

A. I. Nº - 128983.1219/12-2
AUTUADO - PETRÓLEO DO VALLE LTDA.
AUTUANTE - GILMAR OLIVEIRA DIAS
ORIGEM - IFMT METRO
INTERNET 13.09.2013

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0190-04/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVANCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. O Termo de Apreensão não contém a assinatura do autuado, pois claramente se trata de refazimento de ação fiscal quase 03 anos depois da ocorrência do fato gerador. Assim, tanto em questão de fato, como também de Direito, não há comprovação efetiva da apreensão da mercadoria. O termo de ocorrência e apreensão é elemento indispensável para caracterizar a materialidade do fato gerador na infração de trânsito de mercadorias, 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. A autuação contém, ainda, vícios que afetam a sua eficácia, haja vista que o Termo de Apreensão constante do processo refere-se a outro Auto de Infração. É nulo o procedimento que não atenda ao devido processo legal, que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para determinar, com precisão a infração apontada. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 04/12/2012, 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 pela operação própria, referente aos DANFE's nº 29300, 29211, 29210, 29173, 29211, 29218, 29219, 29212, 29211, 29208, 29314, 29364, 29315, 29316, 29312, 29251, 29255, 29279, 29254, 29214, 29227, 29206, 29215, 29170, 29226, 29232, 29330, 29324, 29182, 29176, 29217, 29313, 29258, 29209, 29216, 29222, 292221, 29323, 29336, 29207, 29333, 29165, 29277, 29317, 29213 e 29174, conforme Termo de Ocorrência Fiscal nº 128983.0009/12-4 (fls.06/07). Consta dos autos que o mencionado Termo substitui o de número 110526.0015/10-8 de 02/06/2010.

O autuado na defesa às fls.16 a 25, apresenta impugnação com fulcro nos argumentos que passo a expor:

Primeiramente argüi a nulidade do auto de infração em tela, dizendo que foi lavrado em substituição ao de nº 128983.0015/10-8, sob o Modelo 4, em decorrência do Termo de Apreensão de Mercadorias. No entanto, diz que o presente auto de infração não substitui o anterior, nem o Termo de Apreensão que lhe deu respaldo, tendo em vista que a mercadoria já não se encontra apreendida, para comprovar o ilícito supostamente cometido.

Em sendo assim, assevera que, ao invés de lavrar um auto de infração substituto, deveria se ter lavrado um Termo de Início de Fiscalização, conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA, para que pudesse prestar esclarecimentos ou exibir os elementos solicitados pela fiscalização (art. 28 do RPAF/BA).

Observa que, conforme precedente deste Conselho, através do Acórdão JJF nº 0121-03/12 (fls.27-30) foi julgado nulo auto de infração idêntico ao presente, conforme a seguinte descrição: “a

exigência do Termo de Início de Fiscalização representa um requisito essencial, e o seu descumprimento resulta em invalidade do procedimento, por inobservância do devido processo legal". Logo, requer que seja julgado nulo o presente auto de infração.

Por outro destaca a inexistência da infração. Nesta perspectiva, diz que foi autuada pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia por meio do Auto de Infração nº 128983.1219/12-2, lavrado em 04/12/2012. Destaca que o instrumento de autuação foi tido como nulo, tendo em vista que o auto-objurgado estava eivado do vício de inconstitucionalidade quanto à ofensa ao contraditório e à ampla defesa, motivo pelo qual foi reaberto o prazo para oferecimento de defesa, a qual passa a aduzir.

Diz que a acusação é de falta de recolhimento do imposto devido pela operação própria, contudo observa que o Auto de Infração não merece subsistir, uma vez que não houve qualquer infração à legislação tributária por sua parte, conforme será demonstrado a seguir:

Primeiramente, destaca que é preciso que se frise que a majoração do ICMS - Substituição influencia diretamente no cálculo do ICMS - Próprio, pois a base de cálculo de um é oriundo da diferença entre o valor da pauta fiscal (!?) e a base de cálculo do outro. Tem-se, portanto, que é válida a discussão acerca da legalidade na cobrança do ICMS Substituição, pois se trata de questão prejudicial em relação à cobrança do ICMS aqui cobrado.

Diz que a Fazenda Pública Estadual se valeu do valor presumido da mercadoria para a imposição de base de cálculo do ICMS, utilizando o instrumento de pauta fiscal, mesmo quando é sabido que o valor para a incidência do referido imposto deveria ser baseado no da Nota Fiscal.

Observa que tal instrumento não encontra nenhum respaldo constitucional, bem como nenhum respaldo sequer legal, nem tampouco o Estado da Bahia possui lei que promova a pauta fiscal como definidora de base de cálculo de ICMS.

Diz também que o regime de pautas fiscais para definição da base de cálculo do ICMS jamais poderia ter sido estabelecido por ato normativo infralegal. Assevera que a Constituição determina que somente Lei Complementar pode versar acerca de base de cálculo conforme se depreende do seu art. 146, III, que o cita.

Destaca também que há súmula do STJ no sentido de que não se pode estabelecer o regime de pauta fiscal para a cobrança de ICMS. Cita a Súmula 431 *"É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal"*.

Assevera que, em que pese a definição da base de cálculo do imposto cobrado no presente Auto de Infração esteja impregnada de vício de inconstitucionalidade, ainda há uma pauta fiscal (!?) absurdamente incoerente com a realidade, uma vez que foi arbitrado pelo Fisco o valor de R\$2,00 por litro de álcool, quando é sabido que a impugnante adquire tal mercadoria no valor de R\$0,91.

Diz então, como se pode impor uma margem presumida superior a 100% para fins de pauta fiscal? Só se pode inferir, nesse caso, que tal majoração se deu com a finalidade de aumentar a arrecadação, o que torna, portanto, o instrumento em comento nulo.

Vale ressaltar, ainda, observa o autuado, que não houve qualquer erro na determinação da base de cálculo por parte da Impugnante. Ela apenas declarou os valores conforme a legislação pátria, ou seja, não utilizando o valor de pauta fiscal (por ser evidentemente ilegal) e se utilizando, conforme se pode concluir a seguir, dos descontos incondicionais para serem abatidos dos valores a serem recolhidos, conforme autorizado pelo o ordenamento, e não incluindo tais descontos na base de cálculo do ICMS.

Observa o defendente que, de acordo com o Auto de Infração, a Impugnante não realizou o recolhimento do ICMS normal em suas operações próprias com Alcool Hidratado Carburante por motivo do contribuinte não possuir autorização da COPEC. Diz então, inicialmente, vale ressaltar que nos parece descabido que a Fazenda Estadual exija do contribuinte a obtenção de uma autorização junto à própria Fazenda, para cumprir suas obrigações fiscais de maneira normal.

Ademais, assevera que, ao exigir que recolha o valor relativo ao ICMS próprio no momento da saída da mercadoria, o Fisco a impede de exercer o seu direito de compensar créditos e débitos, lógica decorrente do princípio – consagrado em toda a legislação pátria - da não-cumulatividade.

Destaca que, em razão do princípio da não-cumulatividade, todo o ICMS incidente nas etapas anteriores deve ser utilizado como crédito no momento de apuração do ICMS devido por ela. Deste modo, tanto o ICMS próprio da Usina/Refinaria, como parte do ICMS devido pela ela, que são recolhidos no momento da compra da mercadoria perante a Usina/Refinaria, devem ser compensados quando do recolhimento do ICMS por parte dela.

Acontece, diz a defendente, que, para que seja possível utilizar-se do ICMS creditado, é necessário que proceda ao encontro de contas entre créditos e débitos, o que é feito mês a mês em seus livros fiscais e em seus balanços financeiros.

Conclui destacando que, no momento em que o Fisco exige que o ICMS próprio dela seja recolhido quando da saída da mercadoria (e que a alíquota seja calculada sobre o preço constante na nota fiscal, por consequência), é impossível obedecer ao princípio da não-cumulatividade para que se compensem débitos com créditos, uma vez que o valor constante da nota fiscal não leva em consideração os créditos de ICMS dos quais a empresa dispõe e os quais serão compensados no final do mês com o ICMS devido por ela, mas tão somente o preço “cheio” de seu produto, sem qualquer desconto a título de não-cumulatividade.

Em seguida destaca o artigo 28 da Lei Estadual do ICMS (Lei Estadual nº. 7.014/96) no que se refere à não-cumulatividade do imposto, bem assim o artigo 27 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97. Dessa forma, diz que é ilegal a restrição do Fisco no que concerne ao recolhimento prévio do ICMS próprio por ela.

Mesmo entendendo ser absurda tal restrição, uma vez que esta agride um direito subjetivo do contribuinte decorrente do princípio da não-cumulatividade previsto, também, no art. 155, § 2º, inciso I, da CF, a ora Impugnante, atendendo às exigências do Fisco, providenciou o requerimento no sentido de obter a autorização para recolher o ICMS no mês seguinte à ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 515-B do Regulamento do Imposto sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual e comunicação (RICMS).

Apesar disso, diz que a COPEC não se manifestou positivamente acerca do pedido de autorização formulado pela Impugnante, o que lhe causou diversos transtornos e atrasos no cumprimento das obrigações avençadas com os seus clientes.

Desse modo, por entender serem ilegais e arbitrárias as exigências de recolhimento prévio do ICMS próprio, por ofender o seu direito líquido e certo à compensação de débitos de ICMS com os valores já recolhidos em operações anteriores (créditos), e, diante da COPEC não haver concedido a referida “autorização”, a impetrou Mandado de Segurança com pedido de Medida Liminar, tombado sob o número 0108869-59.2011.805.0001, em trâmite na 3ª Vara de Fazenda Pública da Comarca de Salvador/BA, com o fito de obter a autorização da COPEC para recolher o ICMS por ela devido no início do mês seguinte à ocorrência do fato gerador, e não no momento de saída de suas mercadorias.

Em resposta ao pleito feito pela Impugnante, foi concedida a Medida Liminar no sentido de autorizá-la a recolher o ICMS por ela devido no início do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, e não no momento de saída de suas mercadorias, como lhe é de direito.

Desta forma, diante da ilegalidade da restrição imposta pelo Fisco no que se refere ao recolhimento prévio do ICMS, posteriormente confirmada em juízo pela decisão liminar favorável aos interesses da Impugnante, a presente autuação mostra-se absolutamente improcedente.

Assim, caso se entenda pela manutenção da infração, roga a Impugnante pela exclusão da multa e dos juros imputados, tendo em vista a sua evidente boa-fé, que sempre procurou registrar e declarar adequadamente os seus débitos perante o Estado da Bahia.

Diante do exposto, requer que o Auto de Infração impugnado seja julgado IMPROCEDENTE!

O Autuante na informação fiscal prestada à fl. 43, diz que, tendo em vista a manifestação exarada à fl. 30, em que a câmara de julgamento julgou nulo o auto de infração em epigrafe, e, automaticamente, propõe a reabertura de prazo para defesa do autuado, assim como não houve a modificação do valor da base de cálculo do imposto apurado, reitera os termos apresentados na informação fiscal ao tempo em que destaca:

“ Ao asseverar em sua defesa que ‘Assim, ao invés de lavrar um auto de infração substituto, deveria se ter lavrado um Termo de Início de fiscalização conforme estabelece o art. 26 do RPAF’ ”

Diz que o nobre requerente esqueceu de verificar com mais detença que este mesmo artigo do RPAF em seu inciso I é bem claro quanto ao assunto, o que destaca:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

Conclui dizendo que a infração ocorreu no Trânsito de Mercadorias onde é exigido o inciso I, qual seja a apreensão da mercadoria e foi o que ocorreu, diz o autuante. Sendo assim reafirma que não há defeito formal no presente feito. Destaca que, caso houvesse, tal defeito já teria sido sanado na diligência realizada anteriormente fl. 06.

Reitera o quanto dito na informação fiscal preliminar, aludida no intróito da presente, e pede pela Procedência do Auto de Infração em sua inteireza.

VOTO

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 exhibisse 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **128983.1219/12-2**, lavrado contra **PETRÓLEO DO VALLE LTDA.**, recomendando-se o refazimento do feito no estabelecimento do autuado a salvo das falhas apontadas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de agosto de 2013.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO –JULGADORA