

**PROCESSO** - A. I. Nº 148593.0005/08-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS - ECT  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0104-02/08  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 23/09/2009

#### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO CJF Nº 0242-11/09

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. TERMO DE APREENSÃO INEFICAZ. NOVA DECISÃO. A renovação do procedimento visou repetir-se tão-somente o ato praticado que continha mácula, por isso considerado nulo – in casu os relacionados à apuração da base de cálculo - mas os demais atos praticados, que não continham vícios, podem e devem ser aproveitados. Inexistência de mácula que inquene de nulidade o lançamento de ofício. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Retorno dos autos à Primeira Instância para apreciação do mérito da exigência fiscal. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício de iniciativa do Presidente do Conselho de Fazenda, nos termos do §2º do art. 169 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto contra a Decisão de Primeira Instância, proferida pela 2ª JJF após julgamento pela Nulidade do Auto de Infração acima epigrafoado, através do Acórdão JJF nº 0104-02/08. O Auto de Infração foi lavrado pela fiscalização de trânsito de mercadorias, imputando ao sujeito passivo a responsabilidade solidária pelo não recolhimento do ICMS por transportar mercadoria desacompanhada de documentação fiscal.

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela nulidade da autuação, utilizou os seguintes fundamentos, em síntese:

- I. que o Auto de Infração foi lavrado no Posto Fiscal do Aeroporto de Salvador, por ter sido encontrado em poder do autuado um volume contendo as mercadorias indicadas no Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos nº 119207.0001/08-5, de 30/01/2008, relacionadas às fls.08 a 09, mercadorias essas, desacompanhadas do respectivo documento fiscal, tudo de conformidade com os documentos às fls. 06 a 28;
- II. que embora o sujeito passivo não tenha feito qualquer referência à base de cálculo, consta na descrição dos fatos do presente Auto de Infração que este está vinculado ao AI nº 1485930051/06-8, no valor de R\$315,02, e foi emitido visando à renovação do procedimento fiscal em face de ter sido julgado nulo o Auto de Infração anterior, lavrado em 17/10/2007 através do Acórdão JJF nº 0347-03/07, com base na Súmula nº 1 do CONSEF, com fundamento na falta de comprovação da origem dos preços adotados para a determinação da base de cálculo;
- III. que neste processo a base de cálculo encontra-se devidamente comprovada, pois a mesma foi determinada a partir dos preços unitários pesquisados junto ao contribuinte JOZENA MODAS LTDA., IE nº 373798-46 ME, CNPJ nº 93.823.418/0001-38, conforme documento às fls.10 a 11, e encontra-se demonstrado o cálculo às fls.12 a 14, inclusive havendo a diminuição do débito anteriormente lançado para o valor de R\$315,02;

- IV. que deixa de se pronunciar quanto às preliminares suscitadas pela defesa, bem como de examinar o mérito da lide, pois entende que o processo contém vício atinente à estrita legalidade do lançamento tributário que afeta sua eficácia;
- V. que o Auto de Infração deve basear-se sempre ou em um Termo de Encerramento de Fiscalização ou em um Termo de Apreensão, nos termos do art. 28, IV, e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/99, mas que no presente caso, como o Auto de Infração foi emitido no modelo próprio para as ações fiscais desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias (Modelo 4), teria de ser precedido, forçosamente, da lavratura de Termo de Apreensão, mediante emissão do instrumento próprio, previsto no art. 940, observadas as formalidades dos arts. 941 a 944 do RICMS;
- VI. que, assim, como o Termo de Apreensão do Auto de Infração anterior não serve de respaldo para a presente autuação, pois de acordo com o § 2º do art. 28 do RPAF, o Termo de Apreensão perde a validade se no prazo de 30 dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente, a fiscalização lavrou outro “Termo de Apreensão e Ocorrências”, e fez constar uma observação dizendo que, em atendimento ao art. 21 do RPAF, “este processo substitui o Termo de Apreensão nº 140777.0134/04-0”;
- VII. que, no entanto, a partir do momento que o presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência da anulação do Auto de Infração anterior, não havendo mais nenhuma mercadoria em trânsito, a ação fiscal deveria ter sido efetuada obedecendo às orientações estabelecidas para a fiscalização de estabelecimentos, quais sejam, lavrar Termo de Início de Fiscalização, e posteriormente o Auto de Infração, modelo 3, que se constitui em um instrumento único;
- VIII. que, como não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização ou qualquer outro instrumento que formalmente desse início à ação fiscal, nem há prova de sua entrega ao autuado ou de que foi lavrado no livro de ocorrências se existisse, tendo o procedimento fiscal sido conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, impõe-se a nulidade do Auto de Infração, ao tempo que se representa à autoridade fazendária para que, a salvo de falhas, seja renovado o procedimento fiscal seguindo as praxes da fiscalização de estabelecimentos, ficando a recomendação de que o novo Auto de Infração (Modelo 3) somente seja lavrado após o cumprimento do disposto no inciso I e no § 4º do art. 28 do RPAF/99, mediante intimação específica.

A Presidente deste Conselho de Fazenda Estadual, dentro da competência que lhe é atribuída com base no dispositivo regulamentar inicialmente citado, apresenta o Recurso de Ofício ora em apreciação, asseverando que o resultado do julgamento proferido pela 2ª JJF configura Decisão manifestamente contrária à legislação tributária, já que:

- a) trata-se de uma infração típica de trânsito de mercadorias, já que circulavam desacompanhadas de documentos fiscais;
- b) as mercadorias continuam apreendidas e foi lavrado um novo Termo de Apreensão – de nº 119297.0001/08-5, no dia anterior à lavratura do Auto de Infração, conforme fls. 6 e 7 dos autos;
- c) inadequação, neste caso, para atribuir à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos, a condição de estabelecimento.

Conclui o presente Recurso de Ofício no sentido de submeter o processo à nova apreciação por parte de uma das Câmaras de Julgamento Fiscal para reexame da matéria ora exposta.

#### **VOTO**

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos de fato merecer reparos o Julgado de Primeira Instância.

E de fato, a Decisão recorrida está equivocada ao entenderem os julgadores de Primeira Instância que o Auto de Infração epigrafado seria nulo por não atender às formalidades exigidas na legislação, ou seja, não ter sido lavrado pela fiscalização de estabelecimento e, em consequência, não terem sido também lavrados os termos respectivos – Termo de Início de Fiscalização e Termo de Encerramento e ainda, por ter sido lavrado outro Termo de Apreensão, substituindo o Termo emitido no outro Auto de Infração – de nº 1485930051/06-8, julgado também nulo pela mesma JJF.

Inicialmente é necessário consignar, como bem ressaltado nos fundamentos do Recurso de Ofício ora em apreciação, que é inadequado atribuir-se à Empresa Brasileira de Correios e Telégrafos a possibilidade de sofrer ação fiscal por meio de fiscalização de estabelecimento – no caso concreto - por se tratar a ocorrência objeto da autuação de típica conduta apenas verificável no trânsito de mercadoria, como de fato ocorreu, já que a ação fiscal que redundou na autuação em tela foi procedida no Posto Fiscal da Secretaria da Fazenda no Aeroporto de Salvador, quando da circulação da mercadoria em suas instalações.

Por outro lado, não deve ser olvidado que o Auto de Infração em tela foi lavrado em decorrência e por recomendação da 3ª JJF, diante do julgamento pela nulidade do Auto de Infração nº 1485930051/06-8, anteriormente lavrado contra o autuado, por não conter elementos suficientes para a correta verificação da base de cálculo constante do lançamento de ofício (Acórdão JJF nº 0347-03/07).

Ora, na hipótese em tela, o lançamento de ofício efetuado a seguir deve ser efetivado com base nos mesmos elementos constantes no lançamento anterior, obviamente sanando-se os vícios que levaram à mácula da autuação primeira, ou seja, o aproveitamento dos atos já praticados que não tenham sido atingidos pela nulidade – e, portanto, dos documentos que os refletem, a exemplo do Termo de Apreensão – obedece a princípio basilar da teoria das nulidades, evidenciado no aproveitamento dos atos não maculados por nulidade, e que encontra também amparo nos princípios da finalidade, da economia processual e da causalidade, este último no que equivale à regra de invalidade derivada que determina que um ato não contagia os anteriores, nem os subsequentes que não o tenham como antecedente necessário; mas apenas contamina os atos sucessivos que dele dependam.

A renovação do procedimento, portanto, visou repetir-se tão-somente o ato praticado que continha mácula, por isso considerado nulo – in casu os relacionados à apuração da base de cálculo - mas os demais atos praticados – que não continham vícios – podem e devem ser aproveitados, a exemplo do Termo de Apreensão de nº 140777.0134/04-0, lavrado para documentar a ocorrência objeto da autuação e anterior ao ato de apuração da base de cálculo, o que encontra amparo expresso na regra do §3º do art. 18 do RPAF/BA abaixo transcrito:

*“Art. 18. São nulos:*

*§ 3º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.”*

Assim, a lavratura de outro Termo de Apreensão no presente Auto de Infração em verdade se constituiu em ato desnecessário, já que o anterior continua perfeitamente válido, o que somente reforça o equívoco de julgamento perpetrado pela JJF.

Em conclusão, inaplicáveis os dispositivos regulamentares citados pela JJF como fundamento à nulidade do presente Auto de Infração, posto que lavrado sem qualquer macula que possa inquiná-lo de nulidade.

Do exposto, somos pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, devendo os autos retornar à Primeira Instância para que seja proferida Decisão de mérito sobre a exigência fiscal constante da presente autuação, já que a esta 2ª Instância é vedado decidir sobre o mérito, sob pena de supressão de instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **148593.0005/08-2**, lavrado contra **EMPRESA BRASILEIRA DE CORREIOS E TELÉGRAFOS – ECT**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para que seja proferida Decisão de mérito.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de setembro de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. PGE/PROFIS