

A. I. N° - 206987.0257/07-0  
AUTUADO - JACIARA DE ASSIS COELHO  
AUTUANTE - BOAVENTURA MASCARENHAS LIMA  
ORIGEM - INFRAZ ITABERABA  
INTERNET - 14. 02. 2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0014-01/08**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Falta de clareza na apuração do valor da base de cálculo e dos períodos envolvidos na autuação. Lançamento em desacordo com as normas que regem a matéria. Os fatos apurados demonstraram insegurança do lançamento de ofício. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 13/08/2007, é lançado o ICMS no valor de R\$ 47.895,22, acrescido da multa de 70%, atribuindo ao autuado a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, em relação aos meses de dezembro de 2005, dezembro de 2006 e abril de 2007. É acrescentado que a omissão de entradas de mercadorias, na realidade, ocorreu na empresa JAM Casas Bahia Móveis e Eletrodomésticos Ltda., inscrição estadual nº 41.267.541.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” que o autuado se utilizou do contribuinte de I.E. nº 41.267.541, para efetuar compras de móveis e eletrodomésticos e, com isso, obter vantagens econômicas, na forma de redução de 50% do valor do ICMS devido por antecipação parcial, assim como dispensa do pagamento de ICMS sobre faturamento até R\$ 144.000,00. Durante o período em que esteve na situação de ativo, o contribuinte realizou compras internas e interestaduais nos valores de R\$ 67.578,58 (em 2005), R\$ 348.561,73 (em 2006) e R\$ 116.028,79 (em 2007). No processo de investigação fiscal, foi constatado que as operações de compra e venda foram realizadas sem intervenção do titular, Jaciara de Assis Coelho (esposa do Sr. Manoel João Cavalcante de Jesus); que nos locais indicados como endereço nunca houve estabelecimento comercial instalado e que o telefone de contato indicado pelos fornecedores nas notas fiscais de venda é o mesmo da empresa JAM Casas Bahia Móveis e Eletrodomésticos Ltda. Diante dos fatos, foi declarada a perda dos benefícios fiscais do regime SimBahia, de acordo com os artigos 408-L, inciso V, 408-S e 408-P do RICMS/97, sendo apurado o ICMS devido pelo regime normal de apuração.

O autuado, através de representante legalmente constituído, impugnou o lançamento tributário às fls. 330 a 350, ressaltando que o dever de pagar um tributo nasce quando um acontecimento realiza a hipótese figurada na norma formulada a partir da Constituição Federal, conforme prescrito em seu art. 155, inciso II, tornando-se necessário, portanto, identificar a figura do tipo tributável.

Para que ocorra o dever jurídico de pagar o tributo, têm que estar presentes os elementos que o tipificam: o pessoal, o material, o espacial e o temporal. Tanto é verdade que o CTN – Código

Tributário Nacional –, através do art. 142, determina que a administração examine à luz da lei do tempo de ocorrência do fato, todos os elementos que o tipificam.

Acrescenta que o procedimento administrativo está subordinado aos princípios da legalidade e da tipicidade cerrada, caso em que este último configura o conteúdo material da norma legal. Cita Alberto Xavier, arrimado em Buhller, para lembrar que a administração fiscal deve fixar as circunstâncias de fato de que depende o tributo, com base numa formulação legal.

Observa que o Estado somente pode exigir que o sujeito passivo cumpra uma prestação pecuniária se, realmente, forem realizadas operações de circulação de mercadorias.

Salienta que no presente caso o fisco não procedeu a uma investigação profunda e exaustiva para avaliação do ato do lançamento, tendo o autuante efetuado um levantamento superficial e sem a cautela necessária, desde quando toda a autuação trata de matéria estritamente fática, caso em que um trabalho mais cuidadoso e investigativo resultaria na constatação de que o impugnante cumpriu todas as suas obrigações tributárias.

Afiança que apesar de consciente de que adquiriu as mercadorias objeto da autuação, ainda assim, por precaução, apresenta as seguintes razões de defesa.

Alega que o autuante se equivocou ao tentar vincular a empresa JAM Casas Bahia com o impugnante, para caracterizar a responsabilidade solidária, pelos seguintes motivos: a declaração refere-se à pessoa física de James Almeida Mascarenhas; o telefone apontado foi meramente para referência comercial; na descrição dos fatos vincula a pessoa jurídica JAM Casas Bahia como a empresa que omitiu as supostas entradas de mercadorias adquiridas pelo impugnante; a tipificação das infrações não vincula a empresa JAM Casas Bahia na condição de responsável solidário; o impugnante teve movimentação comercial e funcionou no estabelecimento de cadastro.

O autuado assume ter praticado todos os atos vinculados ao fato gerador da obrigação tributária e que todos os poderes sempre estiveram concentrados exclusivamente com o impugnante, que assume a condição de sujeito passivo da obrigação tributária. Informa que a gestão comercial e todos os poderes de administração, compras e pagamentos sempre foram concentrados exclusivamente com o impugnante, possuindo tão somente uma relação de amizade com o representante da empresa JAM Casas Bahia, o qual, pelo fato de já possuir nome e crédito no mercado, informou seus dados aos fornecedores como pessoa de referência comercial na cidade de Itaberaba, objetivando adquirir mercadorias para revenda.

Enfatiza que a declaração colhida pelo autuante não foi emitida pelo Sr. Manoel João Cavalcante de Jesus, muito embora a tenha assinado, tendo apenas declarado que o Sr. James Almeida Mascarenhas fora indicado como pessoa de referências comerciais com os fornecedores.

Entende ser descabida a imputação, ao tentar caracterizar a sujeição passiva solidária da empresa JAM Casas Bahia, o que foi efetuado ao arreio da lei.

Observa que em nenhum momento a empresa JAM Casas Bahia fora intimada para manifestar-se sobre o procedimento fiscal, o que caracteriza cerceamento de defesa. Inexistindo intimação da empresa que o autuante afirma ter recebido as mercadorias, não pode prosperar a caracterização de sujeição passiva solidária, consignada na descrição dos fatos, desde quando o mesmo não teve oportunidade para esclarecer os supostos indícios elencados pelo autuante. Assim, requer a declaração da nulidade do Auto de Infração por estar flagrante a ocorrência do direito de intimação.

Afirma que o direito tributário gira em torno do princípio da legalidade, o que significa dizer que a criação de qualquer obrigação tributária tem que estar rigidamente circunscrita aos termos expressos em lei.

Citando diversos artigos do CTN, assevera que o fisco agiu em total desrespeito ao princípio da estrita legalidade tributária, ao nomear, como sujeito passivo solidário, pessoa que não se enquadra nos dispositivos mencionados. O impugnante prossegue com seu arrazoado, versando sobre as condições possíveis de atribuição de responsabilidade por transferência ou por substituição e acrescentando que, com base na norma mencionada, o fisco pode fundamentar o enquadramento do sujeito passivo na condição de solidário, devendo este estar obrigatória e necessariamente vinculado à situação que constitua o fato gerador.

Argúi que, entretanto, no caso presente a sujeição passiva solidária foi estabelecida por mero indício, destituído, até mesmo, de logicidade, como consta no termo de sujeição passiva solidária nº. 1 e 2 carreado ao processo. Observa que, de acordo com o princípio da estrita legalidade tributária, qualquer dúvida a respeito da vinculação entre o fato e a norma aplicada compromete a sua aplicação. Salienta que a fiscalização deixou de demonstrar a existência das condições necessárias ao enquadramento da empresa JAM Casas Bahia como sujeito passivo solidário.

Argumenta que o fisco estadual agiu com discretionaryade, pois, diante de meros indícios, acusou a empresa JAM Casas Bahia de ter adquirido mercadorias e omitido suas entradas, inclusive sem apresentar nenhuma prova consistente que vinculasse esta empresa ao impugnante. Afirma que o impugnante não pode ser indicado como responsável, desde quando não foi apurado que ele tenha praticado nenhum ato com excesso de poderes ou que infringisse a lei. A respeito da matéria em discussão, traz o pensamento do tributarista Sacha Calmon Navarro Coelho.

Replica que se a fiscalização pretendia imputar ao impugnante a responsabilidade tributária do estabelecimento autuado, cabia-lhe demonstrar inequivocamente a prática de gestão e atos com excesso de poderes ou violação de lei.

Transcreve o artigo 18 do RPAF/BA, destacando a alínea “b” do inciso IV, que trata da nulidade do ato no qual se configure ilegitimidade passiva. Traz, ainda, à colação os artigos 97 e 99 do CTN.

Manifesta o entendimento de que os artigos 15, 16, 17 e 18 da Lei nº. 7.357/98, que instituiu o Regime SimBahia, são inconstitucionais por ferir o CTN, desde quando não pode ser exigido o ICMS do contribuinte enquadrado no referido regime com base em critérios e em alíquotas que não sejam aqueles aplicáveis aos contribuintes desse seguimento.

Transcreve o artigo 408-L, inciso V do RICMS/BA, argüindo que até 31/12/2000 a norma tributária não previa a perda do direito do contribuinte em recolher o imposto de acordo com o SimBahia, mesmo que fosse constatada a prática de atos fraudulentos. Lembra que de acordo com o princípio da legalidade tributária, a lei não retroage. Pugna pela nulidade do Auto de Infração, sob o entendimento de ter ficado demonstrado que o lançamento contraria o princípio da legalidade.

No mérito, alega que a presunção do autuante de que haviam entrado no estabelecimento do autuado mercadorias correspondentes a diversas notas fiscais não registradas na escrita fiscal não tem fundamento, descabendo a acusação de que as notas fiscais se destinavam ao mesmo endereço da JAM Casas Bahia, considerando que esta empresa iniciou suas atividades de forma regular, vindo a fechar seu estabelecimento por ter se tornado inviável, não sendo verdadeira, portanto, a afirmativa de que jamais funcionou no local.

Alega estar apresentando por amostragem as cópias reprográficas dos comprovantes de recolhimento do ICMS (fls. 359 a 368) correspondente a quinze das notas fiscais arroladas na autuação, valores não deduzidos pelo autuante. Acrescenta que a fiscalização lançou notas fiscais em duplicidade e que não deduziu os valores efetivamente declarados nas DMEs (declaração de movimento econômico) apresentadas.

Argüindo que o lançamento fiscal deve estar embasado em provas incontestáveis, aduz que no caso em discussão a presunção de ocorrência de entradas de mercadorias sem o devido registro fiscal,

amparada em notas fiscais retidas nos postos fiscais, não oferece a segurança necessária, desde quando tais elementos não se constituem em prova segura de que o contribuinte adquiriu aquelas mercadorias. Salienta que, além disso, não foram acostados ao processo, pelo autuante, os respectivos canhotos das notas fiscais contendo a assinatura do representante do autuado, atestando o recebimento das mercadorias.

Observa que de acordo com o artigo 37, *caput* da Constituição Federal de 1988, a administração pública deve obediência ao princípio da moralidade, devendo agir com boa-fé, lealdade e transparência. Realça que o princípio da legalidade, bem como os da razoabilidade e da proporcionalidade devem estar sempre atrelados ao processo administrativo.

Finalizando, solicita que seja excluída da sujeição passiva a empresa JAM Casas Bahia Móveis e Eletrodomésticos Ltda. da suposta responsabilidade solidária e que sejam acolhidas as preliminares de nulidade do Auto de Infração.

Requer o deferimento de todos os meios de prova permitidos em direito, em conformidade com o artigo 5º, inciso LV da CF/88, a ouvida de testemunhas, perícia com arbitramento e quesitos, vistorias com prepostos fiscais estranhos ao feito em seus livros, para que seja julgada totalmente improcedente a autuação.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 373 a 375, salientando que a defesa trata apenas de forma superficial a respeito da responsabilidade solidária atribuída à empresa JAM Casas Bahia, tentando desvincular a pessoa do seu sócio, Sr. James Almeida Mascarenhas, quando essa empresa é a verdadeira mentora e beneficiária do esquema montado para fraudar o ICMS.

Ressalta que os pontos a seguir relacionados, da forma como foram tratados pela defesa, não guardam relação com as ocorrências reais apuradas: a declaração refere-se à pessoa física de James Almeida Mascarenhas; o telefone apontado teria sido utilizado apenas como referência comercial; na descrição dos fatos é vinculada a pessoa jurídica JAM Casas Bahia como emitente das supostas entradas de mercadorias adquiridas pelo impugnante; a tipificação da infração não vincula a citada empresa como responsável solidária; o impugnante teve movimentação comercial e funcionou no estabelecimento de seu registro.

Em seguida transcreve a declaração emitida pelo Sr. Manoel João Cavalcante de Jesus, salientando que as afirmações do autuado nada têm a ver com o teor desse documento, que foi assinada pelo cônjuge da titular da empresa individual autuada.

Insurge-se contra a linha de argumentação defensiva, quando é alegado que todos os poderes de administração sempre foram concentrados exclusivamente com o impugnante e que possui apenas uma relação de amizade com o representante da empresa JAM Casas Bahia, acrescentando que informou seus dados aos fornecedores tão somente por ser uma empresa com nome e crédito na praça. Contesta, também, a argüição de que mesmo reconhecendo a assinatura do Sr. Manoel João Cavalcante de Jesus, afirma que a declaração não foi por ele emitida.

Enfatiza ter trazido provas materiais na autuação e não indícios, como alegado pelo deficiente e acrescenta que sendo a empresa JAM Casas Bahia a verdadeira detentora dos negócios, portanto responsável pela movimentação financeira, o é também em relação aos impostos resultantes.

Mantém integralmente a autuação.

## VOTO

O Auto de Infração em lide é decorrente da acusação de omissão de receitas, através de entradas de mercadorias não registradas. Observo que, na realidade, a imputação se refere à omissão de entradas de mercadorias em estabelecimento diverso daquele que consta nos documentos fiscais como destinatário das mercadorias objeto do lançamento.

No que diz respeito ao pedido de declaração de constitucionalidade dos artigos 15, 16, 17 e 18 da Lei nº. 7.357/98, que instituiu o Regime SimBahia, ressalto que tal atribuição não se inclui na competência deste CONSEF, nos termos do art. 167, inciso I do RPAF/99. Assim, deixo de apreciar os questionamentos do autuado no que se refere às disposições e normas infraconstitucionais deste Estado.

Verifico que o sujeito passivo suscitou preliminares de nulidade. Inicialmente argüiu que a empresa JAM Casas Bahia, indicada no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração, como a responsável pelo recebimento das mercadorias, não fora intimada para manifestar-se sobre o procedimento fiscal, o que caracteriza cerceamento de defesa. Assim, ressaltou que inexistindo intimação relativa à citada empresa, não pode prosperar a sua caracterização como sujeito passivo solidário, desde quando o mesmo não teve oportunidade para esclarecer os supostos indícios elencados pelo autuante. Requeru, por esse motivo, a declaração da nulidade do Auto de Infração, por não ter sido cumprido o direito de intimação.

Acrescentou que ocorreu desrespeito ao princípio da legalidade, ao ser nomeado como sujeito passivo solidário uma pessoa não enquadrada dessa forma na autuação e que o fisco agiu com discricionariedade, pois com base em meros indícios, acusou a empresa JAM Casas Bahia de ter omitido a entrada de mercadorias, não tendo sequer apresentado provas que vinculassesem essa empresa ao impugnante. Suscita, deste modo, a nulidade do Auto de Infração, sob o entendimento de estar caracterizada a ilegitimidade passiva.

Analizando as preliminares argüidas, assim como os demonstrativos elaborados pelo autuante, os subsídios contidos na “Descrição dos Fatos” e na descrição da infração, além dos esclarecimentos trazidos pelo autuante na informação fiscal, verifico que existem inconsistências no levantamento realizado, o que torna a ação fiscal repleta de falhas insanáveis.

A acusação constante da autuação está repleta de dubiedades, senão vejamos. Apesar de constar na acusação fiscal que a empresa JAM Casas Bahia Móveis e Eletrodomésticos Ltda. seria a responsável pelas aquisições das mercadorias objeto da autuação e que, além disso, seria a “mentora e beneficiária do esquema montado para fraudar o ICMS”, não foram trazidos os elementos caracterizadores dessa acusação, desde quando a declaração apresentada como prova cabal contra a referida empresa, versa a respeito de uma terceira empresa – Manoel João Cavalcante de Jesus –, não estando esclarecida qual a participação desta última no referido “esquema”. Além disso e apesar dessa acusação, foi autuada pessoa diversa, ou seja, o estabelecimento destinatário das notas fiscais arroladas no levantamento fiscal, configurando-se a ilegitimidade passiva, desde quando consta o registro no Auto de Infração de que as mercadorias objeto do levantamento de fato haviam sido entregues na empresa JAM Casa Bahia, o que caracterizaria a entrega das mercadorias em local diverso do indicado nos documentos fiscais, fato este que muda radicalmente o fulcro da autuação..

Cabe registrar que mesmo que prevalecesse a autuação da forma como elaborada, a exigência tributária estaria se referindo ao ICMS relativo à comprovação da falta de registro de entradas de mercadorias, fato que conduziria à presunção de que as aquisições das mercadorias em questão tinham sido realizadas com numerário auferido por meio de vendas de mercadorias anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Nesse caso, se tem presente que o levantamento deve ser conduzido considerando sempre os pagamentos realizados pelo autuado, isto é, as datas de pagamento efetivo correspondentes às mercadorias entradas no estabelecimento. De modo contrário, a fiscalização elaborou demonstrativos em bases anuais, de acordo com as datas das notas fiscais, sem atentar para os períodos mensais correspondentes, o que torna os valores da base de cálculo e do imposto devido totalmente destoantes da realidade, não podendo ser corrigidos através da presente autuação, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99.

Concluo, desta forma, que nos moldes como foi apurada a infração, a mesma foi feita sem observação dos requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando

caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração imputada e o infrator.

Para consubstanciar meu voto, transcrevo a Súmula nº. 01 deste Colegiado.

“SÚMULA CONSEF Nº. 01

ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.”

Assim, a falta de clareza na apuração da base de cálculo e dos períodos correspondentes aos valores imponíveis, bem como a ausência da necessária transparência nos papéis de trabalho acostados aos autos, implicam em ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade do Auto de Infração, como bem determina o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99 ao estabelecer:

“Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”

Recomendo à autoridade fazendária que determine a renovação do procedimento, a salvo de falhas, como determina o artigo 21 do RPAF/99. É evidente que se o interessado na solução do caso, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

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 206987.0257/07-0, lavrado contra **JACIARA DE ASSIS COELHO**, representando-se à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas, conforme art. 21 do RPAF/99.

Esta Junta recorre de ofício desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de janeiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR