

PROCESSO - A. I. Nº 295898.0054/10-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - FORBB BRASIL IMPORTADORA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0108-04/11
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
INTERNET - 29/02/2012

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0045-11/12

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. São nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa e em inobservância ao devido processo legal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Nula a presente autuação, por meio da qual foi imputado ao sujeito passivo o cometimento de quatro ilícitos tributários distintos, a seguir descritos:

INFRAÇÃO 1 – Recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$9.870,98, na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime do SimBahia. Multa de 50%, prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 3, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 2 – Recolhimento a menos do ICMS no valor de R\$38.489,98, devido por antecipação tributária na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. À fl. 2, no campo “*Infração 02*”, foi consignado que o lançamento diz respeito ao ICMS por antecipação parcial, devido nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização (fevereiro a dezembro de 2005). Multa de 50%, prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 3 – Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação tributária no valor de R\$1.587,28, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. À fl. 2, no campo “*Infração 03*”, foi indicado que o lançamento diz respeito ao ICMS por antecipação parcial, devido nas entradas interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização, conforme notas fiscais capturadas pelo sistema CFAMT, que consiste no controle informatizado das mercadorias em trânsito no Estado da Bahia (maio a dezembro de 2005). Multa de 50%, prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 4 – Entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Multa de R\$4.479,50, prevista no artigo 42, inciso IX, da Lei nº 7.014/96.

A Junta de Julgamento Fiscal decidiu a lide da seguinte forma:

“Há um vício de forma relativo às infrações 02 e 03, pois as mesmas exigem o imposto devido por antecipação parcial, de acordo com o que foi registrado no corpo da peça de acusação e nos levantamentos de fls. 45 a 64.

Ocorre que, de forma contraditória, em afronta aos comandos do art. 2º, RPAF/99, inclusive àquele que se refere ao direito de defesa, também foi consignado no Auto de Infração que o ICMS exigido refere-se à substituição tributária por antecipação, tendo sido reputados como infringidos os artigos 371, 391-A, 125 e 61 do RICMS/97, com a multa cominada no art. 42, I, “b”, 01 da Lei 7.014/96, dispositivos que não guardam relação com o instituto da antecipação parcial, prevista no art. 352-A do RICMS/97.

Tal equívoco, por si só, seria bastante para ensejar a nulidade das mencionadas infrações.

Dada a natureza invasiva, investigativa e inquisitória da fiscalização, a ordem jurídica prevê limitações indispensáveis à sua duração, para que não restem prejudicados certos direitos do contribuinte, inclusive o de declarar espontaneamente o tributo devido.

Por conta disso – uma ação fiscal – ainda que se submeta às várias outras limitações que lhe são impostas, não pode durar indefinidamente, ou durar mais tempo do que o legalmente previsto sem o respaldo documental exigido.

As várias entidades tributantes – assim como o Estado da Bahia – fixam prazo para a conclusão do procedimento, estabelecendo a possibilidade de prorrogação, desde que efetuada através dos meios previstos e, obviamente, fundamentada. Aliás, não é privilégio deste ato administrativo a necessidade de fundamentação, pois todos os outros devem trazê-la no seu bojo, sob pena de nulidade.

RPAF/99. Art. 28. § 1º. O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Portanto, uma vez que não consta do PAF a “comunicação escrita da autoridade competente” exigida no dispositivo regulamentar processual acima transcrito, resta cristalinamente demonstrado que a ação fiscal contém vício insanável, sendo que os montantes lançados somente poderão ser exigidos mediante outro procedimento, que necessariamente observe os preceitos legais que o regem.

O primeiro vício apontado malferiu os direitos ao contraditório e à ampla defesa do acusado, devidamente encartados no art. 2º, RPAF/99. O segundo causou óbices ao direito do fiscalizado de exercer a denúncia espontânea e atingiu o princípio do devido processo legal, sem o qual todos os procedimentos administrativos, principalmente os litigiosos, mostram-se nulos de pleno direito.

O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. São nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, e em inobservância ao devido processo legal.

Represento à autoridade competente para que determine a renovação da ação fiscal, desta feita sem as falhas aqui especificadas.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração”.

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, o órgão julgador de primeira instância recorreu de Ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

VOTO

O Recurso de Ofício apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal não merece prosperar, uma vez que a declaração de nulidade deste lançamento de ofício decorreu de vícios que, efetivamente, justificam a decisão.

Realmente, nos itens 2 e 3 existe uma óbvia contradição entre a indicação das infrações e o relato dos fatos imputados ao sujeito passivo.

Quanto ao item 2, verifico que, na descrição da infração, o contribuinte é acusado de ter recolhido a menos o ICMS em razão da **antecipação tributária**; o enquadramento legal leva a crer que se trata efetivamente de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, nos casos em que não haja convênio ou protocolo prevendo a retenção do imposto pelo remetente (artigos 371 e 125, combinado com o artigo 61, do RICMS/97).

No próprio campo da infração, todavia, encontra-se também consignado que o imposto estadual está sendo exigido “*conforme Demonstrativo de Recolhimento a Menor do ICMS Antecipação Parcial Devido nas Entradas de Mercadorias Destinadas a Comercialização pelo Estabelecimento, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte*”.

O exame dos papéis de trabalho revela que as mercadorias arroladas não estão enquadradas na antecipação tributária e os cálculos foram feitos apurando-se o ICMS devido em decorrência da diferença entre as alíquotas internas interestaduais, como deve ser feito em relação à antecipação parcial.

O mesmo ocorreu na infração 3, com uma única diferença: foi informado que as notas fiscais de entradas haviam sido capturadas nos Postos Fiscais de divisa (CFAMT).

Consequentemente, ficou claro que houve cerceamento ao direito de defesa do autuado, devendo, portanto, ser declaradas nulas as imputações referidas nos itens 2 e 3 deste auto de infração.

Aliado a isso, também constato a presença de um vício de natureza procedural, conforme apontado na Decisão recorrida, que efetivamente fragiliza e macula todo o lançamento tributário.

De acordo com o artigo 28, § 1º, do RPAF/99, “*O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso*”.

Como se pode constatar dos documentos anexados aos autos, a ação fiscal foi iniciada em 13/01/10 e o Auto de Infração somente foi lavrado em 30/08/10 sem que houvesse a necessária prorrogação da ordem de serviço por parte da autoridade competente, após decorridos os 90 dias de praxe. Como indicado na decisão da primeira instância, o contribuinte não pode ficar sujeito a procedimento fiscal por tempo indefinido, sem que seja notificado formalmente dessa atividade fiscalizatória.

Agindo dessa maneira, a autuante deixou de atentar para os ditames legais, ferindo o devido processo legal e, em especial, o art. 196, do Código Tributário Nacional, que exige o respeito ao prazo máximo de conclusão dos trabalhos de fiscalização e impõe a científicação do contribuinte acerca de todos os termos do processo, dentre os quais se inclui o de prorrogação da ação fiscal:

Art. 196. *A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.

Merce registro o fato de que a nulidade proclamada pela Junta de Julgamento Fiscal foi expressamente suscitada pelo sujeito passivo em sua peça de defesa, tendo sido demonstrado o prejuízo acarretado pela conduta ilegal do preposto fiscal, de prostrar a conclusão dos trabalhos de auditoria sem atentar para as formalidades legais atinentes à prorrogação.

Isso reforça a nulidade da autuação, por manifesta violação à legalidade e ao devido processo legal, restando comprovado que foi subtraída indevidamente a oportunidade de o sujeito passivo denunciar espontaneamente o débito e promover o recolhimento do tributo devido, sem sanções pecuniárias, seja porque não foi cientificado de eventual prorrogação, seja porque não estava com seus livros e documentos fiscais em mãos, o que o impedia de calcular suposto débito de ICMS.

Os doutrinadores do direito tem-se se debruçado sobre a questão do devido processo legal aplicável ao procedimento administrativo. Vejamos o entendimento de José dos Santos Carvalho Filho, *in* Manual de Direito Administrativo, 15ª ed., Editora Lumen Juris, p. 128:

“Procedimento administrativo é a seqüência de atividades da Administração, interligadas entre si, que visa a alcançar determinado efeito final previsto em lei. Trata-se, pois, de atividade contínua, não instantânea, em que os atos e operações se colocam em ordenada sucessão com a proposta de chegar-se a um fim predeterminado. No curso do procedimento, várias atividades são levadas a efeito, inclusive a prática de alguns atos administrativos intermediários.

Quando a lei o exige, o procedimento regular é condição de eficácia e validade do ato final. Normalmente é constituído de fases, de modo que em cada uma destas pode haver a verificação da legalidade. Não deixa de ter aplicação aqui o princípio do devido processo legal, em face da obrigatoriedade que tem a Administração de observar o que dispõe a lei a respeito”.

Pelo exposto, a declaração de nulidade de todo o lançamento de ofício é medida que se afigura

necessária ao cumprimento do mandamento contido no artigo 28, § 1º, do RPAF/99, acima reproduzido, propiciando ao sujeito passivo a oportunidade e as condições necessárias para que possa exercer o seu direito à denúncia espontânea do valor que entender devido. Do contrário, estar-se-ia transformando em letra morta o dispositivo regulamentar, uma vez que, sem ter a posse dos livros e documentos fiscais arrecadados pela fiscalização, acreditando que se encontrava ainda sob ação fiscal e sem ser notificado da apuração de ilícitos tributários, o contribuinte jamais poderia fazer uso do direito à denúncia espontânea.

Recomendo, entretanto, que seja feita nova ação fiscal, a salvo dos vícios apontados, desde que obedecido o prazo decadencial. Obviamente, o contribuinte pode, antes de iniciado outro procedimento fiscal, denunciar e recolher espontaneamente o valor do tributo que entender devido, evitando, com isso, a incidência das sanções pecuniárias previstas em lei.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão unânime, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 295898.0054/10-9, lavrado contra **FORBB BRASIL IMPORTADORA LTDA**. Recomenda-se que seja feita nova ação fiscal, a salvo dos vícios apontados, desde que obedecido o prazo decadencial.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – RELATORA

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA – REPR. DA PGE/PROFIS