

PROCESSO - A. I. Nº 299326.3007/16-0
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - VOGA QUÍMICA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0101-03/17
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/10/2017

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0256-11/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito, estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora. Não estão presentes nos autos o demonstrativo do débito, nem o critério adotado para determinação da base de cálculo. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. A autuação contém vícios que afetam a sua eficácia. Não foi demonstrado como o autuante encontrou a base de cálculo do imposto lançado. É nulo o procedimento que não atenda o devido processo legal e que cause cerceamento do direito de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em razão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal ter julgado Nulo o Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2016, o qual atribui ao sujeito passivo o recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$716.940,56, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento em data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de maio a julho de 2015, janeiro, março maio e junho de 2016. (Infração 03.08.03).

Após a devida instrução processual, a referida JJF entendeu pela Nulidade, por unanimidade, nos seguintes termos:

VOTO

O Auto de Infração em lide é decorrente da acusação ao sujeito passivo de recolhimento a menos do ICMS, em razão da falta de recolhimento em data regulamentar, da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia.

Verifico que o sujeito passivo suscitou preliminares de nulidade. Inicialmente argüiu que no caso presente, não houve quaisquer demonstrativos integrantes do Auto de Infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária. Aduziu restar claro, que inexistindo certeza ou liquidez do crédito reclamado pelo fisco, ofende-se o contraditório e a ampla defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, conforme resta sedimentado na jurisprudência deste Conselho.

Argumentou que sem ter lhe concedido a faculdade de atuar em sua defesa, por denegar-lhe o acesso ao documento em que teria consubstanciado o seu comportamento tributário, o procedimento fiscal acabou lhe denegando também, a plena participação contraditória e, por via de consequência, retirou qualquer legitimidade à decisão que confirmou o auto.

Analizando as preliminares argüidas, assim como, os elementos que compõem o presente PAF, como a descrição da infração, os termos da defesa, além dos esclarecimentos trazidos pelo autuante na informação fiscal, verifico presente no lançamento de ofício, vício que revela falha insanável no Auto de Infração.

Observo que conforme alegado pelo autuado, o fiscal autuante deixou de elaborar demonstrativo onde ficasse evidenciada a base de cálculo do imposto apurado. Para a decisão da lide, ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição. Indispensável, portanto, que seja demonstrada de forma compreensível, onde seja indicado o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento, além de fundamentada na legislação tributária. Isto pelo fato de ela ser a dimensão material do tributo e decorrer dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do país.

Em sede de informação fiscal, o autuante declarou que os demonstrativos reclamados pelo contribuinte como não existentes no Auto de Infração, seriam as DMA's - Declaração da Apuração Mensal do ICMS, que constam nas folhas 04/13, onde se pode verificar que não houve recolhimento de ICMS por parte do autuado.

Da análise dos documentos apontados pelo autuante, verifico que não são esclarecedores a respeito dos valores aqui exigidos. Examinando detidamente as citadas DMA's, verifico que o autuado, de fato, não informou qualquer recolhimento no período alvo da autuação. No entanto, percebo que os valores lançados na exigência fiscal coincidem com aqueles informados pelo contribuinte no campo "Outros Créditos". Não existe qualquer dado ou registro que nos permita concluir que tais valores tenham ligação com aqueles lançados pelo autuante, como parcela não incentivada, referente ao Programa DESENVOLVE. Não existe qualquer explicação sobre qual o motivo que teria levado o sujeito passivo a escriturar na sua DMA, o valor do débito do ICMS diferido (parcela não incentivada) como "Outros Créditos".

Observo que junto com a informação fiscal, o autuante tentou purgar o vício aqui apontado, apensando um demonstrativo. No entanto, o citado documento em nada esclarece os valores lançados no Auto de Infração, visto que não faz qualquer referência sobre a origem dos valores ali consignados. Esta planilha possui as seguintes colunas: "Imposto total Apurado", "Imposto do dia 09 (com recolhimento ZERO)", e "Parcela do imposto dilatada". Os valores registrados nesta última coluna é que foram lançados no Auto de Infração e conforme dito anteriormente, são coincidentes com os valores lançados pelo autuado como "Outros Créditos" na DMA.

Em obediência a legislação tributária e da situação relatada, o presente Auto de Infração não pode subsistir devido a insegurança na qualificação das infrações e na quantificação da base de cálculo. Não se pode afirmar com inequívoca certeza de que os valores lançados no Auto de Infração são resultantes dos procedimentos exigidos pela Instrução Normativa nº 27/2009, que dispõe sobre a apuração do saldo devedor mensal do ICMS a recolher passível de incentivo pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – DESENVOLVE, nem mesmo, de que foram os valores apurados pelo próprio autuado.

Com efeito, o art. 142 do CTN estabelece que, no lançamento, cabe à autoridade fiscal calcular o montante do tributo devido. Obviamente, em observância ao princípio da garantia à ampla defesa, plasmado no art. 2º do RPAF/99, tal cálculo deve ser consubstanciado em demonstrativo e/ou documento juntado aos autos, o que não ocorreu. Igualmente, o parágrafo 1º do art. 18 do RPAF/99 estabelece que as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões ser corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente.

Todavia, no presente caso, em função da ausência do citado demonstrativo da base de cálculo, é impossível determinar com segurança o montante do débito tributário. Para determinação da base de cálculo, a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente como esta foi apurada, o que há de ser feito de forma clara, apontando o critério ou método adotado pelo Fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação.

A exigência de clareza da forma como foi apurado o débito decorre dos princípios da legalidade e da verdade material, devendo os agentes do Fisco pautar os seus atos com observância do Código Tributário Nacional, precisamente o seu artigo 142, parágrafo único, assim como o RPAF/99, em seu art. 39. A descrição da ocorrência dos fatos deve ser feita da forma mais clara e segura possível, incluindo-se aí a demonstração dos cálculos e a informação dos métodos utilizados para determinar a base de cálculo do imposto.

No presente caso, observo que o Auto de Infração descumpra o disposto no inciso II do artigo 130

do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, que determina:

art. 130. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

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

O lançamento de ofício, também contraria o artigo 41, inciso II, do RPAF/99, que repete o teor do mencionado artigo do COTEB.

A autuação em foco enquadra-se, ainda, na situação descrita na Súmula CONSEF nº 1:

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Nesta seara, a falta de demonstração da base de cálculo e da origem dos valores que materializam o Auto de Infração implica ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa e do contraditório, acarretando a nulidade do Auto de Infração.

Assim, concluo após toda a análise acima colocada, que a demonstração equivocada de como se chegou à base de cálculo do imposto e da perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, "a", do RPAF/99.

Represento à autoridade competente que determine a renovação do procedimento para verificação dos reais fatos ocorridos, a salvo das falhas apontadas, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99.

Ante ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

Nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11, a 3ª JFJ recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

VOTO

Trata o presente Auto de Infração de recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$716.940,56, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de recolhimento por parte do Contribuinte em data regulamentar da parcela não sujeita a dilação de prazo, perdendo o direito ao benefício em relação a parcela incentivada prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia - Desenvolve, nos meses de maio a julho de 2015, janeiro, março maio e junho de 2016.

A Junta de Julgamento Fiscal julgou Nulo o Auto de Infração por entender que houve inobservância do devido processo legal e cerceamento do direito de defesa, vez que o PAF não se encontra revestido de todas as formalidades legais necessárias para sua existência.

Não merece qualquer reparo a decisão de piso, conforme restará demonstrado adiante.

Os documentos apresentados pelo autuante foram tão somente as DMA's do período autuado, as quais, segundo seu entendimento, bastavam para demonstrar a falta de pagamento do imposto e a caracterização da infração.

Ocorre que, como bem pontuado pela julgadora de primeiro grau: *o fiscal autuante deixou de elaborar demonstrativo onde ficasse evidenciada a base de cálculo do imposto apurado. Para a decisão da lide, ressalto que a base de cálculo do imposto deve ser determinada a salvo de qualquer imperfeição. Indispensável, portanto, que seja demonstrada de forma compreensível, onde seja indicado o método adotado pelo fisco, a fonte e demais dados necessários ao seu entendimento, além de fundamentada na legislação tributária. Isto pelo fato de ela ser a dimensão material do tributo e decorrer dos princípios da legalidade e da verdade material que norteiam a norma tributária do país.*

Pela análise dos elementos contidos no processo constato que:

- 1) O autuante lançou valores no demonstrativo de débito e indicou que se trata da perda do benefício da parcela sujeita a dilação de prazo, por não ter recolhido a parcela não sujeita a dilação;
- 2) Juntou cópias das DMAs dos meses correspondentes;
- 3) Tomando por exemplo o mês de janeiro/2016, lançou valor de R\$147.289,79. Por sua vez a DMA acostada à fl. 14 indica débito total no mês de R\$258.082,30 e créditos de R\$222.082,30 o que resultou em saldo devedor de R\$36.822,45.
- 4) Na defesa o sujeito passivo alegou que não soube como foi apurado os valores exigidos.

- 5) Na informação fiscal (fl. 35) o autuante informa que o demonstrativo que a empresa alegou ser inexistente, *“constam nas folhas 04 a 13 (DMAs) onde pode-se ver que não houve recolhimento”*.
- 6) Juntou um demonstrativo à fl. 36 no qual indicou imposto apurado no mês de janeiro de R\$184.112,24 e imposto devido de R\$147.289,79 relativo a parcela dilatada que foi reclamada.

Pelo exposto, constata-se que efetivamente não houve a apresentação de um demonstrativo de apuração do valor da parcela dilatada que foi exigido e no caso do mês de janeiro de 2016, na DMA foi indicado na coluna de Crédito do Imposto a título de “Outros Créditos” o valor de R\$14.289,79 que a fiscalização acusou como se fosse da parcela dilatada.

Dessa forma, pode se concluir que não houve a elaboração de um demonstrativo por parte da fiscalização, que indicasse o valor do: (i) imposto apurado no mês; (ii) da parcela não sujeita a dilação do prazo e (iii) da parcela sujeita a dilação do prazo.

Assim, com base não só nos princípios da legalidade e da verdade material, como também em respeito ao disposto no art. 130, II do COTEB e na própria Súmula deste Conselho de Fazenda nº 1, restou caracterizada a nulidade deste Auto de Infração.

Ademais, os valores encontrados pelo autuante coincidem com os informados pelo Contribuinte no campo “Outros Créditos”. Deste modo, salienta a decisão de Primeira Instância que: *Não existe qualquer dado ou registro que nos permita concluir que tais valores tenham ligação com aqueles lançados pelo autuante, como parcela não incentivada, referente ao Programa DESENVOLVE. Não existe qualquer explicação sobre qual o motivo que teria levado o sujeito passivo a escriturar na sua DMA, o valor do débito do ICMS diferido (parcela não incentivada) como “Outros Créditos”*.

Ora, diante de tais observações, incontestemente que este Auto de Infração encontra-se eivado de vícios insanáveis, os quais o tornam inseguro, tanto na qualificação da infração, quanto na quantificação da base de cálculo, não havendo outro método de solução que não a aplicação do art. 18, IV, ‘a’ do RPAF/99, devendo a autoridade competente renovar o procedimento, conforme art. 21 do mesmo Regulamento.

Recomenda-se que a autoridade fazendária adote providências no sentido de mandar renovar o procedimento fiscal a salvo de falhas, dentro do prazo decadencial, caso o contribuinte não proceda o recolhimento do ICMS devido com aproveitamento da espontaneidade.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM OS membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 299326.3007/16-0, lavrado contra **VOGA QUÍMICA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de setembro de 2017.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA - RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS