

A. I. N° - 088989.0911/05-6
AUTUADO - VITOFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.
AUTUANTE - HUGO CÉSAR OLIVEIRA MELO
ORIGEM - IFMT SUL
INTERNET - 01.12.05

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0435-02/05

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. FALTA DE PROVA EFICAZ DA MATERIALIDADE DO FATO. O lançamento, neste caso, decorreu de ação fiscal desenvolvida na fiscalização do trânsito de mercadorias. Não foi lavrado Termo de Apreensão das mercadorias de forma eficaz. O Termo de Apreensão, quer como ato acessório, quer como ato pressuposto, quer como ato preparatório, constitui um requisito de validade do Auto de Infração. O Auto de Infração, uma vez lavrado pelo agente competente, passa a existir; se é feito de acordo com a lei, é válido; porém, a existência de vício que afete a sua validade compromete eficácia do procedimento fiscal, obstando a produção de efeitos jurídicos. Não se declara a nulidade de um ato se não há prejuízo. No caso presente, houve prejuízo jurídico de monta, haja vista que, nos termos do art. 945 do RICMS, é através do Termo de Apreensão que se constitui a prova da materialidade do fato. Conseqüentemente, sem Termo de Apreensão lavrado de forma eficaz, não há prova da infração. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 8/9/05, diz respeito ao recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (produtos farmacêuticos), contempladas no anexo único da Portaria nº 114/04, destinadas a “empresa sem regime especial” [sic]. Imposto lançado: R\$ 144.339,74. Multa: 60%.

O autuado apresentou defesa reclamando que, desde 20/12/04, foi protocolado ofício dirigido ao Diretor de Administração Tributária da Região Sul da Secretaria da Fazenda, solicitando tratamento tributário diferenciado, nos termos do art. 3º-A e parágrafo único, do Decreto nº 7.799/00, tendo reiterado o pedido noutras ofícios, em 18/04/05 e 26/08/05, porém a repartição fiscal vem se negando, sem qualquer justificava, a responder às solicitações. Acusa o fisco estadual de vir se utilizando de expedientes ilegais e abusivos, em virtude da existência do Auto de Infração nº 088989.0911/05-6, ainda em discussão administrativa, e, por via oblíqua, condiciona indevidamente a assinatura do termo de acordo pleiteado pela empresa. Considera que o presente Auto foi lavrado em pura perseguição à empresa, pois ela não se encontra amparada por regime especial por culpa única e exclusiva da repartição estadual. Pede a revisão do lançamento, apelando para os princípios da legalidade, impensoalidade, moralidade e publicidade, no sentido de que se aplique o tratamento tributário diferenciado previsto para as distribuidoras situadas no Estado da Bahia, como no caso das operações com produtos farmacêuticos de uso não veterinário, conforme prevê o art. 3º-A e parágrafo único, do Decreto nº 7.799/00, que transcreve.

Argumenta que, no período objeto da ação fiscal, a base de cálculo correta para apuração do ICMS devido seria de 5% do preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial. Pede que se anule o presente Auto de Infração, determinando-se a revisão do lançamento tributário, para que seja recalculado o tributo supostamente devido, observado o tratamento dado pelo art. 3º-A do Decreto nº 7.799/00.

O fiscal designado para prestar informação – o auditor Sílvio Chiarot Souza – explicou que o processo diz respeito a imposto devido por antecipação, no primeiro posto de fronteira, sobre tecidos constantes na Nota Fiscal 298464, emitida pela A.M.C. Têxtil Ltda., em 5/8/05, com valor contábil de R\$2.385,82, e CTRC 148.014 cujo valor da prestação é de R\$ 86,40, devido ao cancelamento da inscrição do adquirente, conforme “hardy-copy” anexo às fls. 7 e 21. Aduz que a base de cálculo de R\$ 2.933,03 é resultado da aplicação da MVA de 20% sobre o valor da operação, somado ao da prestação do serviço de transporte. Diz que este procedimento está previsto nos arts. 125, inciso II-A, item 2, 149, 150 e 191, do RICMS, sendo tipificada a multa no art. 42, inciso II, alínea “d”. Comenta as razões da defesa. Conclui que haveria uma série de contratempos, que diz lamentar, mas o fato objetivamente considerado no processo é que o Auto foi lavrado em 9/8/05 [sic], estando a empresa, naquela data, inapta no cadastro, vindo a ser reativada em 12/08/05, de modo que, tanto na data da compra quanto na data da lavratura, sua situação era irregular. Aduz que, apesar de toda a argumentação apresentada e de todo o transtorno por que parece ter o contribuinte passado, o fato concreto extraído dos autos é que, no momento da apreensão das mercadorias, a situação da empresa era irregular. Acrescenta que a antecipação que estaria sendo apurada não é a “parcial de descredenciados”, razão pela qual não importa se para comercialização ou industrialização o imposto por antecipação é devido independentemente de sua destinação.

VOTO

A autuação diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos a título de antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (produtos farmacêuticos).

O contribuinte, após relatar certos fatos, alegando perseguição à sua empresa, pede a revisão do lançamento apelando para os princípios da legalidade, da impensoalidade, da moralidade e da publicidade.

Começo pelo princípio da legalidade, e este é bastante, pois dele decorrem todos os demais.

Há, nestes autos, um vício grave, no que concerne ao Termo de Apreensão. Examinarei esse aspecto mais adiante.

O fiscal designado para prestar a informação – o auditor Sílvio Chiarot Souza – pronunciou-se de forma estranhíssima. Destaco os seguintes aspectos:

- a) o fato apurado, de acordo com o fiscal informante, diria respeito a tecidos – na verdade, tratase de medicamentos;
- b) segundo o auditor, as mercadorias seriam relacionadas à Nota Fiscal 298464, emitida pela A.M.C. Têxtil Ltda. – na verdade, não se trata de uma Nota, apenas, mas sim de 14 Notas, e o emitente não é a A.M.C. Têxtil Ltda., mas sim a empresa EMS S.A., do grupo EMS Sigma Farma;
- c) o “valor contábil” das mercadorias, segundo o auditor, seria de R\$ 2.385,82 – na verdade, a base de cálculo supera a casa de um milhão de reais;
- d) no Auto de Infração, consta que o motivo da autuação seria o fato de se tratar de “empresa sem regime especial” – mas, ao prestar a informação, o fiscal diz que a autuação foi em virtude do cancelamento da inscrição;
- e) ao comentar as “razões da defesa”, o fiscal alude a coisas que o contribuinte não disse;

f) no que concerne à informação fiscal propriamente dita, o fiscal lamenta que tenha acontecido certos contratemplos, porém é evidente que ele se refere a coisas alheias ao presente caso.

Noto que, no início da informação, o número do Auto de Infração foi apagado com corretivo, anotando-se em seguida o número do presente Auto. Aí está, decerto, a razão das incongruências apontadas, sendo evidente que o fiscal se manifestou, nestes autos, sobre fatos verificados em outro processo.

Seria o caso, então, de se determinar a realização de diligência, a fim de que fosse prestada nova informação, em termos adequados.

No entanto, pelos fundamentos que passo a expor, é inútil diligência em tal sentido, haja vista que o procedimento fiscal não tem como subsistir na forma como foi conduzido.

Retomo a questão aventada inicialmente quanto ao Termo de Apreensão.

Auto de Infração baseia-se, sempre, ou num Termo de Encerramento de Fiscalização, ou num Termo de Apreensão: art. 28, IV, e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/99.

Neste caso, foi anexado um papel intitulado “Termo de Apreensão”. Não consta, nele, quais as mercadorias que teriam sido apreendidas. No campo “Relação das Mercadorias Apreendidas”, consta apenas que se trata de medicamentos da marca EMS, “conforme planilha anexa”.

No campo “Termo de Depósito”, do “Termo de Apreensão”, consta que as mercadorias apreendidas se encontrariam sob a guarda e responsabilidade de Vitofarma Comércio e Representação Ltda. No entanto, o Termo de Depósito não está assinado pelo pseudo-depositário.

Segundo o aludido “Termo de Depósito”, as mercadorias teriam sido apreendidas “conforme discriminação acima”. A referida “discriminação acima” não contém discriminação alguma, apenas é dito que as mercadorias seriam medicamentos da marca EMS, “conforme planilha anexa”. Se as tais “planilhas anexas” são as constantes às fls. 6/8, 15, 22/24 e 31, cumpre notar que não foram também assinadas pelo sujeito passivo. Tais planilhas, por conseguinte, não podem atribuir ao contribuinte a condição de “fiel depositário”.

Na sessão de 25 de agosto do corrente ano, esta Junta, por unanimidade, ao julgar o Processo nº 298636.1027/04-0, decidiu pela nulidade do procedimento um caso semelhante.

Apesar de a defesa não ter questionado esse vício, especificamente, mas tendo em vista que se trata de aspecto concernente à estrita legalidade tributária, sendo, portanto, matéria de interesse público, tenho o dever de submeter a questão à apreciação desta Junta.

Conforme já adiantei inicialmente, Auto de Infração baseia-se, sempre, ou num Termo de Encerramento de Fiscalização, ou num Termo de Apreensão, como prevê o art. 28, IV, e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/99.

Os papéis anexos, intitulados “Termo de Apreensão”, não constituem um Termo de Apreensão válido e eficaz, pois não documentam a apreensão de coisa alguma, haja vista que não contêm a assinatura do detentor da mercadoria, nem do depositário.

Há, por conseguinte, um vício de forma no procedimento fiscal. Esse vício implica ofensa aos princípios do devido processo legal e do contraditório. A finalidade do Termo de Apreensão não é “prender” a mercadoria. Sua finalidade é documentar o fato. Prescreve o art. 945 do RICMS:

“Art. 945. A apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato.

Parágrafo único. Tratando-se de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se no prazo de 30 dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente, considerando-se encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente.”

Note-se: de acordo com a cabeça do art. 945, a finalidade do Termo e Apreensão é documentar o fato, ou seja, constituir a prova de sua ocorrência. Se o fisco não lavra o Termo de Apreensão, como prevê a legislação, não existe prova válida e eficaz da infração e da autoria da infração. Além disso, prevê o parágrafo único que, “uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se no prazo de 30 dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente”. Por conseguinte, a lavratura do Termo de Apreensão tem relevância jurídica, pois é a partir da data de sua emissão que começa a contagem do prazo de sua validade. Se ele não é lavrado (o termo lavrado de forma irregular é termo inexistente), sequer começa a ter validade, obviamente. Por tudo isso, é nulo o presente procedimento fiscal, em face da regra do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

O ato do lançamento tributário tem um rito. Esse rito é estabelecido pela legislação. O lançamento não pode ser praticado livremente pelo fisco, como bem queira. Ao contrário, é um ato vinculado, isto é, sujeito à observância dos ditames da lei – ditames de ordem *material* e *formal*. Sob o aspecto material, ou de mérito, cumpre verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento. Por outro lado, do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento. Não há hierarquia entre um ou outro aspecto. Tão importante quanto a apuração do fato em si é a forma como o fato deve ser autuado. Se um preceito formal deixa de ser atendido, vicia-se o procedimento, afetando a sua eficácia.

Reporto-me à classificações dos atos administrativos a fim de investigar a compreensão da *natureza* e *finalidade* do Termo de Apreensão de Mercadorias. Esse termo, quer como ato acessório, quer como ato pressuposto, quer como ato preparatório, constitui um *requisito de validade* do Auto de Infração. O Auto de Infração, uma vez lavrado pelo agente competente, passa a existir; se é feito de acordo com a lei, é válido; não havendo óbices à sua eficácia, passa a produzir os efeitos que lhe sejam próprios.

Acabo de tocar num ponto que considero substancial: a *existência, validade e eficácia* dos atos administrativos. No caso em discussão, o Auto de Infração foi lavrado, e, portanto, existe. No entanto, como não foi observada uma formalidade legal, não tem validade, e como consequência não tem eficácia, não produz efeitos jurídicos.

Não se decreta a nulidade de um ato se não há prejuízo. Contudo, no caso presente, houve prejuízo jurídico de monta, haja vista que, nos termos do art. 945 do RICMS, é através do Termo de Apreensão que se constitui a prova da materialidade do fato. Conseqüentemente, sem o Termo de Apreensão, não há prova da infração. Não pode haver prejuízo jurídico maior do que uma acusação sem prova.

A repartição fiscal examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 088989.0911/05-6, lavrado contra VITOFARMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO LTDA.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de novembro de 2005.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR