permissão para transferência de crédito fiscal de empresas do Simples Nacional sejam IMPRESSAS no momento da confecção dos formulários de notas fiscais, justamente para prevenir a possibilidade de adulteração dos documentos.

Além disso, não consta na nota fiscal acima referida a informação sobre a alíquota e o valor do ICMS correspondentes à receita bruta acumulada, informações que somente poderiam ser oferecidas pela empresa remetente, responsável por apurar e destacar o imposto a ser transferido na operação.

Destaco, por fim, que a opção pelo crédito presumido de 10% ou 12% sobre o valor da operação é oferecida pela legislação apenas aos “*contribuintes sujeitos ao regime normal de apuração do imposto, nas aquisições internas de mercadorias junto a microempresa ou empresa de pequeno porte industrial optante pelo Simples Nacional, desde que por ela produzidas*”, descabendo ao vendedor, assim, a indicação, no documento fiscal, de tal percentual. É estranho, portanto, que, na nota fiscal apensada à fl. 190, tenha havido menção a essa faculdade.

Na situação em análise, resta patente que não se obedeceu à legislação vigente e, portanto, não pode ser acatado o creditamento, tendo em vista também que não há sequer certeza de que existe a possibilidade de transferência de crédito do ICMS. Mantida a Decisão recorrida.

Quanto à infração 6, o recorrente se limitou a afirmar que foram anexados aos autos os documentos necessários à desconstituição do lançamento, todavia, a autuante esclareceu os fatos, aduzindo que os documentos juntados a este PAF não elidem a acusação, tendo em vista que:

1. embora o contribuinte tenha dito que o estorno de débito escriturado no mês de junho de 2010 decorreu da necessidade de compatibilizar o débito com o limite de crédito a 10% (conforme determinado pelo Decreto nº 7.799/00), o autuado não fazia jus à redução de base de cálculo prevista naquele decreto no mês de junho de 2010, apenas nos meses de abril e agosto do mesmo ano;
2. as notas fiscais mencionadas pelo recorrente acobertaram devoluções de mercadorias entradas no estabelecimento no mês de junho de 2010, mês em que o contribuinte não possuía o benefício do citado Decreto.

Assim, não havendo justificativa para o estorno de débito realizado em junho de 2010, deve ser mantida a Decisão recorrida.

Na infração 9 foi exigido o ICMS recolhido a menos em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos fiscais, pois a soma das notas e cupons fiscais foi superior à importância lançada no livro Registro de Apuração de ICMS.

O recorrente apenas alegou genericamente que escriturou e recolheu corretamente o imposto, porém não apontou nenhum equívoco no trabalho fiscal expresso no demonstrativo de fl. 45. Sendo assim, mantendo a Decisão recorrida.

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo a Decisão recorrida em sua integralidade.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de Nulidade)

Com a devida vénia do voto da Nobre Relatora, entendo que se faz necessário, de ofício, arguir matéria prejudicial.

Isto porque, entendo que o Recorrente teve prejudicado o seu direito de defesa, em razão do número de infrações inseridas em um mesmo lançamento, em um total de 16 (dezesseis) infrações.

De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo, entretanto, não há dúvidas de que tal

prática deve ser evitada, sobretudo se puder causar algum tipo de embaraço ao direito de ampla defesa do contribuinte e, consequentemente, prejudicar a busca da verdade material.

Tal posição também foi defendida pelo Conselheiro Leonardo Baruch em voto divergente proferido no A. I. N° 269139.0001/10-7, e por este Relator nos Autos de Infração 206881.0002/13-2, 207090.0007/13-5, 298616.0004/12-3, 277992.0402/12-7, 269200.0337/13-8 e 206917.0008/14-0. Ressalte-se que em todos esses precedentes a nulidade arguida não foi acolhida unicamente em razão do voto de minerva dos respectivos Presidentes das Câmaras de Julgamentos Fiscais, em razão do poder conferido pela legislação estadual.

Outrossim, o próprio judiciário já se manifestou nesse sentido após a referida preliminar de nulidade não ser acatada por esta mesma CJF, gerando encargos de sucumbência ao Estado. Tal fato ocorreu nos autos da Ação Anulatória n. 0553332-16.2014.8.05.0001, em curso na 11ª Vara da Fazenda Pública do Estado da Bahia, e assim se manifestou o poder judiciário em Decisão publicada no mês de maio do corrente ano:

Deste modo, passa-se à análise da nulidade do Auto de Infração alegada pela Autora, por suposta afronta aos princípios do contraditório e da ampla defesa. O art. 5º, inciso LV, da Constituição Federal/88, ao tratar do Princípio do Contraditório e da Ampla Defesa, diz que: "Art. 5º, LV - aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e Recursos a ela inerentes". Diante da importância desses princípios no processo administrativo e, principalmente, dos desdobramentos práticos que decorrem de suas aplicações, é imprescindível que se analise, com maior profundidade, o Auto de Infração impugnado, o qual encarta 14 infrações em desfavor da empresa Autora. É cediço que é 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. Também é veraz que 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. No presente caso, em que pesem estar as infrações devidamente especificadas e descritas de forma a atender os requisitos legais, para a devida formalização da exigência do crédito tributário, é inconteste, lado outro, que o Auto de Infração é nulo, desde o seu nascedouro, por não permitir ao contribuinte exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório naquelas 14 infrações. Destarte, de considerar-se mesmo sem qualquer razoabilidade o lançamento de 14 itens para fins de defesa do contribuinte, os quais, embora cuidem de ICMS, possuem natureza e descrições distintas, do que decorre, sem sombra de dúvida, prejuízo para a defesa. Nessa mesma linha, de que a multiplicidade de infrações nulificam o lançamento fiscal, entenderam três dos seis Conselheiros do Conselho (o voto do Conselheiro Daniel Ribeiro Silva foi seguido por José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Ignácio Amador) quando do julgamento do Recurso voluntário interposto pela Autora, conforme se vê do Acórdão 4ª JJF nº 0068-04/14 (fls. 78/86). Eis o teor: "Verifico que o presente processo gira em torno de 14 supostas infrações à legislação do ICMS, cada uma tratando de situações diversas. (...). De fato, não há vedação na legislação estadual acerca da lavratura de um mesmo Auto de Infração para apurar diversas infrações do mesmo tributo, entretanto, não há dúvida de que tal prática deve ser evitada, sobretudo se puder causar algum tipo de embaraço ao direito de ampla defesa do contribuinte e, consequentemente, prejudicar a busca da verdade material. Tal posição também foi defendida pelo Conselheiro Leonardo Baruch em voto divergente proferido no A.I nº 269139.0001/10-7. Toda a análise de nulidade de um Auto de Infração deve ser feita a partir do caso concreto, a fim de perquirir se a reunião de diversas infrações no mesmo auto prejudica ou não os princípios basilares do processo administrativo fiscal. No caso ora em análise, entendo que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir provas que competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister. E não se pode alegar que tal fato restaria superado diante da falta de impugnação específica de 05 (cinco) das 14 (quatorze infrações), uma vez que isso pode ter decorrido, exatamente da dificuldade de se impugnar todos os itens, bem como da análise de custo-benefício da empresa, uma vez se tratarem de itens de menor relevância econômica. Entretanto, o Fisco não pode se utilizar de tal estratégia em seu favor. O que deve ser pago É o que É devido com certeza e segurança e não por impossibilidade de defesa do contribuinte. A dificuldade do contribuinte, do próprio fisco e também dos julgadores diante do presente Auto de Infração não se resumiu apenas ao árduo trabalho de analisar as centenas de laudas do PAF, em suma, a instrução processual restou inteiramente prejudicada. Por sua vez, entendo que o direito de defesa do contribuinte foi tolhido, até porque o mesmo dispôs dos mesmos prazos recursais. Diante de tal situação, em apreço aos princípios norteadores do direito tributário, entendo que o mais razoável a se fazer no caso comentado, é anular inteiramente o Auto de Infração, facultando ao nobre aujuante o reinício da ação fiscal e, a partir daí, a lavratura de novos autos de infração, agrupando as infrações de acordo com os roteiros de fiscalização em comum, e em volume razoável e proporcional para se preservar a ampla defesa, observadas naturalmente as regras de decadência." Por conseguinte, conforme asseverado pelos citados Conselheiros no julgamento do Recurso administrativo, a dificuldade encontrada, certamente pelo volume de infrações, prejudicou a instrução

do PAF, posto que não permitiu à contribuinte o fornecimento de informações necessárias à autoridade julgadora, tolhendo-a no seu direito ao contraditório e à ampla defesa, sem contar que os prazos para a manifestação da Autora no PAF não foram sequer dilargados. Ou seja, se o AI contivesse apenas uma infração ou quatorze (como de fato), o prazo para defesa seria o mesmo. Reconheceu, pois, o Conselheiro do voto vencido, desempatado pelo voto do Presidente do Conseg, a razoabilidade da anulação do Auto de Infração, com reinício da fiscalização, para a lavratura de novos autos em volume razoável e proporcional para a preservação da ampla defesa, além da observância do prazo de decadência. Nesse sentido, mutatis mutandis: "ADMINISTRATIVO E AMBIENTAL - AUTO DE INFRAÇÃO - IRREGULARIDADE - FALTA DE DESCRIÇÃO DO FATO QUE CONFIGURA INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO AMBIENTAL - CONTRADITÓRIO E AMPLA DEFESA - AUSÊNCIA DE EMBASAMENTO LEGAL - RETIFICAÇÃO DA INSTRUÇÃO NORMATIVA N. 91/06 DO IBAMA - MERA CORREÇÃO - BENEFÍCIO AO PARTICULAR . 1. Por afronta aos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório, padece de nulidade o Auto de Infração que não descreve de forma detalhada os fatos ou circunstâncias que configuram infração à legislação ambiental. 2 (...)" . (TJ-SC - AC: 20120417903 SC 2012.041790-3 (Acórdão), Relator: Luiz Cézar Medeiros, Data de Julgamento: 12/08/2013, Terceira Câmara de Direito Público Julgado). Acerca do binômio prejuízo versus nulidade, assim entende o STJ, de forma pacífica: "(...) 3. Em nosso sistema processual vigora a máxima pas de nullité sans grief, segundo a qual somente deve ser anulado o processo quando evidenciado efetivo prejuízo à parte ou sacrifício aos fins da Justiça (princípio da instrumentalidade das formas). No caso, inexistindo prejuízo à parte, não há que se em falar de mudança de rito para renovar a defesa acerca de infração legal e devidamente imposta. Agravo regimental improvido." (AgRg no REsp 1269039/PR, Rel. Ministro HUMBERTO MARTINS, SEGUNDA TURMA, julgado em 14/02/2012, DJe 23/02/2012).

Com efeito, o Auto de Infração é nulo porquanto gerou prejuízo à defesa da Autora no âmbito administrativo. De dizer-se que, em processo, especificamente em matéria de nulidades, vigora o princípio maior de que, sem prejuízo, não se reconhece nulidade. Assim sendo, como na hipótese o prejuízo é factual, a declaração da nulidade do lançamento fiscal hostilizado é medida que se impõe, em face da efetiva demonstração de prejuízo à defesa da Acionante, frise-se. Diante do exposto, ratificando os termos e efeitos da Decisão de fls. 833/837, que reconheceu a decadência dos itens 02, 04, 07, 08 e 09 do AI nº 206881.0002/13-2, JULGO PROCEDENTE o pleito autoral para declarar a sua nulidade por afronta ao princípio da ampla defesa, para que nova fiscalização seja realizada, observando-se os prazos decadenciais eventualmente aplicáveis. Condeno o Estado da Bahia no pagamento dos honorários advocatícios, estes fixados em R\$ 3.000,00 (três mil reais), com base no § 4º do art. 20 do CPC. Sentença sujeita ao duplo grau de jurisdição de ofício. P.R.I. (Diário da Justiça da Bahia, disponibilizado em 26/05/2015 CADerno 2 ENTRÂNCIA FINAL CAPITAL 11ª VARA DA FAZENDA PÚBLICA Página: 443)

Toda análise de nulidade de um Auto de Infração deve ser feita a partir do caso concreto, a fim de perquirir se a reunião de diversas infrações no mesmo Auto de Infração prejudica ou não os princípios basilares do processo administrativo fiscal.

Ademais, o fato de o contribuinte ter reconhecido parte das infrações em meu entender nada afeta a nulidade arguida. Isto porque o reconhecimento pode ter se dado, inclusive, em razão da dificuldade de defesa imposta ao mesmo.

Outrossim, em que pese várias infrações tratem de utilização indevida de crédito, as mesmas ocorrem em situações de fato completamente distintas.

No caso ora em análise, entendo que o direito de defesa do contribuinte restou prejudicado, seja pela dificuldade em compreender o alcance das infrações e produzir as provas que lhe competiam em tempo hábil, seja pela dificuldade dos julgadores desse Egrégio Conselho em realizar tal mister.

Veja que, apesar de não ter vedação expressa na legislação quanto ao limite de infrações constantes em um mesmo lançamento fiscal, da análise da legislação estadual verifica-se que o ato praticado no presente lançamento é incompatível com os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, desta forma é que o Decreto nº 7.629/99 prevê expressamente nos termos do seu art. 2º:

Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e Decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.

§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à

formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.

§ 2º Quando por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente.

Diante de tal situação, em apreço aos princípios norteadores do direito tributário, entendo que o mais razoável a se fazer no caso comentado é anular o Auto de Infração, razão pela qual, de ofício, voto pela NULIDADE do presente lançamento quanto às infrações não reconhecidas e recolhidas pelo contribuinte.

Vencido na preliminar, no mérito acompanho o voto da Nobre Relatora.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de nulidade e, por unanimidade quanto ao mérito, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 274068.0005/15-8, lavrado contra ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI (ATACADÃO ATAKAREJO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$20.517,67, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, e além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$111,10, prevista nos incisos IX e XI do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de nulidade) – Conselheiros(as): Luiz Alberto Amaral de Oliveira, José Carlos Barros Rodeiro, Denise Mara Andrade Barbosa e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Preliminar de nulidade) – Conselheiros(as): Daniel Ribeiro Silva e Tiago de Moura Simões.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de outubro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

DANIEL RIBEIRO SILVA – VOTO DIVERGENTE

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS