

A. I. N ° - 299326.3007/16-0
AUTUADO - VOGA QUÍMICA LTDA
AUTUANTE - ARLINDO AMORIM PEREIRA
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 30/05/2017

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0101-03/17

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. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2016, 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).

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou impugnação às folhas 18/27. Aduz a tempestividade da peça defensiva e impugna o lançamento de ofício, pelas razões fáticas e jurídicas, instruídas pelos documentos que anexa, expondo e requerendo o que segue. Reproduz a infração que lhe foi imputada para afirmar que a infração é insubsistente, conforme será demonstrado.

Afirma que a presente autuação não merece acolhida, devendo ser declarada nula ante a existência de diversas irregularidades no levantamento do fiscal autuante, que ocasionam o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e, conseqüentemente a nulidade da ação fiscal como um todo, de acordo com a previsão do art. 18, inciso IV do RAPAF/99.

Diz que a atividade administrativa do lançamento tem como objetivo constatar a ocorrência do fato gerador, identificar sua base de cálculo, identificar e aplicar a alíquota cabível, com isso calculando o montante do tributo devido. No entanto, no caso dos autos, não houve quaisquer demonstrativos integrantes do auto de infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária. Esse Órgão de julgamento já teve oportunidade de rechaçar auto de infração eivado de nulidade nesse particular, conforme se extrai de julgados que transcreve.

Aduz 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.

Argumenta que sem ter concedido à autuada 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, retirando qualquer legitimidade à decisão que confirmou o auto.

Repisa, nesse ponto, que um procedimento só se legitima uma vez assegurado o devido processo contraditório, com todos os meios de defesa inerentes a ele, sob pena de nulidade integral do ato político a que ele se oriente. Alega que a limitação ao direito da autuada a ter acesso aos motivos - ou seja, às notas fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menos, que deram azo à exigência não repercutiu apenas na ofensa ao contraditório em seu sentido estrito - àquele devido processo legal do ponto de vista formal, mas também no desatendimento ao devido processo em sentido material, justamente porque resultará ausente a fundamentação objetiva da decisão administrativa, a ser proferida nestes autos. Sobre o tema, cita exposição de Araújo Cintra.

Frisa que sem a comunicação expressa dos motivos determinantes da exigência fiscal, porque obstadas ao conhecimento da autuada, as notas fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menos. O auto não faz qualquer prova a respeito destas operações, de maneira que a autuada não pode, em tais condições, realizar sua contestação de forma satisfatória. O laconismo do auto, com informações genéricas, quais os seus documentos de origem para provar a sua vinda de outro Estado com a tributação interestadual reduzida, bem assim para identificar a natureza das mesmas e seu destino, caracteriza cerceamento do direito de defesa, inutilizando-o como elemento probante da existência de crédito tributário devido pela autuada.

Por outro lado, diz que a falta de indicação das operações inquinadas não dá causa somente ao cerceamento da defesa administrativa da autuada - vício que viria atingir todo o ato administrativo - mas também à negativa de possibilidade de controle deste mesmo ato, impossível que se faz a aferição da legalidade do auto.

Comenta que, além disso, também no caso das notas fiscais de ICMS, a doutrina expressiva de Celso Antônio Bandeira de Mello firma com rigor a nulidade do procedimento administrativo que se embase somente sobre alegações ou indícios, mas não sobre fatos que se sujeitem ao crivo contraditório do contribuinte.

Apresenta entendimento de que a ação fiscal ora atacada carece de elementos indispensáveis para se determinar com segurança à infração apontada, uma vez que o levantamento está eivado de vícios insanáveis que inquinam, de nulidade a peça acusatória e alternativa não resta aos Senhores Julgadores, diante da fragilidade e inconsistência da autuação, senão a decretação da nulidade de todo o Auto de Infração.

No mérito, repete a acusação fiscal com o respectivo enquadramento legal para chamar atenção dos Julgadores de que não houve quaisquer prejuízos aos cofres do Estado da Bahia, na medida em que o pagamento foi efetivamente realizado pelo contribuinte, conforme atestado pela fiscalização.

Comenta que a fiscalização afirma que houve pagamento do imposto além da data regulamentar, atestando, portanto, a existência de pagamento na mesma competência. Afirmar que a existência de pagamento externa a existência de boa-fé do contribuinte e inexistência de prejuízo ao Fisco. Salienta que o espírito da lei que concede benefício fiscal ao particular é justamente possibilitar que o mesmo permaneça no mercado competitivo, gerando riqueza e emprego na região. No entanto, diz que a fiscalização desconsiderou o instituto da denúncia espontânea utilizado pelo contribuinte autuado. A denúncia espontânea de infração à legislação tributária direciona-se ao descumprimento de obrigações principais e acessórias, nos exatos termos do art. 138 do CTN, que transcreve. Sobre o tema cita a doutrina do eminente tributarista Aliomar Baleeiro.

Explica que a denúncia espontânea, portanto, na forma como se encontra disposta no art.138 do CTN, constitui-se em instrumento de exclusão da responsabilidade em função do cometimento de alguma espécie de ilícito tributário administrativo, inserido no campo do Direito Tributário cumprindo ao denunciante proceder à retificação de sua escrita contábil e, se for o caso, pagar o débito tributário correspondente, tudo isso antes de iniciada quaisquer fiscalizações por parte da Autoridade Fazendária. Cita o festejado jurista Paulo de Barros Carvalho que afirma não deixar quaisquer dúvidas acerca do espírito da legislação, ao dispensar o contribuinte de multa punitiva em caso de o mesmo proceder à denúncia espontânea antes de iniciada a fiscalização do sujeito ativo da exação. Nesse mesmo sentido, aponta que o consagrado tributarista Hugo de Brito Machado não é menos enfático ao discorrer sobre a matéria.

Reitera que não deixou de recolher o tributo nas competências mencionadas, ou seja, não houve prejuízo algum para o Fisco Estadual, o procedimento adotado pelo contribuinte, vez que nas competências apuradas na fiscalização, houve pagamento regular do tributo.

Diz que o instituto da denúncia espontânea tem o condão de exonerar o contribuinte que age de boa-fé e procede ao pagamento do tributo espontaneamente, antes de o Fisco iniciar quaisquer atos tendentes à fiscalização da empresa. Conclui pela manifesta improcedência do auto de infração lançado em desfavor do contribuinte.

Por cautela, caso esse Órgão de Julgamento entenda pela procedência da autuação nesse particular, requer a exclusão dos valores efetivamente recolhidos do cômputo do crédito tributário constituído de ofício pela autoridade fiscal.

Pede que seja determinada a nulidade do auto de infração ora impugnado, em razão da inexistência de quaisquer demonstrativos integrantes do auto de infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária.

Caso esse Órgão de Julgamento entenda que não é caso de nulidade do auto de infração, o que não espera, requer, na forma do no art. 138 do CTN, a exclusão da multa punitiva imposta pela fiscalização, vez que o mesmo agiu de boa-fé e procedeu ao pagamento do tributo espontaneamente, antes de o Fisco iniciar quaisquer atos tendentes à fiscalização da empresa.

O autuante presta a informação fiscal fl.35. Diz que tendo em vista a impugnação do contribuinte ao auto de infração em referência, comenta o que segue.

Afirma que os demonstrativos reclamados pelo contribuinte, como não existentes no auto de infração, constam nas folhas 04/13 (DMA's), onde se pode ver que não houve recolhimento.

Explica que pelo Decreto 8205/02, art.18, a empresa habilitada ao Desenvolve que não recolher ao Tesouro do Estado, na data regulamentar, a parcela do ICMS não sujeita à dilação de prazo, perderá o direito ao benefício em relação à parcela incentivada naquele mês.

Ressalta que o valor cobrado referente ao mês 05/2016 foi digitado errado (no lugar de R\$126.882,80, foi digitado R\$12.688,28) e a diferença será cobrada em auto de infração posterior. Apresenta entendimento que a autuação é devida por descumprimento da legislação.

Solicita que seja considerado totalmente procedente o auto de infração em questão.

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 descumprir 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração 299326.3007/16-0, lavrado contra VOGA QUÍMICA LTDA.

Esta Junta de julgamento recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de maio de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA