

**PROCESSO** - A. I. Nº 087461.0102/10-3  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - J.T. INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÓVEIS E ARTEFATOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0006-03/11  
**ORIGEM** - INFAZ INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 01/11/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0326-12/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Os elementos constantes dos autos indicam que a exigência do imposto não foi precedida de formalização de Termo de Início de Fiscalização. Não há previsão regulamentar de saneamento deste vício. De igual forma, não foi dado conhecimento à empresa da existência da ação fiscal. Nos termos do art. 18, II e III, do RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) a ação fiscal é nula. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0006-03/11, ter desonerado o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/99.

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2010, exige ICMS no valor de R\$345.259,73 em razão das seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1.** Recolhimento a menos do ICMS decorrente de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Período de janeiro/2002 a dezembro/2006. Demonstrativo às fls. 46 e 47. ICMS no valor de R\$338.410,98, acrescido da multa de 60%.

**INFRAÇÃO 2.** Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de saldo credor de caixa. Exercício de 2005 – meses de outubro a dezembro. Demonstrativos às fls. 64 a 66. ICMS no valor de R\$6.848,75, acrescido da multa de 70%.

Consta, na descrição dos fatos, que se trata de refazimento do Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, em conformidade com o Acórdão CJF nº 0105-11/09. Que foi solicitada autorização para aplicação do regime normal de apuração do imposto (fl. 10), tendo sido emitido pela Inspetoria Fazendária o Termo de Exclusão do SimBahia (fl. 11), com prazo de trinta dias para impugnação (fls. 16 a 23), à qual foi negado provimento através da Notificação de Exclusão do SimBahia (fl. 12).

No presente PAF estão anexadas toda a documentação relativa ao desenquadramento do contribuinte no regime do SimBahia, bem como todas as decisões deste CONSEF a respeito do julgamento do Auto de Infração nº 087461.0203/07-4.

O autuado (fls. 1.165/1.169) alega a nulidade da autuação por insegurança na determinação da infração e cerceamento do seu direito de defesa. Em primeiro, afirma que nos autos não constam

as provas de que o “saneamento dos vícios” apontados pelo CONSEF em AI foi sanado. Em segundo, não foi comunicado do início da nova ação fiscal, não lhe sendo solicitada a documentação para tal procedimento. Em terceiro, a 1ª CJF do CONSEF não determinou o “refazimento do Auto de Infração”, conforme afirma o autuante, e sim, o refazimento da ação fiscal, desde que sanados os vícios anteriormente encontrados. Observa que as determinações do art. 196, do CTN foram descumpridas.

Alega a decadência do direito de substituição do crédito tributário, em relação aos supostos fatos geradores ocorridos até o dia 13/07/2005, pois somente foi intimado da autuação em 14/07/2010, depois de decorridos 5 anos dos fatos “narrados na autuação.” Ressalta de que a recomendação do CONSEF foi de que se observasse o prazo decadencial, afastando a hipótese do artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional - CTN, pois a nulidade do Auto de Infração nº 087461.0203/07-4 não decorreu de vício formal no lançamento, e sim de vício procedimental na atividade fiscalizadora, já que o autuante foi caracterizado como “autoridade incompetente” para desenquadrá-lo do SimBahia.

Quanto à infração 2, observa de que este CONSEF, através do Acórdão JJF nº 0160-05/08, já havia diminuído o débito para R\$795,62, pelo que a cobrança do Auto de Infração ora impugnado sequer poderia ser refeita na sua integralidade. Pede, como meio de “prova emprestada”, que os elementos insertos no Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, sejam anexados ao presente PAF.

O autuante (fls.1.184/1.187) mantém integralmente a autuação, já que a mesma encontra-se isenta dos vícios anteriormente detectado, sobre a defesa apresentada e como foi realizado o processo de desenquadramento do contribuinte no SimBahia.

Entende não haver necessidade de solicitar toda a documentação cujos originais foram desentranhados do PAF anterior, uma vez que o contribuinte esteve todo o tempo ciente do refazimento da ação fiscal, com base nos mesmos documentos já apresentados. Afora que o refazimento da ação fiscal implica no refazimento do Auto de Infração, mesmo porque não houve nela vício na ação fiscal.

Quanto à arguição de decadência, ressalta que o Auto de Infração anulado exigia, em 28/09/2007, créditos tributários correspondentes ao período de 2002 a 2006, portanto não podendo se falar em decadência, conforme disposições do art. 173, II, do CTN.

Concorda com a alegação defensiva quanto à procedência parcial da Infração 02 e tece considerações acerca dos demais termos defensivos, citando o artigo 408-S, do RICMS/BA, em vigor à época dos fatos geradores das imputações.

Na assentada de julgamento, o contribuinte, por intermédio de Advogado legalmente habilitado, em sustentação oral manteve os termos da impugnação ao lançamento de ofício.

A JJF proferiu a seguinte Decisão.

*Preliminarmente observo que, consoante consta na descrição dos fatos do Auto de Infração ora em lide, trata-se de refazimento do Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, sendo citado o Acórdão CJF nº 0105-11/09. Consta, também, que foi solicitada autorização para aplicação do regime normal de apuração do imposto (fl. 10), tendo sido emitido pela Inspetoria Fazendária o Termo de Exclusão do SIMBAHIA (fl. 11), com prazo de trinta dias para impugnação (fls. 16 a 23), à qual foi negado provimento através da Notificação de Exclusão do SIMBAHIA (fl. 12).*

*Assinalo, contudo, que tal como afirmam Fisco e contribuinte em suas manifestações no presente processo, no mencionado Acórdão CJF nº 0105-11/09 está declarada a nulidade de todo o Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, anterior ao presente, “posto que baseado em exclusão de ofício não comprovada”. Tal Acórdão ainda declara que, quanto ao Recurso de Ofício relativo ao Acórdão JJF nº 0160-05/08, diante da decretação da nulidade daquele Auto de Infração nº 087461.0203/07-4 pela Câmara, o Recurso de Ofício se tornava prejudicado.*

*Ou seja, conforme o Acórdão de segunda instância, as imputações 01 e 02 daquele Auto de Infração anterior não foram apreciadas no mérito, em segunda instância. Assinalo, por oportuno, que as imputações 01 e 02 do*

*Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, anterior anulado, e as imputações 01 e 02 do presente Auto de Infração trazem dados idênticos quanto aos lançamentos mensais respectivamente efetuados.*

*No Acórdão CJF nº 0105-11/09 consta expressamente que “a autoridade competente, no caso o Inspetor Fazendário, poderá sanear os vícios de procedimento anteriormente apontados e determinar o refazimento da ação fiscal, observado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos, disposto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, contado da autorização para o desenquadramento (exclusão de ofício), uma vez que a decretação de nulidade decorreu de vício procedimental da atividade fiscalizatória, e não de vício no processo administrativo fiscal.”*

*Ou seja, exatamente como afirmado pelo contribuinte em sua presente impugnação, de fato foi determinado o refazimento da ação fiscal, a salvo de incorreções, e não a lavratura de outro Auto de Infração idêntico ao anterior. Assinalo, inclusive, que já no julgamento de primeira instância relativo àquela processo, teria havido equívoco quanto à imputação 02, dado este ora alegado pelo contribuinte e que o autuante, na presente ação fiscal, acata.*

*No Acórdão CJF nº 0105-11/09 também existe a recomendação de observância do prazo decadencial de cinco anos, previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, contado da autorização para o desenquadramento, recomendação esta que corroboro neste voto, visando prevenir novos equívocos.*

*Quanto ao refazimento da ação fiscal, este deveria ter sido realizado dentro do preconizado no Capítulo I do Título II do RPAF/99, artigos 26 a 31.*

*Neste particular, o contribuinte alega não ter sido cientificado do início de nova ação fiscal sobre o estabelecimento. Embora o contribuinte tenha sido cientificado da sua exclusão do regime simplificado SIMBAHIA, conforme consta nos autos deste processo, na verdade não foi cientificado de que iniciava-se nova ação fiscal sobre a empresa. Observo que o início da ação fiscal tem determinadas consequências, inclusive quanto à espontaneidade de denúncia de débito tributário, conforme dispõe o artigo 95 do multicitado RPAF/99.*

*Compulsando os autos verifico a inexistência de Termo de Início de Fiscalização com cientificação ao contribuinte da nova ação fiscal; nem de Termo de Intimação Fiscal; ou de Termo de Arrecadação de Livros, Documentos Fiscais, consoante previsto nos artigos 26 e 28 do mesmo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, para que seja considerado iniciado o procedimento fiscal, e devidamente lastreado o Auto de Infração porventura decorrente.*

*Assim, sem o início regular de nova ação fiscal, todo o procedimento fiscal ora em lide ficou irremediavelmente comprometido, e assiste razão ao contribuinte quando alega ter sido cerceado em sua defesa.*

*Por outro lado, inexistente garantia, neste processo, de que o contribuinte não teria regularizado seus débitos tributários antes do início da lavratura do presente Auto de Infração, e nem de que tenha sido realizado cálculo, pelo Fisco, igualmente antes da lavratura do presente Auto de Infração, ou mesmo depois da impugnação ao lançamento de ofício, relativamente à segunda imputação, cuja procedência parcial o Fisco acata quando da prestação da informação fiscal sem especificar qual a base legal de tal acolhimento, o que também soma-se à insegurança quanto ao débito a ser lançado de ofício. Esta dúvida poderia vir a ser dirimida por meio de diligência, que torna-se inócuca diante da nulidade insanável do procedimento fiscal.*

*Assim, os documentos fiscais relativos às operações, já utilizados para a lavratura do Auto de Infração anterior, sob nº 087461.0203/07-4, julgado nulo pelo Acórdão nº 0105-11/09 deste CONSEF, são insuficientes para fundamentar as acusações fiscais, sem que haja uma análise da totalidade das operações envolvendo as mercadorias objeto das imputações. Caberia à fiscalização ter realizado uma nova auditoria no estabelecimento, utilizando os dados dos documentos e livros fisco-contábeis da empresa. Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o valor das operações.*

*Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração recomendando, à autoridade competente, a realização de nova ação fiscal, e, tal como citado no Acórdão nº 0105-11/09, que seja observado o prazo decadencial de cinco anos, conforme previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, contado da autorização para o desenquadramento (exclusão de ofício), uma vez que a decretação de nulidade decorreu de vício procedimental da atividade fiscalizatória, e não de vício no processo administrativo fiscal.*

*Quanto ao pedido para intimação do sujeito passivo no endereço indicado na peça impugnatória, à fl. 1.166 dos autos, inexistente óbice a seu atendimento, desde que respeitado o disposto no artigo 108 do RPAF/99.*

Recorreram de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF nos termos do artigo 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 10/10/2000.

## VOTO

O Conselho de Fazenda Estadual é o órgão competente para julgar, “no âmbito administrativo, os litígios decorrentes de lançamentos de tributos e de aplicação de penalidades por infrações à legislação tributária e as impugnações do sujeito passivo interpostas a qualquer medida ou exigência fiscal” (art. 2º do Regimento Interno do CONSEF – Decreto nº 7.592/99), não sendo incluída, nas suas atribuições, a determinação de qualquer procedimento fiscalizatório. O que ele pode, e deve, é solicitar a renovação do procedimento fiscal quando a situação assim se impõe e como realizado na presente lide, conforme transcrição do final do voto da nobre relatora do Acórdão nº 0105-11/09 que a seguir transcrevo.

*Do exposto, nosso voto é pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a nulidade do Auto de Infração epígrafado, e para julgar PREJUDICADO o Recurso de Ofício. Salientando que a autoridade competente, no caso o Inspetor Fazendário, poderá sanear os vícios de procedimento anteriormente apontados e determinar o refazimento da ação fiscal, observado o prazo decadencial ..... (fl. 1138 dos autos)*

Tal situação decorre do fato de que o início da uma ação fiscal marca o momento em que o Estado, por meio de seus agentes, interfere no comportamento tributário do contribuinte, podendo resultar deste ato a apuração de irregularidades e o consequente lançamento do crédito tributário. Por isto é que o ato administrativo da constituição desse crédito é ato vinculado à lei (art. 142, do CTN).

E, para o surgimento deste início é necessário que o contribuinte tenha conhecimento prévio da fiscalização, conhecimento este que se dá através de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, entre outras modalidades (art. 26, do RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99, para ficarmos adstritos a norma legal do Estado da Bahia), intimação esta somente dispensada em casos especiais que a norma tributária indica (art. 29 da citada norma regulamentar). Esta intimação é imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual. É pela intimação que se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele possa pesar e propiciar fazer sua defesa, mesmo quando da fiscalização e/ou posteriormente, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF). E mais, ela, de igual forma, é marco inibidor da denúncia espontânea.

Portanto, deve ser indicado, formalmente e legalmente, o início de qualquer procedimento fiscal para que não haja desobediência aos requisitos do devido processo legal. É de fundamental importância que não haja qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa. Por estas razões é que o RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) determina no seu art. 28, entre outros procedimentos:

**Art. 28.** *A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

**I -** *Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;*

**II -** *Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

E, não podendo o contribuinte quedar, sem qualquer segurança jurídica, a mercê do fisco, a norma tributária estabelece prazo de término para qualquer procedimento fiscal, conforme determinações contidas no art. 28, VII, do RPAF/BA, não podendo ser extrapolado os prazos nele indicados.

Indo adiante, o RPAF/BA indica prazo para o encerramento de um procedimento administrativo fiscal, contencioso ou não (art. 27), e estabelece, entre outros, que ele se dar com a Decisão irrecorrível da autoridade competente (inciso II).

Ao analisar as peças processuais e em atenção ao que foi exposto, a ação fiscal que se deu em 2007 com a consequência da lavratura do Auto de Infração nº 087461.0203/07-4, teve seu término em dois momentos:

No primeiro, em 28/09/2007 pela lavratura do Auto de Infração, quando não poderia mais ser incluída no lançamento qualquer outra divergência perpetrada pelo contribuinte a respeito de suas obrigações com o fisco.

E, no segundo, quando a 1ª CJF, através do Acórdão CJF Nº 0105-11/09 decretou a nulidade da ação fiscal, ou seja, em 05/05/2009.

O autuante, diante da Decisão proferida por este Colegiado, solicitou ao Inspetor Fazendário, em 04/11/2009, autorização para apurar o imposto devido pelo regime normal de apuração e, neste mesmo dia o Inspetor Fazendário comunicou à empresa o seu desenquadramento no SimBahia (fls. 10/11), o que motivou impugnação por parte da empresa. Esta impugnação não teve êxito (fl. 29), sendo o pedido indeferido em 17/03/2010, com ciência do contribuinte desta Decisão (fls. 29/30).

O autuante, com todos os documentos e dados do AI nº 087461.0203/07-4 (fls. 34/1161), lavrou, em 30/06/2010, o presente, não sendo, em qualquer momento, dado conhecimento a empresa do início da ação fiscal.

Em vista do exposto e com base no art. 18, II e III, do RPAF/BA, somente posso me alinhar com a Decisão recorrida e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **087461.0102/10-3**, lavrado contra **J.T. INDÚSTRIA COMÉRCIO E SERVIÇOS DE MÓVEIS E ARTEFATOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS