

PROCESSO - A.I. Nº 281508.0400/01-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - KF TECNOLOGIA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0270-01/02
ORIGEM - IFMT – DAT/NORTE
INTERNET - 08/10/02

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0370-11/02

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. Tendo havido Decisão anterior da Junta de Julgamento Fiscal modificada pela Segunda Instância, em sede de Recurso de Ofício, afastando a nulidade decretada, cabe ao julgador “a quo” analisar o mérito da lide, e não novamente decretar a nulidade do lançamento de ofício. Retorne-se os autos à Primeira Instância para cumprimento do quanto determinado pela Decisão anteriormente proferida pela Segunda Instância. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A teor do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 - vem o presente processo a esta Câmara para reexame da Decisão exarada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0270-01/02, que julgou NULO o Auto de Infração epigrafado.

O Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias, imputando ao sujeito passivo a falta de antecipação tributária do ICMS, por colocar em circulação no Estado da Bahia mercadorias sem destinatário certo, vez que constava como destinatária a própria empresa remetente, aqui não estabelecida, posto que localizada em Curitiba – Paraná.

Através do Julgamento proferido pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0073-01/02 – fls. 98 a 103 dos autos – o presente lançamento de ofício foi julgado nulo, sob o argumento de que não poderia figurar no pólo passivo da relação tributária o autuado, por ser contribuinte estabelecido outra unidade da Federação, e como a circulação se deu por transportador, este é que deveria ser autuado, e pelo fato de não ser possível determinar a infração, por erro no seu enquadramento.

Em sede de Recurso de Ofício, a 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0173-11/02, fls.108 a 114, por unanimidade, deu provimento ao Recurso, afastando a nulidade decretada pela Primeira Instância, e decretando o seu retorno à Junta de Julgamento Fiscal para julgamento do mérito da lide.

Em nova Decisão, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal através do Acórdão nº 0270-01/02 – fls. 128 a 130 – manteve a nulidade do lançamento de ofício, com os seguintes fundamentos que ora transcrevemos, “*in verbis*”:

“As preliminares suscitadas pela defesa já foram analisadas em Decisão anterior desta Junta. Os autos retornaram, por determinação da 1ª Câmara, para apreciação das razões de mérito.

O “mérito”, na linguagem processual, diz respeito ao cerne, à substância, ao objeto da lide. O mérito compreende tanto os fatos como o direito aplicável. A análise do mérito é feita em três passos: a) exame do fato, para averiguar se houve infração; b) em caso positivo, determinação da pessoa do infrator; c) identificação do preceito legal aplicável ao caso.

O presente Auto de Infração diz respeito a ICMS lançado em virtude da constatação de mercadorias postas em circulação no Estado da Bahia, sem destinatário certo, uma vez que a destinatária das aludidas mercadorias é a própria empresa emitente dos documentos fiscais, localizada em Curitiba, entendendo o fisco baiano ser devido o pagamento do tributo por antecipação, presumindo-se que as mercadorias seriam comercializadas no Estado da Bahia.

Na verdade, não se trata aqui de “substituição tributária”. É imprópria a capitulação do fato no art. 353, I, do RICMS/BA, conforme foi consignado no Auto de Infração, pois esse dispositivo diz respeito à saída de mercadorias para contribuinte não inscrito no cadastro estadual, sendo que neste caso não está havendo “saída”, mas sim “entrada” de mercadorias no território baiano, procedentes de outro Estado, sem destinatário certo. O enquadramento do fato deveria ser feito no art. 426, o qual prevê que, nas operações a serem realizadas no território deste Estado, de mercadorias provenientes de outra unidade da Federação, sem destinatário certo ou destinadas a contribuinte não inscrito, o imposto sobre o valor acrescido deve ser recolhido antecipadamente, na primeira repartição fazendária por onde transitarem ou onde se encontrarem as mercadorias. O pagamento nesse caso é espontâneo, sem Auto de Infração, sem multa.

Ainda na apreciação do mérito, no que concerne à conjugação do fato com o direito aplicável, observo também que, por se tratar de mercadorias procedentes de outro Estado, não faz sentido a referência feita no Auto de Infração aos arts. 149, 150 e 191 do Regulamento. Esses dispositivos cuidam da obrigatoriedade de inscrição do contribuinte no Cadastro Estadual. O autuado é uma empresa estabelecida no Paraná. Não consta que tenha estabelecimento no território baiano. Sendo assim, não tem por que se inscrever no Cadastro de Contribuintes da Bahia.

Essas impropriedades não acarretam a nulidade do procedimento. Noutras circunstâncias, seria o caso de se determinar a reabertura do prazo de defesa, para que o autuado se inteirasse do real teor da imputação. Deixo, contudo, de propor a adoção dessa providência, pois o procedimento fiscal contém um vício jurídico intransponível, haja vista ter sido efetuada a autuação em nome de pessoa à qual a legislação estadual não atribui nenhuma responsabilidade fiscal, configurando-se assim sua ilegitimidade para figurar no pólo passivo da relação jurídica em análise.

O autuado é empresa estabelecida no Estado do Paraná. Os documentos foram emitidos em seu próprio nome. No Auto de Infração, no campo “Descrição dos Fatos”, consta que, por se tratar de mercadorias sem destinatário certo, era devida a antecipação do imposto, presumindo-se que as mercadorias seriam comercializadas no Estado da Bahia. Como se trata de operação interestadual, prevê o art. 426 do Regulamento que o pagamento do imposto em tal situação seja feito espontaneamente na primeira repartição fazendária por onde transitarem ou onde se encontrarem as mercadorias. Portanto, se o imposto tivesse sido pago no primeiro posto fiscal (posto de fronteira), o pagamento seria feito sem Auto de Infração, sem multa. Isso, contudo, não ocorreu,

por razões não aventadas nos autos: a ação fiscal se deu no Posto Fiscal João Durval Carneiro, nas imediações de Feira de Santana.

No mérito, portanto, a apreciação dos fatos leva à conclusão de que houve a infração. Resta agora examinar quem foi o infrator. Se a mercadoria fosse transportada em veículo pertencente ao próprio remetente, estaria configurado o cometimento, por ele, da infração argüida. No entanto, consta no Termo de Apreensão que o transportador era a empresa ADF Transportes e Representações Ltda.

Deparo-me então com um vício jurídico muito grave do procedimento fiscal: ilegitimidade passiva do autuado.

Somente pode figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária quem seja ou contribuinte ou responsável, perante a legislação do Estado da Bahia. No caso em exame, o autuado não é “contribuinte” para a legislação baiana, pois ele não realiza operações mercantis no território deste Estado. Contribuinte é quem realiza fato gerador do tributo. No caso do ICMS, o fato gerador se consuma no momento e local da “saída” das mercadorias do estabelecimento. Sendo assim, o autuado é contribuinte perante a legislação do Estado do Paraná, pois é lá onde ocorrem as “saídas”, ensejando a ocorrência de fatos geradores do tributo. Na Bahia, o fato relevante neste caso não é a saída, mas o transporte, pois o transportador, ao adentrar fisicamente no território baiano, torna-se sujeito às leis da Bahia. Enquanto o remetente fica lá fora, não podendo a lei baiana alcançá-lo (princípio da territorialidade da lei tributária), a empresa transportadora está aqui, fisicamente, representada por seu preposto (o motorista).

O Auto de Infração foi lavrado em nome do remetente, uma empresa estabelecida no Paraná. Ocorre que não foi ele, o remetente, quem transportava as mercadorias. Não foi ele quem passou no posto fiscal de fronteira sem efetuar o pagamento do imposto. O infrator foi o transportador, não o remetente dos bens. Está caracterizada a ilegitimidade passiva. Não pode uma infração ser cometida por determinada pessoa e outra ser punida em seu lugar.

A defesa transcreveu três decisões deste Conselho que se ajustam perfeitamente ao caso em exame. Poderia ter juntado muitas outras, pois se trata de jurisprudência mansa e pacífica. Tanto assim que recentemente, na sessão do dia 31 de julho próximo passado, a Câmara Superior aprovou por unanimidade a Súmula nº 3, com o seguinte enunciado:

Súmula CONSEF nº 3

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. ILEGITIMIDADE PASSIVA DO REMETENTE. EXTRATERRITORIALIDADE.

É nulo, por ilegitimidade passiva, o lançamento fiscal que exija o imposto do remetente da mercadoria, quando estabelecido em outra unidade da Federação, salvo norma expressa com determinação em contrário, a exemplo das operações sujeitas ao regime de substituição tributária por força de acordo interestadual e das importações submetidas ao princípio do destino físico.

Em suma, no caso presente, no mérito, do ponto de vista dos fatos, é devido o imposto, desde que a autuação recaísse sobre quem realmente era responsável pelo tributo. Entretanto, como a fiscalização não se ateve à estrita observância da lei, o procedimento é nulo, pois a exigência do

imposto foi feita em nome de pessoa ilegítima para figurar no pólo passivo da relação jurídica tributária.

O procedimento é nulo com fundamento no art. 18, IV, “b”, RPAF/99, e na Súmula CONSEF nº 3. A repartição fiscal deverá analisar se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que o interessado poderá sanar alguma irregularidade porventura existente, antes do início de nova ação fiscal.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

VOTO

Trata-se em verdade de uma situação inusitada a que ora se apresenta neste processo: Recorre-se de ofício por duas vezes em um mesmo processo por conta de Decisão de Primeira Instância que contrariou Decisão de Segunda Instância, mantendo o julgamento inicial pela nulidade do Auto de Infração, olvidando que a nulidade fora afastada em Decisão unânime do órgão *ad quem*, em total subversão às regras processuais vigentes.

Bem verdade que o Relator de Primeira Instância, no julgamento ora recorrido, apresenta a tese de que análise de mérito também importaria em apreciação da legitimidade ou não da pessoa que figura no pólo passivo da relação tributária objeto da lide. Pois bem, é cediço que em direito nada pode ser taxado como verdade incontestável, pois como ramo das ciências humanas que é, reflete a atávica incongruência da raça humana. Neste sentido, em que pese o respeito ao digno Relator, discordo frontalmente da sua tese, pois a mesma não encontra amparo nas normas processuais, nem administrativas e nem cíveis.

Citaremos aqui o Código de Processo Civil, alertando para as devidas conformações com o processo administrativo. Assim, o CPC, no seu art. 267, elenca as hipóteses de extinção do processo *sem julgamento de mérito*, e dentre elas elenca, no inciso VI, a *inexistência dos pressupostos da condição da ação*, dentre estes a *legitimidade das partes*.

Ora, trazendo esta regra para o campo processual administrativo, com o alerta dado acima, verifica-se que o nosso RPAF a absorve como causa de decretação de nulidade do lançamento de ofício, ex vi o quanto determina o art. 18, inciso IV, “b”. A correlação é perfeita, pois se a ocorrência de ilegitimidade da parte, no campo processual civil, acarreta a extinção do processo sem apreciação de mérito, no campo processual administrativo tributário acarreta a nulidade do lançamento de ofício, e que também é forma de extinção do processo, só que nos termos do art. 122, inciso V, do RPAF, ou seja, se a Decisão administrativa (no caso em análise, pela decretação da nulidade por ilegitimidade passiva) não puder mais ser reformada, por esgotar-se as possibilidades recursais.

É também cediço que a análise de situações que possam levar à nulidade do lançamento de ofício antecede a análise de mérito da exigência fiscal, é o que se depreende, ainda utilizando o paralelo dos diplomas processuais citados, do art. 269 do CPC, que trata das hipóteses de extinção do processo com julgamento de mérito, e do art. 154 do RPAF, que determina a apreciação da matéria principal (aqui entendida como matéria de mérito) após a apreciação e se vencida questões preliminares e prejudiciais, e as questões que envolvem nulidade enquadram-se nestas categorias.

Feitas estas colocações, devemos ressaltar que este Colegiado é composto de duas instâncias de julgamento, cabendo as Primeiras Instâncias o juízo inicial de mérito e das questões preliminares e prejudiciais postas, e, à segunda instância, a análise e julgamento, em sede recursal, tão somente da matéria impugnada (excetuando-se casos de nulidade absoluta, decretáveis de ofício). Neste sentido, sob pena de malferir o duplo grau de jurisdição que rege o órgão julgador baiano, não cabe às Câmaras do Conselho de Fazenda Estadual apreciar e julgar mérito, não apreciado pelas juntas de julgamento fiscal, daí porque, no julgamento anteriormente proferido por esta 1ª CJF, decidiu-se pelo retorno do processo à 1ª JJF para apreciação de mérito, afastando-se a nulidade decretada.

Observamos que em seu voto o digno Relator afastou a nulidade pelo enquadramento incorreto, em posição diversa da inicial, também entendendo, equivocadamente, que tal apreciação seria análise de mérito, olvidando, ainda, que a Câmara já havia afastado tal nulidade, e, ao enfrentar a questão - de mérito, frise-se - da ocorrência efetiva ou não da infração imputada, tergiversou e ingressou na questão da legitimidade passiva.

Assim, não cumprida a Decisão de Segunda Instância, resta, a nosso ver, a decretação da nulidade da Decisão ora Recorrida, e a decretação do retorno dos autos novamente à 1ª Junta de Julgamento Fiscal para seu fiel cumprimento, sob pena de subversão da ordem processual administrativa baiana vigente.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para tornar NULA a Decisão Recorrida que julgou nulo o Auto de Infração nº **281508.0400/01-9**, lavrado contra **KF TECNOLOGIA LTDA.** e decretar o retorno dos autos à 1ª Junta de Julgamento Fiscal para julgamento das razões de mérito.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2002.

ANTÔNIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE - RELATORA

ADRIANA LOPES VIANNA DIAS DE ANDRADE - REPR. DA PROFUZ