

A. I. N° - 232185.0013/18-9
AUTUADO - NBFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS
E HOSPITALARES LTDA.
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES
ORIGEM - DAT/SUL INFRAZ GUANAMBI
PUBLICAÇÃO - 19/01/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0200-02/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Responsabilidade do adquirente em relação às mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, entradas no estabelecimento. Tendo o sujeito passivo comprovadamente recolhido os valores lançados em alguns meses, cabem os ajustes realizados pelo autuante. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de setembro de 2018 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$305.890,85, além de multa de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **07.01.01.** Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro a dezembro de 2013, janeiro a julho, setembro a dezembro de 2014.

Tempestivamente, a autuada, por seu sócio, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 25 a 44, onde alega, preliminarmente, ser o Auto de Infração nulo de pleno direito, pois, infringiu notoriamente o Regulamento de Processo Administrativo Fiscal, uma vez que o autuante não lhe entregou as planilhas onde constam de forma detalhada os documentos fiscais que deram origem ao lançamento, como, igualmente, não entregou a mídia com a gravação de todos os papéis e documentos envolvidos na autuação fiscal, impossibilitando-a de fazer uma defesa mais robusta e detalhada, com isso, violou o seu direito de defesa, infringindo desse modo o processo administrativo, bem como a Constituição Federal de 1988, artigo 5º, inciso LV, reproduzido.

Mesmo na certeza da ratificação da nulidade arguida, ainda assim, passa a argumentar as questões de mérito, indicando ter sempre honrado com o cumprimento de suas obrigações, sejam elas acessórias ou principais.

No caso em tela, diz ser público e notório que o preposto da Fazenda deixou de observar que todos os débitos cobrados no Auto de Infração foram objeto de parcelamento por meio de denúncia espontânea.

Se no processo de auditoria, o agente tivesse o cuidado de observar cada processo de parcelamento, bem como as denúncias espontâneas inseridas no sistema da própria SEFAZ, não teria lavrado o Auto de Infração com tamanha monta e que poderá causar a autuada prejuízos de difícil reparação, inclusive levar à sua falência, aponta.

Fala seguirem acostados aos autos, todos os demonstrativos dos débitos parcelados no período auditado, ressaltando que os ditos demonstrativos, foram expedidos pela própria Fazenda Estadual.

Reitera que, como já arguido em preliminar de nulidade, não recebeu a mídia com todos os demonstrativos que facilitaria a defesa prévia, com isso, lhe impossibilitou de exercer a plenitude do seu contraditório e da ampla defesa, tendo recebido da fiscalização apenas o espelho do Auto de Infração, diante disso, requer lhe sejam entregues todos os documentos e mídias, bem como a reabertura do prazo para exercer a defesa nos termos do Processo Administrativo Fiscal e da Constituição da República Federativa do Brasil.

Caso não forem acatados os argumentos de defesa e o odioso Auto persistir, estará comprometido e ferido de morte o princípio da capacidade contributiva, em relação ao qual tece comentários, aduzindo que todo o débito cobrado já fora totalmente quitado por meio de parcelamentos/denúncias espontâneas, sendo o “*bis in idem* tributário” proibido nos nossos ordenamentos e está pacificado na jurisprudência, trazendo uma série de decisões judiciais dos Tribunais Superiores, copiados em suas Ementas.

No caso em comento, tem como pacífico e uníssono que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Perfilhando essa tese, vislumbra ser cediço que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para a tributação necessário se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Destarte, o desconhecimento ou ignorância dessa realidade fática, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados sejam reais, põe em risco a validade da tributação pretendida, levando a fiscalização à perda de tempo com a sucumbência das acusações, assevera.

Pontua que em matéria de fato não basta argumento. É necessária a prova para que sobre ela forme o juiz a sua convicção. Quem nada prova nada tem, diante disso, lembra que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta sua existência, de modo a conferir legitimidade à exigência tributária, sendo a presunção nada mais do que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Aborda a seguir, a Carta Política no seu bojo, invocando o princípio da razoabilidade, que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado. Ao seu ver, tal princípio não foi observado, sendo cediço que o Estado tem meios próprios para averiguar se a suposta infração fora efetivamente cometida, e não o fez, e se fez foi de forma ineficiente e sem o cuidado devido, pois, com a persistência da cobrança, traz para todos prejuízos de difícil reparação.

Traz à baila os ensinamentos de Alexandre de Moraes, acerca da matéria, reproduzidos.

A clareza das lições ora citadas não deixa qualquer margem de dúvida que o autuante descumpriu o princípio da razoabilidade e principalmente o da Segurança Jurídica, posto que, não existe qualquer proporcionalidade entre as suas alegações e os fatos emergentes. Destrate, o Auto é nulo e improcedente de pleno direito. É o que, desde já fica requerido.

O princípio inserto na Carta Política, traduz a preocupação do legislador constituinte em combater as arbitrariedades administrativas. Se prevalecer tal entendimento, estar-se penalizando

injustamente a Autuada, compelindo-a ao pagamento indevido de exorbitante imposto, levando-a a sérias dificuldades de ordem financeira e comercial.

A mais abalizada doutrina, indica que é correto afirmar que o poder do Autuante é vinculado ou regrado, equivalendo dizer que os seus atos terão que está rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo, finaliza.

Cita, ainda, o magistério do renomado Administrativista Hely Lopes Meirelles, concluindo que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo.

Aborda a seguir o princípio da verdade real, em relação ao qual, após transcrição da definição na ótica de Júlio Fabrini Mirabete, junta lição de Hely Lopes Meirelles, para arrematar que a clareza das lições ora citadas, não deixam qualquer margem de dúvida que o autuante não se atentou quanto ao princípio da verdade real e caso persistam os lançamentos arbitrado haverá, também, o descumprimento do princípio da razoabilidade.

Requer, pois, que se determine a nulidade absoluta do Auto de Infração, bem como se obrigue o nobre auditor a entregar as mídias e documentos para que possa exercer o princípio do contraditório e da ampla defesa, e diante da posse das mídias e documentos entregues pelo autuante, a reabertura do prazo para o exercício pleno da defesa, culminando na determinação da improcedência total do Auto de Infração, restabelecendo assim o direito e a justiça!

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela juntada de novos documentos, aditamento da presente peça, o que, desde já, protesta.

Informação fiscal prestada pelo autuante à fl. 105, indica, quanto a preliminar invocada pela defesa de não ter recebido os demonstrativos da autuação, que as mesmas foram enviadas por e-mail para a contabilidade da empresa, porém, de fato, nos autos não consta recibo de entrega, tendo, conforme recibo anexado nesta oportunidade, entregue mídia com as planilhas solicitadas.

Por tal motivo, solicita a reabertura do prazo de defesa.

Acosta recibo de entrega de mídia ao contribuinte à fl. 106.

Em 16/04/2019, foi o feito encaminhado mediante despacho do órgão preparador, para o CONSEF, para fins de julgamento (fl. 108).

Não tendo o contribuinte sido cientificado da reabertura do prazo de defesa, tal fato ensejou em 31/05/2019 a conversão do processo em diligência para tal fim (fl. 109).

Na fl. 113 consta documento endereçado à autuada, no sentido de científicá-lo da reabertura do prazo de defesa, com cópia da informação fiscal prestada anteriormente, bem como da diligência determinada.

Em 18/10/2019, a empresa protocolou nova defesa (fls. 116 a 136), subscrita pelo seu sócio administrador, no sentido de que, como devidamente provado nos autos, a primeira defesa fora totalmente comprometida, pois o autuante não entregou partes cruciais do auto de infração e isso feriu de morte um dos princípios basilares da Constituição Federal de 1988, qual seja, contraditório e da ampla defesa.

Relata que após arguição de nulidade absoluta, o autuante entregou alguns documentos e planilhas e reabriu o prazo para defesa, entretanto, a nulidade absoluta tem que persistir, sendo o que desde já fica requerido.

Questiona como pode, somente depois da arguição de nulidade já na fase de defesa o autuante entregar os documentos faltantes para a defesa plena, por isso, a nulidade do auto tem que persistir.

Ratifica na totalidade o que foi arguido na primeira defesa, pois, o autuante não poderia sanar um vício grave de sua autuação somente depois da autuada argui em sede de defesa, tendo o RPAF para ser seguido, não pode jamais sanar nulidades depois da defesa e mesmo assim por imposição desse renomado Conselho.

Mesmo na certeza da ratificação da nulidade arguida, mesmo assim, passa a argumentação as questões de mérito, onde, mais uma vez, pontua ratificar o que foi arguido em sede de primeira defesa.

Rememora ter sempre honrado com o cumprimento de suas obrigações, acessórias e principais, sendo detentora do regime especial de medicamentos Decreto nº 11.872/2009, entretanto, o Estado de forma arbitaria rescindiu o referido regime especial, porém foi restabelecido por meio do Mandado de Segurança, no processo número 05010803220158050088, que inclusive já foi sentenciado, conforme cópia inclusa aos autos.

Diz que pela ordem concedida pelo Poder Judiciário fica mais que provado que o Estado cometeu ato que comprometeu o seu direito líquido e certo, sendo preciso se valer da justiça para que o Direito fosse restabelecido, não tendo o autuante, no seu processo de auditoria, observado o regime especial citado, com isso, gerou crédito tributário inexistente, motivo pelo qual solicita seja refeita a auditoria considerando o regime especial em comento.

Garante que todo o ICMS é devidamente apurado e em seguida parcelado. No caso em tela, é público e notório que o preposto da Fazenda deixou de observar que todos os débitos cobrados no Auto de Infração foram objeto de parcelamento por meio de denúncia espontânea.

Pondera que acaso, no processo de auditoria, tivesse o autuante cuidado de observar o regime especial e cada processo de parcelamento, bem como as denúncias espontâneas inseridas no sistema da própria SEFAZ, não teria lavrado o Auto de Infração com tamanha monta e que poderá causar a autuada prejuízos de difícil reparação, inclusive levar a falência.

Para provar o alegado, garante acostar aos autos, todos os demonstrativos dos débitos parcelados no período auditado, apontando que os ditos demonstrativos, foram expedidos pela própria Fazenda Estadual, bem como planilhas com apurações e levantamentos que vão de encontro a autuação e provam que a mesma não passa de meras suposições e presunções.

O processo de auditoria não teve o cuidado de observar as notas fiscais devolvidas, mercadorias isentas, etc. cobrando impostos sem o fato gerador, com isso, não dá para sustentar o Auto de Infração, assevera.

Cita se estar cobrando ICMS da nota fiscal representada pelo DANFE 39.652 de 09/05/2019, porém ressalta que o ICMS já foi devidamente recolhido no prazo regulamentar, e acaso não sejam acatados os argumentos de defesa e o odioso auto persistir, poderá levar a autuada a margem da falência e comprometendo o andamento da empresa, ferindo de morte o princípio da capacidade contributiva, em relação aos qual tece algumas considerações conceituais.

Considerando que a capacidade econômica dos cidadãos é atingida por uma multiplicidade de impostos, necessário é que, no fim, cada um suporte a carga tributária em termos de igualdade, generalidade e em atenção só a sua capacidade econômica.

Frisa ser o princípio de justiça material o fundamento da tributação. Os princípios da generalidade, da igualdade, e da capacidade contributiva são vias para ele ser atingido, e além de fulminar a capacidade contributiva da autuada, se concretizar tal pretensão, estará condenando-a a pagamento dos impostos duas vezes, ou seja, “*bis in idem* tributário”, o que é totalmente proibido em nosso ordenamento pátrio, conceituando-o.

Traz jurisprudência no sentido de ser o “*bis in idem* tributário” proibido no nosso ordenamento e está pacificado na jurisprudência de nossos tribunais, como as decisões exaradas pelo Tribunal de Justiça do Piauí, na Apelação/Reexame Necessário REEX 00093768320128180140 PI 201300010060970 (TJ-PI), publicada em 07/05/2015, TRF-5, Apelação/Reexame Necessário 200985000050229, com data de publicação de 13/05/2010, TRF-5, Apelação/Reexame Necessário 10293 SE 0005022- 59.2009.4.05.8500, publicado em 13/05/2010, STF, RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE 559937 RS, publicado em 20/03/2013, STJ, RECURSO ESPECIAL 1050054/SP, 2008/0083304-6, publicação no Diário Oficial da Justiça em 07/11/2008, dentre diversas outras.

Aponta ser odiosa a aplicação da bitributação, e que no caso em comento, tem como pacífico e uníssono que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Vislumbra ser cediço que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para a tributação necessário se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de princípio da verdade material.

Destarte, o desconhecimento ou ignorância dessa realidade fática, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados sejam reais, põe em risco a validade da tributação pretendida, levando a fiscalização à perda de tempo com a sucumbência das acusações, aduz.

Portanto, em matéria de fato não basta argumento, fala ser necessária a prova para que sobre ela forme o juiz a sua convicção. Quem nada prova nada tem, diante disso, é de bom alvitre lembrar que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta sua existência, de modo a conferir legitimidade à exigência tributária, a presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Menciona o fato de a Carta Política trazer em seu bojo o princípio da razoabilidade, que deve ser observado e aplicado por todas as autoridades administrativas do Estado, e ao seu ver, tal princípio não foi observado pelo autuante, sendo pacífico que o Estado tem meios próprios para averiguar se a suposta infração fora efetivamente cometida, e não o fez, e se fez foi de forma ineficiente e sem o cuidado devido, pois, com a persistência da cobrança, traz para todos prejuízos de difícil reparação.

Para melhor esclarecer essa matéria traz à baila os ensinamentos de Alexandre de Moraes, acerca do princípio da razoabilidade.

A clareza das lições ora citadas não deixa qualquer margem de dúvidas que o autuante descumpriu o princípio da razoabilidade e principalmente o da segurança jurídica, posto inexistir qualquer proporcionalidade entre as suas alegações e os fatos emergentes, sendo o Auto de Infração em comento nulo e improcedente de pleno direito, conclui.

Diz que o princípio inserto na Carta Política, traduz a preocupação do legislador constituinte em combater as arbitrariedades administrativas. Se prevalecer tal entendimento, estar lhe penalizando injustamente, compelindo-a ao pagamento indevido de exorbitante imposto, levando-a a sérias dificuldades de ordem financeira e comercial.

Menciona que a mais abalizada doutrina indica ser correto afirmar que o poder do autuante é vinculado ou regrado, equivalendo dizer que os seus atos terão que estar rigorosamente dentro do que determina a lei, caso contrário, é ato nulo.

Cita magistério de Hely Lopes Meirelles, concluindo que a possibilidade de se verificar a realidade dos fatos e não um simples indício de ilegalidade se baseia num dos princípios basilares do processo administrativo.

Após divagar sobre o princípio da verdade real e sua definição, aduz que a verdade real deve sempre prevalecer e sobre este princípio invoca lição de Hely Lopes Meirelles, trazendo, ainda, escólio Carlos Mario Velloso, arrematando que a clareza das lições ora citadas não deixa qualquer margem de dúvidas que o autuante não se atentou quanto ao princípio da verdade real e caso persistam os lançamentos arbitrado haverá, também, o descumprimento do princípio da razoabilidade.

Finalizando, requer que determine a nulidade absoluta do Auto de Infração, e em caso de não acolher a nulidade absoluta, que determine a improcedência total do Auto de Infração, restabelecendo assim o direito e a justiça, protestando provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela junta de novos documentos, aditamento da presente.

Acostou documentos às fls. 148 a 446.

Manifestação do autuante de fls. 447 e 447-v, após indicar estar juntando recibo de entrega da mídia eletrônica à fl. 107, com sugestão de reabertura de prazo de defesa, reproduzir o teor da diligência solicitada e transcrever os principais pontos da nova defesa apresentada, aponta, quanto aos aspectos de nulidade ali aventados, que diante da entrega dos demonstrativos, aplicável o teor do § 1º do artigo 18 do RPAF/99, não podendo prosperar a nulidade suscitada.

No mérito, confirma ter a autuada logrado decisão judicial favorável quanto ao Mandado de Segurança concedendo direito ao Regime Especial previsto no Decreto 11.872/2009.

Garante ter abatido do montante exigido, valor de denúncia espontânea referente à infração de código 07.01.01, na forma do demonstrativo apenso, e quanto a informação de pagamento do DANFE 39.652, argumenta estar este período fora daquele da ação fiscal, que é de 01/01/2013 a 31/12/2014.

Conclui no sentido de que o contribuinte elidiu parte da ação fiscal, opinando pela procedência parcial da ação fiscal, com as devidas retificações ora apresentadas.

Cientificado do teor da manifestação do autuante (fl. 454) em 17/01/2020, na forma do Aviso de Recebimento dos Correios (fl. 455), a empresa apresenta manifestação (fls. 457 a 461), observa não ter o autuante, em momento algum, apresentado embargos à documentação acostada aos autos, apenas relatando a juntada de planilhas, sem nenhum tipo de prova cabal e incontestável que sustente a autuação.

Sustenta ainda persistir a nulidade absoluta, diante da entrega posterior da mídia com a documentação que embasou a autuação.

Quanto ao mérito, ressalta ser o lançamento totalmente improcedente, vez que todos os créditos tributários exigidos na ação fiscal já foram objeto de parcelamentos, não tendo o autuante o cuidado de confrontar o crédito tributário com as denúncias espontâneas lançadas e até mesmo já quitadas, apenas se apegando a verificar somente o período auditado, quando deveria confrontar com todas as denúncias e parcelamentos cadastrados e lançados nos anos posteriores.

Diz ser do conhecimento da carteira de cobrança da própria SEFAZ, o fato de sempre realizar parcelamento de todos os seus débitos tributários, e isso a própria carteira informou ao autuante no dia do fechamento do Auto de Infração, sendo de seu conhecimento.

Argumenta se sustentar o lançamento em ato no qual não se buscou a verdade real, o que, ocorrendo, evitaria se estar discutindo a autuação, invocando o teor do artigo 145, inciso III, do CTN, reproduzido.

Conclui que o lançamento pode ser alterado de ofício, sendo poder-dever da Administração Tributária, invocando ensinamento de Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, reproduzido, arrematando que se acatados os argumentos postos, que espelham a realidade dos fatos, a levará a pagar impostos de forma indevida.

Requer a decretação da nulidade ou a improcedência do lançamento, bem como o autuante faça o confronto de todas as denúncias espontâneas e parcelamentos lançados e cadastrados nos anos de 2013 a 2019.

Intervindo mais uma vez no feito (fl. 464), o autuante reitera aquilo já expressado na sua manifestação anterior, sustentando a parcial procedência do lançamento.

VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através de transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações em 05/07/2018, lido e cientificado pela empresa no mesmo dia, na forma do documento de fl. 06.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 07 a 17, não tendo, no primeiro momento, sido entregue qualquer cópia da mesma ou mídia ao final da ação fiscal, o que ensejou a reabertura do prazo de defesa da empresa, por força da diligência solicitada por este órgão, sanando tal irregularidade.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, os todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou o aspecto da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Tendo a empresa apresentado questões preliminares a serem examinadas, o faço neste momento.

Em relação ao alegado cerceamento de defesa, pelo fato de não ter sido entregue a memória de cálculo da autuação, o que, a princípio implicaria em invalidade do lançamento, esclareço que existem atos nulos e atos anuláveis.

O ato nulo é aquele que embora reúna os elementos necessários à sua existência, foi praticado com violação da lei, a ordem pública, ou inobservância da forma legal, precisando de decisão da competente autoridade julgadora para a retirada da sua eficácia.

Ao seu turno, o ato anulável é o que tem defeito de menor gravidade, podendo ser sanado, sendo a invalidade uma forma genérica das subespécies de: nulidade e anulabilidade.

Tanto o ato nulo como o anulável, são considerados inválidos, ainda que, como visto, tragam consequências diversas para o processo.

A diferença entre nulidade e anulabilidade do ato no Direito Administrativo, se lastreia na possibilidade de sua convalidação. Sendo o ato absolutamente nulo, impossível a sua convalidação, ao passo que nos atos anuláveis é possível que os mesmos sejam saneados pela Administração, como no presente caso.

Na doutrina, entendo pertinente citar Marcelo Caetano (Princípios Fundamentais de Direito Administrativo - Forense, 1ª Ed., pág. 159 e 186), segundo o qual “*A regra em quase todos os países é a de que o ato administrativo, quando viciado, apenas se torna suscetível de ser anulado nos termos e prazos e perante os órgãos indicados em lei: a isto se chama anulabilidade.*

Nesse caso a lei fixa prazos para a alegação do vício perante as autoridades ou tribunais competentes; indica as pessoas ou entidades com legitimidade para o fazer; e o ato só será anulado mediante decisão do órgão perante o qual haja sido impugnado.

Enquanto a anulação não tiver sido declarada, o ato produz os seus efeitos (salvo nos casos em que a lei permita a suspensão), é um ato eficaz, obrigatório não apenas para a administração como para os particulares a que seja aplicável.”

Ou seja: como já dito, os atos nulos não são convalidáveis, ao passo que os anuláveis são, havendo maneiras de corrigi-lo retroativamente.

Conforme já adiantado, não tendo o sujeito passivo recebido os demonstrativos que deram azo à autuação, o lançamento seria nulo de pleno direito, pois incapaz de produzir efeitos, por clara preterição do direito de defesa.

Todavia, ao determinar esta Junta de Julgamento o refazimento do ato, qual seja, a entrega dos documentos que suportaram a autuação, com reabertura do prazo de defesa de sessenta dias, o que propiciou ao contribuinte saber, na sua inteireza, os motivos e razões da autuação, se restabeleceu a ordem jurídica e o direito, propiciando a continuidade do trâmite processual, até o seu desfecho, que ocorre neste momento, com o julgamento.

Assim, não pode ser a preliminar acolhida, justamente pelo fato de ter o motivo da possível nulidade sido corrigido pela diligência empreendida, retomando o regular curso do processo, e restabelecendo o pleno direito de defesa do contribuinte, o qual ficou totalmente ciente do teor, motivação e documentos que encetaram a autuação.

De igual forma, ainda que aventada na defesa apresentada a hipótese de presunção do lançamento, isso não ocorre, pelo fato de não estar a motivação da autuação em tela elencada entre aquelas que ensejam a aplicação da presunção, mencionadas no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, sendo lastreada em fatos reais, e não presumidos.

Também, contrariamente ao entendimento da defesa em suas diversas intervenções processuais, inexistiu violação a qualquer dos princípios do processo administrativo fiscal, o que convalida o Auto de Infração, e lhe concede legalidade e capacidade de produzir efeitos jurídicos.

Desta forma, as questões preliminares não são acolhidas, estando o processo livre de vícios ou defeitos que impeçam a análise de mérito.

Quanto a este, a defesa se estriba na negativa de cometimento dos fatos que ensejaram a acusação, reiterando várias vezes ter recolhido os valores lançados, através do mecanismo da denúncia espontânea e parcelamento do débito tributário.

Inicialmente, convém observar que datando o lançamento de 28/08/2018, com ciência ao sujeito passivo em 07/11/2018, na forma do documento de fl. 21, qualquer recolhimento efetuado em função dos fatos e período autuados não pode ser considerado como espontâneo, ao contrário, demonstraria, caso ocorrido, má-fé do contribuinte.

A respeito do móvel da defesa apresentada, convém firmar que, na forma do artigo 123 do RPAF/99 se encontra assegurado tal direito:

“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação”.

O § 5º do mesmo artigo dispõe:

“§ 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”.

A empresa se apega à necessidade de comparação entre as denúncias protocoladas na Secretaria da Fazenda, e os fatos elencados na autuação, o que, embora não tenha sido feito pelo autuante, que em suas intervenções processuais demonstrou grande economia nas palavras, passo a fazer agora.

Da documentação acostada às fls. 150 a 446, constato que se refere a diversas notas fiscais do período autuado, bem como espelhos do sistema da Secretaria da Fazenda relativos a denúncias espontâneas de débito tributário, com parcelamento, como se percebe especialmente às fls. 156 a 206. Em tais elementos, constam débitos com diversas rubricas, entre as quais destaco:

02.12.01 - Deixou de recolher no prazo regulamentar o imposto declarado na DMA - Declaração e Apuração Mensal do ICMS.

03.01.01 - Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do mesmo.

54.05.08 - Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso – antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outras unidades da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido.

Também constato existirem as rubricas de débitos codificadas sob os números 07.15.01, 07.24.01 e 07.24.03.

Tais códigos, como visto, não guardam qualquer relação com aquele motivador da autuação, qual seja, o 07.01.01, em relação ao qual, apenas os documentos de fls. 167 e 187 guardam correspondência, apresentando débitos para os meses de março, abril, maio e julho de 2014.

Para março, a empresa recolheu comprovadamente R\$ 4.908,74, ao passo que o valor lançado foi R\$ 6.884,38, o que enseja diferença de R\$1.975,64; já em abril, reconheceu e recolheu R\$5.694,95, ao passo que o autuante lançou R\$17.471,70, diferença a favor do Fisco de R\$11.776,75. No mês de maio, denunciou como devido R\$4.160,99, enquanto foi lançado R\$2.497,88, e por fim, em julho, declarou como devido R\$5.793,25, enquanto o autuante apurou como devido R\$ 18.496,59, diferença de R\$12.703,34.

Em conclusão: a empresa comprovou ter declarado como devido e parcelado para o código 07.01.01, apenas R\$21.541,36, dos R\$305.890,85 tidos como devidos pelo autuante, sendo cabível o abatimento dos mesmos.

Impende registrar que tendo feito a respectiva denúncia, ninguém mais do que o contribuinte sabe quais valores e documentos se referem à mesma, de forma que não pode pretender, como requerido, transferir tal responsabilidade para o autuante, até pelo fato do mesmo ter acolhido aquelas com tais códigos, reduzindo o débito apurado, em sede de informação fiscal, alterando para menos o valor lançado.

As notas fiscais trazidas aos fólios, não ajudam a defesa, por não haver discriminação e detalhamento acerca do imposto devido e/ou recolhido em relação às mesmas.

A regra do artigo 142 do RPAF/99 reforça este entendimento, ao determinar:

"Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária".

De igual forma, o artigo 143 do mesmo diploma regulamentar:

"Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal".

Por outro lado, a decisão em medida liminar concedida em favor da empresa, não obsta a possibilidade de lançamento, essencial para a preservação do direito da Fazenda Pública, quanto ao instituto da decadência, apenas suspende a exigibilidade do imposto em relação aos fatos geradores mencionados no feito.

Quanto ao Decreto 11.872/2009, de 04/12/2009, determina sobre a concessão de regime especial de tributação nas aquisições de produtos farmacêuticos medicinais de uso não veterinário efetuadas por distribuidor de medicamentos localizado neste Estado, estipulando no § 1º do artigo 1º:

"§ 1º O detentor do regime especial de tributação previsto no caput reduzirá a base de cálculo da antecipação do lançamento do imposto relativo às operações subsequentes em 28,53% (vinte e oito inteiros e cinquenta e três centésimos por cento), vedada a fruição de qualquer outra redução, ainda que prevista em convênio ou protocolo".

Já o § 2º do mesmo artigo, assim determina:

"§ 2º Em substituição à aplicação da redução de base de cálculo prevista no caput, o contribuinte poderá optar em calcular o imposto devido por antecipação tributária de forma simplificada, mediante aplicação do

percentual de 16% (dezesseis por cento) sobre o valor de aquisição, neste incluídos o IPI, frete e demais despesas debitadas ao adquirente, sendo que, o valor a ser recolhido não deverá ser inferior a 3% (três por cento) do preço máximo de venda a consumidor”.

Assim, a alegação genérica de negativa da existência do débito, como feito pela empresa, em nada lhe ajuda a produzir a prova eficaz de que, efetivamente, recolheu o imposto lançado.

Logo, descabe se falar em *bis in idem* ou bitributação, como aventado pela defesa.

Em função da fragilidade da prova trazida, e sua forma incompleta, e diante dos elementos constantes nos autos, já devidamente explicitados ao longo deste voto, acolho os novos valores apontados pelo autuante, em sede de informação fiscal (fl. 453-A), e tenho o lançamento como procedente em parte, no valor de R\$213.364,15, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2013		
Janeiro	R\$	1.610,37
Fevereiro	R\$	51.349,38
Março	R\$	6.364,51
Abri	R\$	4.060,61
Maio	R\$	18.050,25
Junho	R\$	20.177,93
Julho	R\$	1.406,84
Agosto	R\$	15.341,75
Setembro	R\$	17.842,93
Outubro	R\$	19.191,97
Novembro	R\$	2.151,22
Dezembro	R\$	3.978,46

2014		
Janeiro	R\$	2.422,00
Fevereiro	R\$	5.002,29
Março	R\$	0,00
Abri	R\$	4.666,11
Maio	R\$	0,00
Junho	R\$	0,00
Julho	R\$	3.796,31
Agosto	R\$	12.052,32
Setembro	R\$	1.943,19
Outubro	R\$	67,48
Novembro	R\$	13.137,49
Dezembro	R\$	8.750,74

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232185.0013/18-9, lavrado contra **NBFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS E HOSPITALARES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$213.364,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, incisos II, alínea “d”, bem como os acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de outubro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR