

A. I. Nº - 924358-5/02  
AUTUADO - JUAREZ CHAVES SANTOS  
AUTUANTE - LAUDIONOR BRASIL PEDRAL SAMPAIO  
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0219/01-03**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo, é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento fiscal. O Auto de Infração deve ser precedido de Termo de Apreensão ou de Termo de Início de Fiscalização, salvo nas situações expressamente excepcionadas pela legislação. Neste caso, não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização, e o Termo de Apreensão, foi lavrado só para constar, simulando uma apreensão, pois não foi apreendido nada, haja vista que as mercadorias “apreendidas” não se encontravam mais no estabelecimento, sendo relativas a fatos ocorridos em meses passados. A falta de Termo de Início de Fiscalização e de Termo de Apreensão válido vicia o procedimento, pois implica a violação de um direito do contribuinte, configurando-se, assim, prejuízo jurídico para o autuado, por ofensa ao princípio do devido processo legal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/11/02, diz respeito a refrigerantes desacobertados de documentos fiscais idôneos. ICMS lançado: R\$ 1.570,80. Multa: 100%.

O autuado defendeu-se explicando que em 25/6/02 adquiriu 200 pacotes de refrigerantes Pet de 2 litros, através da Nota Fiscal 0100 da firma João Alves Ribeiro; em 25/8/02, adquiriu mais 600 pacotes do mesmo produto, através da Nota Fiscal 0122 da mesma empresa; em 18/11/02, adquiriu 600 pacotes de refrigerantes Fanny de 2 litros, através da Nota fiscal 044 da firma Wilson Rodrigues Magalhães. Argumenta que não lhe compete, como adquirente, fiscalizar a regularidade das empresas que atuam no mercado, haja vista que tal atribuição não é do particular, mas do Estado, ente jurídico de direito público. Protesta que é inadmissível que se transfira para o particular tal atividade fiscalizadora, de cunho eminentemente público, salvo se a irregularidade da empresa vendedora for evidente, fato que caracterizaria a conivência da compradora, circunstância que não se apresenta neste caso, uma vez que, diversamente, há elemento de convencimento do particular de que as empresas fornecedoras estão regulares perante o fisco, constando nas Notas Fiscais que as mesmas têm validade até 2003, conforme autorização da INFRAZ de Guanambi. Pondera que não se pode punir a boa-fé de terceiros, sobretudo quando não se trata de atividade clandestina, mas de contribuinte legalmente inscrito e que sempre honrou suas obrigações com o fisco. Observa que, com relação à empresa Wilson

Rodrigues Magalhães, é ainda mais flagrante a improcedência da autuação, uma vez que, conforme extrato anexo, seu cadastro está atualizado até 18/12/02, constando, ainda, que sua situação cadastral é de “ativo”, sendo que a fiscalização se deu no dia 20/11/02. Diz que é contribuinte inscrito no SimBahia. Requer a decretação da improcedência do Auto de Infração.

A auditora designada para prestar a informação fiscal diz que a competência para fiscalizar será sempre do Estado, cabendo às empresas comerciais a manutenção de sua regularidade fiscal, o que inclui atividade comercial com empresas também em situação cadastral regular. Aduz que a relação de compra e venda pressupõe comprador e vendedor idôneos, não apenas do ponto de vista tributário, mas em qualquer relação obrigacional. Observa que a data de validade apostada no rodapé do documento fiscal diz respeito especificamente ao prazo de utilização da Nota Fiscal, pressupondo-se a empresa ativa. Quanto ao extrato de consulta a que alude a defesa, o mesmo foi emitido em 19/12/02, quase um mês após a autuação, e informa que a empresa cuja situação foi consultada voltou à situação de inscrição ativa em 10/12/02. Na data de emissão da Nota Fiscal 044, a empresa emitente se encontrava com a inscrição estadual cancelada, sendo o documento fiscal, portanto, inidôneo. Opina pela manutenção do procedimento.

O processo foi remetido em diligência para que o fiscal autuante informasse de que modo foi desenvolvida a ação fiscal, de modo que ficasse claro se a fiscalização ocorreu quando as mercadorias se encontravam em trânsito ou se a ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento do autuado. Foi solicitado, também, que o fiscal autuante elaborasse demonstrativo do cálculo do imposto.

Em cumprimento à diligência, o autuante informou que a ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento do autuado. Explica que a base de cálculo foi determinada através de pauta fiscal.

## VOTO

Este Auto de Infração diz respeito a refrigerantes desacobertados de documentos fiscais idôneos. O contribuinte dispunha de documentos fiscais, porém dois dos emitentes se encontravam com a inscrição cadastral cancelada.

O autuado defendeu-se falando dos documentos de que dispunha, cujos elementos extrínsecos não denotam tratar-se de “documentos inidôneos”. Fala da sua condição de terceiro de boa-fé. Argumenta que não pode ele, na condição de particular, fazer o que compete ao Estado, a quem cabe fiscalizar as empresas.

O contribuinte nos termos do art. 142, VII, do RICMS/97, deve exigir do estabelecimento vendedor das mercadorias os documentos fiscais próprios. As Notas Fiscais contêm requisitos intrínsecos e extrínsecos. Se o adquirente recebe as mercadorias acobertadas por Notas Fiscais revestidas daqueles requisitos, cumpre a sua parte. Caso contrário, especialmente se os documentos contêm vícios flagrantes, facilmente detectáveis ou visíveis – rasuras, adulterações, prazo de validade vencido, erros quantitativos, etc. –, torna-se conivente com o ilícito praticado pelo emitente dos documentos.

Ultrapassada essa questão preliminar, passo ao exame do cerne do procedimento.

Na fase de instrução deste processo, percebi que a ação fiscal de que resultou o presente Auto de Infração seguiu praxes incomuns. O Termo de Apreensão, por exemplo, foi emitido só para constar. Na verdade, o autuante não apreendeu nada, pois as mercadorias “apreendidas” não se encontravam mais no estoque, haja vista que os documentos em que o fiscal se baseou

compreendiam os meses de junho, agosto e novembro de 2002, e a “apreensão” ocorreu em novembro. Observei que no aludido Termo de Apreensão o campo destinado à identificação do transportador estava em branco. Apesar de o Auto de Infração ter sido lavrado no modelo próprio das ações fiscais do trânsito de mercadorias, e não obstante ser dito na informação fiscal que o Auto de Infração foi “regularmente lavrado na fiscalização do trânsito de mercadorias”, destoava dessa informação o fato de a apreensão se relacionar a Notas Fiscais de meses passados, havendo evidência de que a ação fiscal não se verificou no âmbito da fiscalização do trânsito.

Em face desses aspectos, a questão foi submetida à apreciação desta junta, em pauta suplementar, sendo então determinado que se remetesse o processo em diligência para que o fiscal autuante informasse de que modo foi desenvolvida a ação fiscal da qual resultou o procedimento em análise, de modo que ficasse claro se a fiscalização ocorreu quando as mercadorias se encontravam em trânsito ou se a ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento do autuado.

Resposta do fiscal autuante: “A ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento do autuado”.

Há, portanto, nestes autos um vício jurídico que tenho o dever, como julgador, de levantar de ofício. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal. Esses princípios são muito acertadamente denominados de “princípios retores” da tributação, por dizem respeito à retidão como deve pautar-se o ente tributante ao instituir e ao cobrar tributos.

Com efeito, o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

Para que seja lavrado um Auto de Infração, é preciso que o contribuinte se encontre sob ação fiscal. Um Auto de Infração não pode surgir “por acaso”. Deve haver o início do procedimento fiscal, de forma devidamente documentada. Além disso, o início e a condução do procedimento devem atender às normas que disciplinam a atividade fiscalizadora.

A Instrução Normativa nº 310/90, que aprovou os Roteiros de Fiscalização e dispõe sobre o Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, especifica os roteiros a serem desenvolvidos na fiscalização de estabelecimentos e na fiscalização do trânsito de mercadorias. O Manual de Fiscalização, aprovado pelo art. 2º da aludida Instrução Normativa, é composto das rotinas de Procedimentos Iniciais e de Procedimentos Finais da ação fiscal, dos Roteiros de Fiscalização e de outras matérias de interesse da fiscalização. Na rotina de Procedimentos Iniciais de Fiscalização, em se tratando de fiscalização de estabelecimentos, há uma série de procedimentos a serem seguidos pelo auditor, cabendo destacar a lavratura de Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, Termo de Início de Fiscalização, etc.

Nesse ponto, a fiscalização de estabelecimento segue praxes muito diversas das adotadas na fiscalização do trânsito de mercadorias. Na fiscalização do trânsito, ao ser abordado o transportador ou detentor de mercadorias, a documentação fiscal destas deve ser exibida no ato, não havendo necessidade de intimação por escrito, e não existe “prazo” para atendimento da exigência fiscal. Já no caso da fiscalização de estabelecimentos, a legislação prevê a emissão de intimação, prazo para exibição dos documentos, etc.

No caso em exame, o próprio autuante admite, em sua informação fiscal, que desenvolveu a ação fiscal no estabelecimento da empresa, e não no trânsito. Logo, teria, necessariamente, de ter observado as rotinas e roteiros próprios da fiscalização de estabelecimentos, tanto no início, como no encerramento dos trabalhos. Teria de haver o necessário Termo de Intimação para Apresentação

de Livros e Documentos, bem como o Termo de Início e o Termo de Encerramento de Fiscalização, independentemente de Termo de Apreensão. Não foi dada oportunidade ao contribuinte para atender à solicitação fiscal, pois o Termo de Apreensão foi lavrado às 17h e exatamente quinze minutos depois, às 17h15, foi lavrado o Auto de Infração. O Termo de Apreensão acostado ao presente é uma peça inócuia, pois não houve um termo de contagem das mercadorias. Aliás, analisando bem o Termo de Apreensão, fica claro, como já assinalei, que ele foi emitido só para constar, simulando uma apreensão, pois, na verdade, o autuante não apreendeu nada, uma vez que as mercadorias “apreendidas” não se encontravam mais no estabelecimento, haja vista que se trata de mercadorias de altíssima rotatividade e os documentos em que o fiscal se baseou compreendem os meses de junho, agosto e novembro de 2002, e a “apreensão” ocorreu em novembro. Pelos elementos descritos pela defesa e não contestados pelo fisco, as mercadorias já tinham sido vendidas. Logo, não havia como serem apreendidas, pois não se apreende o que não existe.

Em suma, na lavratura do presente Auto de Infração, não somente foi adotado o modelo (formulário) impróprio, como foi comprometido todo o procedimento, ferindo direitos do contribuinte.

Esses vícios tornam patente que não foi seguido o devido processo legal. Houve prejuízo jurídico para o sujeito passivo, afetando o seu direito de defesa. O procedimento é nulo, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se antes de nova ação fiscal o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 924358-5/02, lavrado contra **JUAREZ CHAVES SANTOS**.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2003.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA