

A. I. Nº - 211322.3000/16-6  
AUTUADO - L R SILVA MÓVEIS - EPP  
AUTUANTE - JÚLIO DAVID NASCIMENTO DE AMORIM  
ORIGEM - INFRAZ JUAZEIRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 14/07/2017

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0131-03/17

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A autuação contém vícios jurídicos que afetam a sua eficácia, o que não corresponde ao levantamento fiscal realizado. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração apontada e a base de cálculo. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 22/09/2016 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$19.611,60, bem como multa nos percentuais de 75%, pela constatação da falta de recolhimento do ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL, nos meses de fevereiro, abril a dezembro de 2013, Infração **17.01.01**.

Consta em complemento que “Apurado por meio das aquisições efetuadas através de NFE em confronto e batimentos das informações constantes nas declarações entregues a SFR e livros, identificadas omissões no recolhimento do ICMS - Simples Nacional. Na “Descrição dos Fatos” consta que “... Contribuinte apresentou os livros e documentos fiscais solicitados no instrumento intimatório em tempo pelo qual coligimos as informações dados e valores extraídos de seu livro de Registro de Entradas, livro Registro de Saídas (contribuinte possui devidamente registrado no SEPD). Extratos de apuração do PGDAS-D e DEFIS-D. Em confronto com as informações registradas nos sistemas da SEFAZ e Portal Nacional da NFE, procedemos os devido batimentos donde constatado foi, as omissões de saídas pelo montante das entradas.”

O Autuado apresenta impugnação, fls. 17 a 22, alinhando suas razões de defesa na forma a seguir sintetizadas.

Inicialmente pede a nulidade do presente Auto de Infração, por este não apresentar com clareza todos os elementos necessários à sua fundamentação e, consequentemente, ter lhe prejudicado em seu exercício de defesa.

Observa que na descrição dos fatos do referido auto, consta que houve, por parte da autuada, a “omissão de saídas pelo montante das entradas”, apurada por meio do confronto e batimento das Notas fiscais de entradas com as informações constantes nas declarações entregues a SRF e Livros fiscais. Prossegue destacando que, segundo o autuante, o valor total de omissões teria sido de R\$1.062.840,33, conforme Anexo 2 do Auto de infração. Registra que embora não tenha ficado claro quais critérios foram utilizados para se chegar a tal resultado, infere-se que se trate de notas fiscais de entradas supostamente não registradas na sua escrita fiscal. Arremata frisando que não lhe fora apresentado pela auditoria fiscal nenhum demonstrativo indicando quais notas fiscais de entradas não teriam sido escrituradas.

Revela que os totais mensais supostamente omitidos estão relacionados no Anexo 2 do Auto de Infração (RESUMO - DIVERG. OMISSÃO DE SAÍDA PELA ENTRADA), sem qualquer detalhamento,

não tendo sido apresentado pelo autuante qualquer elemento capaz de fundamentar a origem de tais valores, de modo que não foi possível compreender quais critérios foram adotados para a realização dos confrontes.

Informa que na cópia impressa do Auto de Infração que lhe fora entregue (cópia do contribuinte), estão anexados apenas os seguintes demonstrativos: Anexo Geral 1; Anexo 2; Anexo 3; Anexo 3A; Anexo 3B; Anexo 3C; e Anexo 4. Observa que, por nenhum desses anexos foi possível à autuada compreender a origem do “montante de entradas” e quais documentos fiscais serviram de base para o cálculo das supostas “omissões”.

Destaca, ainda, que em uma das colunas do Anexo 4, há referência ao “Anexo 2A”, mas este não foi entregue à autuada. Acrescenta que lhe foi entregue um “Anexo 2” em nome de outro contribuinte, de razão social, Adamastor de Lima Correia Leite, fato que inicialmente causou ainda mais embaraços no seu exercício de defesa.

Friza que no conteúdo de um CD, que também lhe fora entregue pelo Autuante, constam diversos demonstrativos, tabelas e planilhas, entre os quais, uma planilha de nome “AUDIG LRE 2013” e um arquivo em PDF de nome “NFE Recebidas 2013”, através dos quais também não foi possível extrair qualquer informação delimitada que identificasse a falta de escrituração de notas fiscais e a alegada “omissão de receitas pelas entradas”. Pondera que nos dois arquivos citados, constam todos os documentos fiscais de entradas recebidos pela empresa no ano de 2013, sem delimitar quais deles não teriam sido escriturados.

Em relação às entradas, destaca que, no ano de 2013, o total de notas fiscais eletrônicas recebidas pela autuada somam R\$1.110.736,84, conforme informação extraída do sítio da SEFAZ-BA, tendo sido todas essas notas fiscais devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas e informadas na DEFIS/DAS-N do Simples Nacional, bem como em arquivos Sintegra gerados e transmitidos para a SEFAZ. Assevera não fazer sentido a reclamação do Autuante de que teria omitido nesse período um montante de R\$1.062.840,33 em entradas (Anexo 2 do auto de infração), praticamente, todas as notas fiscais recebidas do período. Diz ser praticamente impossível que tenha “omitido” absolutamente todas as suas notas fiscais de entradas recebidas. Afirma que a não delimitação dessa informação por parte da auditoria, bem como a não entrega de uma das peças de acusação, qual seja, o Anexo 2A referenciado no Anexo 4, torna o Auto de Infração frágil e o seu exercício de defesa bastante prejudicado.

Sustenta que a autuação está contaminada de vícios que comprometem a sua eficácia e que se caracterizam em inequívoco cerceamento ao seu direito de ampla defesa, pois não teve acesso a todos demonstrativos e documentos que lastrearam a autuação, que são indispensáveis aos esclarecimentos dos fatos.

Ao tratar do mérito da autuação, observa que, por segurança jurídica, caso a preliminar de nulidade não seja acolhida, passa a questionar as informações constantes nos demais demonstrativos e anexos que lhe foram entregues e descrever os equívocos cometidos pela auditoria.

Afirma que a irregularidade foi constatada pela auditoria através de confronto entre seus livros e documentos e Extratos de Apuração com as informações registradas na SEFAZ e no Portal do PGDAS-DEFIS.

Registra que, para se chegar a tal constatação, foi utilizado pelo Autuante o aplicativo de Auditoria Digital - AUDIG, da própria SEFAZ, a partir do qual teria sido verificado que a empresa “Omitiu saídas pelo montante das entradas”, cuja apuração encontra-se nos Anexos: Anexo geral 1 - Proporcionalidade da Substituição Tributária Declarada em PGDAS/DASN, Anexo 2 – RESUMO DIFERG. OMISSÃO DE SAÍDA PELA ENTRADA, no qual constam os valores mensais supostamente omitidos pela empresa, Anexo 3 - IDENTIFICAÇÃO DA RECEITA APURADA MODELO SIMPLIFICADO, no qual constam os valores mensais de receitas que foram declarados pela empresa no PGDAS-DEFIS, Anexo 3A - IDENTIFICAÇÃO DA RECEITA REAL INCLUÍDO OMISSÕES,

no qual constam os valores mensais de receitas apurados pela auditoria, através das notas fiscais de saídas emitidas e das vendas realizadas em ECF, pela empresa, adicionados ainda dos valores supostamente omitidos (do Anexo 2), 3B - APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS, que corresponde à diferença entre a receita sem ST declarada (Anexo 3) e a receita real sem ST identificada (do Anexo 3A) e Anexo 4 - Análise ICMS do Simples Nacional a reclamar.

No que diz respeito aos Anexos constantes do CD, assinala que, não obstante a insuficiência de fundamentação na informação de como chegou ao montante de entradas relacionado no Anexo 2, o Autuante incorreu, especialmente na determinação das receitas auferidas no ano de 2013, nos seguintes equívocos:

- a)** No Anexo 1 (geral), foram relacionadas às receitas totais da autuada sem separar as receitas do estabelecimento filial, de I.E. nº 100009839. Todos os valores declarados pela empresa no PGDAs, para os dois estabelecimentos, constantes no item 2.3.1 do Extrato do Simples Nacional, foram tratados pela auditoria como se fossem somente do estabelecimento matriz, o que se configura em um grande erro de análise, que impactou com erros também nos demais anexos ao auto. Os valores de receitas consolidados de todos os estabelecimentos, em confronto apenas com os documentos e livros da matriz, não poderia resultar em outra coisa, senão em divergências inexistentes. Desconsiderou as receitas com Substituição Tributária, tendo tratado erroneamente todos os valores como sendo de receitas tributadas integralmente;
- b)** Nas informações constantes nas colunas (F) do Anexo 3, na coluna (H) do Anexo 3A e na Coluna (H) do Anexo 3B, onde estão relacionadas as receitas auferidas e declaradas no PGDAS em cada mês de apuração, o Autuante totaliza ou indistintamente todos os documentos fiscais de saída emitidos pela empresa (notas fiscais modelo 01 e cupons fiscais), como se todos eles fossem de “vendas”, incluindo transferências entre os estabelecimentos matriz e filial, outras saídas não especificadas e até devoluções de vendas e de compras. Tal interpretação não está de acordo com o §1º do art. 3º da Lei Complementar 123/06, cujo teor reproduz. Os valores de receitas constantes nas colunas (F) do Anexo 3, coluna (H) do Anexo 3A e na Coluna (H) do Anexo 3B correspondem aos subtotais mensais da planilha AUDIG NF Emitidas 2013, no qual estão relacionados todos os documentos fiscais de saídas da empresa, sem distinção do tipo de operação, o que demonstra um grande erro por parte da auditoria
- c)** A coluna I dos Anexos 3 e 3A, onde deveria constar a receita com Substituição Tributária, encontra-se sem informações. Ou seja, não bastasse o equívoco ao totalizar incorretamente as receitas auferidas, também não segregou por tributação, na forma da Lei Complementar 123/2016, tendo o Autuante considerado indevidamente todas as saídas (inclusive transferências e devoluções) como se fossem receitas sem Substituição Tributária (coluna H do Anexo 3 e coluna L do Anexo 3A).

Assinala que os confrontos realizados pela auditoria, quando não comprometidos pela falta de clareza e ausências de detalhes essenciais ao perfeito exercício de defesa, mostram-se completamente equivocados, em desacordo com a forma de segregação de receitas prevista na Lei Complementar 123/2006. Assevera que o Autuante não segregou as receitas de forma correta e não excluiu do cálculo do Simples Nacional as notas fiscais de transferências, devoluções de compras e outras operações não tributadas.

Esclarece que todas as suas vendas de mercadorias no período foram documentadas apenas por meio de ECF e que estas estão devidamente declaradas no PGDAS, deduzidas as devoluções de vendas e segregadas de acordo com o previsto na Lei Complementar 123/2006. Informa que o Total de Receitas correto no estabelecimento matriz no ano de 2013 foi de R\$1.122.700,59, e não R\$1.472.418,32. Salienta, ainda, que as notas fiscais modelo 01 são emitidas apenas para documentar transferências entre estabelecimentos matriz e filial, devoluções de clientes e fornecedores e outras saídas não tributadas, sendo que tais operações não podem ser consideradas como receitas na apuração do Simples Nacional, como erroneamente fez o Autuante.

Assinala que acosta aos autos, para verificação, cópia dos relatórios que serviram de base para apuração dos impostos no âmbito do Simples Nacional, bem como cópia da declaração entregue a SRF e do extrato do Simples nacional.

Conclui pugnando pelo cancelamento do Auto de Infração.

Informação fiscal prestada pelo próprio autuante, fl. 42, na qual, inicialmente informa que identificou incongruências na apuração dos valores efetuados através programa Auditoria Digital (AUDIG).

Observa que um novo levantamento detalhado foi efetuado tendo como parâmetro a omissão de receita em confronto com os recolhimentos, aquisições efetuadas através de Nota Fiscal Eletrônica, livros fornecidos pelo contribuinte, informações dos extratos de apuração do Simples Nacional e Declaração junto a SRF objetivando a identificação exata da omissão ou recolhimento a menor do ICMS - Simples Nacional.

Diz acreditar que, pelos fatos expostos, atacou todos os pontos desenvolvidos na peça defensória com os Anexos apensos, fls. 43 a 46, que espelha a real omissão de receita apurada, conforme o roteiro de auditoria sumária do programa supra citado.

O Impugnante em manifestação, fls. 50 a 52, acerca da informação prestada pelo Autuante, nos termos seguintes.

Destaca que novos demonstrativos foram anexados ao Auto de infração, pelo autuante, na medida em que foi, por ele reconhecida, a existência de incongruências nos demonstrativos anteriores, tendo sido o valor do suposto débito em cobrança reduzido de R\$29.986,03, fl. 07 verso, para R\$1.479,39, fl. 45. Assevera que, também nesses novos demonstrativos, o Autuante repetiu os mesmos erros de análise cometidos anteriormente, ao identificar incorretamente a receita auferida pela empresa.

Observa que nos novos demonstrativos o Autuante, mais uma vez, totalizou indistintamente todos os documentos fiscais de saída emitidos no ano de 2013 pela empresa, incluindo transferências entre os estabelecimentos, outras saídas não especificadas e devoluções de compras, persistindo, assim, no erro de tratar todos os lançamentos de saídas como “Receitas”. Revela que nem, sequer, as devoluções de vendas foram subtraídas, o que demonstra seu desconhecimento das normas de apuração do Simples Nacional e de algumas regras básicas de escrituração fiscal.

Explica que o §1º do art. 3º da Lei Complementar 123 de 2006 não deixa margens a interpretações duvidosas, quando explica que a receita a ser considerada para efeito de apuração do imposto é o “Produto da venda de bens e serviços”. Sendo assim, a inclusão de Transferências (CFOP 5152/5409) e Devoluções (CFOP 5202/6202) na identificação das receitas auferidas pela empresa mostra-se como um procedimento completamente em desacordo com legislação.

Apresenta, às fls. 51 e 52, quadros com o resumo das totalizações mensais de todos os documentos de saída emitidos no ano de 2013, por tipo de operação, bem como reproduz a memória de cálculo da real receita apurada, segundo a legislação, e os valores informados no PGDAS.

Revela que, quando intimado, apresentou toda a documentação solicitada, bem como relatórios complementares e extratos de apuração do Simples Nacional, os quais, caso tivessem sido analisados adequadamente pela auditoria fiscal da SEFAZ, apontariam para mesmos resultados apresentados nos referidos quadros.

Observa que exame nos novos demonstrativos anexados ao Auto de infração, pelo Autuante, especialmente nas colunas em que estão relacionadas às receitas auferidas revela que os valores apurados pelo Autuante coincidem justamente com a última coluna do primeiro quadro que elaborou, fl. 51, ou seja, com a totalidade dos documentos emitidos, ao invés de apenas com os documentos de vendas CFOP 5102/5405 subtraídos das devoluções CFOP 1202/1411.

Sustenta ter deixado claro a forma correta pela qual realizou a apuração do Simples Nacional no ano de 2013 e a forma errônea pela qual o Autuante procedeu em suas análises e nos seus confrontes.

Conclui mantendo seu pedido inicial, pelo cancelamento do Auto de infração.

O Autuante presta nova Informação Fiscal, fl. 59, descrevendo o funcionamento do programa AUDIG que utiliza a plataforma do banco de dados “ACESS”.

Em seguida, observa que efetuou um novo levantamento tendo como parâmetro as omissões de saídas através da análise das entradas, pois anteriormente utilizou o roteiro de auditoria sumária que resultou no valor relativamente inferior ao primeiro apurado.

Revela que após os devidos batimentos das informações constantes nos documentos entregues pelo contribuinte e os coligidos nos sistemas da SEFAZ e notas fiscais eletrônicas, vislumbrou-se a identificação de omissões de saídas pelas entradas que restaram amplamente detalhadas nos demonstrativos que apensa, fls. 60 a 64.

## VOTO

O lançamento cuida do cometimento pelo Autuado da falta de recolhimento do ICMS referente ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, devido pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

A irregularidade foi apurada em decorrência da omissão de saídas pelo montante das entradas, constatada pelo confronto da escrituração fiscal do autuado E dos extratos do PGDAS-D e DEFSI-D com as informações registradas nos sistemas da SEFAZ e do Portal Nacional da NFe.

Do exame dos elementos que constituem a acusação fiscal constato que inexiste nos autos demonstrativo algum discriminando e identificando as notas fiscais entradas de mercadorias não registradas pelo Impugnante que resultou no débito apurado por omissão de saídas pelas entradas.

Quanto aos anexos do AUDIG acostado às fls. 03 a 08, que apura a omissão de saída pela entrada, verifica-se que, os valores mensais de “Omissão sem ST” do Anexo 2, “Resumo - Diverg. Omissão de Saída pela Entrada”, fl. 03, não correspondem aos valores constantes do Anexo 3, “Cálculo da Receita Apurada Modelo Simplificado”, fl. 06, na coluna J, “Diverg. Omissão Saída pela Entrada”, onde consta a indicação que os dados são do Anexo 2. No entanto, apesar da totalização em ambos os anexos ser de R\$943.594,01, os valores mensais nenhum deles são coincidentes. A exemplo do mês de janeiro de 2013, que no Anexo 2, fl. 03, é R\$125.008,70, e no Anexo 3, fl. 06, consta o valor de R\$56.773,09.

Ao proceder à informação fiscal o Autuante, sob o fundamento de que corrigira as incongruências verificadas com base nas alegações da defesa, apresenta novos Anexos do AUDIG, fls. 43 a 46, entretanto, se reportando a “Apuração do Débito ICMS a Recolher”, com base apenas nas receitas declaradas que se refere a outra irregularidade, “ICMS do Simples Nacional a Recolher”. Portanto, acusação fiscal distinta do objeto do presente Auto de Infração.

Na segunda informação fiscal, fl. 59, em face da manifestação do Impugnante, verifico que o Autuante apresenta um novo levantamento, consoante Anexos do AUDIG, acostado às fls. 60 a 64, no qual volta a apurar Omissão de Saída pela Entrada, sem, no entanto, apresentar qualquer demonstrativo discriminando a origem das notas fiscais de entradas não registradas.

Observo, pelo expedito, ante as inconsistências e incongruências constadas nos diversos levantamentos carreados pelo Autuante no decorrer do PAF, remanesce evidenciada nos autos uma discrepância entre a acusação e os demonstrativos elaborados para embasar a autuação, resultando insegurança entre a acusação, e os levantamentos elaborados.

Logo, fica evidenciada clara ofensa ao Princípio da Segurança Jurídica, o qual possui conexão direta com os direitos fundamentais e ligação com determinados princípios que dão

funcionalidade ao ordenamento jurídico nacional, tais como, a irretroatividade da lei, o devido processo legal, o direito adquirido, entre outros.

Assim, fica patente nos autos configurada a hipótese prevista no art. 18, inciso IV, alínea “a”, ou seja: é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Nestes termos, não sendo possível adentrar no mérito da lide, recomendo à autoridade competente no sentido de instaurar novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, nos termos do art. 21, do RPAF-BA/99.

Em face do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **211322.3000/16-6** lavrado contra **L R SILVA MÓVEIS - EPP.**

Sala de Sessões do CONSEF, 11 de julho de 2017.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA