

**PROCESSO** - A. I. Nº 207095.0010/20-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MOREIRA, TOLEDO & CIA. LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0090-02/21-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFRAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 23/02/2022

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0374-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INSEGURANÇA NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. SÚMULA 01 DO CONSEF. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Diante do fato de não constar no lançamento a necessária e imprescindível demonstração da base de cálculo do imposto exigido, sequer os critérios utilizados para apuração do montante lançado, até pela incapacidade de realização da diligência requerida, o lançamento padece de vício insanável, inclusive quanto ao exercício do pleno direito de defesa do contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso de Ofício interposto em razão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0090-02/21, que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado em 11/02/2020, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ 203.871,24, apurado nos períodos de abril, julho a setembro, dezembro de 2015, e fevereiro a dezembro de 2016, em decorrência da imputação de uma única infração, descrita a seguir:

*Infração 01 – 07.01.02: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior. Conforme demonstrativo anexo: Substituição Tributária – Antecipação a Menor/Falta de Antecipação – ICMS-ST não antecipado/antecipado a menor.*

A defesa apresentada pelo contribuinte 04/06/2020, inaugurou a lide e após o cumprimento de diligência junto a INFRAZ de origem, foi apreciada pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal em 18/05/2021, fls. 224 a 235 decidindo, por unanimidade, pela nulidade do lançamento, cujo acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

### “VOTO:

*O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.*

*Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal, através da transmissão de Intimação para Apresentação de Livros, Documentos e/ou Prestação de Informações em 13/01/2020, por meio do DTE, mensagem 147.848, lida e científica em 14/01/2020 (fl. 07).*

*A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 16 a 23, impressa de forma amostral, não constando qualquer mídia digital com as planilhas que serviram de base para a autuação.*

*A ciência do Auto de Infração ocorreu em 12/02/2020, de forma pessoal, na pessoa de procuradora devidamente habilitada para tal, de acordo com o documento de fl. 24.*

*Não foi encontrada nos autos qualquer informação fiscal prestada pelo autuante, em que pese afirmação de a mesma existir, inclusive com alteração de valores.*

*De igual modo, antes de qualquer apreciação, entendo pertinente esclarecer o fato de que os prazos processuais devem seguir rigorosamente o estabelecido nos artigos 22, 23 e 24 do RPAF/99, cabendo a sua decretação apenas e tão somente às autoridades a quem é atribuída a necessária competência para tal, como o órgão responsável pelo preparo do processo ou pelos Julgadores e Conselheiros do CONSEF, inexistindo tal atribuição para o autuante fazê-lo, como visto no presente feito.*

*Mesmo raciocínio vale para intimação acerca da concessão, dilatação ou devolução de prazo processual.*

*Por outro lado, lembro da suspensão dos prazos processuais decretada seguidamente pelo Governo do Estado, diante da situação sanitária vivida, o que tenho como não observada ao longo do presente processo.*

*Analizando as arguições defensivas, postas a nível de preliminares, nas suas intervenções processuais, o*

contribuinte autuado se pautou pelo argumento de não ter recebido demonstrativos relacionados com a autuação, ou com os valores constantes do Auto de Infração, apesar de, comprovadamente, ter tentado por todos os meios ao seu alcance, o acesso aos mesmos, como se percebe na documentação acostada às fls. 210 a 215.

Inicio pela preliminar de cerceamento do direito de defesa apresentado, diante do fato do não acesso do contribuinte aos arquivos dos demonstrativos elaborados pelo autuante.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material, funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades: a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte; c) verdade do julgador.

Prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção.

Esclareço ser o direito de ampla defesa uma importante a garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restringidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal (“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”).

Por este princípio, as partes processuais (Fisco e contribuinte), terão amparo (genericamente), de levarem ao processo todos os argumentos necessários para esclarecer a verdade, ou, na sua conveniência manterem silentes de modo a não produzir provas contra si mesmo.

Com tal determinação, o legislador visou o afastamento de eventuais arbitrariedades e desrespeitos às normas jurídicas por parte do Estado frente aos cidadãos, lhes garantindo a necessária segurança jurídica no processo administrativo.

Ainda observo que pelo mesmo, se assegura ao contribuinte o direito de ver os argumentos contrários ao lançamento tributário devidamente apreciados e considerados pelo órgão julgador administrativo, o que se faz neste momento.

Romeu Felipe Bacellar Filho, ainda que analisando o processo administrativo disciplinar (*Princípios Constitucionais do Processo Administrativo Disciplinar*. 2ª. ed. São Paulo: Max Limonad, 2003) afirma que o mesmo deve pautar pela “consagração legal em sentido constitucional”.

A doutrina, representada por Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in *Direito Administrativo*, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

Exige:

- 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;
- 2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;
- 3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;
- 4- direito de apresentar defesa escrita”

Já Roque Antônio Carrazza (*Curso de Direito Constitucional Tributário*. 2009, Malheiros, p. 464), entende “indubitável, portanto, que, mesmo em procedimento administrativo-tributário deve ser garantido aos acusados o direito à ampla defesa antes de serem tomadas, contra eles, quaisquer medidas sancionatórias”.

E complementa (*idem, ibidem*, p. 465): “se o contribuinte desconhece as razões determinantes do lançamento, bem assim os elementos em que ele se apoia, não terá como exercer efetivamente seu direito de defesa, ainda que este lhe venha posteriormente ser reconhecido, sob o aspecto formal”.

Havendo, violação do contraditório e da ampla defesa, o processo se tornará viciado, diante da exigência da bilateralidade na relação processual, oportunizando à outra parte valer-se do direito de responder à imputação feita através de Auto de Infração.

No presente caso, cristalino se apresenta, não somente do folhear dos fólios, como igualmente, dos fatos trazidos nas intervenções defensivas do contribuinte, bem como dos documentos acostados ao feito, ter sido negado o acesso ao contribuinte aos elementos fundamentais e essenciais do lançamento.

E tanto tal direito infelizmente não foi garantido ao contribuinte, diante da negativa de entrega do demonstrativo, que teria lastreado o Auto de Infração, não tendo, pois, livre acesso aos seus elementos, o que lhe tolheu tal direito, impondo severa restrição, o que sustenta e respalda o argumento posto.

*Ao finalizar, o próprio diligente, instado a apresentar o levantamento realizado, opinou pela nulidade do Auto de Infração, frente a ausência de elemento fundamental para a sua análise, não somente pelo contribuinte autuado, como igualmente, pelo julgador.*

*Este princípio, no Código de Processo Civil (CPC, aplicado subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal, na forma do artigo 180 do RPAF/99, se encontra inscrito no seu artigo 7º:*

*“É assegurada às partes paridade de tratamento em relação ao exercício de direitos e faculdades processuais, aos meios de defesa, aos ônus, aos deveres e à aplicação de sanções processuais, competindo ao juiz zelar pelo efetivo contraditório”.*

*De igual forma, não foi obedecido o princípio do contraditório, o qual possui íntima simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.*

*Assim, se tem no contraditório a verdadeira exteriorização da ampla defesa, embora sejam princípios que não se confundem, uma vez que aquele tem valia antes da ampla defesa, ou seja, a partir somente da ciência sobre o processo e suas razões (de fato e de direito) é que se abre a possibilidade de defesa ao sujeito passivo da relação jurídica tributária.*

*Desta maneira, tal princípio, é o exercício do contribuinte (litigante) em demonstrar seus argumentos contra as alegações lhe imputadas, a sua ciência sobre tudo que enseja o processo, em todos os seus aspectos, propiciando o maior equilíbrio possível à relação processual, reduzindo ou anulando qualquer desigualdade que poderia ser suscitada ou aventada.*

*Diante dos argumentos anteriormente alinhados, claro está, em função do cerceamento do direito de defesa observado, que leva a incerteza e insegurança quanto ao cometimento da infração pelo contribuinte autuado, a situação caracterizada no artigo 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99:*

*‘Art. 18. São nulos:*

*(...)*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*(...)*

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator’.*

*Pelos expostos motivos, tenho o Auto de Infração como nulo, ficando prejudicada a apreciação dos demais requerimentos formulados pela empresa em suas intervenções.*

*Recomendo a autoridade competente avaliar, respeitando o prazo decadencial, a possibilidade de realizar nova ação fiscal, no intuito de verificar a existência de valores eventualmente devidos à Fazenda Pública, no período autuado.”*

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$200.000,00, a 2ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, inc. I do RPAF/99.

## VOTO

O Recurso de Ofício em análise, decorre da decisão da 2ª JJF, que julgou Nulo o Auto de Infração, desonerando o contribuinte de exigência superior a R\$200.000,00, referente à imputação ao sujeito passivo da acusação de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS substituição tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição.

O autuado é contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição NORMAL, exercendo a atividade econômica principal de comércio varejista de madeiras e artefatos.

Compulsando os autos e procedendo à análise dos atos praticados no decorrer do trâmite processual, verifico estarem presentes atos que efetivamente não observaram as diretrizes legais e regulamentares, o que compromete a eficácia do lançamento.

Registro que o demonstrativo analítico do levantamento foi apensado aos autos, fls. 16 a 23, impressa em recorte, não constando qualquer mídia digital com os arquivos de demonstrativos que serviram de base para a autuação, assim como não consta qualquer informação fiscal prestada pelo autuante, em que pese a afirmação de que a mesma existe, inclusive com alteração de valores originalmente lançados.

Pelo relato do contribuinte e os fatos registrados nos autos, é patente e verdadeira a alegação da autuada, de que lhe foi negado o acesso aos elementos fundamentais e essenciais do lançamento,

o que pode ser facilmente comprovado, bastando para isso folhear os autos, onde igualmente se constata que foi negada a entrega do demonstrativo que teria lastreado o Auto de Infração, fato que impediu ao contribuinte o livre acesso aos seus elementos, fundamentais para elaboração da defesa.

Acrescente-se o fato de ter a 2<sup>a</sup> JJF convertido o processo em diligência à INFRAZ de origem, fls. 200 e 200-v, com o fito de sanar as deficiências processuais, tendo como resultado o parecer do diligente estranho ao feito, que instado a apresentar o levantamento realizado, opinou pela nulidade do Auto de Infração, frente à ausência de elementos fundamentais para a sua análise, não somente pelo contribuinte autuado, como pelo julgador.

Portanto, mesmo adotando providências que objetivaram sanear o processo, aportando aos autos a informação fiscal e os demonstrativos, verifico que não foram adotadas tais providências, o que impossibilitou inclusive ao julgador apropriadamente examinar a lide, uma vez que o Auditor Fiscal estranho ao feito, tendo declarado a impossibilidade de refazimento dos papéis de trabalho, com vistas a suprir as deficiências apontadas, por não ter mais acesso aos dados dos levantamentos no SIAF, e opina pela decretação da nulidade do Auto de Infração.

Pelo exposto, além da flagrante ocorrência do cerceamento de defesa, e tendo sido declarada pelo diligente frente à inviabilidade de retificação dos levantamentos, conclui-se não ser possível determinar com segurança a infração, o que justificou o julgador de primeira instância acolher os argumentos defensivos e reconhecer a nulidade suscitada, caracterizada no art. 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99.

Por fim, nos termos do art. 21 do citado diploma regulamentar, represento à autoridade fazendária competente, para que analise a possibilidade e pertinência de determinar a renovação do procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, observando-se o aspecto decadencial de constituição do crédito tributário.

Do exposto, não há reparos a fazer à decisão de piso, de modo que NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 **207095.0010/20-2**, lavrado contra **MOREIRA, TOLEDO & CIA. LTDA.** Representa-se à autoridade fazendária competente, para que analise a possibilidade e pertinência de determinar a renovação do procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, observando-se o aspecto decadencial de constituição do crédito tributário.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASLAI BAHIA – REPR. DA PGE/PROFIS