

A. I. N° - 211322.0082/14-5  
AUTUADO - BERNADETE DE LIMA LEITE HERCULANO – ME  
AUTUANTE - JULIO DAVID NASCIMENTO AMORIM  
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 26.09.2016

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0155-05/16**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. **a)** CERCEAMENTO AO DIREITO DE DEFESA.

Imputações imprecisas, sem indicação dos critérios que conduziram à configuração das infrações. É nulo o procedimento que implique cerceamento ao direito de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com rigor e exatidão, as imputações fiscais. **b)** FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO.

Faltam nos autos elementos capazes de configurar as infrações imputadas ao sujeito passivo. Há dúvidas, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, esses vícios pudessem ser saneados, ficou demonstrada, após diligência, a impossibilidade prática de remediar o procedimento fiscal, dada a natureza dos vários vícios assinalados e a imprecisão das informações prestadas pelo agente autuante. Representou-se à autoridade fazendária competente para que seja avaliada a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo dos vícios insanáveis apontados. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 17/09/2014 para exigir ICMS no valor principal de R\$39.843,60, acrescido de multas de 75%, contendo as seguintes imputações:

**Infração 01** – Efetuou recolhimento a menor do ICMS declarado, referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, implicando em não recolhimento de parte do ICMS, devido a erro na informação da receita e/ou de alíquota aplicada a menor. Valor exigido: R\$4.519,71.

**Infração 02** – Deixou de recolher o ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional. Valor exigido: R\$35.323,89.

O lançamento tem por lastro documental os demonstrativos acostados às fls. 07 a 22 do PAF.

O contribuinte foi notificado através dos Correios, via AR (aviso de recebimento), em 29/09/2014 e ingressou com defesa administrativa em 24/10/14 (doc. fls. 32 a 35 e demonstrativos juntados às fls. 36 a 69).

Na peça de defesa a autuada apresenta números representativos das compras e vendas realizadas pela empresa nos exercícios de 2012 e 2013 e dos valores recolhidos, no mesmo período, a título de antecipação parcial, simples nacional e ICMS por substituição tributária, retido por seus fornecedores. Afirma não ter realizado os atos imputados na ação fiscal caracterizadores de prática de sonegação fiscal, declarando ainda que a empresa vendeu, ao longo dos meses que foram objeto da fiscalização, todo o “volume” de mercadorias adquiridas, recolhendo os tributos, federais e estaduais devidos e apurados na sistemática do Simples Nacional.

O autuante, ao prestar a informação fiscal, anexada à fl. 103 do PAF, declarou ter (...) “utilizado o aplicativo AUDIG (auditoria digital) onde foram lançados os valores das aquisições de mercadorias para comercialização efetuadas através de nota fiscal eletrônica estas devidamente embasadas através dos arquivos na mídia apensa ao processo (números de chave de acesso, danfe’s e arquivos xml); Os recolhimentos efetuados pelo contribuinte, estas informações coligidas de informações da Sefaz e sistemas NFE; Os valores iniciais e finais de estoque e caixa; Aquisições totais do ano, estas contidas na Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais (Defis), e os valores das receitas totais com revenda de mercadorias com e sem substituição tributária, informadas nos extratos do PGDAS-D perante a RRF, e os valores registrados nos livros caixa e registro de entradas fornecidos pelo contribuinte”. “Inseridas essas informações, através do aplicativo citado, procedemos o cruzamento, checagem e batimentos das mesmas que resultou nas omissões identificadas e calculadas pelos valores das entradas não declaradas na apuração do Simples Nacional a recolher”.

Disse ainda o autuante que (...) “as informações que compuseram o escopo constituem confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultante das informações nela prestadas” (...). E acrescentou que (...) “embora o contribuinte tenha apresentado provas documentais em sua peça de defesa, as mesmas não assegurem na moldura fática, controverso que nos remeta a contrariar o que já foi explanado no PAF”.

Diante da imprecisão dos fatos narrados na peça acusatória, da aparente inépcia da petição de defesa e, especialmente, da forma lacunosa com foi prestada a informação fiscal, o colegiado da Junta de Julgamento remeteu o processo em diligência, ao autuante, em 22/10/2015, com o seguinte teor:

#### **BREVE RELATO DOS FATOS**

*Ao que parece, pelos Demonstrativos juntados ao PAF houve omissão de entradas (Notas Fiscais de Aquisição não registradas). E essas omissões foram acrescidas à receita tributável da empresa, apurada pelo regime do Simples Nacional.*

*Na infração 2, relativa à omissão de recolhimento de ICMS pelo Simples Nacional, tudo indica que a acusação está relacionada aos documentos fiscais não levados a registro.*

*Na infração 1, relacionada ao recolhimento a menor de ICMS, foram somadas as “receitas” vinculadas às notas fiscais omitidas, encontrando-se uma nova alíquota (faixa de tributação) na sistemática do Simples Nacional, aplicada sobre a receita declarada pelo sujeito passivo.*

*Percebe-se que o contribuinte se deparou com dificuldades para exercer o seu direito de defesa. Na fase de informação fiscal o agente autuante limitou-se a afirmar ter utilizado o aplicativo AUDIG (Auditoria Digital) onde foram lançados os valores das aquisições de mercadorias para comercialização.*

#### **DA DILIGÊNCIA**

*O PAF deverá retornar ao autuante que este:*

- a) *Preste nova informação fiscal, esclarecendo a metodologia de apuração do imposto adotada na autuação, para a quantificação do ICMS – Simples Nacional, esclarecendo também os seguintes pontos que “parecem” ser contradições:*

*1 – na planilha acostada à fl. 07 é indicada a exigência de duas omissões: “omissão sem substituição tributária” e “omissão com substituição tributária”. Logo abaixo, no mesmo demonstrativo, é afirmado no campo OBS., que não foi aplicada a proporcionalidade na “omissão de saída pela Entrada” (sic), haja vista próprias notas já identificarem se tem substituição ou não.*

*Não foi possível entender, do ponto de vista jurídico e fiscal, o que significa a frase acima, colocada entre aspas, e a sua repercussão no lançamento.*

*Considerando que esse Demonstrativo de omissões tem reflexos nos demais; e, considerando a necessidade de detalhamento dessas questões, via Demonstrativo Analítico, pede que o autuante:*

- b) Proceda esses detalhamento, com a elaboração de novo Demonstrativo, indicando a composição da soma das Notas Fiscais e NF-e (notas eletrônicas), por período mensal.*
- c) Em seguida, deverá ser reaberto prazo de defesa na forma do RPAF/99.*
- d) Caso o contribuinte apresente nova Manifestação nos autos deverá autuante prestar em seguida outra informação fiscal, abordando todos os aspectos que vierem a ser suscitados pelo sujeito passivo.*

*Cumpridas as etapas acima, o PAF deverá retornar ao CONSEF, visando o julgamento da impugnação empresarial.*

Na Manifestação acostada à fl. 113, o autuante repetiu os argumentos não muito precisos, já alinhavados na primeira informação fiscal, declarando ainda que o aplicativo AUDIG (auditoria digital) foi devidamente chancelado pelo CONSEF, e acrescentado, ao final da sua intervenção, as seguintes informações, relacionadas ao pedido de diligência:

*“Em atendimento ao item “1” da letra “a”, a informação contida no anexo 1, refere-se ao fato de que, nas operações de aquisições de mercadorias através de Nota Fiscal Eletrônica, encontra-se destacado o ICMS Substituição Tributária ou nos casos onde este não for incidente, não foi comutado para o demonstrado ou seja, no âmbito do extrato do PGDAS-D, em seu campo 4 – Receita Informada, há dois tipos de informações, a saber: Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, sem substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação; e Revenda de mercadorias, exceto para o exterior, com substituição tributária/tributação monofásica/antecipação com encerramento de tributação.*

*Foram exatamente sobre estas duas fontes de informações sobre a receita apurada e declarada à SRF que informamos, reconhecendo que o termo “ou não” necessitaria desta complementação ora exposta.*

*Em atendimento a letra “b”, refizemos todos os cálculos e demonstrativos, apensando os Demonstrativos de Dados Gerais e Proporcionalidade da Substituição Tributária declarados em PGDAS-D e DEFIS-D, ampliando as informações advindas do aplicativo AUDIG.*

*Tendo refeito todas os roteiros e revisados todos os cálculos, informações e aplicados no AUDIG, foi identificada uma diferença no exercício de 2012, devida e amplamente expressa nos demonstrativos.*

*A retro mencionada diferença retro mencionada foi, por um equívoco no exercício de 2012, por nós identificado nas informações constantes nos extratos e declaração, de digitação, que alterou todo o resultado da apuração, fato devidamente corrigido e apensado juntamente com o demonstrativo das Notas Fiscais Eletrônicas e as registradas no Livro de Registro de Entradas fornecido pelo contribuinte.*

Ao tomar ciência da Manifestação do autuante, via termo de intimação juntado à fl. 161, o contribuinte, em petição anexada ao processo às fls. 164 a 168, praticamente reproduziu as razões articuladas na peça de defesa, registrando, ao final, não ter sido possível compreender os levantamentos efetuados pelo agente do fisco estadual que resultaram na exigência fiscal ora impugnada.

Em nova intervenção no PAF, apensada à fl. 171, o autuante declarou ter explicitado da forma mais didática possível todas as ações envolvidas na execução, compilação, cálculo e apuração das infrações, através da juntada de relatórios, tabelas, planilhas e demonstrativos.

Na mesma peça informativa reproduziu duas tabelas representativas dos valores apurados nos exercícios fiscais de 2012 e 2013, com a totalização, por período mensal (janeiro a dezembro), das quantias lançadas no Auto de Infração. Para o exercício de 2012, de jan. a dez., informou que o valor lançado alcançou a cifra de R\$20.856,04 (tabela fl. 171) e no exercício de 2013, de jan. a dez., a ação fiscal apurou a quantia de R\$23.487,82 (Tabela fl. 171v).

## VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de duas imputações conforme foi detalhadamente circunstanciado no Relatório, parte integrante do presente Acórdão.

As acusações fiscais dirigidas à contribuinte Bernadete de Lima Leite Herculano – ME, são típicas do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional e abarcam as condutas de falta de pagamento e pagamento a menor de imposto.

Na fase de instrução do feito este relator encaminhou o PAF em diligência ao autuante diante das imprecisões detectadas na peça acusatória, a aparente inépcia da petição de defesa e, especialmente, a forma lacunosa com foi prestada a informação fiscal. O termo de diligência foi juntado às fls. 108/109 dos autos.

Entre as imprecisões detectadas na instrução processual restou evidenciado que a contribuinte se deparou com enormes dificuldades para exercer o seu direito de defesa, frente à abrangência e indeterminação das acusações e a juntada de demonstrativos, às fls. 07 a 22, pouco inteligíveis ou de difícil compreensão.

Por sua vez, na fase de informação fiscal, o agente autuante, em um texto em grande parte confuso e impreciso, limitou-se a afirmar ter utilizado o aplicativo AUDIG (Auditoria Digital), onde foram lançados os valores das aquisições de mercadorias para comercialização, sem apontar: I) a metodologia de apuração do imposto adotada na autuação; II) a forma de quantificação do ICMS – Simples Nacional; e, III) a apresentação em demonstrativos analíticos das Notas Fiscais e NF-e (notas eletrônicas) que compuseram o lançamento, por período mensal, com a respectiva e necessária repercussão no cálculo do imposto lançado a cada período mensal.

As omissões acima enumeradas não foram sanadas na diligência encaminhada por esta 5<sup>a</sup> JJF, persistindo o autuante em redigir um texto sem a devida concatenação dos fatos, circunstância demasiadamente agravada com posterior juntada na peça informativa de demonstrativos que não elucidavam os fatos arguidos no pedido de diligência (fls. 113 a 159).

Há que se destacar a afirmação do autuante de que o sistema ou aplicativo de fiscalização por ele utilizado (AUDIG – Auditoria Digital) foi chancelado pelo CONSEF, de forma a tentar legitimar com isso os resultados gerados na sua ação fiscal. Essa declaração do autuante não tem qualquer pertinência, visto que o CONSEF não homologa aplicativos ou sistemas informatizados de fiscalização, não estando essa atribuição sequer definida no seu Regimento Interno ou mesmo no RPAF/99 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia).

A competência do Conselho de Fazenda Estadual concentra-se exclusivamente no julgamento de litígios decorrentes de lançamentos de tributos e aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária, obedecendo aos princípios do contraditório, da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo, da garantia da ampla defesa e do duplo grau de jurisdição entre outros princípios de direito (art. 2º do Dec. 7.592/99 – Regimento Interno do CONSEF c/c o art. 176, do RPAF/99).

Importante destacar que na solução de uma lide tributária não é relevante ou decisivo perquirir ou mesmo avaliar qual aplicativo ou sistema informatizado foi utilizado pela fiscalização na demonstração dos fatos constitutivos da obrigação tributária. Esses aplicativos são apenas ferramentas ou instrumentos auxiliares que não se sobrepõem aos fatos que devem ser documentados pela autoridade fiscal. Muito mais importante e de maior relevo no processo administrativo fiscal é a demonstração probatória da ocorrência do fato gerador do tributo, de forma clara e precisa, que pode ser explicitado até mesmo em uma simples planilha.

Sob essa perspectiva é que se determinou a realização de diligência neste processo, visando, inicialmente, possibilitar que o contribuinte exercitasse, na plenitude, o seu direito de defesa e ao

mesmo tempo assegurasse ao julgador a formação de sua convicção, que poderia ser tanto na direção da ocorrência dos fatos desencadeadores da obrigação tributária lançada no Auto de Infração ou, no sentido oposto, afastando-se a imposição tributária.

Nessa busca, entre a verdade real e a verdade revelada no processo, restou evidenciada a fragilidade do Auto de Infração, materializada na incerteza e na falta de liquidez dos fatos apurados, vez que na última intervenção do autuante, na informação juntada à fl. 171 do PAF, foram anexadas planilhas com valores totalmente distintos daqueles gerados na ação fiscal originária. Reproduzo abaixo as quantias lançadas nas planilhas juntadas na última informação, com a totalização dos valores, por período mensal, para os exercícios de 2012 e 2013:

Mês	Exercício 2012	Exercício 2013
JAN	1.095,54	795,94
FEV	1.250,38	1.223,35
MAR	2.439,06	2.306,20
ABR	2.011,52	1.494,94
MAI	1.839,86	1.249,93
JUN	1.436,10	2.045,51
JUL	1.680,42	1.556,68
AGO	1.428,00	1.458,89
SET	1.581,17	2.784,16
OUT	1.257,31	2.499,84
NOV	2.157,29	3.274,61
DEZ	2.679,38	2.797,77
<b>SOMATÓRIO</b>	<b>20.856,04</b>	<b>23.487,82</b>

Uma simples comparação entre os valores lançados no A.I., em 17/09/2014, nas infrações 01 e 02, que correspondiam, respectivamente, às cifras de R\$4.519,71 e R\$35.323,89, resultando no importe total de R\$39.843,60, revela a desconformidade com os valores apontados pelo autuante para as mesmas infrações na informação prestada em 12/07/2016 (fl. 171), que somaram a quantia de R\$44.343,86 (R\$20.856,04 + R\$23.487,82).

Chama a atenção o fato de que as alterações no “*quantum debeatur*” do Auto de Infração não decorreram de qualquer modificação via inserção ou exclusão de documentos processados pelo autuante após a diligência determinada por esta instância julgadora. Não há qualquer citação ou referência expressa no texto pouco claro e intrincado do autuante que indique alterações nesse sentido.

Ademais, o valor originalmente lançado no A.I. foi alterado para exigir quantias superiores, em agravamento da situação fiscal do contribuinte, sem que fosse explicitado os motivos que conduziram a tal medida.

Frente ao acima exposto julgo NULO o Auto de Infração por estar configurado duplo vício do procedimento fiscal: a) primeiro, o cerceamento do direito de defesa do contribuinte, visto que as imputações fiscais e informações prestadas posteriormente não se revelaram suficientemente claras e ordenadas, de forma a possibilitar o exercício do contraditório; b) segundo, em razão do lançamento de ofício não possuir elementos suficientes para se determinar com segurança, as infrações imputadas ao sujeito passivo. Aplica ao caso das disposições do art. 18, incisos II e IV, “a”, do RPAF/99.

Representa-se à autoridade fiscal competente (titular da Inspetoria de Juazeiro/Ba), para que verifique a possibilidade de renovação da ação fiscal a salvo das falhas acima apontadas.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 211322.0082/14-5, lavrado contra **BERNADETE DE LIMA LEITE HERCULANO – ME**.

Representa-se à autoridade fiscal competente (titular da Inspetoria de Juazeiro/BA), para que verifique a possibilidade de renovação da ação fiscal a salvo das falhas apontadas nesta Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, em 30 de agosto de 2016.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

TOLSTOI SEARA NOLASCO – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR