

A. I. N° - 211311.0111/09-4  
AUTUADO - LUIS SOUZA NASCIMENTO  
AUTUANTES - LUIZ MARCOS REZENDE FONSECA  
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO  
INTERNET - 09.07.2010

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0174-01/10

**EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUSÊNCIA DE TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO JURIDICAMENTE EFICAZ (CTN, art. 142; COTEB, art. 127, § 1º, II; RPAF, art. 28, I e § 2º).** 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, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 16/10/09, exige ICMS no valor de R\$ 10.839,34, acrescido de multa de 60% em decorrência do recolhimento do ICMS em valor inferior ao efetivamente devido.

O autuado na defesa apresentada (fls. 20/23) protesta pela nulidade do procedimento fiscal em face de “inequívoco” cerceamento de defesa verificado em decorrência do art. 46 do RPAF, que prevê que no ato da intimação do sujeito passivo ser-lhe-iam fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e da memória de cálculo elaborados pelo fisco.

Diz que o presente auto de infração está eivado de nulidades: foram lavrados dois termos de apreensão para uma mesma Nota Fiscal, sendo que o primeiro que gerou a suposta infração foi o de nº 210943.0063/09-2, de 05/08/2009, em seguida substituído pelo termo nº 211311.0110/09-8, de 16/10/2009, portanto, mais de 60 dias depois. Entende que o objetivo foi burlar o art. 28, VII, § 2º que define “perder a validade o termo de apreensão, cujo auto de infração não for lavrado em 30 dias”

Diz ainda que as alíquotas aplicadas de 27% são inexistentes; que foi aplicada MVA para contribuinte descredenciado, o que não é permitido; falta de precisão da base de cálculo; O DAE com o suposto pagamento a menor foi emitido pelo primeiro Posto de Percurso do contribuinte pelo próprio preposto fiscal na primeira repartição. Concluindo que, se o recolhimento foi a menor deveria abater a diferença, mesmo assim espontâneo, já que o erro foi da própria fiscalização.

Transcreve em seu favor o artigo 18 do RPAF, reiterando que a ação fiscal impediu o requerente de exercer de forma plena a sua capacidade defensiva, uma vez que o autuante não indica qual o procedimento técnico que adotou para efetuar o levantamento fiscal, a alíquota, a memória de cálculo do imposto.

Diz que o Autuado parou normalmente no Posto Fiscal, apresentar o recolhimento devidamente emitido pela fiscalização, mas o levantamento fiscal está eivado de

mínima análise, em razão da incompatibilização entre valor apurado

ACORDÃO JJF N° 0174-01/10

direito de ampla defesa foi cerceado pela falta de fornecimento dos eventuais demonstrativos que integram o procedimento fiscal.

Finaliza pedindo a nulidade do auto de infração; sua improcedência e ainda revisão fiscal por fiscal estranho ao feito, sem prejuízo de outros recursos cabíveis.

O Agente de Tributo Estadual, responsável pela Informação Fiscal (fls. 35/40), explica que foi emitido novo Termo de Apreensão em obediência ao disposto no art. 28, V, § 2º, RPAF BA, uma vez que decorrido 30 dias sem que houvesse a lavratura do auto de infração, o termo perdeu a validade e o contribuinte deveria proceder ao recolhimento espontâneo do ICMS, mais o adicional de fundo de pobreza, o que não ocorreu, conforme comprovam os documentos de fls. 43 e 44.

Isto motivou a emissão do Termo 211311.01110/09-8 em substituição ao anterior de nº 210943.0063/09-2. Transcrevendo trecho de uma decisão anterior desse CONSEF com semelhante motivação, lavratura de auto de infração com fundamento no segundo Termo de Apreensão, cujo prazo de validade ainda não havia expirado.

Diz ainda que as alíquotas de bebidas alcoólicas estão previstas no art. 51, II, 'b' e art. 51-A, II, RICMS BA.; que a MVA é aplicada em relação ao produto e não em relação à condição do contribuinte, transcrevendo o anexo 88, do RICMS BA; sobre a base de cálculo utilizada, indica o art. 61, II, "a" e IX e afirma que faltou lançar no demonstrativo de fl. 07 o crédito de R\$ 1.348,86 do DAE recolhido no dia 04.08.09, consignado como crédito do autuado.

Aduz carecer de prova a argüição de que o DAE foi calculado errado pela fiscalização, pois, sendo o documento emitido pela internet poderia ser emitido de qualquer lugar. Observa que somente a nota fiscal nº 15768 possui carimbo do posto fiscal; as outras duas notas fiscais, 15766 e 15767 estão sem o carimbo da referido posto, com o que se presume que não foram apresentadas numa suposta tentativa de burla à fiscalização.

Finaliza afirmando que todos os elementos que compõem o auto de infração sentenciados nos artigos 28, IV, 38, 39, RPAF BA foram observados, pede a sua procedência.

## VOTO

O presente Auto de Infração, lavrado em 16.10.09, trata da exigência do ICMS antecipação parcial, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, relativo a mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outras unidades da Federação para contribuinte descredenciado.

Antes de apreciar o mérito da lide, cumpre zelar pela observância da legalidade do procedimento fiscal. Sendo o lançamento tributário um ato vinculado, sujeito à estrita legalidade, não existe espaço para o olhar discricionário das normas que o regem, pois, constitui matéria de ordem pública e deve ser apreciada toda e qualquer questão que atente contra a lei, ainda quando não haja provocação do autuado. É o que passo a fazer.

Na defesa apresentada, o autuado alegou, preliminarmente, a nulidade do procedimento fiscal, tendo em vista que não lhe foram fornecidos cópias dos demonstrativos e da memória de cálculo elaborados pelo fiscal, em prejuízo ao contraditório e a plena defesa e ainda porque ocorreu a lavratura de dois Termos de Apreensão para uma mesma nota fiscal.

O Agente de Tributo Estadual, responsável pela ação fiscal, informa que emitiu novo Termo de Apreensão nº 211311.01110/09-8, em substituição ao Termo de nº 210943.0063/09-2, de 05.08.2009, obedecendo ao disposto no art. 28, V, § 2º, RPAF BA, considerando que decorrido 30 dias, a partir da emissão do Termo original, sem que houvesse lavratura do auto de infração ou o contribuinte procedesse ao recolhimento espontâneo do ICMS, mais o adicional de fundo de pobreza, o Termo anterior perdeu a validade e o motivou na emissão do novo Termo de ^ ~

Contesta também o pedido defensivo acerca das outras nulidades porque entende que o Auto de Infração está em acorde com as regras estatuídas no Regulamento do Processo Fiscal. Vejamos:

Examinando os elementos juntados ao processo verifico que foi lavrado o Termo de Apreensão de nº 210943.0063/09-2, anexo aos autos, fls. 05/06, para materializar a constatação de irregularidades apontadas nas notas fiscais 15766, 15677 e 15678, em 05.08.2009, referentes à aquisição de bebidas alcoólicas. Um segundo Termo de Apreensão de nº 211311.0110/09-8, igualmente anexado aos autos fls. 041/42, foi emitido em 05.10.09 e fundamentou a lavratura do presente Auto de Infração, em 16.10.09.

Importa firmar que o marco inicial do procedimento fiscal no trânsito de mercadorias não é o da lavratura do Termo de Apreensão, mas a apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento (Art. 26, I, RPAF BA). No caso em tela, a apreensão foi efetuada em 05 de agosto, conforme relato supra referenciado e mesmo na descrição dos fatos no Termo de Apreensão (fl. 05). Portanto, o momento de lavratura do Termo de Apreensão não inicia o procedimento fiscal, mas serve de fundamento à ação fiscal, documentando a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS (Art. 28, IV, RPAF BA).

Há, portanto, nestes autos, um vício grave, no que concerne ao Termo de Apreensão.

É cediço que Auto de Infração ao lançar tributo, de ofício, deve basear-se, sempre, ou num Termo de Encerramento de Fiscalização, ou num Termo de Apreensão, como estatui art. 28, IV, § 4º, c/c o art. 29 do RPAF BA. Na hipótese em análise, a ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias. Carece, então, de Termo de Apreensão.

Estabelece a legislação processual tributária desse Estado que “em se tratando de apreensão de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se no prazo de 30 (trinta) dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente, considerando-se encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente.” (art. 28, § 2º, RPAF BA)

Ora, o Termo de Apreensão de nº 210943.0063/09-2, que fundamentou a ação fiscal e documentou a apreensão da mercadoria transportada para contribuinte descredenciado, sem o pagamento da antecipação parcial, lavrado em 05.08.2009, perdeu a validade 30 dias depois porque não foi lavrado o respectivo Auto de Infração. O segundo Termo de Apreensão, nº 211311.0110/09-8, anexado aos autos às fls. 41/42, emitido em 05.10.09, com objetivo de substituir o Termo original e lastrear a lavratura do presente Auto de Infração não cumpre tal mister, porque aquela ação fiscal já estava encerrada, por força do disposto no art. 28, § 2º, Decreto 7.699/97 (RPAF BA), antes mencionado.

Assim, o novo Termo de Apreensão já nasceu com vício que comprometeu todo o procedimento fiscal, implicou 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, conforme ensina ainda o art. 945, RICMS BA, a seguir transcrito:

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

O Termo de nº 211311.0110/09-8, lavrado em 05.10.09 não documentou fato algum, uma vez já que encerrada a ação iniciada em 05.08.09, com a apreensão das mercadorias, cujo suporte foi o Termo emitido na mesma data. Se o fisco não lava Termo de Apreensão juridicamente válido, como prevê a legislação, não existe prova eficaz da infração e da autoria da infração. O termo lavrado de forma irregular é termo inexistente.

Tampouco há de cogitar a lavratura de novo Termo de Apreensão, à se pelo autuante (processo 210934.0015/00-5), porque não se conhece :

daquele segundo termo; depois, como já frisado, Termo de Apreensão não inicia ação fiscal, trata-se de procedimento que documenta o fato da apreensão. No caso, o início da nova ação demandaria intimação ao sujeito passivo, até para que exercesse, à sua faculdade, o direito da denúncia espontânea, ou para que fosse formalizada, finda a anterior, uma nova relação jurídica tributária.

O ato do lançamento tributário tem um rito estabelecido pela legislação, não podendo ser praticado livremente pelo fisco, como bem queira. É ato vinculado, no sentido de estar sujeito à observância dos ditames da lei – de ordem material e formal. A falta de observação de tal procedimento afetou a eficácia do lançamento de ofício e incidiu em claro cerceamento do direito de defesa e ofensa ao contraditório, nos termos do art. 18, II, RPAF BA.

Além do Termo de Apreensão, diversos outros aspectos processuais foram maculados, os quais não permitem o prosperar da exigência fiscal, segundo os cânones da legalidade e do devido processo legal.

Assim, enquanto a infração descrita na peça inicial se refere falta de recolhimento da antecipação parcial, prevista no art. 352-A, RICMS BA, o Termo de Apreensão novo e mesmo o anterior trata da apreensão de mercadorias por recolhimento a menos da antecipação parcial e da antecipação por substituição tributária, chamada antecipação total, estabelecida no art. 353, II, RICMS BA.

A base de cálculo, cerne material de qualquer exigência tributária, aglutina no mesmo auto de infração, além de exigência de natureza tributária diversa, valores que não tem correspondência com a ocorrência dos fatos narrados no auto de infração, ao exigir como antecipação parcial ICMS acrescido da margem de valor agregado, não compatível com a exação, conforme servem de provas as memórias de cálculos, anexas às fls. 07 e 08 e ainda porque houve pagamento parcial da diferença de alíquota, conforme DAE de fl. 12.

Nestas circunstâncias, restando caracterizados vícios insanáveis neste processo, concluo que o presente Auto de Infração foi lavrado com preterição do direito de defesa, não constam elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, a demonstração de como se chegou a base de cálculo do imposto e perfeita identificação do método aplicado para apuração do tributo, sendo, portanto nula a acusação fiscal, com base no disposto no art. 18, II e IV, “a”, do RPAF BA.

Sendo assim, represento à autoridade competente para que a repartição fiscal examine se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, nos termos do artigo 156, do RPAF/BA. 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.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 211311.0111/09-4, lavrado contra **LUIZ SOUZA NASCIMENTO**.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – VICE-PRESIDENTE