

A. I. N° - 281332.0032/12-8
AUTUADO - I.M.F. - INDÚSTRIA MECÂNICA E FERRAMENTAS LTDA.
AUTUANTE - MÔNICA CAVALCANTI SILVA ARAÚJO
ORIGEM - INFAS ATACADO
INTERNET - 29.05.2013

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0097-01/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA E INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Vícios de intimação. Falta de Termo de Início de Fiscalização. Além de cerceamento de defesa, que em princípio seria saneável, houve também inobservância do devido procedimento legal, e, sendo o lançamento um ato vinculado, não admite contemporização ou transigência – se não é seguido o devido procedimento legal, o ato é nulo, pouco importa se houve ou não cerceamento de defesa. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26.12.12, acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, sendo por isso glosado crédito no valor de R\$ 9.506,49, com multa de 100%.

Consta um adendo no campo “Infração” do Auto, nestes termos: “Utilizou notas fiscais oriundas de talão inidôneo supostamente emitidas pela A&A Ferragem IE 28.637.095. Intimada a A&A Ferragem forneceu documentação comprovando escrituração e recolhimento das NF com valores diversos dos escriturados pela IMF. Intimada para comprovação de pagamento dos valores constantes nas NF escrituradas, a IMF não forneceu à Sefaz comprovação de pagamento das mesmas à A&A Ferragens” [sic].

A autoridade fiscal fez constar também no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que, em atendimento a elementos encaminhados pela Corregedoria da Fazenda (COFIS) à DAT Metro através do Processo 121982/2011-2, foi feito “um batimento entre os seguintes arquivos da empresa A&A Ferragem Ltda IE: 28.637.095: NF de Saída Informadas por Terceiros e o Reg. 50 das notas fiscais de saída informadas pela mesma” [sic]. Acrescenta que a Corregedoria apontou no referido processo a existência de Notas Fiscais informadas por terceiros com valores muito superiores aos de Notas Fiscais de mesma numeração e modelo informadas pela A&A Ferragens [sic] e devidamente lançadas na sua escrituração. Segundo a autoridade fiscal, “Ao se observar o arquivo de Notas Fiscais de Saída Informadas por Terceiros encontramos alguns pares de NF informadas pela IMF diferentes da A&A com valores discrepantes e numeração igual” [sic]. Acrescenta ainda: “A corregedoria juntou ao processo R\$ 95.410,50 em NF da empresa IMF – Indústria Mecânica IE 54.138.891, e as notas fiscais com mesma numeração escrituradas pela A&A Ferragens que somam um valor de R\$ 7.224,37” [sic].

Ainda no campo “Descrição dos Fatos”, consta num segundo parágrafo que os documentos emitidos, devidamente escriturados e com ICMS recolhido pela A&A Ferragens Ltda., foram entregues à SEFAZ mediante intimação e examinados durante a ação fiscal desenvolvida nesta empresa, e não correspondem aos fornecidos e escriturados pela IMF.

Noutro parágrafo, é dito que “Intimadas, a empresa IMF – Indústria Mecânica apresentou Livro de Entrada com as NF devidamente escrituradas e os originais das mesmas” [sic], e, intimada a entregar comprovante de pagamento das mercadorias à A&A, a IMF não atendeu à intimação.

O autuado apresentou defesa (fl. 61-62) dizendo que as Notas Fiscais não foram apresentadas porque não foram localizadas. Pede que se anule ou julgue improcedente o Auto de Infração, por conter irregularidades, de modo a evitar que a empresa se desgaste ainda mais em fase posterior no âmbito jurisdicional. Diz que se põe à disposição para apresentar os documentos que se fizerem necessários, e requer que lhe seja permitida vista de outros documentos que venham a ser apresentados no processo.

A autoridade autuante prestou informação (fl. 69) pontuando que as Notas Fiscais em questão foram apresentadas e se encontram às fls. 14 a 21. Acrescenta que o autuado deixou de apresentar o comprovante de recebimento e pagamento das mercadorias constantes nas Notas. Conclui dizendo manter o Auto de Infração.

VOTO

O autuado é acusado de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos. Na descrição do fato foram feitos vários adendos, dos quais, para ser fiel ao seu teor, transcrevi no relatório os trechos que reputo de maior relevância.

O autuado pede que se anule ou julgue improcedente o Auto de Infração, por conter irregularidades.

O autuado não diz quais as irregularidades, porém elas são evidentes, e, sendo o lançamento tributário um ato vinculado, compete ao órgão julgador zelar pela estrita legalidade do procedimento.

A ação fiscal foi levada a efeito a partir de subsídios fornecidos pela Corregedoria da Fazenda. É desnecessário dizer que, se em todo lançamento a autoridade fiscal deve atuar com todo cuidado e zelo, isso não é diferente quando se trata de ação fiscal efetuada com base em elementos encaminhados por um órgão como a Corregedoria.

Os elementos colhidos pela Corregedoria são obtidos e analisados em procedimentos internos, pré-processuais, em cujos trabalhos não se aplicam os princípios do contraditório e da ampla defesa, pois enquanto os fatos estão sendo simplesmente verificados não existe ainda acusação, não existe lide. Os atos da Corregedoria não estão sujeitos ao regramento do RPAF (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal).

Porém, quando a fiscalização, de posse de elementos de provas ou dados colhidos pela Corregedoria, efetua o lançamento de tributo, imputando a prática de infração, esse ato deve ser praticado na forma prescrita pelo RPAF.

Neste caso, a descrição do fato faz alusão a instrumentos que deveriam ser levados ao conhecimento do autuado, e além disso, a autoridade fiscal anexou aos autos uma declaração da empresa A&A Ferragens Ltda. afirmando que não emitiu os documentos ali especificados, sendo que na defesa o autuado não se refere a tais elementos e não há prova nos autos de que lhe tivessem sido entregues cópias dos aludidos elementos.

O endereço da empresa é Av. Ipitanga, Via Penetração V, Lotes 10-11, CIA Sul, Simões Filho. O AR (aviso de recebimento) à fl. 5 foi expedido para o endereço correto da empresa. O autuado recebeu o AR. Porém não consta nos autos o que é que foi entregue ao contribuinte por meio desse AR. Poder-se-ia presumir que tal AR diga respeito à intimação do contribuinte acerca do Auto de Infração. Ocorre que esse AR é anterior à data da lavratura do Auto de Infração. Com efeito, o AR foi expedido pelos Correios no dia 5.12.12, conforme carimbo no campo próprio, e essa foi a data em

que o autuado recebeu o AR (fl. 5), ao passo que o Auto de Infração é datado de 26.12.12. Logo, tal intimação não se refere à lavratura do Auto de Infração. No mesmo dia 5.12.12, foram emitidos ARs para os sócios da empresa contendo intimação para apresentar “Comprovante de pagamentos das mercadorias constantes nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo anexo”. Suponho então que o referido AR à fl. 5 seja referente à remessa de idêntica intimação. Apenas suponho.

O problema é que a relação anexa à intimação não informa quem são os emitentes das Notas Fiscais. Contém apenas o CNPJ e a inscrição estadual do próprio autuado. É evidente que o autuado não iria fazer pagamentos a si próprio. No Auto de Infração, consta que o emitente das Notas Fiscais é a A&A Ferragens Ltda. Ocorre que, além da A&A Ferragens Ltda., houve “circularização” de Notas Fiscais de outras empresas, conforme fl. 12.

Consta à fl. 13 uma declaração da empresa A&A Ferragens Ltda. de que as Notas Fiscais ali listadas, tendo como destinatária a IMF Ind. Mecânica e Ferramentas Ltda., não são de sua emissão. Ora, tal declaração teria de ser levada ao conhecimento do autuado, conforme mandamento do art. 46 do RPAF. Nos envelopes anexos às fls. 7 a 10 não consta cópia daquela declaração. E mesmo depois de lavrado o Auto, não consta na intimação à fl. 56 que tivesse sido entregue cópia daquela declaração ao contribuinte. Isso constitui desatenção ao mandamento do art. 46 do RPAF e implica cerceamento de defesa.

Com relação à intimação à fl. 56, noto que consta à fl. 57 a cópia de um edital intimando o contribuinte a comparecer à repartição fiscal para “Efetuar pagamento ou apresentar Defesa”. O edital foi publicado no D.O. do dia 28.12.12. Porém logo em seguida, à fl. 58, consta um AR encaminhado ao autuado, para o endereço indicado no corpo do Auto, datado de 4.1.13, tendo o autuado recebido o AR no mesmo dia. Ora, por que o contribuinte foi intimado do instrumento à fl. 56 através de edital? E por que, depois do edital, foi expedido o AR? Seria admissível a intimação por edital quando se poderia muito bem, como aliás foi feito neste caso, proceder-se à intimação por via postal?

A autuante apôs no Auto de Infração, no campo reservado à ciência, a expressão “Não localizado” (fl. 2). Mas, como “não localizado”, se a autuante teve contato pessoal com o responsável pela empresa, tanto assim que juntou aos autos cópias do Registro de Entradas (fls. 31/38)?

Na descrição dos fatos, a própria autoridade fiscal declarou que foi a IMF Indústria Mecânica que lhe apresentou o Registro de Entradas.

Além disso, quando foi expedido o AR à fl. 5, o autuado recebeu o AR no mesmo dia, no endereço ali indicado, que é o endereço constante no cadastro da SEFAZ.

Não há como aceitar a alegação de que a empresa não foi localizada.

Esses vícios constituem cerceamento de defesa. Cerceamento de defesa é vício saneável. Porém neste caso existem outros vícios que dizem respeito a inobservância do devido procedimento legal. O lançamento tributário é um ato vinculado – deve ser efetuado de acordo com a lei. Se não é seguido o devido procedimento legal, o ato é nulo, pouco importa se houve ou não cerceamento de defesa, pois em tal caso se trata de matéria de ordem pública.

A questão é que não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização.

O art. 196 do CTN prevê que os prepostos do fisco devem lavrar termo próprio, no início dos trabalhos fiscais, “na forma da legislação aplicável”. A regra jurídica aplicável a esse caso, na Bahia, está consubstanciada no art. 127, § 1º, II, do COTEB (com a alteração feita pela Lei nº 7.438/99) e no art. 28 do RPAF, cujo inciso I prevê que, não sendo transscrito o aludido termo no livro próprio, deve ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo.

O procedimento fiscal inicia-se mediante vários atos: Termo de Apreensão, Termo de Início, Termo para Apresentação de Livros e Documentos, Auto de Infração e Notificação Fiscal (RPAF, art. 26). Embora todos esses instrumentos tenham uma consequência comum – inibem a espontaneidade do sujeito passivo –, cada um deles tem uma finalidade. O Termo de Apreensão serve para documentar materialmente a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos. O Termo para Apresentação de Livros e Documentos destina-se a formalizar a solicitação para que o sujeito passivo exiba, no prazo estipulado, os elementos que o fisco pretende examinar. O Termo de Arrecadação tem como escopo registrar a retirada de elementos da empresa para serem conduzidos à repartição fiscal. E o Termo de Início constitui o instrumento pelo qual o fisco, tendo ou não efetuado antes a intimação do sujeito passivo para exibir livros e outros elementos, indica, formalmente, a data em que oficialmente se iniciou a fiscalização propriamente dita, tendo por isso o aludido termo prazo de validade, sujeito embora a prorrogação, na forma da lei.

Existem casos em que o procedimento fiscal se inicia pelo próprio Auto de Infração. Isso se verifica quando se trata de um procedimento instantâneo, que é iniciado e concluído num dado momento, como, por exemplo, na constatação da falta de cumprimento de determinada obrigação acessória. Nessa situação, o art. 29 do RPAF dispensa a lavratura de Termo de Início (bem como de Termo de Encerramento ou de Apreensão).

Também não há necessidade de Termos de Início ou de Encerramento de Fiscalização no caso de o procedimento fiscal ser baseado em Termo de Apreensão, pois este, embora válido por 30 dias, também é um ao instantâneo – a apreensão tem início e fim num determinado momento, sendo no corpo do instrumento feita a indicação do dia, mês, ano, hora e lugar do procedimento.

Tendo em vista que o art. 29 do RPAF enumera, taxativamente, as hipóteses em que é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, deduz-se, “a contrario sensu”, que em todas as demais situações não contempladas no citado dispositivo é obrigatória a lavratura do aludido termo.

A jurisprudência preponderante neste Conselho relativamente à falta de Termo de Início de Fiscalização é pela nulidade do procedimento: Resoluções nº 1893/95, 2518/95, 2845/95, 461/96, 1835/95, 426/95 e 5595/96.

Há uma decisão do CONSEF, no Processo nº 02720950/91, que reflete bem a importância do Termo de Início de Fiscalização. No processo em referência, apesar de a autuação ter corrido à revelia, o vício foi detectado pela Procuradoria da Fazenda, a qual suscitou a nulidade do procedimento mediante representação ao CONSEF. Observe-se bem: apesar de ter o processo corrido à revelia, mesmo assim a PROFAZ arguiu a nulidade absoluta do procedimento, tendo o CONSEF acolhido a representação, por unanimidade, considerando o lançamento maculado de vício insanável.

Na primeira instância, questão semelhante foi objeto de decisão da 6ª Junta, mediante o Acórdão JJF 1090/00, tendo como Relator o seu Presidente, Antônio Aguiar de Araújo, que decretou a nulidade do procedimento por cerceamento de defesa e por inobservância do devido processo legal, em virtude de vícios jurídicos, dentre os quais a ausência de intimação para apresentação de livros e documentos e do Termo de Início de Fiscalização.

Noutro caso, através da Resolução JJF 811/99, sendo Relator Anselmo Leite Brum, a 5ª Junta declarou nulo o procedimento fiscal porque o Auto de Infração foi lavrado após o prazo de validade do Termo de Início de Fiscalização, considerando que o autuante não mais estava autorizado a prosseguir com a ação fiscal.

Num outro caso, em que fui Relator, cheguei a conclusão idêntica – Acórdão JJF 1546/99, no julgamento do Processo AI 156896.0003/99-8.

O art. 28 do RPAF, em seu inciso I, prevê que a autoridade administrativa lavre o Termo de Início de Fiscalização, indica a sua finalidade e estabelece requisitos que vinculam o procedimento fiscal, nestes termos:

“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 transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;”

E o § 4º do mesmo artigo manda que:

“§ 4º. Para efeito de fundamentação do procedimento fiscal, deverão ser anexadas aos autos cópias reprográficas dos termos lavrados no livro fiscal próprio, se houver, podendo a cópia ser substituída por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original.”

De acordo com as expressões empregadas pelo legislador no inciso I, supra, o Termo de Início destina-se a “documentar o início do procedimento fiscal”. Já de acordo com a regra do § 4º, os termos de ocorrências, inclusive o Termo de Início, são lavrados “para efeito de fundamentação do procedimento fiscal”. A interpretação das expressões assinaladas leva à conclusão de que, não sendo obedecido o preceito regulamentar, falta fundamento ao procedimento fiscal.

Tendo em vista a regra do § 5º do mesmo artigo, somente é dispensada a existência de termos no caso dos Autos de Infração lavrados na fiscalização do trânsito de mercadorias.

No presente caso não foi lavrado Termo de Início nem qualquer outro instrumento que formalmente desse início à ação fiscal.

Em suma, há nestes autos uma cadeia de vícios procedimentais: além de cerceamento de defesa, que em princípio seria saneável, houve também inobservância do devido procedimento legal, e, sendo o lançamento um ato vinculado, não admite contemporização ou transigência.

Represento ao órgão competente no sentido de, segundo as praxes da fiscalização, determinar a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar as irregularidades porventura existentes, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 281332.0032/12-8, lavrado contra **I.M.F. - INDÚSTRIA MECÂNICA E FERRAMENTAS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de maio de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR