

PROCESSO	- A. I. N° 232943.0009/17-6
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SUPERMERCADO CARISMA LTDA.
RECORRIDOS	- SUPERMERCADO CARISMA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0195-02/21-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/10/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0272-11/23-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Imposto apurado pelo próprio sujeito passivo em seus livros fiscais, mas não oportunamente recolhido ao Erário. Impugnação estranha ao feito não elide a acusação fiscal. Aplica-se ao caso as disposições dos artigos 140 a 143 do RPAF. Valor reduzido por exclusões de valores compostos em denúncias espontâneas antes do início da ação fiscal, em face de diligências deferidas *ex officio*. Rejeitada a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto da relatora. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0195-02/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe lavrado em 25/09/2017, exige ICMS de R\$ 307.433,53 em função da seguinte infração.

Infração 01 – 02.01.01: *Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.*

Período: Janeiro a Dezembro 2015 e Janeiro a abril e Junho de 2016.

Enquadramento legal: Arts. 2º, I, e 32 da Lei 7.014/96 C/C art. 332, I do RICMS-BA. **Multa:** 60% prevista no Art. 42, “f” da citada lei.

O autuado apresentou impugnação (fls. 100 a 112) e informação fiscal prestada pelo autuante (fls. 115 e 116), a instrução fiscal foi concluída e os autos remetidos à apreciação da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte reduzindo o valor do Auto nos seguintes termos:

VOTO

O lançamento de ofício processado exige o valor de R\$ 307.443,53, acusando falta de recolhimento de ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo e documentos de fls. 02, 03, 95, 118, 119, 142 e 164- 167, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º, 41, 42, 44, 45 e 46 do RPAF); c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-94, 139-140 e CDs de fls. 96 e 141); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Por consequência, rejeito o pedido de nulidade formulado.

A exação fiscal decorre de obrigação tributária liquidada por Autoridade Fiscal competente do Ente tributante,

mediante regular procedimento administrativo, cujos elementos determinantes previstos no art. 142 do CTN (ocorrência do fato gerador; determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo e multa proposta) constam claramente identificados nos autos.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Vê-se nos autos que a exação fiscal se refere ao ICMS que o próprio sujeito passivo apurou no RAICMS no período acima relatado, mas oportunamente não recolheu ao Erário (fls. 07-88).

Tendo em vista o disposto no art. 54-A do RPAF e considerando que no INC do contribuinte há informação de vários lançamentos baseados no citado artigo, cujos períodos coincidem com o do presente PAF, por unanimidade dos julgadores, na assentada de julgamento do dia 19/06/2018, o PAF foi convertido em diligência à Infaz de Origem para ajustar o procedimento fiscal conforme o disposto no art. 54-A do RPAF, excluindo os valores correspondentes aos débitos declarados, efetuando-se, por consequência, as providências regulamentares a respeito:

Art. 54-A. O débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa em confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.

Por consequência, conforme informação de fl. 138 e planilhas de fls. 139-140, o Autuante e diligente dizendo ter incluído valores de denúncias espontâneas de débitos que coincidem com os períodos reclamados no lançamento fiscal em lide, apresenta novo demonstrativo de débito reduzindo a exação original de R\$ 307.443,53 para R\$ 164.899,91.

Pois bem. Quiçá por haver outros lançamentos de ofícios exigindo ICMS por cometimento de variadas infrações, de pronto observo que as peças defensivas não cuidam objetivamente do caso em apreço. São imprecisas, confusas, truncadas, contraditórias, absurdas e incoerentes, a ponto de denotar um certo descaso com a atuação da Administração Tributária, pois, além de não objetar os dados da exação fiscal como orientado pelo art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, sem qualquer nexo entre eles – nem com a infração tratada neste PAF -, ora diz que o lançamento tem por fundamento a “falta de documentos ou comprovantes de entrada e saída”, ora diz decorrer de “arbitramento de base de cálculo”, ou tratar-se de “falta de recolhimento de imposto por antecipação parcial”, ou até mesmo de cobrança de ICMS por diferença entre alíquotas internas e interestaduais, como impresso na última manifestação autuada (fl. 154).

É mais, em apoio à confusão descrita, o advogado procurador do sujeito passivo exaustivamente reproduz doutrinas e decisões judiciais que não se aplicam à espécie da infração tratada nos autos, de modo a convencer-me que a Defesa se destina meramente a procrastinar o cumprimento do crédito devidamente constituído ou a sua exigibilidade mediante a pertinente cobrança legal. Portanto, por serem estranhas ao mérito do procedimento fiscal em apreço, a Impugnação e demais manifestações defensivas são incapazes de produzirem os efeitos pretendidos pelo sujeito passivo.

Aplica-se ao caso, por conseguinte, as disposições dos artigos 141, 142 e 143 do RPAF, abaixo transcritos:

Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.

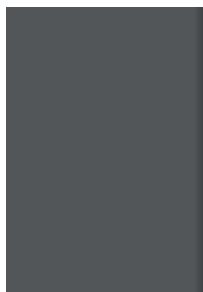
Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

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

Sem embargo, tendo em vista a disposição do art. 142 do CTN, entregando ao Auditor Fiscal autuante a privativa competência para constituir o crédito fiscal em discussão no presente PAF, sem nada mais ter que reparar quanto ao procedimento fiscal em lide, cuja exação correspondente foi oportuna e regularmente ajustada nos termos previstos no art. 18, § 1º, do RPAF, tenho a acusação fiscal como parcialmente subsistente, acolhendo o ajuste efetuado reduzindo seu valor para R\$ 164.899,91, cujo demonstrativo de débito exponho após a reprodução do art. 142, do CTN:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Parágrafo

único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.



Art. 142. Compete privativamente à lançamento, assim entendido o procedimento gerador da obrigação correspondente, devido, identificar o sujeito passivo e, sen

Parágrafo único. A atividade administrativa é de responsabilidade funcional.

DEMO	
Data Ocorrência	Data Vencimento

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. RESOLUÇÃO ACORDAM os membros da 2 a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232943.0009/17-6, lavrado contra SUPERMERCADO CARISMA LTDA., devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 164.899,91, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Em função da redução do valor do Auto de Infração, do valor de R\$ 307.443,53 para R\$ 164.899,91, a Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício para esta Câmara, nos termos do Art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado com a Procedência em Parte, o autuado interpõe Recurso Voluntário (Fls. 379 a 384) com base no Art. 169, inciso I, alínea "b" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 nos seguintes termos.

Inicialmente diz que o presente caso é um daqueles em que o Contribuinte se vê numa situação de tamanha dificuldade que sequer tem condições de honrar a dívida gerada, o que é agravado, de um lado, por conta da grave crise financeira instaurada no país, e, segundo, por conta da reviravolta jurisprudencial do STF em considerar como crime o não recolhimento do tributo confessado.

Nessa linha, estimula-se a sonegação claramente, em detrimento dos contribuintes que declaram suas obrigações e ficam esperando melhores ventos para a quitação dos tributos confessados, ainda que em parcelamento.

Lembra que a Recorrente, comprovadamente, não possuía, ao tempo dos fatos geradores, qualquer capacidade financeira de quitação dos tributos, o que instaura a possibilidade de ter a sua culpabilidade excluída, seja princípio da razoabilidade, seja pela inexigibilidade de conduta diversa. Até porque, no presente caso estão presentes os requisitos de proteção de um bem jurídico importante, em detrimento de outro inferiormente importante, como explica o professor Guilherme Nucci.

Ao final e ao cabo, como sublinha Hugo de Brito Machado, “não é razoável equiparar-se a conduta daquele que deixa de pagar em razão de dificuldades financeiras que colocam em risco a continuidade da empresa, à daquele que deixa de pagar movido apenas pela ganância”.

Por esta razão, a jurisprudência é acorde em afirmar que importa analisar o caso concreto para não se condenar quem não tem culpa por eventuais fluxos de caixa e cita o Agravo Regimental (STJ - AgRg no AREsp: 1346506 GO 2018/0208016-5, Relator: Ministra LAURITA VAZ, Data de Julgamento: 26/03/2019, T6 - SEXTA TURMA, Data de Publicação: DJe 10/04/2019).

Diz que no voto, os Ministros assentaram que: “portanto, o não pagamento de ICMS, de valores devidamente lançados nos livros fiscais da empresa contribuinte, tratou não apenas de mera inadimplência, mas também de inexigibilidade de conduta diversa, decorrente da inviabilidade fática de se promover o pagamento, como reconhecido na sentença. Daí, não há que se falar em crime contra a ordem tributária (apropriação indébita), de sorte que a manutenção da absolvição é medida necessária, porém, por atipicidade da conduta nos termos do art. 386, inciso III (não constituir o fato infração penal), do Código de Processo Penal”.

Cita ainda outras decisões no mesmo sentido, conforme abaixo:

APELAÇÃO CRIMINAL. ORDEM TRIBUTÁRIA. ICMS. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. ABSOLVIÇÃO. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. Em que pese a comprovação de materialidade e autoria, impõe-se a absolvição pela inexigibilidade de conduta diversa, provocada pela recuperação judicial e precária condição financeira da empresa. Apelo defensivo provido e recurso ministerial prejudicado. (TJ-GO - APR: 110520520158090175, Relator: DES. IVO FAVARO, Data de Julgamento: 06/08/2019, IA CAMARA CRIMINAL, Data de Publicação: DJ 2820 de 02/09/2019).

APELAÇÃO CRIMINAL. CRIME CONTRA A ORDEM TRIBUTÁRIA (ART. 2T II, DA LEI 8.137/90). ICMS PRÓPRIO. TIPICIDADE DA CONDUTA. ENTENDIMENTO UNIFORMIZADO PELO STJ. INEXIGIBILIDADE DE CONDUTA DIVERSA. 1- Consoante recente orientação da Terceira Seção do STJ, no julgamento do HC ne 399.109 - SC (2017/0106798-0), publicado em 31.08.2018, uniformizou-se os entendimentos divergentes, prevalecendo aquele no sentido de que, o caso de não repasse do ICMS aos cofres públicos, em quaisquer das hipóteses (seja em operações próprias, seja na condição de responsabilidade tributária por substituição), configura o crime previsto no artigo 22, inciso II, da Lei 8.137/90, quando o agente, na qualidade de sujeito passivo da obrigação se apropria do valor referente ao imposto, em vez de recolhê-lo ao Fisco. 2- Havendo prova robusta a respeito da excepcionalidade da situação deficitária da empresa e que os sócios agiram homenageando os princípios da função social e da preservação da empresa, em salvaguarda dos interesses da sociedade empresária e do sustento de sua família, há de se reconhecer a tese de inexigibilidade de conduta diversa. 3- Recurso conhecido e provido. (TJ-GO - APR: 636583920178090175, Relator: DES. J. PAGANUCCI JR., Data de Julgamento: 24/01/2019, IA CAMARA CRIMINAL, Data de Publicação: DJ 2680 de 04/02/2019)

Por esta razão, diz que mera dificuldade momentânea não pode implicar qualquer responsabilidade pessoal ao seu sócio. No tempo próprio poderá haver a quitação e, portanto, extinto estará o crédito tributário.

Pelo exposto, requer a total improcedência da autuação, bem como que aludido Auto de Infração não traga qualquer repercussão além da fiscal, tendo em vista que a configuração da dívida, se realmente devida, decorreu única e exclusivamente por ausência de caixa do contribuinte.

Com base nos documentos acostados aos autos analisados por esta relatora, considerando que não consta anexado ao PAF os livros de apuração do ICMS ou recibos extraídos do EFD ICMS, nem tampouco os recibos de entrega de DMA que pudesse verificar/confirmar os valores apresentados na infração, e após consulta aos dados do autuado no sistema INC, no qual não constam os valores apresentados na infração, estando o autuado obrigado à entrega do EFD desde 2013, em sede de julgamento, na sessão realizada em 20/07/2022, os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiram remeter os autos à INFRAZ DE ORIGEM, a fim de que fossem esclarecidas as informações a seguir:

Pelo Autuante:

- a)** Informar quais documentos subsidiaram os valores que estão sendo cobrados no Auto de Infração em epígrafe, uma vez que constam nos autos apenas resumos da apuração do ICMS, que não são do EFD ICMS.
- b)** Anexar ao PAF os documentos que originaram a autuação, na hipótese de não ser aqueles já anexados às fls. 007 a 088.

Em atendimento à diligência (Fls. 208/209) o auditor fiscal respondeu que os documentos anexados às fls. 007 a 088 representam o livro de Apuração da autuada na sua integralidade e não resumos, visto que a empresa autuada não apresentou EFD no período auditado. Diz ainda que a autuação foi originada a partir dos documentos anexados, apresentados pelo contribuinte, em atendimento a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (Fl. 05).

Atendidas as solicitações acima, o processo foi encaminhado ao CONSEF, para julgamento.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)

Em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal nº 0195-02/21-VD, que por unanimidade, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe

lavrado em 25/09/2017, exige ICMS de R\$ 307.433,53 em função de ter deixado de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios foram interpostos Recurso de Ofício e Voluntário nos termos do Art. 169, I, alíneas “a” e “b” do RPAF.

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 2ª JJF desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado no valor de R\$ 307.443,53 para R\$ 164.899,91, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta Câmara, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, verifico que os julgadores de primeira instância, converteram o PAF em diligência à INFRAZ DE ORIGEM para ajustar o procedimento fiscal conforme o disposto no art. 54-A do RPAF, ou seja, excluir os valores correspondentes aos débitos declarados, em informações econômico fiscais e denúncias espontâneas.

Consequentemente, conforme informação de fl. 138 e planilhas de fls. 139-140, o Autuante e diligente verificando ter incluído valores de denúncias espontâneas de débitos que coincidem com os períodos reclamados no lançamento fiscal em epígrafe, apresentaram novo demonstrativo de débito reduzindo a atuação original de R\$ 307.443,53 para R\$ 164.899,91.

Desta forma, entendo que não merece reparo a decisão de piso no que tange a redução de valor. Assim sendo, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário a principal alegação da Recorrente, é que comprovadamente, não possuía, ao tempo dos fatos geradores, qualquer capacidade financeira de quitação dos tributos, o que instaura a possibilidade de ter a sua culpabilidade excluída, seja pelo princípio da razoabilidade, seja pela inexigibilidade de conduta diversa.

Cita Hugo de Brito Machado, ao dizer que “não é razoável é equiparar-se a conduta daquele que deixa de pagar em razão de dificuldades financeiras que colocam em risco a continuidade da empresa, à daquele que deixa de pagar movido apenas pela ganância” e agravos regimentais que havendo prova robusta a respeito da excepcionalidade da situação deficitária da empresa e que os sócios agiram homenageando os princípios da função social e da preservação da empresa, em salvaguarda dos interesses da sociedade empresária e do sustento de sua família, há de se reconhecer a tese de inexigibilidade de conduta diversa.

Verifico que a base da autuação é o Art. 2º, inciso I e Art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 332, inciso I do RICMS/BA e multa aplicada com base no Art. 42, inciso II, alínea “f” da citada Lei. Importante analisar as fundamentações para a autuação.

Lei nº 7014/96

Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;

...

Art. 32. O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado.

...
Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...

II - 60% (sessenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente:

...
f) quando ocorrer qualquer hipótese de infração diversa das previstas nesta Lei que importe descumprimento de obrigação tributária principal, em que não haja dolo, inclusive quando da utilização indevida ou antecipada de crédito fiscal;

RICMS/BA.

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

I - até o dia 9 do mês subsequente:

a) ao da ocorrência dos fatos geradores, tratando-se de contribuintes sujeitos ao regime de conta corrente fiscal de apuração do imposto;

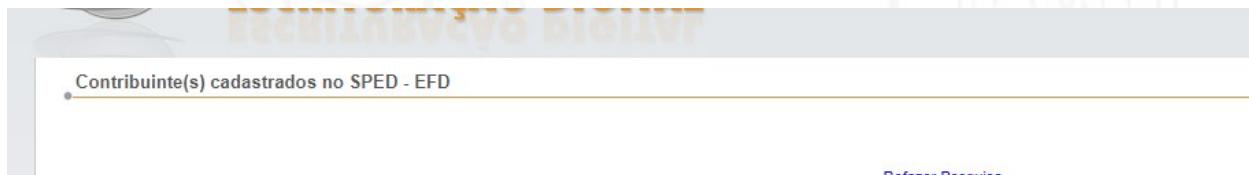
Pelo que se observa, a autuação baseia-se na falta de recolhimento do ICMS nos prazos regulamentares escriturados nos livros fiscais próprios.

Em que pese a falta de recolhimento do imposto nos prazos regulamentares ser considerada uma infração, inclusive sujeita a multa e penalidades cabíveis, um ponto merece atenção no que diz respeito a lavratura da autuação, é que o autuante lavrou a autuação pela falta de recolhimento do ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, porém, os documentos utilizados pela autuação são cópia de livros de apuração de ICMS que não correspondem aos registros da EFD.

Os documentos utilizados pela autuação não se tratam daqueles previstos nos Art. 248 do RICMS/BA, qual seja, a Escrituração Fiscal Digital – EFD que é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Nos autos também não constam cópias dos Recibos e Resumos da DMA – Declaração Mensal de Apuração que comprovem os débitos informados pela Recorrente e não recolhidos.

Verificando a situação do contribuinte, no site <http://www.sped.fazenda.gov.br/spedfiscalserver/ConsultaContribuinte/default.aspx> em 17/07/2022, é possível verificar que a Recorrente estava obrigada ao envio do SPED Fiscal (SPED IPI/ICMS) desde 01/01/2013.



Ocorre que, não pode a autuação cobrar o valor do imposto lançado nos livros fiscais próprios e não recolhido tempestivamente, uma vez que os documentos que serviram de base para autuação não são aqueles exigidos pela legislação tributária vigente.

Para o caso em epígrafe, a autoridade fiscal deveria ter utilizado o disposto o Art. 22 da Lei nº 7014/96, para arbitrar a base de cálculo do ICMS:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;

II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;

Por todo o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Com todo respeito ao posicionamento adotado pela Conselheira Relatora, devo discordar da decisão, que em resumo se fundamentou, conforme trecho abaixo:

Os documentos utilizados pela autuação não se tratam daqueles previstos nos Art. 248 do RICMS/BA, qual seja, a Escrituração Fiscal Digital – EFD que é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual e para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional.

Nos autos também não constam cópias dos Recibos e Resumos da DMA – Declaração Mensal de Apuração que comprovem os débitos informados pela Recorrente e não recolhidos.

Ocorre que, não pode a autuação cobrar o valor do imposto lançado nos livros fiscais próprios e não recolhido tempestivamente, uma vez que os documentos que serviram de base para autuação não são aqueles exigidos pela legislação tributária vigente.

A infração foi lançada como sendo pela falta de recolhimento nos prazos regulamentares referentes a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Foi juntada como prova a apuração de ICMS conforme fls. 07/94. Consta recibo de devolução de livros e documentos fiscais pertencentes ao contribuinte autuado, fl. 95.

Contudo, é importante relatar fatos do processo, absolutamente incomuns, que não foi possível compreender com exatidão no voto recorrido, nem no Recurso Voluntário e nem mesmo no voto da eminentíssima relatora.

Às fls. 100/112 o recorrente ingressa com impugnação intitulada DAS RAZÕES DO RECURSO VOLUNTÁRIO, não concordando com o acórdão “aqui recorrido” por julgar procedente em parte o lançamento. Alega que o autuante com fundamento de falta de documentos termina por arbitrar os valores de tais produtos, sendo uma forma de arbitramento e não revela ao contribuinte quais parâmetros foram calculados ferindo princípios constitucionais. Insiste como arbitramento sendo prova subsidiária e que é um “processo feito por árbitros ou peritos” para determinar valores de bens, direitos, serviços. A seguir alega a inobservância do princípio da não cumulatividade, da não seletividade e da violação ao princípio do não confisco.

Fica evidente que a impugnação provavelmente resultou do Recurso Voluntário de outro processo, que não guarda correlação com os fatos expostos no lançamento. O relator *a quo*, inclusive mostrou-se indignado com a peça defensiva:

Pois bem. Quiçá por haver outros lançamentos de ofícios exigindo ICMS por cometimento de variadas infrações, de pronto observo que as peças defensivas não cuidam objetivamente do caso em apreço. São imprecisas, confusas, truncadas, contraditórias, absurdas e incoerentes, a ponto de denotar um certo descaso com a atuação da Administração Tributária, pois, além de não objetar os dados da exação fiscal como orientado pelo art. 123 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF, sem qualquer nexo entre eles – nem com a infração tratada neste PAF -, ora diz que o lançamento tem por fundamento a “falta de documentos ou comprovantes de entrada e saída”, ora diz decorrer de “arbitramento de base de cálculo”, ou tratar-se de “falta de recolhimento de imposto por antecipação parcial”, ou até mesmo de cobrança de ICMS por diferença entre alíquotas internas e interestaduais, como impresso na última manifestação autuada (fl. 154).

É mais, em apoio à confusão descrita, o advogado procurador do sujeito passivo exaustivamente reproduz doutrinas e decisões judiciais que não se aplicam à espécie da infração tratada nos autos, de modo a convencer-me que a Defesa se destina meramente a procrastinar o cumprimento do crédito devidamente constituído ou a sua exigibilidade mediante a pertinente cobrança legal. Portanto, por erem estranhas ao mérito do procedimento fiscal em apreço, a Impugnação e demais manifestações defensivas são incapazes de produzirem os efeitos pretendidos pelo sujeito passivo.

O autuante na informação fiscal, fl. 15 diz que a defesa apresentada é meramente procrastinatória pois não aborda o tema tratado no Auto de Infração e chama de “armadilha do Ctrl + C/Ctrl + V” pois em nenhum momento alegou falta de documentos nem tampouco arbitrou valores para os produtos, pois os valores foram escriturados nos livros fiscais da empresa e não recolhidos.

Tendo sido encaminhada cópia da informação fiscal para o contribuinte, este se manifestou mais uma vez com aparente descaso, dizendo não se conformar com o Auto de Infração e a decisão de primeira instância da qual foi cientificado em 24.01.2018, sendo que o auto foi julgado apenas na data de 14.10.2021 mais de 03 anos depois. Diz que compulsando os autos o auditor fiscal não levou em consideração que todos os livros fiscais contidos no SPED foram apresentados e pede diligência.

Por iniciativa da própria Junta, o processo foi baixado em diligência para se ajustar o lançamento já que em consulta ao INC se constatou pagamentos de débitos declarados, tendo sido reduzido o lançamento.

Tomando conhecimento da diligência o advogado do recorrente mais uma vez apresentou manifestação completamente destoante dos fatos, argumentando inobservância de seletividade porque o fisco “não aplicou alíquota de 7% para os produtos abrangidos; arroz, feijão, milho, etc.” e concluiu à fl. 154 que “não há que se falar em obrigação tributária que justifique a cobrança do diferencial de alíquotas”.

O autuante ao tomar conhecimento da manifestação, se pronunciou mais uma vez que a manifestação é meramente procrastinatória pois a defesa provavelmente trata de outro Auto de Infração, daí a indignação expressa pelo voto recorrido, pois é incomum que sucessivamente a defesa do contribuinte insista em tratar de assunto diverso do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário propriamente dito, o recorrente apenas alega grave crise financeira e ao tempo dos fatos geradores não possuía qualquer capacidade financeira. Traz agravo regimental do STJ em que o ““não pagamento do ICMS” não implica em crime contra a ordem tributária. Que por esta razão, tem-se que mera dificuldade espontânea não pode implicar em qualquer responsabilidade pessoal ao seu sócio e que no tempo próprio poderá haver quitação e extinção do crédito tributário”.

Pede pela improcedência da autuação tendo em vista que a configuração da dívida, se realmente devida, decorreu de ausência de caixa do contribuinte.

Expostos os fatos, verifica-se absoluta inépcia de todas as peças defensivas, seja porque não tratou da infração lançada, seja por reconhecer que há sim, ICMS a ser pago, mas pede improcedência por conta de não ter podido pagar na época devida, e que “no tempo próprio providenciará o pagamento”, alegação completamente despropositada para se alegar improcedência de um lançamento.

Postos os fatos contextualizados do processo, passo à decisão.

O processo tributário é regido por 02 princípios fundamentais - o do formalismo moderado, e o da verdade material.

O livro fiscal próprio que antes era um livro físico, hoje é um livro digital, entregue mediante arquivos chamados EFD – escrituração fiscal digital. Por meio deles o fisco pode fazer diversos roteiros de auditoria. Contudo, é certo que erros podem ocorrer na entrega do livro digital, em detrimento de uma escrituração correta que permanece com o contribuinte. Nestas circunstâncias, comprovado o erro, há de se desprezar a EFD “livro próprio” e se considerar a apuração não enviada mas que está correta. Há situações julgadas neste Conselho onde o recorrente enviou a EFD com erros, corrigiu mas deixou de enviar a versão correta, comprovou o erro e teve acolhida a defesa. Foi o caso, por exemplo, em julgamento recente desta 1ª Câmara:

PROCESSO - A. I. N° 277829.0018/19-8

RECORRENTE - NOSSA SENHORA DA VITÓRIA TRANSPORTES LTDA.

RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 6ª JJF n° 0097-06/22

ORIGEM - DAT METRO/INFAZ ATACADO

EMENTA: ICMS. PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE TRANSPORTE. FALTA DE RECOLHIMENTO, NO PRAZO REGULAMENTAR, DO IMPOSTO ESCRITURADO NOS LIVROS PRÓPRIOS. O lançamento de imposto comprovadamente indevido se trata de um erro sem dolo, já que nenhum contribuinte lança imposto indevido a pagar, de forma intencional, mas é certo que houve prejuízos ao fisco, ao ocupar a autuante em um trabalho em que foi compelido a lançar o imposto declarado e não pago, e movimentar a administração pública em trabalho subsequente para julgamento de Auto de Infração que resultou em comprovação da improcedência da obrigação principal por culpa do contribuinte. O Art. 157 do RPAF diz que: Verificada a insubstância de infração quanto à obrigação principal, porém ficando comprovado o cometimento de infração a obrigação acessória vinculada à imputação, o julgador deverá aplicar a multa cabível, julgando o Auto de Infração parcialmente procedente. Assim posto, a obrigação principal se revelou insubstancial e há clara imputação de descumprimento de obrigação acessória vinculada à infração (lançar e apurar corretamente o imposto devido, o que induziu o fisco ao erro), e assim aplica a multa prevista no art. 41, XXII da Lei n° 7.014/96. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVADO. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

Vejamos trechos do Acórdão:

O Recurso Voluntário aqui apreciado, é decorrente de Auto de Infração julgado Procedente em primeira instância, sendo o auto lavrado em 20/02/2019 para lançar ICMS no valor histórico de R\$ 128.302,39, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96, sob a acusação da falta de recolhimento do imposto no prazo regulamentar, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios (01/2014 a 03/2016).

Tive de analisar pessoalmente as EFD mediante consultas, uma vez que não há cópias no processo, pois embora atestado pela autuante em sua informação fiscal às fls. 259, que o imposto foi declarado pelo próprio contribuinte, comprovando que realmente declarou o imposto e não pagou, fez-se necessário averiguar se havia notas fiscais emitidas para empresas sem contrato, de forma que o recorrente fosse caracterizado como sujeito passivo da relação tributária, e que os valores lançados a débito seriam decorrentes de eventuais operações sem contrato.

Há de prevalecer a verdade material, princípio basilar do processo administrativo fiscal, pois a eventual supremacia da verdade formal, representa no caso desta lide, o aprisionamento do contribuinte a um erro em sua EFD, o que se constitui em violência flagrante do Estado perpetrada contra o contribuinte, ao aproveitarse de erro da sua escrituração, avançando sobre o patrimônio alheio, cobrando imposto sabidamente indevido, e assim, levando ao enriquecimento ilícito do estado.

Entendo que o contribuinte errou ao lançar o imposto em sua EFD, e deveria inclusive ser intimado a corrigi-la, não fosse o período fiscalizado já alcançado pelos efeitos da decadência, e portanto, fora do prazo aceitável para correção.

Contudo, evidentemente o lançamento de imposto agora comprovadamente indevido se trata de um erro sem dolo, já que nenhum contribuinte lança imposto indevido a pagar, de forma intencional, mas é certo que houve prejuízos ao fisco, ao ocupar a autuante em um trabalho em que foi compelida a lançar o imposto declarado e não pago, e movimentar a administração pública em trabalho subsequente para julgamento de Auto de Infração que resultou em comprovação da improcedência da obrigação principal por culpa do contribuinte.

No caso presente, o contribuinte elaborou a escrituração, contudo não enviou a EFD, tendo livremente apresentado ao fisco para averiguação. Não contestou em nenhum momento os valores ali lançados e não recolhidos, pedindo singelamente que o auto fosse julgado improcedente pois não pagou por conta de crise financeira, mas no devido tempo, pagará.

Há que se considerar o seguinte aspecto. Se o contribuinte enviasse os “livros próprios” e a seguir, na defesa apresentasse os “livros improprios”, como poderia se chamar a escrituração impressa apresentada ao autuante, e comprovando-se o erro, haveria de se privilegiar a escrituração da EFD? Por óbvio que NÃO! Vez que há supremacia da verdade material sobre a verdade formal no processo administrativo tributário.

Importa aqui trazer outro importante princípio do direito, conforme extraído de artigo no site *Jusbrasil*:

*O princípio *Nemo auditur propriam turpitudinem allegans*, ou, em outras palavras, ninguém pode se beneficiar da própria torpeza. De início é importante destacar que tal princípio possui uma **aplicabilidade geral, em qualquer seara do Direito, não sendo restrito à determinada área em específico**.*

Em uma definição bem singela, pode-se dizer que o princípio “ninguém pode se beneficiar da própria torpeza” refere-se a questão de que nenhuma pessoa pode fazer algo incorreto e/ou em desacordo com as normas legais e depois alegar tal conduta em proveito próprio (<https://www.bing.com/ck/a/?=&p=06dbd6a23778b67cJmltdHM9MTY5MzY5OTIwMCZpZ3VpZD0yMjNINTBmMS0xOWQyLTY5OTItMjY4Mi00MmE3MTg0NDY4ZDUmaW5zaWQ9NTIwMQ&ptn=3&hsh=3&fclid=223e50f1-19d2-6992-2682-42a7184468d5&psq=beneficiar+da+pr%oc3%b3pria+torpeza&u=alaHR0cHM6Ly93d3cuanVzYnJhc2lsLmNvbS5ici9hcncRpZ29zL28tcXVILXNpZ25pZmljYS1uaW5ndWVtLXBvZGUtc2UtYmVuZWZpY2lhci1kYS1wcm9wcmlhLXRvcnBlemEvNDO0MTM1MjQ4&ntb=1>). Consulta em 03.09.2023.

Devo aqui ressaltar que o contribuinte sequer alegou a nulidade do lançamento em virtude de não se considerar o lançamento em virtude dos livros não serem próprios, mas por iniciativa da própria Relatora. Ou seja, o contribuinte muito embora não queira se beneficiar da própria torpeza em não enviar a EFD está sendo privilegiado por um rigor formal contrário ao um dos princípios fundamentais do processo administrativo, o do formalismo moderado, que ocorre em mão dupla, tanto a favor do contribuinte como a favor do fisco.

Não há dúvidas quanto aos valores lançados. Isto é confessado pelo contribuinte. O sistema SEAI – sistema emissor de auto informatizado, sequer tem a descrição apropriada pra tal situação, em que o autuante deveria ter solicitado ao contribuinte que enviasse a mesma escrituração no formato EFD, que não haveria de se falar em “livro impróprio”.

Entendo que tal falha do fisco não pode chegar ao ponto de se aplicar um rigor formal a ponto de se desprezar um imposto sabidamente devido e confessado, já que em situações inversas, o auto que é lançado mediante EFD é desconstituído mediante prova de livros impressos que se configuram como verdadeiro. Há de se privilegiar sempre o princípio da VERDADE MATERIAL seja a favor do fisco, seja a favor do contribuinte.

Se o autuante não aceitasse os livros apresentados, seguramente teria de recorrer ao arbitramento legal, que notoriamente traria valor muito superior ao escriturado pelo contribuinte. Além disso há de se louvar o esforço da Junta, de ofício, analisar e reconhecer que havia valores pagos e solicitar ao autuante que abatesse do lançamento.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 232943.0009/17-6, lavrado contra SUPERMERCADO CARISMA LTDA., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 164.899,91, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Rubens Bezerra Soares.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Evalda de Brito Gonçalves, Anderson Ítalo Pereira e Valdirene Pinto Lima.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EVALDA DE BRITO GONÇALVES – RELATORA/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS