

A. I. Nº - 017241.0013/18-1
AUTUADO - MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO ZENEL LTDA.
AUTUANTE - JACKSON DAVI SILVA
ORIGEM - INFRAZ SERRINHA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 08/04/2021

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0027-04/21-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. Auto de Infração lavrado sem observância de formalidades consideradas essenciais, especialmente quanto à ausência de intimação ao autuado para exibição de livros e documentos fiscais ou cientificação do início da fiscalização, tendo sido o lançamento efetuado na mesma data em que foi emitida a Ordem de Serviço. Base de cálculo obtida através de demonstrativos alheios ao procedimento fiscal propriamente dito, pois, confeccionados meses antes da data considerada como iniciado o procedimento fiscal. Insegurança na determinação da infração. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 04/12/2018, para reclamar crédito tributário no montante de R\$29.795,69, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher, no (s) prazo (s) regulamentar ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Refere-se ao valor do ICMS apurado na conta corrente fiscal da empresa nos meses de agosto de 2013, outubro, novembro e dezembro de 2015, conforme informado no Demonstrativo de Apuração de ICMS e do Crédito Fiscal Acumulado, anexo ao presente processo administrativo fiscal”*.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 113 a 117, requerendo a nulidade do lançamento tributário sob a alegação de que houve preterição ao seu direito de defesa, seja por falta de entrega de demonstrativos, seja por falta de clareza na imputação, seja também porque o mesmo não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, nem o montante do débito tributário, conforme afirma que será demonstrado.

Requeru que caso não seja acolhida a nulidade arguida, que o processo seja convertido em diligência para constatar a verdade dos fatos, em razão dos erros cometidos pelo autuante, por se tratar de supostas infrações que, além de inexistentes, já foram cobradas em outros autos de infração, o que implica ilegalidade da ação fiscal.

Para fim de sustentação da alegada preterição ao direito de defesa, disse que o autuante apontou uma infração que teria sido praticada em períodos de apuração dos exercícios de 2013 e 2015, porém não lhe entregou os termos dos procedimentos fiscais que realizou (início e encerramento), além de não ter sido expedida intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, restando claro, ao seu entender, que o preposto fiscal descumpriu totalmente a legislação, fato que contraria a segurança jurídica, pois deixou de cumprir etapas essenciais para exigir impostos.

Acrescentou que em não havendo Intimação para apresentação de livros e documentos, também não houve exibição da Ordem de Serviço, enquanto que o autuante em 27/12/2017 lavrou o Auto de Infração 0172410030/17-5 com estes e outros vícios formais e também com exigências absurdas de multas.

Ponderou que em 07/12/2018 a INFRAZ/Serrinha lhe enviou pelos Correios um envelope contendo uma Intimação onde consta *“Anexo: cópias das fls. 4 a 6; 16 a 29 e fls. 31 a 108”* referente ao presente

Auto de Infração, lavrado em 04/12/2018, questionando a falta de entrega das demais folhas processuais, o que prejudica sua defesa.

Em seguida, no tópico intitulado *“Da ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o montante do débito”*, disse que *“segundo o RPAF/2012 basta a evidência de erros para ser necessária a diligência”*.

Acrescentou que a referida intimação anexa menciona apenas algumas folhas do processo, destacando que da análise desses documentos se constata que os de fls. 16 a 36 se referem a demonstrativos (peças de outro auto de infração) elaborados em 2012 pelo Auditor Fiscal Carlos Antonio Alves Nunes, que autuou a empresa naquela época. Com este argumento afirmou que disto resulta cerceamento do direito de defesa porque além de ser confundido não encontra os elementos para lastrear sua defesa no tempo hábil, suscitando a nulidade do lançamento com base no Art. 18, do RPAF/BA, por considerar que o trabalho executado pelo autuante não possui base legal e que se baseia em suposições contraditórias, cujo efeito prejudicial merece ser refeito para que se apure o verdadeiro montante de tributo devido.

Acrescentou que a nulidade deve ser declarada, também, porque o lançamento se contradiz, faltando segurança, ao dizer que *“Deixou de recolher no prazo regulamentar ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios”*, e, em seguida, mencionar que *“Refere-se ao valor do ICMS apurado na conta corrente fiscal da empresa”*.

Neste sentido questionou que se há operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, como podem tais operações referirem-se ao valor do ICMS apurado na conta corrente fiscal da empresa? Fato este que, ao seu entender, demonstra insegurança e incerteza no lançamento.

Ao ingressar no mérito da autuação, sustentou que o lançamento é improcedente, conforme afirma que será demonstrado.

Destacou que a acusação refere-se a falta de recolhimento no prazo regulamentar de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais e consta que o valor *do ICMS foi apurado na conta corrente fiscal da empresa nos meses de agosto de 2013, outubro, novembro e dezembro de 2015, conforme informado no Demonstrativo da Apuração do ICMS e do Crédito Fiscal Acumulado, ...”*.

Disse que o autuante em 27/12/2017, lavrou o Auto de Infração nº 0172410030/17-5 alegando uso de crédito que ele julgou que não poderia ser utilizado, sendo que, naquela época possuía um crédito no valor de R\$86.268,86 enquanto que o autuante alegou utilização indevida de crédito fiscal, sustentando que não houve utilização alguma de crédito.

Observou que em 2018, através do presente Auto de Infração, o preposto fiscal trouxe o mesmo fato com o histórico diferente, porém com duvidosa infração: não se sabe se é ICMS não escriturado ou se é ICMS apurado na conta corrente, não se sabendo ao certo qual é a infração, sendo necessário declarar a nulidade do lançamento ou determinar uma diligência por fiscal estranho ao feito para apurar a verdade material e o montante indevido.

Afirmou que as anotações do autuante em relação aos saldos credores do período anterior também são totalmente divergentes dos saldos apurados, afirmando que todos os valores constantes no seu livro Registro de Apuração do ICMS estão corretos, entretanto, o autuante, sem demonstração plausível, considerou valores inteiramente diferentes para efetuar seus cálculos, não deixando claro como os encontrou. A título de exemplo mencionou que o saldo credor existente e registrado no livro fiscal em 01/2013 era R\$30.638,40, contudo o preposto fiscal considerou apenas R\$1.455,76, e que as DMA's conferem com o Registro de Apuração do ICMS.

Com estes argumentos voltou a afirmar a ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o montante do débito, com preterição do direito de defesa, sendo necessário declarar nulidade deste auto de infração e que se constata a necessidade de diligência para dirimir dúvidas e apurar a verdade material, caso a nulidade não seja declarada de imediato.

Quanto ao mérito reafirmou que o lançamento é improcedente porque o ICMS não deixou de ser

recolhido, pois havia crédito superior ao valor exigido registrado no período base do lançamento, considerando ser imprescindível mencionar que o Auto de Infração nº 0172410030/17-5 ainda não foi julgado, sendo necessário o julgamento de ambos ao mesmo tempo porque as infrações estão relacionadas e referem-se ao mesmo período de fiscalização.

Em conclusão requereu:

- Nulidade do Auto de infração, baseado nos princípios do direito tributário e do direito processual, porque o mesmo foi lavrado em desconformidade com o RPAF/BA e Legislação processual em vigor.
- Entrega de todas as folhas do procedimento fiscal para possibilitar a defesa e reabertura de prazo, caso a nulidade não seja declarada.
- Diligência para dirimir dúvidas e apurar a verdade material, caso a nulidade não seja declarada.
- Que os documentos e livros fiscais e contábeis sejam examinados por um Assistente Técnico do CONSEF, antes do julgamento nas instâncias administrativas.
- Improcedência da autuação, segundo os princípios gerais do direito e da legislação tributária, e protesta pela apresentação de provas que porventura não foram apresentadas por não se encontrarem em seu poder.
- Que este Auto de Infração seja julgado concomitantemente com o Auto de Infração nº 0172410030/17-5.

O autuante apresentou Informação Fiscal consoante fls. 177 a 179 rebatendo os argumentos defensivos destacando que hoje com o advento da tecnologia de informação não se faz necessário o Fisco se preocupar em intimar o contribuinte para apresentação de documentos fiscais e exibir Ordem de Serviço, exceto em casos excepcionais, já que, praticamente todas as informações que o preposto fiscal necessita para cumprir suas tarefas fiscalizadoras se encontram armazenadas eletronicamente no sistema fazendário. Disse que todas as planilhas e demonstrativos que deram origem a autuação foram entregues ao autuado, conforme atestado pelo próprio à fl. 114, não havendo que se cogitar prejuízo à defesa, enquanto que os demais documentos necessários à defesa o autuado já os tem em seu poder.

Disse que as alegações defensivas relativas aos documentos de fls. 16 a 36 se referem a peças do Auto de Infração nº 232957.0001/2012 que foram utilizados no Auto de Infração nº 0172410030/17-5 e que também foram utilizados neste Auto de Infração com o intuito de registrar o valor do crédito fiscal de Ativo nos valores de R\$1.735,40 e R\$187,81 de antecipação parcial as quais o autuado tem direito, evitando, assim, prejuízo ao mesmo na reconstituição da conta corrente fiscal.

Quanto ao mérito da autuação disse que se trata de apuração através da conta corrente fiscal do autuado, pontuando que em dezembro de 2017 a empresa foi autuada através do A.I. 0172410030/17-5, juntado aos autos pelo próprio autuado, no qual não foi incluso o roteiro conta corrente fiscal, o qual foi executado posteriormente através da Ordem de Serviço nº 506289/18 – Auditoria Sumária, sendo possível se observar nesse documento, fl. 151, que existe um demonstrativo de apuração do ICMS e do crédito fiscal acumulado em 2012, elaborado em 20/12/2017, com o objetivo de estornar o valor do crédito utilizado de forma irregular, no período de maio a dezembro/2012.

Neste sentido disse que a empresa foi fiscalizada por outro auditor fiscal até o ano de 2012, Processo nº 232957.0001/12-7, sendo apurado falta de pagamento de Difal no montante de R\$83.299,37, tendo o autuado efetuado o parcelamento do débito em 25 vezes, gerando uma parcela mensal a ser paga no valor de R\$3.331,79, e utilizado esse valor como se fosse a parcela de 1/48 a que teria direito, quando deveria ter utilizado o valor de R\$1.734,10, fls. 149 e 150.

Informou que em 20/12/2017 foi elaborado o demonstrativo de fl. 151 estornando o crédito no valor de R\$3.331,79 que teria sido utilizado de forma indevida, chegando a um resultado de crédito acumulado para o período seguinte, dezembro/2012 na ordem de R\$5.675,66 e não o valor de R\$29.741,93 indicado na DMA.

Acrescentou que em janeiro/2013, diferentemente do quanto alegado pelo autuado, efetuados os lançamentos a débito e a crédito em sua conta corrente fiscal, restou um saldo credor para o período seguinte de R\$1.455,76 e não o valor destacado na DMA 01/2013 no valor de R\$30.638,40.

Concluiu mantendo a autuação integralmente.

Em 31 de julho de 2019 o PAF foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF nos seguintes termos:

A acusação constante nestes autos está posta nestes termos: “Deixou de recolher, no(o) prazo(s) regulamentar(es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Refere-se ao valor do ICMS apurado na conta corrente fiscal da empresa nos meses de agosto de 2013, outubro, novembro e dezembro de 2015, conforme informado no Demonstrativo da Apuração do ICMS e do Crédito Fiscal Acumulado, anexo ao presente processo administrativo fiscal”. Valor lançado R\$29.795,69.

No primeiro momento a acusação trata de operações não escrituradas nos livros fiscais próprios e, em seguida, menciona que se trata de imposto apurado na conta corrente fiscal, nos meses acima mencionados, de acordo com o informado nos demonstrativos de fls. 4 e 5.

O autuado alega cerceamento ao seu direito de defesa por não lhe ter sido entregue parte dos documentos que embasaram o lançamento enquanto que no mérito questiona a existência de divergências nos saldos credores oriundos de períodos anteriores, considerados pelo autuante, os quais não coincidem com aqueles constantes em seu livro RAICMS, citando como exemplo o mês 01/2013 onde o saldo credor é no valor de R\$30.638,40 (DMA e livro RAICMS fls. 37 a 39) enquanto que o autuante considerou apenas R\$1.455,76.

Considerando que o levantamento fiscal diz respeito a uma reconstituição da conta corrente fiscal do autuado, fls. 4 a 6, cujo marco inicial foi o mês de janeiro/13 com repercussão em todos os demais meses tendo em vista a ocorrência de saldos credores, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à ASTEC/CONSEF no sentido de que auditor(a) fiscal por ela designado adote as seguintes providências:

1 – No demonstrativo de crédito acumulado fl. 151, através do qual o autuante determinou o saldo credor no valor de R\$5.675,66 em dezembro/12, o qual foi transferido para o mês de janeiro/13 em seu demonstrativo de fl. 04, incluir, a partir do mês de maio/12 até o mês de dezembro/12, a parcela mensal no valor de R\$1.735,40 (1/48) referente ao crédito ao qual o autuado faz jus decorrente de aquisições para o Ativo Imobilizado, processo nº 232957.0001/12-7 (R\$83.299,37 : 48 meses), tendo em vista que o parcelamento do débito se iniciou em maio/12, enquanto o autuante efetuou a partir desse mês (maio/12) o estorno de crédito no valor de R\$3.331,97 referente ao dito parcelamento, porém não considerou o crédito ao qual o autuado faz jus no referido valor.

2 – Com base nesses elementos, elaborar novos demonstrativos de apuração do ICMS fls. 04 a 06;

Em seguida o PAF deverá ser encaminhado à Infaz de origem para que o autuado seja cientificado do resultado da diligência ora solicitada, fazendo-lhe entrega de cópia da mesma acompanhada da presente solicitação, bem como de cópia da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 177 a 179, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para manifestação. Após, o autuante também deverá se pronunciar.

Ao final o PAF deverá retornar ao CONSEF para prosseguimento da instrução e posterior julgamento.

Através do Parecer ASTEC nº 0043/2019, fls. 184 a 189, esse Órgão Técnico do CONSEF efetuou uma síntese do pedido de diligência e assim se posicionou:

“No demonstrativo de crédito acumulado fl. 151, através do qual o autuante determinou o saldo credor no valor de R\$5.675,66 em dezembro/12, o qual foi transferido para o mês de janeiro/13 em seu demonstrativo de fl. 04, conforme determinação do Senhor Relator, foi incluído a partir do mês de maio/12 até o mês de dezembro/12 a parcela mensal no valor de R\$1.735,40 (1/48) referente ao crédito ao qual o autuado faz jus decorrente de aquisições para o Ativo Imobilizado, processo nº 232957.0001/12-7 (R\$83.299,47 / 48 meses), tendo em vista que o parcelamento do débito se iniciou em maio/12, enquanto o autuante efetuou a partir desse mês (maio/12) o estorno de crédito no valor de R\$3.331,07 referente ao dito parcelamento, porém não considerou o crédito ao qual o autuado faz jus no referido valor.

Com base nesses elementos, foi incluída a parcela de R\$1.735,40 a partir de maio/2012 até dezembro/2012, sendo elaborados novos demonstrativos de apuração do ICMS, conforme fls. 186/189”.

Em seguida apresentou um quadro apresentando os novos valores do débito apurado: mês out/15 R\$3.688,80, mês de nov/15 R\$9.876,82 e mês dez/15 R\$4.604,66 totalizando o débito na quantia de

R\$18.170,28, enquanto que às fls. 186 a 188 estão anexadas as planilhas analíticas da apuração levada a efeito pela ASTEC/CONSEF.

Intimado a se manifestar a respeito da diligência realizada pela ASTEC o autuado pontuou que a exigência fiscal, com base no mesmo, foi reduzida de R\$29.795,69 para R\$18.170,28, entretanto considera que o referido Parecer Técnico *“ainda está confuso”* pois oito parcelas de R\$1.735,40 correspondem a R\$13.899,20 a ser diminuído do débito original, o que resultaria em um valor devido de R\$15.896,49.

Disse, também, que efetivamente começou a usar o crédito em maio/2012 em vinte e cinco parcelas de R\$3.331,97 ao invés de 1/48 parcelas, pois não utilizou esse crédito nos vinte e três meses anteriores a que teria direito se tivesse registrado o documento fiscal da aquisição e que não haveria tempo para utilização *a posteriori*. Por isso pede que seja considerado o crédito integral pago, pois de outra forma estará perdendo vinte e três parcelas e tendo prejuízo neste sentido.

Em 29 de maio/20 o PAF foi convertido em diligência ao autuante para que este se pronunciasse a respeito do Parecer ASTEC, tendo este dito que está de acordo com o mesmo, fl. 201.

VOTO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 04/12/2018, para reclamar crédito tributário no montante de R\$29.795,69, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher, no (s) prazo (s) regulamentar ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Refere-se ao valor do ICMS apurado na conta corrente fiscal da empresa nos meses de agosto de 2013, outubro, novembro e dezembro de 2015, conforme informado no Demonstrativo de Apuração de ICMS e do Crédito Fiscal Acumulado, anexo ao presente processo administrativo fiscal”*.

Da leitura da acusação acima, se vê que a mesma indica que houve falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar, em razão de operações não escrituradas nos livros fiscais, sem a indicação de quais seriam essas operações, e, em seguida, consta que se trata de ICMS apurado através do refazimento da conta corrente fiscal, o qual consta como efetuado através de demonstrativos efetuados em 13 de junho de 2018, bem antes de iniciada e concluída a ação fiscal, que ocorreu, ambas no dia 04/12/2018. Portanto, de início, já se vislumbra uma acusação insegura, pois contém situações distintas, ou sejam, falta de registro de operações nos livros fiscais e refazimento da conta corrente fiscal.

O autuado requereu a nulidade do Auto de Infração, sob alegação de que os atos praticados pelo Fisco culminaram em preterição ao seu direito de defesa.

Alegou que não lhe foram entregues os Termos de Início e de Encerramento de Fiscalização, que houve falta de intimação para exibição de livros e documentos fiscais e que não houve exibição pelo autuante da Ordem de Serviço para execução da fiscalização.

Apesar do presente PAF ter sido convertido em diligência para revisão do lançamento, portanto, questão relacionada ao mérito da autuação, o que, em princípio, levaria a crer que estariam superados os argumentos apresentados pelo autuado em preliminar, vejo que, do exame de forma mais detalhada desses argumentos, algumas questões de ordem formais vieram à tona, as quais necessitam ser analisadas mais detidamente e, conseqüentemente, aqui enfrentadas.

Assim é que, quanto ao questionamento formulado pelo autuado, a respeito da Ordem de Serviço nº 506289/18, cuja cópia está afixada à fl. 02-A dos autos, apesar de se tratar de um instrumento interno, de cunho administrativo, que não carece de exibição ao contribuinte para efeito de realização de auditoria fiscal, da análise da mesma, algumas questões importantes se evidenciaram e que não podem ser ignoradas.

De acordo com o documento de fl. 02-A, Ordem de Serviço nº 506289/18, consta que esta foi emitida no sistema em 04/12/2018 às 14:31:18h e não contém a assinatura do emissor e nem o *“de acordo”* da autoridade superior. Apesar de emitida em 04/12/2018, indica que a fiscalização

deveria ser iniciada em 01/12/2018, portanto, anterior à data da emissão da O.S. e o período a ser fiscalizado seria de 01/01/2013 a 31/12/2015, logo, três exercícios.

Pois bem, à luz do quanto acima descrito, **veja que o Auto de Infração foi lavrado no mesmo dia da emissão da O.S., ou seja, 04/12/2018, às 14:36h**, e não contém o visto do saneador e nem da autoridade fazendária competente.

Vê-se, portanto, **que a O.S. foi emitida às 14:31:18h do dia 04/12/2018 e o Auto de Infração foi lavrado às 14:36:00 do mesmo dia**, ou seja, segundo se verifica nos autos, **em pouco mais de quatro minutos**, foram considerados como fiscalizados os exercícios de 2013 a 2015, em relação a auditoria na conta corrente fiscal do autuado, o que, ao meu entender, é impossível, pois para se refazer uma conta corrente fiscal, que trata da apuração mensal do imposto, necessita se manusear uma série livros e documentos fiscais, o que não pode ser feito em apenas quatro minutos, para três exercícios.

No que diz respeito à alegação de ausência de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, assiste razão ao autuado, já que não ocorreu a intimação ao mesmo, com concessão do prazo regulamentar para apresentação de livros e documentos fiscais, em afronta aos Arts. 26, III e 28, I e II do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

No tocante ao Termo de Início de Fiscalização, este também não existe, pois, o doc. de fl. 03, tido como Termo de Início de Fiscalização é inservível para essa finalidade, pois foi lavrado em folha avulsa, sem o conhecimento pelo autuado já que não existe assinatura do mesmo no referido termo, o qual, a rigor, deveria ter sido lavrado no livro próprio.

Consta também, que as planilhas base para autuação, fls. 14 a 16, foram elaboradas em 13 de junho de 2018, portanto, bem anteriores às datas consideradas como de início da ação fiscal e da lavratura do Auto de Infração, que se deram, ambas, em 04/12/2018. Além disso, os demonstrativos de fls. 16 a 36 foram lavrados por outro auditor fiscal para subsidiar a lavratura de Auto de Infração distinto do presente, expedido em data anterior ao que se aprecia.

Assim é que, o conjunto de falhas acima delineadas, fragiliza o lançamento tributário no tocante à sua formalização, configurando-se vícios formais insanáveis, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, declaro a nulidade do presente Auto de Infração, e recomendo à autoridade fazendária competente que, por se tratar de anulação de lançamento tributário de natureza formal, analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo das falhas indicadas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 017241.0013/18-1, lavrado contra **MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO ZENEL LTDA**. Recomendação à autoridade fazendária competente que, por se tratar de anulação de lançamento tributário de natureza formal, analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2021.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR