

PROCESSO - A. I. Nº 089604.0003/18-9
RECORRENTE - FAZENDA PUBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - JSG - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3º JJF nº 0158-03/20-VD
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/04/2021

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL.

ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0010-12/21-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. 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 ao devido processo legal e que cause cerceamento do direito de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício previsto no art. 169, Inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18, impetrado pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0158-03/20, quando o montante da exoneração for superior a R\$ 200.000,00, haja vista que o crédito tributário original atualizado é de R\$ 693.440,65 (fls. 49).

O Auto de Infração lavrado em 21/06/2018, constitui crédito tributário no valor de R\$ 299.633,11, mais multas de 100%, sobre o valor de R\$ 187.937,43, e de 60% sobre o valor de R\$ 15.760,89 e de 1% sobre o valor de R\$ 244,10 referente ao período de 01/01/2015 a 31/12/2017, sendo objeto do lançamento as seguintes acusações:

Infração 01. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no mês de dezembro de 2017, no valor de R\$471,95, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 02.01.02 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referentes a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a setembro, outubro e novembro de 2015, no valor de R\$95.690,69, acrescido da multa de 100%;

Infração 03. 02.01.02 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016, no valor de R\$187.937,43, acrescido da multa de 100%;

Infração 04. 03.01.04 - recolheu a menos ICMS em razão de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e ou arquivos eletrônicos, mês de dezembro de 2015, valor de R\$212,60, acrescido da multa de 60%;

Infração 05. 03.02.04 - recolheu a menos ICMS em razão de erro na apuração dos valores do imposto, no mês

de janeiro de 2015, no valor de R\$37,21, acrescido da multa de 60%;

Infração 06. 06.02.01 - falta de recolhimento de ICMS, relativo a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2016, no valor de R\$3.738,25, acrescido da multa de 60%;

Infração 07. 06.02.01 - falta de recolhimento de ICMS, relativo a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto, outubro a dezembro de 2017, no valor de R\$11.300,88, acrescido da multa de 60%;

Infração 08. 16.01.01 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$183,07;

Infração 09. 16.01.02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$61,03.

O presente Auto de Infração foi julgado Nulo, em decisão unânime, pela 3ª JFJ em 24/08/2020 (fls. 043 a 047), consoante exposto a seguir:

VOTO

O Autuante acusou o contribuinte de violação à legislação tributária devido a nove infrações arroladas em ação fiscal, conforme relatadas na inicial.

Em sede de impugnação, o Autuado afirmou não existir clareza e precisão na autuação, considerando que não teria recebido o demonstrativo analítico de cada uma das infrações, onde pudesse verificar nota a nota, do que estaria sendo acusado.

Na informação fiscal, o Autuante não apreciou esta alegação conforme previsão regulamentar.

No curso da instrução processual, foi verificado que, apesar de constar dos Autos fl.17, documento assinado pelo Autuado de que teria recebido tais demonstrativos em um Pen Drive, ao acessar esta mídia eletrônica fl.18, constatei a existência, apenas, referente a Infração 02, de uma relação de notas fiscais de saídas que não foram registradas. No Pen drive, esta citada relação de notas fiscais, se repetem para todas as outras infrações.

Em função dos argumentos defensivos contestando a autuação e para evitar o cerceio ao direito à ampla defesa do Autuado, os membros da 3ª JFJ, decidiram converter o PAF em diligência ao AUTUANTE, para que tomasse a seguinte providência: a) elaborasse demonstrativo analítico para cada uma das infrações, sendo que, para as infrações 01, 06, 07, 08 e 09, deveria ser nota por nota, totalizando mensalmente, conforme valores lançados no corpo do Auto de infração. Para as infrações 06 e 07, discriminasse as mercadorias adquiridas sujeitas ao pagamento do ICMS Diferença de Alíquotas.

A diligência não foi realizada. Em manifestação fiscal fls. 37/38, o Autuante declarou o seguinte: “os arquivos contendo os dados necessários para cumprimento da presente diligência, foram arquivados como de praxe, na Pasta PUB da antiga INFAZ ILHÉUS. Quando da extinção da referida Unidade, solicitei recuperar os arquivos contendo todos os documentos pertencentes na minha Pasta JACSOUZA, ali arquivada, que continha todos os trabalhos elaborados na referida Unidade. Não consegui recuperar tais arquivos. Portanto fiquei impossibilitado de cumprir a diligência requerida. Informo ser necessário autorização para requerer os arquivos das EFD, NFe e demais documentos fiscais, para que possa satisfazer o determinado no presente despacho do CONSEF. Salvo melhor juízo”.

Em obediência a legislação tributária e da situação relatada, o presente Auto de Infração não pode subsistir devido a insegurança na qualificação das infrações e na quantificação da base de cálculo. Não se pode afirmar com inequívoca certeza, que os valores lançados obedecem aos requisitos exigidos no art. 39 do RPAF/99, para validade do Auto de Infração.

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

No presente caso, em função da ausência dos citados demonstrativos da base de cálculo, sem os quais é

impossível determinar com segurança o montante do débito tributário, esta 3ª JFJ converteu o PAF em diligência, a fim de que fosse purgado o vício encontrado. No entanto, esta não foi cumprida.

Para determinação da base de cálculo, a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente como esta foi apurada, o que há de ser feito de forma clara, apontando o critério ou método adotado pelo Fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação.

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

No presente caso, observo que o Auto de Infração descumprir o disposto no inciso II do artigo 130 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, que determina:

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

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

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

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

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

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

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

Represento à autoridade competente que determine a renovação do procedimento para verificação dos reais fatos ocorridos, a salvo das falhas apontadas, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99. Informo ao contribuinte que ele poderá regularizar qualquer situação, sem penalidade, antes do início de nova ação fiscal.

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

Como a redução do crédito tributário foi superior ao limite fixado com fulcro no art. 169, I, “a” do RPAF/BA aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, a 3ª JFJ recorreu de ofício da própria decisão, contida no Acórdão JFJ nº 0158-03/20.

É o relatório.

VOTO

Observa-se que a decisão da 3ª JFJ (Acórdão nº 0158-03/20), desonerou o sujeito passivo, reduzindo totalmente o crédito tributário no montante de R\$ 693.440,65, atualizados a data do julgamento (fls. 49), fato este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Trata-se de 09 infrações imputadas a autuada, referentes ao período 01/01/2015 a 31/12/2017 conforme abaixo se descreve:

Infração 01. 01.02.40 - utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no mês de dezembro de 2017, no valor de R\$471,95, acrescido da multa de 60%;

Infração 02. 02.01.02 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referentes a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro, fevereiro, maio a setembro, outubro e novembro de 2015, no valor de R\$95.690,69, acrescido da multa de 100%;

Infração 03. 02.01.02 - deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações não

escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016, no valor de R\$187.937,43, acrescido da multa de 100%;

Infração 04. 03.01.04 - *recolheu a menos ICMS em razão de divergência entre o valor do imposto recolhido e o informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e ou arquivos eletrônicos, mês de dezembro de 2015, valor de R\$212,60, acrescido da multa de 60%;*

Infração 05. 03.02.04 - *recolheu a menos ICMS em razão de erro na apuração dos valores do imposto, no mês de janeiro de 2015, no valor de R\$37,21, acrescido da multa de 60%;*

Infração 06. 06.02.01 - *falta de recolhimento de ICMS, relativo a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de outubro e novembro de 2016, no valor de R\$3.738,25, acrescido da multa de 60%;*

Infração 07. 06.02.01 - *falta de recolhimento de ICMS, relativo a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro, fevereiro, maio, agosto, outubro a dezembro de 2017, no valor de R\$11.300,88, acrescido da multa de 60%;*

Infração 08. 16.01.01 - *deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$183,07;*

Infração 09. 16.01.02 - *deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, sendo aplicada a multa de 1% sobre o valor de cada nota fiscal não escriturada, totalizando R\$61,03.*

Observa-se que o Autuante acusou o contribuinte de violação à legislação tributária, devido a nove infrações arroladas em ação fiscal, conforme relatadas na inicial.

Verifica-se que o Sujeito Passivo se opôs ao lançamento, afirmando em sua defesa que não existiu clareza e precisão na autuação, considerando não ter recebido o demonstrativo analítico de cada uma das infrações, onde pudesse verificar nota a nota, do que estaria sendo acusado (fls. 23 a 24).

Na informação fiscal, o Autuante não apreciou esta alegação conforme previsão regulamentar (fls. 31 a 32).

Acontece que, apesar de constar dos Autos fl.17, documento assinado pelo Autuado de que teria recebido tais demonstrativos em um Pen Drive, ao acessar esta mídia eletrônica fl.18, foi apurado a existência, apenas, referente a Infração 02, de uma relação de notas fiscais de saídas que não foram registradas. No Pen drive, esta citada relação de notas fiscais, se repetem para todas as outras infrações (fls. 18).

Verificado os anexos no PEN DRIVE, foi constatado que não foram anexado aos autos os livros fiscais da autuada, com a certificação de que as notas fiscais não foram escrituradas.

Confirma-se, que em razão dos argumentos defensivos contestando a autuação, e para evitar o cerceio ao direito à ampla defesa do Autuado, os membros da 3ª JF, converteram o PAF em diligência ao AUTUANTE, para que tomasse a seguinte providência: “a) elaborasse demonstrativo analítico para cada uma das infrações, sendo que, para as infrações 01, 06, 07, 08 e 09, deveria ser nota por nota, totalizando mensalmente, conforme valores lançados no corpo do Auto de infração. Para as infrações 06 e 07, discriminasse as mercadorias adquiridas sujeitas ao pagamento do ICMS Diferença de Alíquotas (fls. 35)”.

Resta evidenciada que a diligência não foi realizada. No caso em tela, o Autuante declarou o seguinte: “os arquivos contendo os dados necessários para cumprimento da presente diligência, foram arquivados como de praxe, na Pasta PUB da antiga INFAZ ILHÉUS. Quando da extinção da referida Unidade, solicitei recuperar os arquivos contendo todos os documentos pertencentes na minha Pasta JACSOUZA, ali arquivada, que continha todos os trabalhos elaborados na referida Unidade. Não consegui recuperar tais arquivos. Portanto fiquei impossibilitado de cumprir a diligência requerida. Informo ser necessário autorização para requerer os arquivos das EFD, NFe e demais documentos fiscais, para que possa satisfazer o determinado no presente despacho

do CONSEF. *Salvo melhor juízo*”.

Diante do exposto, em obediência à legislação tributária e da situação relatada, conclui-se que, o presente Auto de Infração não pode subsistir, devido à insegurança na qualificação das infrações e na quantificação da base de cálculo. Não se pode afirmar com inequívoca certeza, que os valores lançados obedecem aos requisitos exigidos no art. 39 do RPAF/99, para validade do Auto de Infração.

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

No presente processo, em função de falta de clareza e da ausência dos citados demonstrativos da base de cálculo, sem os quais é impossível determinar com segurança o montante do débito tributário, e por zelo 3ª JJF converteu o PAF em diligência, a fim de que fosse purgado o vício encontrado. No entanto, esta não foi cumprida.

Para determinação da base de cálculo, a salvo de imperfeições, é indispensável que se demonstre nitidamente como esta foi apurada, o que há de ser feito de forma clara, apontando o critério ou método adotado pelo Fisco, a fonte e demais dados necessários ao entendimento, por parte do sujeito passivo, com fundamento na legislação.

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

No presente caso, observa-se que o Auto de Infração descumpra o disposto no inciso II, do artigo 130 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB, que determina:

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

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

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

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

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

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

Não resta dúvida de que após toda a análise acima exposta, a demonstração equivocada de como se chegou à base de cálculo do imposto e a perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são motivadores de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, IV, “a” do RPAF/99.

Diante de tais considerações, concluo em manter a decisão de piso.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **089604.0003/18-9**, lavrado contra **JSG - DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS LTDA**. Representa-se à autoridade competente, que determine a renovação do procedimento para verificação dos reais fatos ocorridos, a salvo das falhas apontadas, objetivando resguardar os interesses do Estado, como determina o artigo 21 do RPAF/99. Informo ao contribuinte que ele poderá regularizar qualquer situação, sem penalidade, antes do início de nova ação fiscal.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS