

PROCESSO - A. I. Nº 128983.1219/12-2
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PETRÓLEO DO VALLE LTDA. (PETROVALLE)
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0190-04/13
ORIGEM - IFMT – DAT METRO
INTERNET - 26/12/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0429-12/13

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 Apreensão e Ocorrências. Não há previsão regulamentar de saneamento deste vício. De igual forma, não foi dado conhecimento à empresa da existência da ação fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO** nos termos do art. 18, incisos II e III, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99). Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF (Acórdão JJF Nº 0190-00/13) que julgou nula a presente ação fiscal, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA.

O Auto de Infração foi lavrado em 04/12/2012 para fins exclusivos de substituição do Auto de Infração nº 128983.0015/10-8.

O Auto de Infração exige o ICMS no valor de R\$107.217,00, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto devido pelas operações próprias.

A 4ª JJF decidiu pela nulidade do lançamento fiscal com base na seguinte Decisão:

O impugnante apresenta de início, pedido de nulidade em razão de descumprimento de formalidade essencial ao lançamento tributário, em virtude da ausência do termo de início de fiscalização e intimação para realização de procedimento de fiscalização, pois embora tenha o autuante, lavrado um novo Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal (fls. 6-7) em substituição ao termo de início de fiscalização, a mercadoria já não mais se encontrava apreendida, argüindo a ausência de validade do termo de apreensão acostado ao processo, destacando precedente deste Conselho, através do ACORDÃO JJF Nº 0121-03/12 (fls. 27-30), em que foi julgado nulo o Auto de Infração idêntico ao presente processo.

Constato que o Auto de Infração nº 128983.1219/12-2, MODELO 4, em julgamento foi lavrado em 04/12/2012, e decorreu da nulidade de Auto de Infração nº 128983.0015/10-8, lavrado anteriormente em 02/06/2010, conforme se observa da leitura da descrição dos fatos da autuação à fl. 01. Por sua vez, o Termo de Ocorrência Fiscal nº 128983.0009/12-4 emitido, também, em 04/12/2012, que dar respaldo a presente autuação, acostado aos autos às fl. 06-07, lavrado em substituição ao termo inicial de nº 110526.0015/10-8 de 02/06/2010, encontra-se apenas com a assinatura do Fiscal Autuante, sem a ciência do autuado, preposto ou representante legal.

É claro os termos do parágrafo único do art. 945 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos, a respeito da exigência formal do termo de apreensão de mercadoria, em ação fiscal de trânsito de mercadoria, para efeito de constituição de prova material do fato, onde, uma vez lavrado o Termo de Apreensão (Termo de Ocorrência Fiscal), este perderá a validade se no prazo de 30 dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente, conforme a seguir descrito:

Art. 945. A apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato. (Grifo acrescido)

Parágrafo único. Tratando-se de mercadorias, uma vez lavrado o Termo de Apreensão, este perderá a validade se no prazo de 30 dias não for lavrado o Auto de Infração correspondente, considerando-se encerrada a ação fiscal e podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente. (Grifo acrescido)

Configura-se então que a lavratura do Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal constitui a prova material do fato apurado no auto de trânsito de mercadorias, para comprovação efetiva da ocorrência do fato gerador, constituindo-se em formalidade essencial ao lançamento tributário no trânsito de mercadorias. Ademais, quanto aos aspectos formais do Termo de Apreensão, assim dispunha o art. 940 do RICMS/BA, vigente à época:

Art. 940. O fisco estadual poderá apreender, mediante lavratura de Termo de Apreensão:

I – (...)

§ 2º Quando o sujeito passivo, seu representante ou preposto se recusar a assinar o Termo de Apreensão, ou em caso de sua ausência, o termo deverá ser assinado por duas testemunhas.

Como tal, observo que o Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal acostado aos autos às fls. 6-7, objeto do presente Auto de Infração em análise, não contém a assinatura do autuado, nem tampouco de nenhuma testemunha, pois claramente se trata de refazimento de uma ação fiscal de 02 anos e meio depois da ocorrência do fato gerador. Logo, tanto em questão de fato, como também de direito, não se observa mais a comprovação efetiva da apreensão da mercadoria.

No ACORDÃO JJF Nº 0132-05/13 de lavra do Relator Ildemar José Landin, em caso similar ao presente PAF, ele assim expôs em seu voto:

O termo de ocorrência e apreensão é elemento indispensável para caracterizar a materialidade do fato gerador e o termo aqui apresentado é desprovido de qualquer validade, e portanto, desprovido também de eficácia jurídica, não podendo gerar efeitos. Tal situação equivale a não haver termo algum. (Grifo acrescido)

*O Auto de Infração de trânsito se caracteriza pela sua instantaneidade, prova disso é que a legislação é clara quanto a inadmissão de ulterior **apresentação de documentação fiscal** em caso de mercadoria desacompanhada de documentos fiscais. Ou se apresenta no momento da ação fiscal ou **não terá validade em momento posterior**, e até a lavratura do termo de apreensão, que configura o início da ação fiscal de trânsito, **possui eficácia limitada ao período 30 dias**, nos termos do art. 945 do RICMS/BA 97. Ultrapassando-se este período, perde-se a validade. No caso presente, o termo foi lavrado novamente quase 03 anos depois do fato, em 17/11/2012, sem assinatura do autuado, como se a sua exigência no processo fosse mera formalidade e desprovida de feitos jurídicos. (Grifos acrescidos)*

Por outro lado, observo que este Auto de Infração trata de um novo procedimento fiscal e, como tal, deveria obedecer aos ditames legais no que se refere às formalidades requeridas nos termos do art. 28 do RPAF/99. Embora o Auto de Infração tenha sido lavrado no Modelo 4, relativo à fiscalização de mercadorias em trânsito, o presente lançamento não se trata mais de Auto de Infração de trânsito. O presente Auto de Infração de nº 128983.1219/12-2 (fl. 01), embasado no Termo de Ocorrência Fiscal nº 128983.0009/12-4 (fls. 06-07), lavrados em 04/12/2012, não substitui o Auto de Infração de nº 128983.0015/10-8, julgado anteriormente nulo, tampouco o Termo de Ocorrência Fiscal nº 110526.0015/10-8, que deu respaldo a sua lavratura, todos emitidos em 02/06/2010, visto que as mercadorias já não se encontram apreendidas como prova do ilícito cometido pelo autuado.

Estabelece o art. 26 do RPAF/BA que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura do termo de Início da Fiscalização, com a intimação por escrito ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização, o que não se verifica neste processo.

Quanto ao início da fiscalização, o art. 28 do RPAF/BA, assim dispõe:

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 (Grifos acrescidos)

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;(Grifo acrescido)

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;

Em sendo assim, o Termo de Início de Fiscalização representa um requisito essencial à autoridade administrativa no desenvolvimento tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária e o seu descumprimento resulta em invalidade do procedimento, por inobservância do devido processo legal.

No caso em análise, por se tratar de renovação de procedimento fiscal a salvo de falhas, relativo a lançamento decretado nulo anteriormente, constato que a autuação contém vício que afeta a sua eficácia, haja vista que não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização e não consta que foi efetuada intimação prévia ao autuado para apresentação de livros e documentos, para que apresentasse os esclarecimentos ou exibisse os elementos solicitados pela fiscalização, o que dispensaria a lavratura o Termo de Ocorrência Fiscal nº 128983.0009/12-4 acostado à fl. 6-7, que está dando respaldo a presente autuação.

Sabe-se que as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam nulidades do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário (§ 1º do art. 18 do RPAF/99). No caso em análise não se constata incorreções eventuais, porém se observa a não-observância de um instrumento essencial para a validade da autuação que é o Termo de Início de Fiscalização, em que a sua ausência implica cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Diante do exposto, dado o evidente descumprimento do devido processo legal, em respeito ao princípio do direito de defesa do contribuinte, concluo que deve ser decretada a nulidade do presente lançamento fiscal, em que represento à autoridade fazendária competente para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal no estabelecimento do autuado, a salvo dos equívocos apontados.

A 4ª JJF recorreu de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

VOTO

Trata o Auto de Infração lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias. A acusação é de que o recorrente não recolheu o imposto relativo às suas operações próprias. O contribuinte comercializa com AEHC. No corpo do Auto de Infração o autuante informa que o presente processo substitui o Auto de Infração nº 128983.0015/10-8.

Como não foi apensada aos autos qualquer Decisão deste CONSEF a respeito do AI nº 128983.0015/10-8, busquei junto ao sistema SIGAT desta Secretaria de Fazenda qual a sua real situação. No SIGAT ele não existe. Em assim sendo, suponho que esse nominado processo tenha sido abortado na sua origem, conforme determinações do art. 47, do RPAF/BA (*Na lavratura do Auto de Infração, ocorrendo erro não passível de correção, deverá o Auto ser cancelado pelo Inspetor Fazendário, por proposta do autuante, até antes do seu registro no sistema de processamento, com o objetivo de renovar o procedimento fiscal sem falhas ou incorreções, se for o caso*).

Isto posto, ao analisar a Decisão recorrida, esta não merece reparo.

O início da 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 conseqüente lançamento de ofício do crédito tributário. E, para o surgimento deste início é necessário que o contribuinte tenha conhecimento prévio da fiscalização. 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.

A fiscalização estadual, quando nas suas funções de controle das receitas do Erário, encontra-se investida, privativamente, do poder e dever de, constatando qualquer irregularidade tributária, buscar recuperar esta receita, espontaneamente ou de ofício, pela lavratura do Auto de Infração. Estas são, em linhas gerais, as determinações do art. 142 do CTN. Neste contexto, o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado (Parágrafo único do art. 142, do CTN), devendo a

autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, constituída de leis, regulamentos, portarias, etc. e de rotinas administrativas.

Em assim sendo, no trânsito de mercadorias, para o início à ação fiscal, o que se exige é a lavratura do termo de apreensão de mercadorias e documentos (Termo de Apreensão e Ocorrências), conforme dispõe o art. 26, I e 28, IV, do RPAF/BA - Dec. nº 7.629/99, para ficarmos adstritos a norma legal do Estado da Bahia, intimação esta imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual, pois de fundamental importância para que não haja qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa.

O RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, ao indicar os procedimentos fiscais a serem seguidos nesta apreensão determinava no seu art. 945 que *“a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos constitui procedimento fiscal destinado a documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato”*. Em assim sendo, deverá conter, entre outros requisitos, *“a discriminação das mercadorias, bens, livros ou documentos apreendidos, com indicação das respectivas quantidades e, conforme o caso, a marca, o tipo, o modelo, a espécie, a qualidade, o prazo de validade, se houver, e demais elementos que permitam sua perfeita identificação; o nome, o cadastro e a assinatura do funcionário fiscal e o nome e a assinatura do contribuinte ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa em assinar”* (art. 940, incisos IV, V e VI).

E, como não poderia deixar de ser, este termo de apreensão tem início de validade, bem como de término já que o sujeito passivo tributário não pode restar indefinitamente a mercê do fisco.

O art. 28, § 2º, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) estabelece o prazo de validade desse termo de apreensão de 30 dias e determina que esta validade perderá efeito se neste prazo não for lavrado o Auto de Infração correspondente. De igual forma, considera encerrada a ação fiscal, podendo o sujeito passivo recolher o débito espontaneamente. Tais determinações também se encontram expressas no Parágrafo único do art. 945, do RICMS/BA.

Com tais colocações, volto-me ao presente processo.

Em 02/06/2010 (conforme relatado no corpo do Auto de Infração) o fisco apreendeu 285.000 litros de AECH que se fazia acompanhar por diversos DANFE's (conforme indicado no Termo de Apreensão e Ocorrências nº 128983.009/12-4 que substituiu aquele de nº 110526.0015/10-8 de 02/06/2010 (conforme descrito no AI). As mercadorias não estavam acompanhadas do pagamento do imposto relativo às operações próprias conforme determinações do art. 515-B, do RICM/BA. O autuante informa que á época foi lavrado o Auto de Infração nº 128983.0015/10-8, acima comentado, que, como dito não se tem certeza, já que não trazido aos autos o seu paradeiro.

Neste momento, observo de que o Termo de Apreensão e Ocorrências lavrado durante o momento dos fatos acontecidos ao cumprir a função estabelecida na norma legal - marco inicial do procedimento fiscal – extinguiu-se para qualquer outro procedimento inicial de fiscalização com tal objetivo. Somente poderá ser tomado como dado a ser levado em consideração, e base para consubstanciar outras provas, objetivando outra auditoria fiscal.

Isso posto, o autuante da presente lide, entendeu que com base no anterior Termo de Apreensão e Ocorrências poderia lavrar o de nº 128893.0009/12-4, datado de 04/12/2012, ou seja, mais de dois anos após os fatos acontecidos. Não deu conhecimento da lavratura deste novo termo ao contribuinte e lavrou o AI ora encaminhado a esta CJF para análise e Decisão.

Em vista do que tudo ora se expôs não tem qualquer valia legal, como decidiu a JJF, o Termo de Apreensão e Ocorrências nº 128893.0009/12-4 lavrado. Não tendo validade, jamais poderia ser lavrado o Auto de Infração ora em análise, pois inexistente a constituição de prova material do fato, que se dar, no trânsito de mercadorias, no exato momento da sua ocorrência. Neste Termo de Apreensão e Ocorrências o fisco não apreendeu qualquer mercadoria. Afora que, pelo lapso temporal existente, o sujeito passivo tributário pode ter exercido seu direito de denunciar espontaneamente o débito. E, mais grave, não se deu conhecimento a empresa do início da ação

fiscal. E, para complementar, seria necessária que o fisco apurasse se a mercadoria ainda estava na posse da empresa autuada (como afirmou - fl. 06/07).

Pelo exposto, restou comprovado que na lavratura do Auto de Infração não foi obedecido o devido processo legal, não se enquadrando os fatos nas hipóteses de correções que podem ser feitas de acordo com o art. 18 do RPAF, configurando-se acertada a Decisão prolatada pela 5ª JF.

Solicita-se à Repartição Fiscal que verifique, observado os prazos decadências, a possibilidade da instauração de nova ação fiscal, no estabelecimento do recorrente, a salvo de falhas, objetivando a recuperação da Receita Pública.

Por tudo exposto, NÃO DOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício interposto, com base nas determinações contidas no art. 18, II e III do RPAF/99.

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 **128983.1219/12-2**, lavrado contra **PETRÓLEO DO VALLE LTDA. (PETROVALLE)**. Recomenda-se a renovação da ação fiscal, mediante ordem de serviço para fiscalização de estabelecimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA JEZLER GALVÃO – REPR. DA PGE/PROFIS