

**A. I. Nº** - 088989.1208/03-0  
**AUTUADO** - AMÉRICO ALMEIDA ANDRADE  
**AUTUANTES** - HUGO CÉSAR OLIVEIRA MELO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 04.05.04

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0140/01-04**

**EMENTA** - ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito, estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora. A ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento da empresa, e não no trânsito. Assim, deveriam ser observados os roteiros e rotinas próprios da fiscalização para a específica ação fiscal. Além do mais, não foi demonstrado o cálculo do preço médio das mercadorias. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 18/12/03, lança ICMS relativo a mercadorias encontradas em estoque no estabelecimento do autuado, desacompanhadas de Notas Fiscais. Imposto lançado: R\$ 5.682,32. Multa: 100%.

O autuado apresentou defesa arguindo a nulidade ao lançamento fiscal, alegando que o autuante simplesmente presumiu que as mercadorias houvessem entrado na empresa sem o devido registro contábil, sem efetuar os levantamentos adequados. Argumenta que, se havia indícios, deveria o preposto fiscal proceder a outros levantamentos para averiguar, de forma segura, o cometimento da infração, pois a presunção é de que toda mercadoria em estoque em um estabelecimento comercial, regularmente inscrito, se encontra contabilizada. Acusa o fiscal de ter presumido que as mercadorias estavam sem documentos à base do “olhômetro”. Protesta que, se não forem coibidos tais absurdos, doravante basta o auditor ingressar no estabelecimento e autuar todo o estoque dos contribuintes de todo o Estado da Bahia. Fala da sua boa-fé, qualidade presumida do ser humano, que jamais necessitaria de prova cabal para comprovar seus procedimentos. Frisa que o lançamento fiscal é ato vinculado, devendo pautar-se dentro dos limites da legalidade, já que a discricção não se confunde com o arbítrio, de modo que a autoridade que proceda ao lançamento fiscal está obrigada a determinar a matéria tributável, e, conseqüentemente, o ônus da prova caberia, exclusivamente, a ela, autoridade. Sustenta que os fatos que servem de suporte para a decisão do ato discricionário integram a sua validade, sendo viciado de ilegalidade o ato que assim não se constitua. Vale-se de comentários do jurista Ives Gandra da Silva Martins e de decisões do CONSEF para fundamentar seus argumentos. Conclui dizendo que o fato em questão não enseja a cobrança de imposto, mas de multa fixa, nos termos do art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96, por não ser cabível a cobrança de imposto, pois, se assim fosse, estaria encerrada a fase de tributação das mercadorias. Destaca que o fiscal autuante não efetuou qualquer levantamento fiscal que comprovasse estarem as mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais. Pede

que o Auto de Infração seja anulado ou julgado improcedente.

Auditora fiscal designada para prestar a informação observa que o Termo de Apreensão e Ocorrências, devidamente assinado pelo representante da empresa, circunstancia a apreensão das mercadorias desacompanhadas de notas fiscais no estabelecimento do autuado e contém relação detalhada das mercadorias apreendidas, e que o Auto de Infração se faz acompanhar de demonstrativo detalhado, com os valores unitários e totais, o cálculo do ICMS devido e a multa aplicada. Argumenta que, como as Notas Fiscais não foram apresentadas no momento da fiscalização, o preposto fiscal concluiu que não havia documentos e lançou o imposto devido, não havendo qualquer presunção de irregularidade, e sim falta de apresentação de documentos legalmente exigidos. A seu ver, não é necessário um levantamento quantitativo dos estoques para apuração da infração. Discordou do pleito da defesa quanto à conversão do lançamento do imposto em multa.

## VOTO

O lançamento em discussão diz respeito a ICMS relativo a mercadorias encontradas em estoque desacompanhadas de Notas Fiscais.

O autuado levantou uma questão preliminar, pedindo a nulidade do procedimento fiscal, por entender que não foram seguidos os procedimentos legais, já que o ato administrativo é vinculado, ou seja, deve ser efetuado nos estritos termos da lei.

Sem dúvida, o lançamento tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação (leis, regulamentos, portarias, instruções, rotinas administrativas, etc.).

A Instrução Normativa nº 310/90, que aprovou os Roteiros de Fiscalização e dispôs sobre o Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, previsto no Sistema de Fiscalização do Estado da Bahia, especifica os roteiros a serem desenvolvidos pela fiscalização. O primeiro roteiro é o que cuida dos Procedimentos Iniciais de Fiscalização pelos fiscais encarregados da fiscalização de estabelecimentos, no qual é previsto que no início dos trabalhos seja intimado o sujeito passivo para apresentação de livros e documentos, lavrando inclusive o Termo de Início de Fiscalização. O Roteiro AUDIF-207 do Manual de Fiscalização, no seu item 3.4, reporta-se ao item 4.5 do Roteiro AUDIC-302, prescrevendo como deve ser o procedimento a ser realizado quando se constata mercadorias ou bens em estoques desacompanhados de documentação fiscal, determinando, inclusive, que as mercadorias ou bens devem ser apreendidos.

No Auto de Infração em exame, embora a irregularidade tenha sido constatada por fiscal lotado na fiscalização do trânsito, utilizando inclusive formulário próprio para as ações desenvolvidas na fiscalização do trânsito de mercadorias, ele agiu neste caso como fiscal de estabelecimento. Sendo assim, tinha necessariamente de agir como fiscal de estabelecimento, e não como fiscal de trânsito.

Com efeito, as mercadorias não se encontravam em circulação, mas, sim, estocadas no estabelecimento do autuado. Sendo assim, o preposto fiscal, além de realizar a contagem física dos estoques, deveria solicitar as Notas Fiscais de aquisições, inclusive verificar os estoques iniciais existentes, para determinar, com exatidão, quais as mercadorias que foram adquiridas desacobertadas dos respectivos documentos fiscais, checando, ainda, os preços unitários médios de cada mercadoria.

O autuante realizou um levantamento das quantidades físicas das mercadorias existentes no estabelecimento do autuado e as discriminou no Termo e Apreensão e Ocorrências. Ocorre que a ação fiscal foi realizada de maneira incompleta, não dando certeza quanto ao valor da base de cálculo do imposto, uma vez que:

1. não consta nos autos levantamento dos estoques existentes, no momento da ação fiscal, com a prova de que a contagem física foi acompanhada por preposto da empresa;
2. não existe prova de que foram solicitadas as Notas Fiscais de aquisições, nem o livro Registro de Inventário;
3. não existe qualquer referência quanto à forma como foi encontrado o preço médio unitário das mercadorias. No Demonstrativo de Débito, existe uma coluna denominada “Valor Total”. Os valores desta coluna foram transportados para a coluna “Base de Cálculo”. Assim sendo, o preço médio unitário das mercadorias não foi demonstrado.

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 dizerem respeito à retidão como deve pautar-se o ente tributante ao instituir e ao cobrar tributos. 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.

Na situação em exame, em virtude da adoção de procedimento impróprio de fiscalização, foram feridos direitos do contribuinte. 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, e IV, “a”, do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **088989.1208/03-0**, lavrado contra **AMÉRICO ALMEIDA ANDRADE**.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA