

PROCESSO - A. I. Nº 299326.3008/16-7
RECORRENTE - VOGA QUÍMICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0160-01/17
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0056-12/18

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. IMPOSTO RECLAMADO COM BASE NAS DECLARAÇÕES PRESTADAS PELO PRÓPRIO AUTUADO NA DMA EM CONFRONTAÇÃO COM O EFETIVAMENTE RECOLHIDO. Infração não contestada no mérito. Inexiste cerceamento de defesa em razão da falta de demonstração, pois a exigência fiscal está baseada na apuração feita pelo próprio autuado. Documento denominado “Resumo Fiscal Completo” demonstrou as divergências entre os valores informados pelo autuado como devidos e os efetivamente recolhidos, além de diligência saneadora ter sido determinada pelo órgão julgador de primeira instância. Infração subsistente. Não acolhidas as preliminares aventadas. Impossibilidade de redução ou exclusão de multa por se tratar de descumprimento de obrigação principal. De ofício, readequada a multa aplicada, tendo em vista o tipo descrito na infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 30 de setembro de 2016, com exigência de R\$1.335.354,60 de ICMS, acrescido da multa de 60% através do Acórdão JJF nº. 0160-01/17 (fls. 260 a 268), pela constatação das seguintes infrações à legislação tributária:

Infração 01. 07.02.01. Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, fato verificado nos meses de julho a dezembro de 2013, janeiro a março, maio a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a março, maio e junho de 2016.

A decisão de piso foi no seguinte sentido:

“Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Quanto à alegação do autuado de que a multa aplicada afronta o princípio constitucional que veda o confisco, informo que, de acordo com o inciso I do artigo 167 do RPAF, não é competência deste órgão julgador a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária estadual.

O presente auto de infração foi lavrado para exigência do ICMS retido pelo autuado e não recolhido. Foi lavrado com base nas informações declaradas pelo autuado na Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) e o valor da exigência fiscal demonstrado por meio do documento denominado “Resumo Fiscal Completo”, anexado à fl. 08.

Devido à inexistência de planilha de cálculo com a apuração do imposto reclamado, da dúvida alegada pelo autuado quanto à possibilidade desses valores já terem sido objeto de parcelamento e da falta de apresentação da DMA de cada período constante no auto de infração, o processo foi convertido em diligência.

A planilha apresentada pelo autuante à fl. 52 traz a apuração do imposto reclamado, especialmente em relação

ao mês de julho de 2013, em que houve recolhimento parcial do imposto declarado como devido pelo autuado. Nos demais meses não houve qualquer recolhimento, sendo exigido o mesmo valor declarado pelo autuado como devido na DMA e demonstrado no “Resumo Fiscal Completo”.

Os valores reclamados no presente auto de infração não foram objeto de parcelamento pelo autuado e as cópias das DMAs dos meses em que houve exigência de imposto foram anexadas para confirmação de que o auto está baseado em declaração de débito feita pelo próprio autuado.

Rejeito o pedido de nulidade do auto de infração sob a argumentação de inexistência de demonstrativos que atestassem a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária. O auto de infração está baseado nas declarações prestadas pelo próprio autuado nas DMAs, decorrente de apuração por ele mesmo feita, e apresentadas, inicialmente, no documento denominado “Resumo Fiscal Completo” e, posteriormente, em planilha à fl. 52.

O documento “Resumo Fiscal Completo”, apresentado à fl. 08, foi extraído do sistema de informações do contribuinte na Secretaria da Fazenda e resume as informações constantes nas DMAs apresentadas pelo contribuinte. A página trazida aos autos especifica as divergências encontradas entre os valores do ICMS devido por substituição tributária informado na DMA e o efetivamente recolhido.

Em razão da existência de recolhimento no mês de julho de 2013, foi requerido do autuante a elaboração de planilha para demonstração do resultado que foi lançado no auto de infração naquele mês. Esta omissão não prejudicou a compreensão pelo autuado da existência do débito a recolher, pois trata-se de valor já reconhecido quando da apresentação da sua declaração.

A planilha apresentada pelo autuante à fl. 46 trouxe o resultado aritmético da diferença entre o valor informado pelo autuado e o efetivamente recolhido, já evidente no documento anexado à fl. 08, afastando a pretensa alegação do autuado de ter sido cerceado o seu direito de defesa. A ausência das notas fiscais, embora requeridas em diligência, em face da solicitação do autuado, não representa dificuldade na comprovação da ocorrência dos fatos geradores, pois o fundamento do auto de infração está na própria declaração do autuado em sua DMA.

Não houve ofensa ao contraditório, pois foi concedido ao autuado o prazo de 60 dias para contestar o crédito tributário exigido com base em suas próprias declarações. O prazo de 10 dias para manifestação do autuado, após apresentação pelo autuante dos documentos requeridos em diligência para sanar incorreções e omissões detectadas pela 1ª JF, estão previstas no § 1º do art. 18 do RPAF.

No mérito, entendo que não há dúvida quanto à certeza e liquidez do crédito reclamado. A DMA reflete o resultado da apuração do ICMS devido por substituição tributária feita pelo próprio autuado em decorrência das notas fiscais por ele mesmo emitidas.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

Cientificado da decisão, o sujeito passivo adentrou com Recurso Voluntário (fls. 131 a 139), no qual se insurge contra a decisão prolatada, firmando ponto de vista de ter havido o desacerto da decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, vez que a diligência realizada comprovou a inexistência de demonstrativo de débitos, tendo havido o inquestionável cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Em suporte a tal entendimento, aduz que teve contra si lavrado Auto de Infração ao fundamento de que o mesmo “Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.

Aponta ter o Auto de Infração vindo desacompanhado de quaisquer documentos que demonstrassem o crédito tributário a que se refere a suposta infração e, com isso, não foi possível ao contribuinte impugnar especificamente as notas fiscais que foram objeto da autuação.

Diante disso, anota ter sistematicamente arguido a nulidade do processo, eis que o lançamento não possui os elementos necessários à compreensão da matéria debatida nos autos. Isso porque, não é possível ao contribuinte impugnar toda e qualquer substituição tributária no período fiscalizado.

Alega que a comprovação de que inexistente nos autos demonstrativo do suposto débito é determinação de diligência pela 1ª Junta de Julgamento exatamente para que o Autuante colacionasse aos autos o demonstrativo de débito, corroborando, com isso, a alegação do contribuinte de cerceamento do direito de defesa.

Aborda, a seguir, que a decisão proferida na origem não primou pela retidão e, portanto, deve ser reformada por essa Instância Administrativa, ante a inexistência de levantamento do fiscal nos autos, que ocasiona o cerceamento do direito de defesa do contribuinte e, conseqüentemente a nulidade da ação fiscal como um todo, de acordo com a previsão do artigo 18, inciso IV do RPAF/99, nos termos transcritos.

Fala ser 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, assevera não ter havido qualquer demonstrativo integrante do Auto de Infração a atestar a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária, tendo esse Órgão de julgamento oportunidade de rechaçar lançamento eivado de nulidade nesse particular, conforme se extrai do julgado que transcreve (Acórdão JF 0026/01-16).

Assim, afirma restar claro que inexistindo certeza ou liquidez do crédito reclamado pelo fisco, em ofensa ao contraditório e a ampla defesa do contribuinte, o que enseja a nulidade de todo o procedimento fiscal, conforme resta sedimentado na jurisprudência deste Conselho, como se vê nos excertos de Acórdãos copiados.

Argumenta que não conceder ao contribuinte a faculdade de atuar amplamente em sua defesa, denegando-lhe o acesso ao documento em que se teria consubstanciado o seu comportamento tributário, o procedimento fiscal acabou, também, por denegar a plena participação contraditória e, por via de consequência, retira qualquer legitimidade à decisão que confirmou o Auto.

Repisa 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, e assim, a limitação ao direito de ter acesso aos motivos, ou seja, às notas fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menor, e 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 nos autos.

Traz entendimento doutrinário de Araújo Cintra que entende sustentar sua tese, para arrematar que sem a comunicação expressa dos motivos determinantes da exigência fiscal, porque obstadas ao conhecimento da autuada das notas fiscais das operações cujo recolhimento se teria dado a menor, não tendo o autuante não feito qualquer prova a respeito destas operações, de maneira que 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, caracterizam 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.

Menciona ensinamento doutrinário de Celso Antônio Bandeira de Mello que firma com rigor a nulidade do procedimento administrativo que se embasa somente sobre alegações ou indícios, mas não sobre fatos que se sujeitem ao crivo contraditório do contribuinte, e considerando 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, alternativa não resta aos Senhores Julgadores, diante da fragilidade e inconsistência da autuação, senão a decretação da nulidade de todo o Auto de Infração.

Aborda ser sabido que o poder de tributar deve ser compatível com o poder de conservar, não

sendo razoável que a cobrança possa destruir financeiramente o contribuinte, e o que se tem, ao aplicar-se uma multa acima de 20% no valor da obrigação, é um verdadeiro confisco do dinheiro dos contribuintes, e que vai de encontro às normas gerais tributárias impressas na Constituição Federal, especialmente o artigo 150, inciso IV copiado.

Neste esteio, fala ser afronta aos princípios basilares do sistema tributário pátrio, e a atitude do Fisco intenciona não só o confisco do dinheiro do contribuinte, como também seu próprio meio de sustento e trabalho, e nessa perspectiva, infere que inexistente dolo, má-fé, na conduta do contribuinte, tendo o mesmo, apenas, se equivocado na interpretação da legislação tributária, o que demonstra a aplicabilidade do artigo 158 do RPAF, conforme transcrição, cujo texto se assemelha ao contido no artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, igualmente copiado.

Portanto, demonstrada a ausência de dolo, fraude ou simulação entende deva se aplicar ao presente caso o quanto disposto nos artigos acima transcritos, diante da clara e inequívoca dúvida de que o artigo 42, § 7º, da Lei 7.014/96, pode ser aplicado perfeitamente ao caso em tela, conforme já demonstrado e atestado pelo próprio autuante, bem como também restou demonstrado que a infração supostamente praticada não decorreu de dolo, fraude ou simulação, mas simplesmente erro na interpretação da legislação estadual.

Assim, diante da inexistente de dolo, fraude ou simulação quando do lançamento do imposto, solicita que se proceda à redução da multa imposta para o patamar de 20%, na esteira do precedente desse CONSEF trazido à baila.

Requerer, finalizando, seja decretada a nulidade do Auto de Infração impugnado, em razão da inexistência de qualquer demonstrativo de débito integrante do Auto de Infração, sendo a grande comprovação de tal alegação a necessidade de diligência fiscal para identificar as notas fiscais que foram utilizadas para o lançamento fiscal, tornando o lançamento eivado de nulidade insanável, na forma do § 3º do art. 8º do RPAF, bem como diante da farta jurisprudência desse Órgão de Julgamento, em especial a acertada decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal através do Acórdão JF 0026/01-16.

Ad cautelam, caso esse Órgão de Julgamento entenda que não é caso de nulidade do auto de infração, o que não se espera, requer, diante da vasta doutrina carreada à presente defesa, a exclusão da multa punitiva imposta pela fiscalização, vez que o mesmo agiu de boa-fé e, eventual equívoco no recolhimento da exação, deveu-se exclusivamente à erro na interpretação da extensa e confusa legislação tributária.

VOTO

Abordarei, inicialmente a preliminar suscitada pela recorrente, de existência de nulidade no lançamento, pela ausência de demonstrativo de débito do lançamento, o que, ao seu entender, prejudicou seu direito de defesa ampla, e o exercício do contraditório, observando, aliás, este ser o cerne de toda a peça recursal apresentada.

É de bom tom frisar que aqueles atos administrativos eventualmente viciados devem ser anulados quando se percebe que tais vícios sempre atingirão um dos requisitos de validade dos ditos atos, a saber: a competência ou sujeito, a finalidade, a forma, o motivo ou causa e o objeto ou conteúdo, e sendo violado um desses requisitos, impõe-se a decretação da nulidade do ato, quando for o caso.

Este é o cerne da denominada Teoria Dualista, pela qual os atos podem ser nulos ou anuláveis, de acordo com a menor ou maior gravidade do vício.

Há de se considerar o fato de o autuante não ter acostado aos fólios processuais o necessário demonstrativo de débito da infração apurada, apenas os espelhos das DMAs apresentadas e transmitidas pelo contribuinte, em relação às quais não se verifica qualquer delas ser retificadora.

O órgão de primeira instância, se apercebendo do fato, e agindo com a necessária diligência, em

16 de maio de 2017, retornou o processo para o autuante, a fim de que fossem elaboradas planilhas mensais, com os números dos respectivos documentos fiscais que geraram a presente autuação, base de cálculo e valor do imposto, motivo pelo qual não há de se cogitar qualquer cerceamento de defesa, muito menos requerer reabertura de prazo para defesa.

Foi solicitado, ainda, que se verificasse a existência de parcelamento de débito em curso referente aos créditos exigidos no lançamento, bem como fosse anexada cópia do RAICMS de cada período em que houve imposto lançado (fl. 46).

Em atendimento a tal pedido, a diligência de fls. 50 e 51, informa que a denúncia espontânea de fl. 88 é referente ao ICMS-ST do período que vai de 03/2010 a 06/2013 e o de número 108550030133 (Auto de Infração Estabelecimento) de fl. 89 refere-se ao período que vai de 06/2010 a 12/2010, mantendo a infração.

Além de ter atendido aos itens solicitados, inclusive acostando demonstrativo de fl. 52 bem como documentos de fls. 53 a 93, sobretudo DMA quadro de ICMS declarado X ICMS recolhido a título de retenção, entregues na forma do documento de fls. 95 e 96 a diligência fechou a porta a qualquer arguição de cerceamento de defesa ou exercício do contencioso.

Lembrando que a DMA é documento de informação econômico fiscal de inteira responsabilidade do sujeito passivo quanto a veracidade e consistência dos dados nela contidos, e o levantamento realizado pelo autuante nada mais fez do que comparar tais valores declarados, com os recolhimentos realizados pelo contribuinte, o que dissipa qualquer dúvida que possa existir em relação a regularidade de tal procedimento.

Lembro que a DMA é tida como elemento de confissão de dívida, a ponto de, ao não realizar o recolhimento do imposto ali declarado, a Secretaria da Fazenda emite o denominado “Débito Declarado”, lançamento relacionado com a omissão de recolhimento ocorrida, e que ela (DMA) deve espelhar com fidelidade os dados contidos nos livros fiscais do sujeito passivo.

Neste sentido, posso mencionar diversas decisões dos Tribunais Superiores, como por exemplo, o AgRg no AREsp 209050 SC 2012/0157315-5, julgado pela 2ª Turma, com publicação no DJe de 29 de maio de 2015, julgado em 21 de maio de 2015 e tendo como relatora a Ministra Assusete Magalhães, do STJ o qual possui a seguinte Ementa, cujos grifos não são originais:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA). ALEGAÇÃO DE DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS FORMAIS. REJEIÇÃO, PELAS INSTÂNCIAS ORDINÁRIAS. IMPOSSIBILIDADE DE REEXAME, EM RECURSO ESPECIAL. MATÉRIA DE FATO. SÚMULA 7/STJ. GUIA DE INFORMAÇÃO E APURAÇÃO DE ICMS. EFICÁCIA JURÍDICA: CONFISSÃO DE DÍVIDA. DESNECESSIDADE DE ATO POSTERIOR, A SER, EM TESE, PRATICADO PELO FISCO, PARA CARACTERIZAR O LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL IMPROVIDO.

I. O atendimento a requisitos formais pela Certidão de Dívida Ativa (CDA) é matéria, em princípio, atinente à prova. Assim, uma vez negada, peremptoriamente, nas instâncias ordinárias, que a CDA tenha descumprido alguma formalidade estabelecida em lei, segue-se a impossibilidade do reexame, em Recurso Especial, dessa afirmação de fato, ante a vedação estabelecida na Súmula 7/STJ. Precedentes.

II. Na forma da jurisprudência, “não há como aferir eventual concordância da CDA com os requisitos legais exigidos sem que se analise o conjunto probatório dos presentes autos. A pretensão de simples reexame de provas, além de escapar da função constitucional do STJ, encontra óbice na sua Súmula 7, cuja incidência é indubitosa no caso” (STJ, AgRg no AREsp 582.345/RS, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, DJe de 09/12/2014).

III. A entrega, pelo contribuinte devedor, da Guia de Informação e Apuração de ICMS ou outro documento fiscal assemelhado, revela natureza jurídica de confissão de dívida. Confessada a dívida, por meio da GIA ou outro documento assemelhado, tem-se por constituído o crédito tributário, sendo desnecessária a prática, pelo Fisco, de ato superveniente para autorizar a inscrição em dívida ativa. Precedentes.

IV. Consoante a jurisprudência, ‘a apresentação, pelo contribuinte, de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF (instituída pela IN-SRF 129/86, atualmente regulada pela IN8 SRF 395/2004, editada com base no art. 5º do DL 2.124/84 e art. 16 da Lei 9.779/99) ou de Guia de Informação e Apuração do ICMS - GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensada, para esse efeito, qualquer outra providência por parte do Fisco. A falta de recolhimento,

no devido prazo, do valor correspondente ao crédito tributário assim regularmente constituído acarreta, entre outras consequências, as de (a) autorizar a sua inscrição em dívida ativa; (b) fixar o termo a quo do prazo de prescrição para a sua cobrança; (c) inibir a expedição de certidão negativa do débito; (d) afastar a possibilidade de denúncia espontânea’ (REsp 671.219/RS, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, DJU de 30/06/2008).

V. Agravo Regimental improvido”.

Lembro que este mesmo Superior Tribunal de Justiça editou (DOU de 13/05/2010) as Súmulas n.º 436 (*"A entrega de declaração pelo contribuinte reconhecendo débito fiscal constitui o crédito tributário, dispensada qualquer outra providência por parte do fisco"*) e n.º 446 (*"Declarado e não pago o débito tributário pelo contribuinte, é legítima a recusa de expedição de certidão negativa ou positiva com efeito de negativa"*). A matéria foi objeto de análise em recursos submetidos ao procedimento representativo de controvérsia, a fim de estabelecer eficácia vinculativa a casos repetitivos (artigo 543-C, § 7º, CPC).

Assim fica deixa claro que “[a] apresentação de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS – GIA ou de outra declaração semelhante prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando-se outra providência por parte do fisco. Nessa hipótese, não há que se falar em decadência em relação aos valores declarados, mas apenas em prescrição do direito à cobrança, cujo termo inicial do prazo quinquenal é o dia útil seguinte ao do vencimento, quando se tornam exigíveis. Pode o fisco, desde então, inscrever o débito em dívida ativa e ajuizar a ação de execução fiscal do valor informado pelo contribuinte. Além disso, a declaração prestada nesses moldes inibe a expedição de certidão negativa do débito e o reconhecimento de denúncia espontânea”.

Portanto, o STJ consolidou a premissa segundo a qual “a declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do crédito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte”, REsp nº 850.423/SP. Relator Ministro Castro Meira. Primeira Seção, DJ 07/02/2008; REsp nº 1.098020/SP. Rel. Min. Eliana Calmon, DJe 29/06/2009.

Para ilustrar tal entendimento ora esposado, trago ainda a seguinte decisão:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.143.094 - SP (2009/0105766-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX
RECORRENTE : FORD MOTOR COMPANY BRASIL LTDA
ADVOGADO : RENATO TADEU RONDINA MANDALITI E OUTRO (S)
RECORRIDO : FAZENDA NACIONAL
ADVOGADO : PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

EMENTA

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. VERIFICAÇÃO DE DIVERGÊNCIAS ENTRE VALORES DECLARADOS NA GFIP E VALORES RECOLHIDOS (PAGAMENTO A MENOR). TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA). DESNECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO SUPLETIVO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO CONSTITUÍDO POR ATO DE FORMALIZAÇÃO PRATICADO PELO CONTRIBUINTE (DECLARAÇÃO). RECUSA AO FORNECIMENTO DE CERTIDÃO NEGATIVA DE DÉBITO (CND) OU DE CERTIDÃO POSITIVA COM EFEITOS DE NEGATIVA (CPEN). POSSIBILIDADE.

I. A entrega de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais DCTF, de Guia de Informação e Apuração do ICMS GIA, ou de outra declaração dessa natureza, prevista em lei, é modo de constituição do crédito tributário, dispensando a Fazenda Pública de qualquer outra providência conducente à formalização do valor declarado (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC_: REsp 962.379/RS, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.10.2008, DJe 28.10.2008).

2. A Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) foi definida pelo Decreto 2.803/98 (revogado pelo Decreto 3.048/99), consistindo em declaração que compreende os dados da empresa e dos trabalhadores, os fatos geradores de contribuições previdenciárias e valores devidos ao INSS, bem como as remunerações dos trabalhadores e valor a ser recolhido a título de FGTS. As informações prestadas na GFIP servem como base de cálculo das contribuições arrecadadas pelo

INSS.

3. Portanto, a GFIP é um dos modos de constituição do créditos devidos à Seguridade Social, consoante se deduz da leitura do artigo 33, 7º, da Lei 8.212/91 (com a redação dada pela Lei 9.528/97), segundo o qual "o crédito da seguridade social é constituído por meio de notificação de débito, auto-de-infração, confissão ou documento declaratório de valores devidos e não recolhidos apresentado pelo contribuinte".

4. Deveras, a relação jurídica tributária inaugura-se com a ocorrência do fato jurídico tributário, sendo certo que, nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, a exigibilidade do crédito tributário se perfectibiliza com a mera declaração efetuada pelo contribuinte, não se condicionando a ato prévio de lançamento administrativo, razão pela qual, em caso de não-pagamento ou pagamento parcial do tributo declarado, afigura-se legítima a recusa de expedição da Certidão Negativa ou Positiva com Efeitos de Negativa (Precedente da Primeira Seção submetido ao rito do artigo 543-C, do CPC; **REsp 1.123.557/RS**, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 25.11.2009).

5. Doutrina abalizada preleciona que:

- **GFIP.** Apresentada declaração sobre as contribuições previdenciárias devidas, resta formalizada a existência do crédito tributário, não tendo mais, o contribuinte inadimplente, direito à certidão negativa.

- **Divergências de GFIP.** Ocorre a chamada 'divergência de GFIP/GPS' quando o montante pago através de GPS não corresponde ao montante declarado na GFIP. Valores declarados como devidos nas GFIPs e impagos ou pagos apenas parcialmente, ensejam a certificação da existência do débito quanto ao saldo. Há o que certificar. Efetivamente, remanescendo saldo devedor, considera-se-o em aberto, impedindo a obtenção de certidão negativa de débito.

- Em tendo ocorrido compensação de valores retidos em notas fiscais, impende que o contribuinte faça constar tal informação da GFIP, que tem campo próprio para retenção sobre nota fiscal/fatura. Não informando, o débito estará declarado e em aberto, não ensejando a obtenção de certidão negativa." (Leandro Paulsen, in "Direito Tributário - Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência", Ed. Livraria do Advogado e Escola Superior da Magistratura Federal do Rio Grande do Sul, 10ª ed., 2008, Porto Alegre, pág. 1.264).

6. In casu, restou assente, no Tribunal de origem, que:

No caso dos autos, a negativa da autoridade coatora decorreu da existência de divergência de GFIP's, o que, ao contrário do afirmado pela impetrante, caracteriza a existência de crédito tributário da Fazenda Pública, fator impeditivo à expedição da Certidão Negativa de Débitos.

(...)

Nessa esteira, depreende-se que o crédito tributário derivado de documento declaratório prescinde de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte para que se considere constituído, uma vez que a declaração do sujeito passivo equivale ao lançamento, tornando o crédito tributário formalizado e imediatamente exigível.

A Guia de Recolhimento de Fundo de Garantia e Informações à Previdência Social GFIP é documento fiscal declaratório, do qual devem constar todos os dados essenciais à identificação do valor do tributo relativo ao exercício competente.

Assim, a GFIP é suficiente à constituição do crédito tributário e, na hipótese de ausência de pagamento do tributo declarado ou pagamento a menor, enseja a inscrição em dívida ativa, independentemente de prévia notificação ou instauração de procedimento administrativo fiscal".

Da mesma forma, a doutrina, representada pelo professor Aurélio Pitanga Seixas Filho (Princípios de direito administrativo tributário. In Revista da EMERJ, v. 10, nº 37, 2007, p. 233), defende que "[em] direito tributário, a cobrança executiva será alicerçada no documento (acertamento) produzido pelo contribuinte, ou no lançamento tributário, que por definição, como ato administrativo, é produzido unilateralmente (inquisitorialmente) pela autoridade fiscal, razão pela qual a sua eficácia executiva dependerá, preliminarmente, de ser proporcionado direito de defesa ao contribuinte, o que não deve ser confundido com contraditório".

Ou seja: De fato, diante de tais posicionamentos acima espelhados, a Fazenda Pública sequer necessitaria efetivar o lançamento por meio de Auto de Infração, como no presente caso, e ainda que o fizesse, como se vê agora, foram seguidos os princípios atinentes ao Processo Administrativo Fiscal.

Isso pelo fato de estarmos diante do denominado “Lançamento por Homologação” ou “Auto Lançamento”, cuja previsão legal se encontra no artigo 150 do CTN, vindo a ser a espécie mais comum na prática do direito tributário. Por ela é o contribuinte que faz a maior parte do trabalho, sendo para o Fisco tal modalidade mais rápida e eficaz, já que a grande maioria da receita tributária ingressa nos cofres públicos independentemente de qualquer providência estatal, apenas mediante a declaração de débito do contribuinte.

Nele o tributo tem o recolhimento exigido do devedor independentemente de prévia manifestação do Fisco, não sendo preciso que o sujeito ativo efetue o ato final de lançamento para tornar exigível a obrigação tributária, uma vez que caber ao contribuinte o encargo de valorar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável (base de cálculo), identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e efetuar o recolhimento, sem que a autoridade administrativa necessite adotar qualquer providência, ao menos até esse momento, cabendo ao Fisco ao tomar conhecimento dessa atividade exercida pelo devedor, homologar de forma expressa ou tacitamente.

A homologação será expressa na hipótese de a autoridade registrar, de maneira expressa, a sua concordância, ou seja, a Autoridade edita um ato em que formalmente afirma sua concordância com a atividade do sujeito passivo, homologando-a.

Vejamos o teor do artigo 147 do CTN:

“Art. 147. O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

§ 1º A retificação da declaração por iniciativa do próprio declarante, quando vise a reduzir ou a excluir tributo, só é admissível mediante comprovação do erro em que se funde, e antes de notificado o lançamento.

§ 2º Os erros contidos na declaração e apuráveis pelo seu exame serão retificados de ofício pela autoridade administrativa a que competir a revisão daquela”.

Com tal providência, ou seja, a realização da diligência, a Junta de Julgamento Fiscal saneou o feito, tornando o processo apto para seu julgamento, isento de mácula ou motivação para ser anulado, como deseja a Recorrente, ainda que, reitero, a rigor o lançamento de ofício nem precisasse ser constituído, por se tratar de débito já declarado como devido pela empresa Recorrente em suas informações econômico fiscais (DMA).

Aliás, o próprio trecho da decisão atacada, ao pontuar que “*Esta omissão não prejudicou a compreensão pelo autuado da existência do débito a recolher, pois trata-se de valor já reconhecido quando da apresentação da sua declaração*”, sepulta qualquer discussão acerca do tema.

Da análise dos elementos e documentos constantes no processo, facilmente observável que a arguição recursal é desprovida de qualquer motivação, diante do fato de que a autuação partiu e foi toda construída a partir de dados levantados e informados pelo próprio contribuinte, o qual está de plena posse de todos os registros fiscais, bem como dos documentos que deram origem a tal informação e lançamento, o que tornou desnecessário, inclusive, a concessão de novo prazo de defesa.

Logo, não pode prosperar o argumento de nulidade, vez ter a diligência, reitero, afastado qualquer possibilidade de cerceamento de defesa, consoante alegação, pelo fato da autuação se apresentar devidamente clara, demonstrada e provada, inclusive com o apensamento de cópia das informações prestadas pelo contribuinte ao Fisco, e que serviram de lastro para a lavratura do Auto de Infração.

Em verdade, a diligência solicitada pela JJF a rigor, seria até dispensável, se não fosse tal órgão induzido erroneamente pela empresa autuada, ao falar em sua defesa acerca de aquisições interestaduais, quando o fato que ensejou a autuação é fruto de operações de vendas realizadas pela recorrente, com substituição tributária, baseada em suas próprias informações contidas nos

livros fiscais e transladas para as DMAs.

A garantia da ampla defesa, seja qual for à natureza do objeto do processo, compreende não só o direito de ser informado, como de igual forma o exercício do contraditório, além do direito à prova legitimamente obtida ou produzida. No caso presente, verifica-se ausente qualquer elemento de prova que venha a contradizer ou contrapor o lançamento realizado, ainda assim, houve a oportunidade de a empresa produzi-la. Logo, não pode a mesma arguir qualquer prejuízo à sua defesa.

Ao curso de toda a tramitação do feito, a autuada teve não só conhecimento de todos os atos processuais, como a oportunidade de exercer o contraditório, além do que o processo se encontra documentado no sentido de embasar a acusação fiscal, sendo toda a documentação lastreadora do lançamento fiscal foi entregue em cópia ao sujeito passivo, não somente aqueles que embasaram a autuação, como os resultantes da diligência realizada, não merecendo ser acolhido argumento em contrário posto na peça recursal.

Também não se pode falar em incerteza ou iliquidez do lançamento, uma vez que tais elementos estão presentes, com base, inclusive, nas informações transmitidas pelo próprio contribuinte, ora Recorrente, nas suas declarações econômico fiscais.

Assim, a decisão atacada se encontra devidamente estribada na legislação, tendo respeitado os princípios do processo administrativo fiscal, especialmente o da ampla defesa e do contencioso, dentre outros, descabendo se falar em sentido contrário, motivo pelo qual não dou guarida à argumentação posta.

Desta maneira, não posso acolher a tese recursal, muito menos levar em consideração os Acórdãos trazidos como paradigma para tal arguição, por se referirem a fatos e situações totalmente diversas daquela ora analisada.

Rejeito o pedido de realização de diligência e/ou perícia, como solicitado na peça recursal, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa, o que, contudo, não se afigura no presente caso.

Diante de tais considerações, impende dizer-se que ainda que obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores, ou diante da necessidade de se coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de

cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ (grifos do Relator):

“AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.

1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.

2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.

3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ”.

4. Agravo regimental desprovido.

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1
Relator(a): Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA
Julgamento: 12/05/2015
Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA
Publicação: DJe 18/05/2015”

No mérito, o contribuinte não contesta a autuação, se mantendo silente quanto ao teor da acusação fiscal, que repito, se embasou nas operações devidamente realizadas e apuradas pelo mesmo em seus livros fiscais e documentos de informações econômico-fiscais, não havendo qualquer alegação a ser enfrentada.

Quanto ao pedido para exclusão da multa, observo que a acusação fiscal se reporta a descumprimento de obrigação principal, e diante de tal fato, e da impossibilidade por vedação legal desta Câmara em afastar ou reduzir penalidade relativa ao cumprimento de obrigação principal, aproveitando o ensejo para informar que o artigo 159 do RPAF/99 foi revogado pelo Decreto 16.032, de 10 de abril de 2015, publicado no Diário Oficial do Estado do dia 11 de abril de 2015, com efeitos a partir de tal data.

A decisão trazida como parâmetro pela Recorrente (Acórdão CJF 0148-12/15) não pode ser considerada, vez se tratar no caso ali mencionado, descumprimento de obrigação acessória, diversa do presente caso, como visto acima, não sendo hipótese para aplicação do § 7º do artigo 42, da Lei 7.014/96.

Por último, verifico que no momento da autuação a multa sugerida pelo autuante foi a de 60%, prevista no inciso II do artigo 42 da Lei 7.014/96, embora a acusação fiscal seja a de *“deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado”*.

Tal tipo tributário somente se concebe quando o contribuinte retém o imposto por ocasião da venda, todavia não o recolhe, ou recolhe a menor, caso dos autos, conforme já exhaustivamente detalhado no presente voto.

Nesta situação, entendo que a multa aplicada se mostra inadequada à descrição da infração e à prática cometida pelo sujeito passivo, o qual retém o imposto devido por substituição tributária, cobrando tal valor do adquirente das mercadorias, além de destacar o imposto que normalmente seria devido pela operação, todavia não efetiva o recolhimento do mesmo, o que vem a se configurar, inclusive, em crime contra a ordem tributária previsto não somente na Lei 8.137/90, como, de igual forma, em crime sob o aspecto penal diante da clara apropriação indébita dos valores do imposto cobrado a título de substituição tributária, o que ensejará a apresentação de notícia crime, em momento oportuno, por parte do Ministério Público.

Em tais situações, a penalidade prevista na lei é aquela contida no artigo 42, inciso V, alínea “a” da Lei 7.014/96: “150% (cento e cinquenta por cento) do valor do imposto retido pelo sujeito passivo por substituição e não recolhido tempestivamente”.

Desta forma, de ofício, reenquadro a multa pela infração cometida para o percentual de 150%.

Quanto à discussão sobre o efeito confiscatório da multa, esclareço que nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, não cabe a este Órgão adentrar em questões que digam respeito a inconstitucionalidade, sequer, nos termos do inciso III do mesmo artigo, a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, como se afigura nos autos, uma vez que a penalidade possui previsão legal.

Por tais razões, entendo que o Recurso Voluntário NÃO DEVA SER PROVIDO, mantendo-se a decisão de primeiro grau, exceto em relação ao reenquadramento da multa.

VOTO DIVERGENTE

Peço a devida vênia para discordar do i. Relator quanto ao seu posicionamento em relação à Infração 1 Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, fato verificado nos meses de julho a dezembro de 2013, janeiro a março, maio a dezembro de 2014, janeiro a dezembro de 2015, janeiro a março, maio e junho de 2016.

A Recorrente apresentou defesa das fls. 17 a 24. Diz que o auto de infração é nulo, pois não foram anexados aos autos quaisquer demonstrativos que atestassem a concretização dos fatos geradores da obrigação tributária. Conclui que, inexistindo certeza ou liquidez do crédito reclamado, ofende-se o contraditório e a ampla defesa do contribuinte.

Ao verificar o presente PAF, constato que, não foi disponibilizado a Recorrente inicialmente o demonstrativo de débito do lançamento, o que, no meu entendimento, prejudicou seu direito de defesa ampla, e o exercício do contraditório.

Conforme acórdão anexado pela defesa referente a matéria idêntica lavrada contra ela a decisão unânime, julgou o auto nulo, conforme ementa transcrita abaixo.

A. I. N.º - 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 JF N.º 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.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, na tentativa de salvar o presente PAF, em 16/05/2017, converteu o presente processo em diligência para que o autuante no seguinte teor:

- 1 – elaborasse planilha mensal com os números dos respectivos documentos fiscais que geraram a presente autuação, base de cálculo e valor do imposto retido;
- 2 – verificasse se existe algum parcelamento em curso referente aos créditos tributários exigidos neste auto de infração;
- 3 – anexasse cópia do registro de apuração do ICMS de cada período de apuração em que há exigência de imposto.

Depois de cumprida a Diligência, concedeu o prazo de 10 (dez) dias para que a Recorrente se manifestasse.

Este é o ponto fulcral da divergência, pois entendo que como a correção pretendida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal visa complementar o lançamento da exigência fiscal e trouxe ao processo novos documentos a presente lide, deveriam ser reabertos o seu prazo de defesa inicial de 60 dias, conforme art. 123, § 5º Inc. III do RPAF.

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação.

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

Diante de todo o exposto, julgo a decisão de piso nula, devendo o processo ser remetido a primeira instância para ser concedido o prazo de 60 dias, reestabelecendo a empresa o seu direito à ampla defesa.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299326.3008/16-7**, lavrado contra **VOGA QUÍMICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$849.859,24**, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Valtércio Serpa Júnior, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros(as): Paulo Sérgio Sena Dantas, Leila Barreto Nogueira Vilas Boas e José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - VOTO DIVERGENTE

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS