

PROCESSO - A. I. N° 210442.0018/09-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - NOVA VIDA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E TRANSPORTE LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0189-04/10
ORIGEM - INFAS FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 10/06/2011

2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0118-12/11

EMENTA: ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ACOLHIDA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NOVA DECISÃO. A nulidade do Auto de Infração só deveria ser decretada, quando restasse impossibilitada a realização de ato que a eliminasse, vez que, todos os documentos que embasaram a fiscalização encontram-se acostados ao processo. Assim, supridos os motivos que implicariam eventual nulidade do lançamento, pela correção das datas dos fatos geradores e reaberto prazo de defesa para o sujeito passivo, com a entrega dos novos demonstrativos, estariam soterradas quaisquer ofensa aos princípios processuais enumerados na decisão ora apreciada. Devolvam-se os autos à Primeira Instância para proferir novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal contra a Decisão da mesma que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2009 e que exige ICMS, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, no valor histórico de R\$ 503.008,14, em razão de terem sido constatadas 3 infrações, tendo sido objeto de Recurso apenas a infração 1, relativa à falta de recolhimento do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e / ou do exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Valor exigido de R\$ 470.548,14 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 252 a 256, através de advogado regularmente constituído, nos termos do instrumento de mandato de fl. 257.

Após informar que é sociedade empresária dedicada à exploração comercial no ramo de gêneros alimentícios e mercadorias em geral, entre outras atividades afins, aponta a nulidade do procedimento fiscal, em função de diversos fatos a seguir expostos.

Utilizou todos os argumentos que considerou necessários para tentar elidir as infrações contra ele impostas pelo Auto de Infração. Asseverou que o Auto de Infração é nulo, motivo pelo qual deve ser excluído o débito tributário do autuado.

Na informação fiscal de fl. 260, a autuante assevera que o valor usado como base de cálculo para apurar o imposto em função da diferença de alíquotas foi o constante da nota fiscal nº 346.849, que acobertou a aquisição do veículo. Com relação à substituição tributária, relativa à aquisição de açúcar em outros estados, a base de tributação foi extraída dos documentos fiscais concernentes às compras, acrescida da margem de valor adicionado de 20%, nos termos do art. 61 e Anexo 88 do RICMS/BA, cujos levantamentos foram apensados.

Requer a manutenção do lançamento de ofício.

A 4^a Junta de Julgamento Fiscal julgou como Procedente em Parte o Auto de Infração, de acordo com os dizeres abaixo, transcritos em parte:

“(...) Com relação à infração 01, percebo que o art. 39 do RICMS/BA, que o autuado equivocadamente denominou Decreto número 33.118/91 (fl. 253), tomado por fundamento para aduzir que na composição da base de cálculo constam encargos financeiros, o que não foi constatado, em verdade dispõe sobre quem são os solidariamente responsáveis pelo pagamento do gravame nas situações que específica. Também não se verificou a presença de informações cedidas por administradoras de cartões de crédito / débito.

No que se refere à base de cálculo, conforme levantamento de fls. 06 a 17 e cópias de notas fiscais de fls. 24 a 225, nos termos do art. 61, II, “a” do RICMS/BA, nota-se que foi computado o valor do produto (açúcar cristal) acrescido da margem de valor adicionado prevista para o mesmo no item 13 do Anexo 88 do mencionado Regulamento (20%), deduzida, a título de crédito fiscal, a parcela do tributo já destacada no (s) documento (s).

O contribuinte assevera que os dias fixados como datas de ocorrência dos fatos geradores e as respectivas datas de vencimento não guardam correspondência com a realidade.

Com efeito, existe um equívoco no procedimento adotado para a totalização do valor cobrado, que não está previsto na legislação e prejudica a Fazenda Pública Estadual. É que o imposto devido a título de antecipação tributária deve ser pago de acordo com os ditames do art. 125, II, “b” do RICMS/BA, observadas as disposições dos parágrafos 7º e 8º. Em afronta às citadas normas, apesar de ter calculado corretamente, por documento fiscal, o tributo por substituição tributária, a autuante errou ao totalizar e exigir o mesmo a cada exercício social, por absoluta falta de previsão legal.

Concluídos os atos de fiscalização, a autoridade competente deve lavrar o Auto de Infração, através do qual dá início à constituição do crédito tributário. Como qualquer ato administrativo, o lançamento deve atender a determinados requisitos, tais como portar a correta fundamentação de fato e de direito, sob pena de invalidade.

Dentre todas as espécies de lançamentos previstas no direito pátrio, maiores detalhes, rigores e exaustividade são requeridos quando se tratar da fundamentação de um lançamento de ofício, que tem o fim de exigir valores que o Fisco entende que deveriam ter sido lançados anteriormente. Como este ato administrativo é a manifestação da discordância entre partes, é indispensável que o acusado conheça as razões fáticas e jurídicas das imputações que lhe estão sendo postas, que devem ser exatas e previstas na legislação, até para que possa elaborar a sua defesa em igualdade de condições e de modo útil.

Verifico que a autuante relacionou as notas de aquisições de julho a dezembro de 2006, janeiro a dezembro de 2007 e janeiro a julho de 2008. Em 2006 e 2007, consignou como data de ocorrências os últimos dias dos anos. Em 2008 foi deduzido valor de ICMS pago (não se sabe de que mês). Por isso, nesse ano, a infração é outra: recolhimento a menos do tributo.

Obviamente, se a legislação requer a determinação da base de tributação, é necessário que se faça isso na forma prevista, em obediência aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório, direitos fundamentais dos cidadãos plasmados na CF/88 e no art. 2º do RPAF/99.

Não se está a afirmar que a base de cálculo, no ato final do procedimento preparatório do lançamento (Auto de Infração), deva ser de pronto a correta, posto que sujeita a ser apreciada e modificada, nunca para maior, no contencioso administrativo ou judicial. O que se afirma é que deve ser delineada legalmente, para que o acusado tenha a necessária noção do que lhe está sendo imputado e para que o julgador exerça a sua função com base em premissas palpáveis, observando-se o inafastável princípio do devido processo legal.

Assim, entendo que é nula a infração 01.

(...) Represto à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal relativa à infração 01, desta feita sem os equívocos ora apontados.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no montante de R\$ 32.000,00 de imposto (infração 2) além da multa no valor de R\$ 460,00 referente a terceira infração.”

A referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

VOTO VENCIDO

Compulsando os autos, pude constatar tratar-se de Recurso de Ofício interposto pela 4^a JJF em relação a sua Decisão que julgou nula a infração 1, requerendo à autoridade competente a renovação da ação fiscal no que tange a referida infração, a salvo de falhas.

Na análise dos argumentos trazidos pela 4^a JJF, verifico que nenhum reparo merece sua Decisão, vez que o lançamento de ofício está eivado de falhas que vão de encontro ao princípio basilar da precisão da autuação que preserve o pleno direito de defesa e do contraditório, permitindo, em última análise, que se busque a verdade material e a justiça fiscal.

O que se constatou foi que a autuante, ao lavrar a infração 01, cometeu equívocos flagrantes, bem apontados pela Decisão de 1º grau. Na realidade, ele aduziu que na composição da base de cálculo constavam encargos financeiros, todavia isto não foi constatado. Vale registrar que, também, não se constatou a existência de informações cedidas pelas administradoras de cartões de crédito / débito.

Pude verificar que no lançamento da referida infração, no que se refere à base de cálculo, conforme levantamento de fls. 06 a 17 e cópias de notas fiscais de fls. 24 a 225, foi computado o valor do produto (açúcar cristal) acrescido da margem de valor adicionado prevista para o mesmo no item 13 do Anexo 88 do mencionado Regulamento (20%), deduzida, a título de crédito fiscal, a parcela do tributo já destacada no (s) documento (s). Porém, ocorreu um equívoco na totalização do valor cobrado, haja vista que, com base no que estabelece o art. 125, II, “b” do RICMS/BA, observadas as disposições dos parágrafos 7º e 8º, ainda que o autuante tenha feito o cálculo correto, por documento fiscal, do tributo por substituição tributária, errou na totalização e exigência do mesmo a cada exercício social, por absoluta falta de previsão legal, como bem decidiu a 4^a JJF, com a qual me alinho.

Em 2006 e 2007, a autuação determinou como datas de ocorrências os últimos dias dos respectivos anos. Em 2008 foi deduzido o valor de ICMS pago, porém não se consegue precisar o mês objeto da dedução. Neste caso, a infração seria por outro motivo, ou seja, recolhimento a menos de ICMS.

Como bem assevera a Decisão de 1^a instância, no lançamento de ofício a base de cálculo “(...) deve ser delineada legalmente(...)”, ou seja, no caso em lide, a determinação da base de cálculo do ICMS, que é fulcro do lançamento, deveria ter sido clara e precisa, de modo fornecer ao autuado as premissas necessárias para que ele pudesse exercer o direito a ampla defesa e ao contraditório, fato que não ocorreu na autuação em tela, incorrendo-se, assim, no que preceitua o art. 18 do RPAF/99 para inquinar de nulidade a infração 1, por falta de segurança na sua determinação.

Por conseguinte, à luz dos documentos constantes dos autos e da legislação aplicável, concordo com a nulidade da infração 1 e com a representação à autoridade fiscal competente para que se proceda à renovação da ação fiscal relativa à infração 1, a salvo de falhas. Nesta esteira, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR

Em que pese a qualidade do voto do eminentíssimo Relator, permito-me discordar do mesmo em sua totalidade, pelas razões a seguir expostas, em relação à infração 1, a qual, refere-se à falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS/BA.

Como bem observado pelo julgador de primeira instância, a autuante realizou todo o procedimento de auditoria, levantando as informações relativas ao contribuinte, relacionou as notas de aquisições do período auditado, colacionou cópias de documentos extrafiscais que dariam o necessário e indispensável caráter probatório à acusação fiscal, todavia, cometeu um equívoco ao final dos trabalhos: consignou como datas de ocorrência os últimos dias dos anos.

Com efeito, tal equívoco não está previsto na legislação e prejudica a Fazenda Pública Estadual, uma vez que o imposto devido a título de antecipação tributária deve ser pago de acordo com o preceito legal contido no artigo 125, inciso II, alínea “b” do RICMS/BA, devendo, igualmente, ser

observadas as disposições dos parágrafos 7º e 8º. Contrariamente às citadas normas, apesar de ter calculado corretamente o tributo por substituição tributária, por documento fiscal, fato reconhecido pelo próprio julgador “*a quo*”, a autuante errou ao exigir o imposto ao final de cada exercício auditado.

Dessa forma, a determinação legal em relação à apuração do imposto, é a de que deve ser mensal, o que de forma incontestável ocorreu no presente lançamento.

Por outro lado, pelo princípio da instrumentalidade, temos que a existência do ato processual não é um fim em si mesmo, mas um instrumento utilizado para se atingir determinada finalidade. Assim, ainda que com vício, se o ato atinge sua finalidade sem causar prejuízo às partes não se declara sua nulidade. E, no caso presente, o vício era passível de ser sanável. Este princípio, inclusive, encontra-se no Código de Processo Civil (CPC), que em seu artigo 244, adotou o mesmo, dispondendo que o ato somente se tornará nulo e sem efeito se, além da inobservância da forma legal, não tiver alcançado a sua finalidade, ou seja, o que se busca é a produção do resultado e não simplesmente a formalidade do ato.

Na mesma esteira, o por força da Lei nº. 11.276, de 7 de fevereiro de 2006, o art. 515 do Código de Processo Civil ganhou o 4º novo parágrafo, que prevê: Constatando a ocorrência de nulidade sanável, o tribunal poderá determinar a realização ou renovação do ato processual, intimadas as partes; cumprida a diligência, sempre que possível prosseguirá o julgamento da apelação.

Aplicado ao direito penal, o Código de Processo Penal na hipótese da citação, por exemplo, explicita que um vício gravíssimo como é a falta da citação do réu (artigo 564, inciso III, alínea “e”, do Código de Processo Penal), também pode ser sanada se o objetivo da citação de qualquer forma foi atingido. Tudo em acordo com a orientação do princípio da instrumentalidade das formas.

Vê-se, pois, que sanável o ato teoricamente possível de anulação do procedimento, o processo segue o seu curso regular, bem como, acredito que correto o entendimento de que não há nulidade absoluta para mera violação à forma. Ela está sempre relacionada à finalidade do ato e ao prejuízo causado pela não observância da forma, mesmo em se tratando de nulidade cominada.

Até porque, afinal de contas, em sede processual, o interesse público reside na sua finalidade externa, representada pela eliminação do litígio no plano material. Desde que possa ser o resultado obtido mediante instrumento dotado de segurança, em que foram obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, qualquer vício deixa de ser importante, incidindo, então os princípios do prejuízo e da economia. Assegurada a participação efetiva dos sujeitos do processo, entendida esta como aptidão para influir na formação do resultado, nenhum desvio formal pode constituir óbice a que a sentença produza seus efeitos naturais no plano material.

A nulidade, no meu entendimento só deveria ser decretada, quando restasse impossibilitada a realização de ato que a eliminasse, e no caso em comento, isso é perfeitamente possível, vez que todos os documentos que embasaram a fiscalização encontram-se acostados ao processo. Bastaria, por exemplo, uma simples determinação através de diligência, para que a autuante refizesse o demonstrativo, na forma preceituada pela norma legal, o que resultaria em um resultado final numericamente igual, apenas correto quanto à determinação das datas de ocorrência dos fatos. Fulminar o processo quando o erro era plenamente sanável me parece um equívoco.

Assim, supridos os motivos que implicariam na eventual nulidade do lançamento, pela correção das datas dos fatos geradores do imposto e reaberto o prazo de defesa para o sujeito passivo, com a entrega dos novos demonstrativos, estaria plenamente soterrada qualquer ofensa aos princípios processuais enumerados na Decisão ora apreciada.

Por tais argumentos, entendo que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal deva ser ANULADA, retornando o feito à Primeira Instância, para novo julgamento.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado em relação à primeira infração e declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº 210442.0018/09-3, lavrado contra **NOVA VIDA COMÉRCIO DE ALIMENTOS E TRANSPORTE LTDA.**, devendo o Processo Administrativo Fiscal retornar à JJF para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Valtercio Serpa Júnior, Mônica Maria Roters e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO – Conselheiros(as): Carlos Henrique Gantois e Ivo Moraes Soares.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de maio de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/VOTO VENCIDO

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS