

A. I. Nº - 178891.1005/10-6  
AUTUADO - TB ALIMENTOS BAHIA LTDA.  
AUTUANTE - NELSON LIMA GARCEZ MONTENEGRO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET 10.10.2012

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0258-04/12**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSEVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. O lançamento de crédito tributário é 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 processual, que determinam como deve agir o preposto fiscal na constituição do crédito. Por não ter sido observado o quanto disposto no art. 28, I, II do RPAF/99, impõe-se seja declarado nulo o auto de infração, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do mesmo Regulamento Processual. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/2010, exige ICMS no valor de R\$14.958,33 e multa de 70%, em razão de omissão de saída de mercadoria tributada apurada por meio de levantamento de venda com pagamento em cartão de crédito ou de débito em valor inferior ao valor fornecido por instituição financeira e administradora de cartão de crédito.

Consta na descrição dos fatos: “*Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada. A ação fiscal decorre de uma solicitação de refazimento do Auto de Infração 207093.0029/04-8, de autoria do colega Juvêncio Ruy Cardoso Neves, [...]*”. Ocorre que o citado Auto de Infração foi julgado procedente em Primeira Instância, mas posteriormente considerado nulo por vício formal, pois o colega autuante não haveria apensado ao PAF os dados detalhados dos valores fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito, bem como não teria entregue cópia dos mesmos à autuada. Como o motivo da decisão pela anulação foi apenas esta alegação de cerceamento de defesa, o Sr. Inspetor optou, na forma da lei, pelo refazimento da ação fiscal, baseado nos valores já antes autuados, extraídos do Auto de Infração original. Da mesma forma estão sendo fornecidos à autuada o relatório impresso da relação de vendas em cartões, detalhado, bem como cópia digital das planilhas utilizadas para autuação.

O autuado ingressa com defesa, fls. 112 a 122, e inicia sua contestação no sentido de que, em nenhum momento, o auditor fiscal iniciou ou encerrou a fiscalização, mas deixou documentos no estabelecimento comercial do suplicante, (documentos que discriminava, entre eles 716 folhas de relação de movimento de vendas com cartões de Crédito. (relações de 01/01/2003 a 31/10/2003, em três envelopes lacrados). Assim, aduz que este auto de infração foi entregue no estabelecimento dos suplicantes sem obediência às formalidades legais exigidas de “*lavratura no estabelecimento*”, e que por cópia se anexa. Ausente tal requisito indispensável, o Auto de Infração é nulo de Pleno Direito, além de considerar-se a forma de sua entrega no estabelecimento comercial, portanto não tem a mínima subsistência jurídica. Afirma que a nulidade se torna mais patente, quando se constata que o mesmo desobedecem os requisitos do art. 38 do RPAF/99.

Suscita a prescrição do referido auto de infração, vez que entregue no estabelecimento em 03/02/2011, pretende cobrar ICMS relativo ao período de 31/03/2003 a 30/10/2003, prescrito, porque já decorreu mais de cinco anos de vencimento da última parcela (31/10/2003).

E assim, nos termos do art. 174 do CTN, visto que a constituição definitiva do crédito tributário foi em 31/10/2003 e até 03/02/2011, já decorreram mais de 7 anos, daquela constituição de crédito tributário. Pede que não se alegue que tendo havido uma autuação anterior, (AI 207.093.0029/04-8, ocorreria suspensão porquanto não se trata o mesmo de ato judicial, nem pode ser enquadrado, como ato “inequivoco”, ainda que extra judicial, que importe em reconhecimento do débito pelo devedor. A uma que, o devedor não reconhece o débito, e mais ainda que o referido anterior Auto de Infração foi julgado nulo em face do acórdão prolatado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, em decisão de 16/11/2010, devidamente publicado e sem que houvesse qualquer recurso ou ato interruptivo. Assevera que ato nulo é ato excluído do universo dos negócios de qualquer natureza, inclusive os tributários. Ademais, o art. 146 do CTN reforça o princípio da imodificabilidade do lançamento, dispositivo ligado à segurança jurídica, e à aplicação do princípio da irretroatividade, como assegura Rubens Gomes de Souza. Ademais, se o fisco incorreu em erro de direito, isto é, na apreciação da natureza jurídica do fato gerador, não pode haver revisão do lançamento. Requer, em preliminar, que o CONSEF declare prescrito o direito de emissão do novo Auto de Infração.

No mérito aduz que em todos os meses os valores mencionados como venda com cartão, informado pelas administradoras, esteve sempre inferior aos valores da receita bruta declarado pela suplicante, e igualmente do valor fiscal tributável com débito do imposto (diferença pela computação das vendas a dinheiro e em cheques), pelo que ficam impugnados os valores sob o título de “*Vendas com cartão constante Redução 2*”.

Esclarece que utiliza o sistema Colibri, sistema computadorizado de conhecimento e aprovação da Receita Estadual), daí porque, inquestionável, os valores da Receita Bruta lançada, os quais no presente caso, são superiores aos valores apontados e apurados pelo auditor fiscal autuante. Explica que no término do atendimento da mesa, o sistema eletrônico (computador) emite uma pré-fatura (ou pré-conta), que é levada ao cliente, por mesa, para conferência e pagamento, o que ocorrendo, seja da forma que for obriga a totalizar-se a operação pelo computador, o qual aciona a registradora fiscal para a emissão automática do cupom fiscal-ECF. Assim, todas as operações de comercialização são registradas, qualquer que seja a forma de pagamento.

Coloca a sua contabilidade e seus livros diário e Fiscais, à disposição da autoridade fiscal, para um necessário e competente exame, o qual o zeloso autuante não quis enfrentar.

Ressalta que essa cobrança, pretendida por meio do auto de infração, implica em bitributação, com violação, inclusive ao que dispõe as normas legais aplicáveis, tendo em vista que está a Receita Federal, buscando novamente pagamento de ICMS, já pago.

Discorda do enquadramento legal da infração, apontado pelo auditor fiscal, o Art. 2º, § 3º, IV, relativo a entradas de mercadorias ou bens não registrados.

Quanto ao art. 50, I, do RICMS/BA, que trata das alíquotas nada há a comentar, e quanto ao citado art. 218, alerta que obedece em todas as suas operações de vendas de produtos, a emissão do cupom fiscal, automático, em face do sistema COLIBRI.

Impugna e se insurge contra os encargos que se pretende (acréditos moratórios e multas), porquanto jamais agiu de má-fé, ou com dolo sendo inclusive primária em sofrer autuações. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidas, inclusive a prova pericial, e indica perito auxiliar, quando formula quesitos:

- a) A vista do constante da escrita da autuada todos os lançamentos de vendas e receitas no período da autuação, estão devidamente registrados e foram bases de cálculo para pagamento do ICMS realizado?

- b) O procedimento adotado pela suplicante, de lançamentos, emissão de Pré fatura, emissão de Cupom Fiscal, estão concordes com as instruções da SEFAZ?
- c) Houve recolhimento de ICMS a maior do que os valores mencionados no AI, como consta no Livro de saídas e Apuração do ICMS?
- d) Essa pretensão do fisco pode implicar em bitributação?
- e) Acrescente o Senhor Perito qualquer outro esclarecimento que lhe pareça pertinente.

Protesta por quesitos complementares e explicativos, e requer a juntada de ulteriores documentos e ouvida de testemunhas se necessárias. Reserva-se para manifestar-se acerca do perito indicado pela Receita estadual, e pede a improcedência da autuação.

O autuante presta a informação fiscal, fl. 129, aduz que não julgou necessário intimar o contribuinte, dado que não necessitava arrecadar qualquer livro ou documento fiscal adicional, pois já dispunha de todas as informações no Auto de Infração original. Diz que o enquadramento legal está correto. Mantém integralmente o auto de infração.

O presente PAF foi diligenciado á infaz de origem, fl. 133, pois identificou o Sr. Relator à época, algumas inconsistências, tais como:

1. o valor do débito do AI é de R\$ 14.958,33, enquanto o demonstrativo de fl. 13 indica o valor de R\$ 14.658,33.
2. O mês de julho no demonstrativo de fl. 13, indica o valor de R\$ 2.275,21 e o AI indica neste mês valor de R\$ 2.575,21.
3. No demonstrativo de fl. 13 não foi apurado qualquer valor devido no mês de agosto/03, enquanto no demonstrativo do AI foi indicado o valor de R\$ 798,78.
4. O relatório TEF constante no CD, fl. 07, não totaliza os valores mensais de modo que possibilite comparar os valores constantes da coluna VENDA COM CARTÃO INFORMADO PELAS ADM.

Diante destas verificações, foi pedido para o autuante refazer o demonstrativo de fl. 13, computando os totais mensais, constantes do Relatório TEF Diário por Operações, gravado no CD fl. 07, cuja cópia foi entregue ao contribuinte. Também que elaborasse novo demonstrativo de débito. Foi solicitado que a inspetoria fazendária reabrisse o prazo de defesa de 30 dias.

O autuante, em atendimento à solicitação acima, promoveu a revisão dos valores autuados, visando corrigir as distorções, tanto do auto de Infração que originou esta segunda autuação, de nº 207093.0029/04-8, quanto deste Auto em tela.

Efetuou a totalização das informações prestadas pelas administradoras de cartões, como está demonstrado à pag. 137 do PAF. Anexa planilha detalhada de totalização em meio magnético, fl. 139 do PAF, que demonstra a forma de totalização adotada, inclusive separando os pagamentos em cartões de débito daqueles efetuados com cartões de crédito. Note-se que os dados constantes desta planilha não se encontram mais disponíveis no sistema INC da Sefaz, dado que o sistema não apresenta mais que seis anos de informação. Os dados apresentados foram fornecidos pela DPF/SEFAZ. Constatou que os dados aqui totalizados divergem daqueles utilizados na autuação original e achou por bem elaborar nova planilha de apuração, fl. 138, quando ficou evidente que houve redução dos valores autuados, com ICMS no valor de R\$ 14.121,18. Encaminhou o PAF ao setor competente, a fim de que o contribuinte fosse cientificado da reabertura do prazo de defesa.

O autuado cientificado da diligencia se manifesta, fls. 142 a 144, e inicialmente aduz que está ausente o novo demonstrativo de débito, e pede que a diligência se complete por inteiro. De outra sorte, constata-se pelo Relato sintético de diligência, fl. 133, a existência de divergências, embora de pequena monta, entre os valores dos débitos consignados no AI, e os declarados nos Demonstrativos, que devem ser objeto de esclarecimentos no “Novo demonstrativo de Débito”,

mandado elaborar, e uma vez, prestados esses esclarecimentos, deles se aguarda novamente ser intimado, assegurado um novo pronunciamento.

Ressalta que a defesa originalmente apresentada alicerça-se nas alegações de nulidade do auto de infração, e prescrição da cobrança. Aponta que o Auto de Infração se refere expressamente ao período de 31/03/2003 a 30/11/2003, e que os demonstrativos de totalização, fls. 137 e 138, apresentados pelo auditor fiscal, contemplam um período maior do que o autuado, ou seja, de janeiro a dezembro de 2003, excesso inaceitável, porquanto a diligência deve contemplar o período autuado e não excedê-lo como ocorreu nos quadros dos demonstrativos apresentados. Requer que outros demonstrativos sejam apresentados, fiéis ao período que consta no Auto de Infração.

A final pede o deferimento da prova pericial requerida, e que o fiscal complete a diligencia determinanda, elaborando o quadro demonstrativo de débito e em seguida, oportunizem novas vistas ao suplicante.

O autuante, fl. 147, declara que os novos valores devidamente retificados estão apensos à pag. 138, onde se apuram os valores de ICMS devidos pelo contribuinte.

Como pode ser constatado na fl. 01 do PAF, o período de fiscalização é de 01/01/2003 a 31/12/2004, e não de março a novembro de 2003, conforme alega o contribuinte. Aduz que as alegações do contribuinte são protelatórias e reitera integralmente os valores citados na diligência.

O presente PAF foi diligenciado à inspetoria de origem, para que o autuante intimasse a empresa a apresentar documentos fiscais de aquisições de mercadorias relativos ao exercício de 2003, possibilitando deste modo, a aplicação da Instrução Normativa nº 56/2007. Concluída a diligência, fosse concedido posterior reabertura do prazo de defesa (fl. 152).

O sr. José Vieira de Souza, na qualidade de sócio responsável pelo contribuinte TB Alimentos Bahia Ltda (Restaurante Yemanjá), informa (fls. 155/156) que não tem condição de deslocar-se para Salvador, por recomendação médica, e aduz que foi apresentada defesa tempestiva, na qual arguiu-se prescrição, nulidade do Auto por ser o mesmo refazimento de um anterior Auto de Infração, sob o nº 207093.0029/04-8, que foi considerado nulo, em julgamento pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, em sessão de 19/11/2009, inclusive com Parecer da Procuradoria Fiscal, e salienta que em diligência determinada “o Autuante manifestou-se (fls. 72 do Processo), informando que o Sistema da SEFAZ não mais continha as informações relativas ao exercício de 2003”.

Adverte que não é o caso de se estar intimando sócio da referida empresa autuada, a qual extinguiu-se em 2006, até porque, também nem ele, nem a empresa possuem notas fiscais relativas ao exercício de 2003, e aguarda o julgamento da defesa apresentada com a improcedencia do Auto.

O autuante informa, fls. 158, que apesar de o contribuinte encontrar-se na situação de inapto, no cadastro da SEFAZ, inclusive com solicitação de baixa indeferida, enviou correspondencia ao seu endereço constante no cadastro da SEFAZ, onde inclusive funciona outro restaurante. Todas as intimações foram enviadas por AR da ECT, conforme cópias e demonstrativos em anexo.

Salienta que a intimação destinada à sócia Silvia Maria Assunção Pimentel foi devolvida por não localização do endereço da mesma, sob a alegação de que não mais reside no endereço constante no cadastro. Ressalta que os demais intimados não se manifestaram, nem compareceram a esta inspetoria, mas apenas o Sr. José Vieira de Souza. Declara que considera atendida a diligencia, vez que não tiveram interesse em candidatar-se ao benefício da proporcionalidade de que trata a Instrução Normativa nº 56/2007.

Foi anexado ao PAF procuração do Sr. Jose Vieira de Souza, com fins de defesa no presente PAF.

## VOTO

O sujeito passivo argui a nulidade do lançamento sob o argumento de que já se teria passado mais de cinco anos, vez que o Auto de infração entregue no estabelecimento em 03/02/2011, pretende cobrar ICMS relativo ao período de 31/03/2003 a 30/10/2003, prescrito, porque já decorrido mais de cinco anos de vencimento da última parcela (31/10/2003). Contudo não acato a preliminar de decadência haja vista que esse Auto de Infração é resultante de anterior, anulado por vício formal, pois conforme relatado no corpo do Auto de Infração, “*o colega autuante não haveria apensado ao PAF os dados detalhados dos valores fornecidos pelas administradoras de cartões de débito/crédito, bem como não teria entregue cópia dos mesmos à autuada. Como o motivo da decisão pela anulação foi apenas esta alegação de cerceamento de defesa, o Sr. Inspetor optou, na forma da lei, pelo refazimento da ação fiscal, baseado nos valores já antes autuados, extraídos do Auto de Infração original. Da mesma forma estão sendo fornecidos à autuada o relatório impresso da relação de vendas em cartões, detalhado, bem como cópia digital das planilhas utilizadas para autuação.*”

Consoante o art. 173, II do CTN, extingue-se o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário após cinco anos contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, o que não ocorreu, pois a decisão que anulou a primeiro lançamento, por vício formal, foi prolatada em 19/11/2009.

De inicio o sujeito passivo argui a nulidade do lançamento face à ausência do Termo de Inicio de Fiscalização. Consoante o art. 127 do COTEB, Lei nº 3.956/81, o procedimento fiscal inicia-se:

*I – pela apreensão de mercadorias, livro ou documento;*

*II – pela intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento, exibir elementos solicitados pela fiscalização ou efetuar o recolhimento de tributos;*

*III – pela lavratura do termo de inicio de fiscalização;*

*IV – pela lavratura de auto de infração ou de notificação fiscal.*

*V – pela intimação ao sujeito passivo para efetuar o recolhimento de tributos ou seus acréscimos.*

Outrossim, o § 1º dispõe que a autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização lavrará, o 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 lavrado diretamente em livro próprio.

Portanto, o termo de início de fiscalização e o termo de encerramento de fiscalização serão lavrados ou consignados em livro próprio ou formulário esparso, devendo neste último caso, ser entregue cópia ao sujeito passivo, mediante recibo.

Somente fica dispensada a lavratura do termo de início de fiscalização, e do termo de encerramento de fiscalização ou do termo de apreensão, quando o auto de infração for lavrado em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, inclusive relativa à prestação do serviço de transporte. Também se tratando de notificação fiscal (§ 3º do art. 127 do RPAF/99).

No presente Auto de Infração, o Termo de Início de Ação fiscal, anexado pelo autuante na fl. 05, não possui data de lavratura, nem o contribuinte fora cientificado da ação fiscal, pois tampouco recebeu a intimação para a apresentação de livros e documentos fiscais. Esses fatos não foram contestados pelo autuante, que inclusive ratificou que não lavrou o termo reclamado, sob o argumento de que esse Auto de Infração, na verdade, decorre de refazimento de ação fiscal, cujo lançamento anterior foi anulado por este CONSEF. Contudo, o fato de ser um lançamento refeito não exime que a ação fiscal seja precedida do Termo de Início de Fiscalização, ou da intimação para a apresentação de livros e documentos fiscais, fato que marca o início da ação fiscal e permite ao contribuinte o exercício da ampla defesa e do contraditório.

A contrario senso, somente quando o contribuinte foi intimado para apresentar defesa ou efetuar o pagamento, é que lhe foram entregues o Termo de Encerramento de Fiscalização, o Termo de Início de Fiscalização, consoante Intimação de fl. 110, em 03/02/2011, o que macula irremediavelmente a autuação, pois implica em descumprimento das normas estatuídas no artigo 18, Incisos, I e II do RPAF.

Assim, diante de tamanha insegurança jurídica observada no que diz respeito às regras de direito processual, que determinam como deve agir o preposto fiscal na constituição do crédito tributário, entendo que a forma como foi instaurado o procedimento fiscal cerceou o direito de defesa do autuado, que não pode ser sanada por meio de diligência, não sendo possível, deste modo, se aplicar à hipótese do § 1º do art. 18 do mesmo diploma legal. Declaro que a autuação não prospera por inobservância do devido processo legal e por apresentar vício insanável.

Não sendo possível adentrar no mérito da lide, recomendo à autoridade competente a instauração de novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, visando cobrar o crédito tributário porventura devido, nos termos do art. 21 do RPAF/BA, considerando-se na nova ação fiscal, eventuais valores pagos espontaneamente pelo autuado.

Esse entendimento tem sido mantido neste Conselho de Fazenda Estadual, a exemplo do Acordão CJF Nº 064-12/12, da 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, cuja ementa abaixo transcrevo:

**ACÓRDÃO CJF Nº 0064-12/12**

**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, de ofício. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

Além deste julgamento, outros seguiram a mesma linha decisória, a exemplo dos Acordãos JJF Nº 0202-02/11; JJF Nº 158-03/11; JJF Nº 138-05/11. CJF Nº 169-12/12.

Portanto, não sendo atendidos esses requisitos para o início da ação fiscal, o Auto de Infração não atinge a sua finalidade, pelo que deve ser decretado nulo.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração, nº **178891.1005/10-6**, lavrado contra **TB ALIMENTOS BAHIA LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2012.

PAULO DANILO REIS LOPES - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR