

A. I. N° - 232895.0005/12-6
AUTUADO - EDSON CARDOSO SOARES
AUTUANTE - JOSÉ VITURINO DA SILVA CUNHA
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO
INTERNET - 26/09/2012

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0209-03/12

EMENTA: ICMS. DECADÊNCIA. REFAZIMENTO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO MATERIAL. INCLUSÃO, NO REFAZIMENTO, DE NOVOS FATOS, TAMBÉM ALCANÇADOS PELA DECADÊNCIA. A nulidade formal diz respeito à forma como se procede ao lançamento. A nulidade material diz respeito ao conteúdo (fato, provas, direito aplicável ao fato) do lançamento. No presente caso, o lançamento anterior foi anulado em virtude de no cálculo do débito ter havido contradição entre os elementos da autuação e os elementos probantes, implicando indeterminação do valor devido, além de inobservância do critério da proporcionalidade de que cuida a Instrução Normativa nº 56/07, tratando-se portanto de nulidade por víncio material. Prevê o art. 173, II, do CTN que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I) ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por víncio formal, o lançamento anteriormente efetuado (inciso II). Pelas razões aduzidas, considerando-se que a anulação do lançamento anterior não foi por víncio formal, não se aplica a regra do inciso II do art. 173 do CTN, recaindo a situação na hipótese do inciso I. Quanto aos lançamentos acrescentados no novo Auto, que nada têm a ver com o refazimento do Auto anterior, também já se verificou a decadência, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 18.4.12, acusa:

1. omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento, nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (DME), sendo por isso aplicada multa de R\$ 12.746,88, equivalente a 5% do valor das entradas omitidas;
2. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, na condição de microempresa enquadrada no regime simplificado de apuração (SimBahia), sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.040,00, com multa de 50%;

3. recolhimento de ICMS efetuado a menos, na condição de microempresa enquadrada no regime simplificado de apuração (SimBahia), sendo lançado imposto no valor de R\$ 50,00, com multa de 50%.

O autuado apresentou defesa (fls. 146/149) observando que este Auto de Infração decorreu do refazimento dos trabalhos de auditoria por recomendação da 2ª Câmara, conforme Acórdão CJN 0171-12/9, em decorrência de o Auto de Infração nº 2328950018/07-4 ter sido julgado nulo. Alega que o novo Auto se inicia com vícios, e o principal é falta do dispositivo legal que determine o refazimento, constituindo uma afronta ao princípio da ampla defesa, já que o autuado, quando notificado para ter conhecimento do lançamento e apresentar defesa, se deparou com a confusão causada, pois no Auto consta que foi feito o refazimento do Auto de Infração anterior, julgado nulo, mas não é dito qual o dispositivo que autorizaria o refazimento.

Reclama que na decisão da Segunda Câmara faltou dizer se ocorreu vício formal ou vício material. Sustenta que o suposto crédito tributário referente ao período de ocorrência de todo o Auto de Infração, que é de fevereiro de 2003 a dezembro de 2005, está extinto, uma vez que só teve sua conclusão em 24.4.12, haja vista que o art. 150 do CTN prevê que o crédito tributário se extingue a partir do 5º ano em que tenha sido gerado, sem que a fazenda pública se tenha pronunciado. Argumenta que, se a legislação concede prazo de 5 anos para que a fazenda pública se manifeste, podendo assim exercer o seu direito de buscar créditos tributários porventura devidos pelos contribuintes, quer dizer que o lançamento fiscal tem que ser iniciado e concluído dentro desse prazo, conclusão feita com o registro do Auto e a efetiva ciência, por parte do contribuinte. Chama a atenção também para o preceito do art. 173 do CTN e do art. 966 do RICMS.

Aduz que é possível presumir-se, já que não consta no RICMS e não foi mencionado no Auto de Infração, que o fisco tenha utilizado o que menciona inciso II do art. 173 do CTN, segundo o qual o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados da data em que se torne definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Diz que esse dispositivo é muito criticado pela doutrina porque introduz uma causa de interrupção do prazo decadencial, oferecendo um novo prazo como prêmio a quem praticou o ato nulo, em benefício do erro a favor do infrator, e a aplicação deste dispositivo é bastante específica, devendo limitar-se à anulação do lançamento e tão-somente por vício formal, o que não é o caso. Argumenta que no Auto de infração anterior a dívida que a fazenda estadual alegava existir na verdade não existia, e isto sem nenhuma dúvida caracteriza um vício material.

Reclama que na anulação do lançamento anterior não foi claramente afirmado na decisão anulatória se a nulidade ocorreu por vício material ou vício de forma.

Considera que a contagem do prazo decadencial prevista no inciso II do art. 173 do CTN não se aplica ao presente caso, uma vez que a nulidade foi por vício material ou de competência, e o referido dispositivo legal faz referência é ao vício formal.

Assinala que o fato gerador é referente ao período de 2003 a 2005, e a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 2012, e desta forma é desnecessário entrar no mérito do lançamento, tendo em vista que a contagem do período decadencial para fato ocorrido no exercício de 2005 se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, ou seja, 1º.1.06, e se encerra em 31.12.10, e portanto está visível que o direito da fazenda estadual para constituir crédito tributário referente a 2005 já estava extinto quando da lavratura do presente Auto, conforme previsão do art. 173, I, do CTN, de modo que não há como prevalecer o presente Auto de Infração, devendo o crédito tributário ser declarado extinto em virtude do instituto da decadência.

Pede que seja reconhecida a extinção do crédito pela decadência.

O fiscal autuante prestou informação (fl. 153) dizendo que o presente lançamento, feito em caráter de refazimento, se deu amparado na disposição do art. 21 do RPAF, “amparado” pelo Decreto nº 7.629/99, conforme já enfatizado na descrição dos fatos no Auto de Infração, e a caracterização de vício formal é incontestável, posto que o débito tributário existiu e existe, inclusive reconhecido pelo próprio autuado, conforme cópia da sua defesa às folhas 13/16, tendo apenas havido equívoco do autuante ao efetuar a tipificação e enquadramento legal da infração, pois foi aplicada à época penalidade destinada a “empresa normal”, quando o autuado preenchia a condição de microempresa optante pelo SimBahia. Observa que os valores da omissão de entradas verificada motivadora do presente lançamento são os mesmos da autuação primeira, fato que vem reforçar a caracterização do vício formal.

Quanto à alegada decadência, o autuante considera que ela é afastada pela disposição do inciso II do artigo 173 do CTN, que se reporta à data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado por vício formal o lançamento anteriormente efetuado.

Opina pela procedência do Auto de Infração.

Dada ciência do teor da informação ao contribuinte, este se manifestou (fl. 156) dizendo que o fiscal incorreu em mais um lapso lamentável ao dizer na informação que o Auto foi amparado na disposição do art. 21 do RPAF e que isso teria sido enfatizado na descrição dos fatos no Auto de Infração, uma vez que em momento algum é mencionado no Auto o dispositivo legal que levou à sua lavratura. Considera discutível a caracterização de vício formal, tendo em vista que o débito que o fisco alegava existir não existia e na anulação do lançamento anterior não foi claramente afirmado se ela ocorreu por vício material ou por vício de forma. Aduz ser discutível e contestável pela doutrina a caracterização do vício. Reclama que os dispositivos do RPAF e do CTN somente agora foram citados na informação fiscal. Declara não concordar com a informação do autuante, e que mantém todos os argumentos apresentadas na defesa inicial. Reitera o pedido de extinção do crédito tributário.

VOTO

Os três lançamentos objeto deste Auto de Infração dizem respeito a 1) omissão de entrada de mercadorias no estabelecimento, nas informações econômico-fiscais apresentadas através da Declaração do Movimento Econômico de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (DME), 2) falta de recolhimento e 3) recolhimento a menos de ICMS por contribuinte inscrito no cadastro estadual na condição de microempresa optante pelo regime do SimBahia.

Consta no campo “Descrição dos Fatos” que se trata de refazimento de lançamentos em virtude da anulação do Auto de Infração nº 232895.0018/07-4 pela 2ª Câmara, mediante o Acórdão CJF 0171-12/09.

Cumpre adiantar, porém, que essa declaração não é de todo verdadeira, pois somente o lançamento do 1º item constitui refazimento do supramencionado Auto de Infração, que continha apenas um lançamento, de modo que os lançamentos dos itens 2º e 3º constituem novos fatos, não constituindo portanto “refazimento” do Auto anterior.

O autuado impugnou o novo Auto de Infração reclamando que na decisão da 2ª Câmara faltou dizer se ocorreu vício formal ou vício material, aspecto básico para se saber se o crédito tributário está ou não extinto, haja vista que os fatos ocorreram entre 2003 e 2005, e o presente Auto foi concluído em 24.4.12.

O art. 173 do CTN prevê que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados *a) do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (inciso I), ou b) da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado (inciso II).*

Em virtude do tempo decorrido entre os fatos e a lavratura do presente Auto (este Auto foi lavrado em 18.4.12, e o autuado foi intimado em 24.4.12), há que se atentar para a regra do inciso II do art. 173 do CTN. Cumpre, portanto, antes de tudo, analisar se a nulidade do Auto de Infração anterior (que corresponde ao item 1º do presente Auto) foi por vício formal ou por vício material.

O lançamento tributário é um ato vinculado, ou seja, regrado por lei. O que deve ser lançado é o que é devido e o que a lei permite. Cumpre o seu dever o agente público que materializa a vontade da lei. Para isso, a autoridade fiscal deve defender os interesses legítimos do Estado, porém reconhecendo os direitos também legítimos do contribuinte, com toda transparência, sem subterfúgios.

O Acórdão CJF 0171-12/9, que anulou o Auto de Infração anterior, é datado de 8.6.08. Apesar de o Auto anterior ter sido anulado pelo CONSEF em junho de 2008, somente em abril de 2010 foi refeito o lançamento defeituoso. Os interesses do Estado na situação em exame estariam resguardados se a renovação da ação fiscal tivesse sido feita a tempo. Como isso não foi feito, resta agora tão-somente verificar se o Auto de Infração anterior (que corresponde ao item 1º do presente Auto) foi anulado por vício formal ou material.

Para se saber se a anulação do Auto anterior foi por vício formal ou material, é preciso observar quais os fundamentos em que se baseou o órgão julgador ao proclamar a anulação. O fiscal autuante juntou cópia da defesa em primeira instância do Auto anterior (fls. 13/16) e cópia do recurso à segunda instância (fls. 9/11), mas não juntou cópia do acórdão da Câmara, que é o que realmente importa. Ao prestar a informação, abordando a questão quanto a se tratar de vício formal ou material, o fiscal chama a atenção para os termos da defesa. Porém não é na defesa que se encontram as razões da anulação, e sim no acórdão da 2ª Câmara.

A nulidade formal diz respeito à forma como se procede ao lançamento. A nulidade material diz respeito ao conteúdo do lançamento.

Noutros termos, a nulidade do lançamento diz-se formal quando decorre de inobservância da forma como a autoridade efetua o lançamento. Por exemplo, em vez de Auto de Infração, é lavrada Notificação Fiscal, ou o Auto de Infração não se respalda em prévio Termo de Início de Fiscalização, ou o Auto de Infração não contém a assinatura da autoridade fiscal, etc.

Por outro lado, a nulidade do lançamento é material quando diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. Ou seja, a nulidade material refere-se aos aspectos ditos de mérito, isto é, relativos à matéria de fundo da questão em análise (motivo do procedimento fiscal, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável).

A nulidade material aproxima-se bastante da improcedência. Diferenciam-se porque, na improcedência, se chega à conclusão da *inexistência* de um ou mais aspectos da norma jurídica (material, pessoal, temporal, espacial, valorativo, operacional), ao passo que na nulidade material o que ocorre é *incerteza* ou *falta de liquidez*.

No Acórdão CJF 0171-12/9, que decretou a nulidade do Auto de Infração anterior, foi vencido o voto condutor do ilustre conselheiro Fauze Midlej, que votou pela improcedência do Auto. O voto vencedor, do nobre conselheiro Álvaro Barreto Vieira, tomou por fundamento da nulidade aspectos de mérito do lançamento, pois ao calcular o débito houve contradição entre os elementos da autuação e os elementos probantes, implicando indeterminação do valor devido. Além disso, na conclusão do voto, o conselheiro recomendou que no refazimento fosse, inclusive, observada a orientação da Instrução Normativa nº 56/07.

A nulidade, por conseguinte, foi por vício material, e não formal.

Prevê o art. 173, II, do CTN que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o

lançamento poderia ter sido efetuado (*inciso I*) ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por *vício formal*, o lançamento anteriormente efetuado (*inciso II*).

Como no caso em análise a anulação do lançamento anterior não foi por vício formal, não se aplica a regra do inciso II do art. 173 do CTN, recaindo a situação na hipótese do inciso I. Por conseguinte, em relação ao 1º lançamento do presente Auto de Infração, que constitui refazimento do Auto de Infração nº 232895.0018/07-4, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ao ser lavrado o presente Auto nº 232895.0005/12-6.

Quanto aos itens 2º e 3º do presente Auto, que nada têm a ver com o refazimento do supracitado Auto nº 232895.0018/07-4, também já se verificou a decadência, nos termos do inciso I do art. 173 do CTN.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232895.0005/12-6**, lavrado contra **EDSON CARDOSO SOARES**.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de setembro de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA