

A. I. N° - 124157.1205/12-2
AUTUADO - PETRÓLEO DO VALLE LTDA.
AUTUANTE - ANTÔNIO JOSÉ DOS SANTOS
ORIGEM - IFMT/METRO
INTERNET - 27.09.2013

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0195-02/13

EMENTA: ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A autuação contém vícios que afetam a sua eficácia, haja vista que não foi lavrado Termo de Início de Fiscalização e 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. Recomendação do refazimento do feito a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração Modelo 4, lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito em 22/11/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$66.500,00, sob acusação de falta de recolhimento do imposto devido pela operação própria.

Na descrição dos fatos consta:

Em data, local e hora, no exercício das nossas funções fiscalizadoras, constatamos as seguintes irregularidades: Falta de comprovante de recolhimento do ICMS pela operação própria da Antecipação Tributária referente aos DANFE'S nº 23967/23966/23965, 23892/23887/23835/23846, 23843/23834/23833/23816/23817/23844/23845/23837/23842/23841/23839/23838/23836/23851/23832/23828/23829/23830/23546 e 23547 (cópias anexas), emitidos por contribuinte DESCREDENCIADO COPEC/SEFAZ, correspondente à Venda de 175.000 lts de Alcôol Hidratado, ilícito previsto no RICMS/BA, de acordo Decreto nº 6.284/97, em vigor na data da ocorrência;

OBS.: 1^a) Termo de Apreensão lavrado em substituição ao de nº 124157.0830/10-4 de 24/02/2010, em obediência ao disposto no § 1º, b, do Artigo 18 do RPAF Decreto 7.629 de 09/07/1999, à vista da orientação exarada da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conseg, ancorada no Acórdão CJF nº 0157-12/12 de 14/06/2012;

2^a) Auto de Infração lavrado em substituição ao de nº 124157.0830/10-4 de 24/02/2010, em obediência ao disposto no § 1º, b, do Artigo 18 do RPAF Decreto 7.629 de 09/07/1999, à vista da orientação exarada da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conseg, ancorada no Acórdão CJF nº 0157-12/12 de 14/06/2012;

3^a) O Auto de Infração e o Termo de Apreensão substituídos, vão anexados ao presente, para que produza os efeitos legais.

O autuado em sua defesa às fls. 49 a 58, apresenta IMPUGNAÇÃO, argüindo em preliminar a nulidade do auto de infração, com fulcro nos argumentos que passa a aduzir.

Diz que o Auto de Infração foi lavrado em substituição ao de nº 124157.0830/10-4, sob o modelo 4, em decorrência do Termo de Apreensão de Mercadorias, porém, frisa 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.

Salienta que ao invés de ser lavrado um auto de infração substituto, deveria ter sido lavrado um Termo de Início de Fiscalização, conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA, para que o contribuinte pudesse prestar esclarecimentos ou exibir os elementos solicitados pela fiscalização (art. 28 do RPAF/BA).

Destaca que conforme precedente do CONSEF (Acórdão JJF nº 0121-03/12 – anexo), em que foi julgado nulo auto de infração idêntico ao presente, “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.

No mérito, frisa que a majoração do ICMS - Substituição influencia diretamente no cálculo do ICMS - Próprio, pois a base de cálculo de um é oriunda da diferença entre o valor da pauta fiscal e a base de cálculo do outro, e por isso, considera válida a discussão acerca da legalidade na cobrança do ICMS Substituição, por entender que se trata de questão prejudicial em relação à cobrança do ICMS aqui cobrado.

Diz que a fiscalização 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 valor da nota fiscal.

Com base nisso, sustenta que tal instrumento não encontra nenhum respaldo constitucional, aliás, nenhum respaldo sequer legal, em que pese nem mesmo o Estado da Bahia possuir lei que promova a pauta fiscal como definidora de base de cálculo de ICMS.

Comenta sobre o regime de pautas fiscais para definição da base de cálculo do ICMS, e assinala que jamais poderia ter sido estabelecido por ato normativo infralegal, pois a Constituição determina que somente Lei Complementar poderá versar acerca de base de cálculo conforme se depreende do seu art. 146, III, a.

Ressalta que a Súmula 431 do STJ considera que é ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal.

No caso, comenta sobre pauta fiscal e diz que a definição da base de cálculo do imposto cobrado está impregnada de vício de constitucionalidade, ainda que 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 adquire tal mercadoria no valor de R\$0,91.

Destaca que não foi incluído na base de cálculo do tributo o desconto incondicional, uma vez que simplesmente preencheu os campos das notas fiscais e o próprio *software* do Estado da Bahia gerou o cálculo, através do programa de emissão de Nota Fiscal eletrônica, sem lançar descontos incondicionais na base de cálculo do ICMS.

Afirma que não realizou o recolhimento do ICMS normal em suas operações próprias com Álcool Hidratado Carburante por motivo de não possuir autorização da COPEC. Por outro lado, aduz que ao exigir que o recolhimento relativo ao ICMS próprio no momento da saída da mercadoria, o Fisco o impede de exercer o seu direito de compensar créditos e débitos, lógica decorrente do princípio – consagrado em toda a legislação pátria - da não cumulatividade, inclusive previsto nos artigos 28 e 29 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 114 do RICMS/97.

Assim, sustenta 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, tanto o ICMS próprio da Usina/Refinaria, como parte do ICMS devido pelo estabelecimento, que são recolhidos no momento da compra da mercadoria perante a Usina/Refinaria, e devem ser compensados quando do recolhimento do ICMS por parte da Impugnante.

Argumentando que 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, 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), cujo requerimento, não houve manifestação positiva da COPEC, o que lhe causou diversos transtornos e atrasos no cumprimento das obrigações avençadas com os seus clientes.

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”, 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, o que diz ter sido concedida a Medida Liminar no sentido de autorizá-lo a recolher o ICMS devido no início do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador, e não no momento de saída de suas mercadorias.

Observa que a retro mencionada autorização é decorrente de uma previsão regulamentar, ou seja, infralegal, que jamais poderia ceifar o direito do contribuinte previsto em lei e no próprio RICMS.

Aduz que, caso se entenda pela manutenção da infração, invocou o artigo 159, §1º, inciso II e/ou III do RPAF, para requerer a 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.

Com base na liminar obtida em juízo, requer que o Auto de Infração impugnado seja julgado improcedente, e subsidiariamente, caso se entenda pela manutenção da autuação, protesta sejam abatidos os créditos decorrentes do ICMS Normal já recolhido nas operações anteriores, bem como as multas e os consectários da mora, tendo em vista a evidente boa fé que sempre procurou demonstrar a impugnante.

Na informação fiscal às fls.76 a 81, esclarece que o contribuinte autuado efetuou operação de venda interna de produtos tributados pelo ICMS através dos DANFEs nº 23967/23966/23965/23892/23887/23835/23846/23843/23834/23833/23816/23817/23844/23845/23837/23842/23841/23839/23838/23836/23851/23832/23828/23829/23830/23546 e 23547 (cópias anexas), contemplando 175.0000 (cento e setenta e cinco mil) litros de Álcool Hidratado, destinados a contribuintes localizados no Estado da Bahia, e descumpriu exigência da Legislação pertinente, então vigente (Decreto 6.284/97), pelo fato de na data da emissão dos documentos fiscais, encontrar-se enfaticamente na condição de Descredenciado junto à COPEC/SEFAZ (folha 34 do presente PAF), e deixar de efetuar tempestivamente, o recolhimento do ICMS devido pela operação própria, conforme exige os artigos 126 e 515-B.

Destaca que o texto regulamentar não deixa dúvidas quanto a sua aplicação nos casos de vendas internas de Álcool Hidratado a granel, ou seja: *Torna obrigatório para o contribuinte DESCREDENCIADO (sem autorização da CONEC) a emissão de nota fiscal e o respectivo comprovante de pagamento do ICMS (DAE) quitado, que deverá acompanhar as mercadorias no momento da circulação, cujo valor será determinado conforme inciso I do artigo 518-B, transcrita acima.*

Esclarece que os valores constantes no Auto de Infração foram calculados através da Memória de Cálculo colacionada à folha 35 do presente Processo Administrativo Fiscal, que, segundo o autuante, está em consonância com o Demonstrativo de Débito constante do respectivo PAF (folha 02), que para elaboração da mesma, foi utilizado como ponto de partida a Pauta Fiscal contida na IN 29/2009, extraída da internet no site www.sefaz.ba.gov.br (folha 36 do PAF).

Para mostrar a legalidade do lançamento tributário em questão transcreveu os artigos 126, 515-B, 911, 913 e 914, do RICMS/97, e o artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96.

Resumiu as alegações defensivas da seguinte forma: *A Autuada, em sua defesa, informa que efetuou diversas operações de venda interna de Álcool Hidratado, cujo ICMS gerado pelas operações de saída foi devidamente recolhido de acordo o exigido pelo Fisco da Bahia. Alega, que não é devedora do tributo e que o crédito reclamado pelo Estado lançado em Auto de infração, é um equívoco da autoridade fiscal, pois, a mesma, não omitiu qualquer valor de imposto ao Fisco, na venda de seus produtos. Aduz, ainda, a autuada, que tais operações estão protegida através de Liminar concedida pelo MM. Juiz de Direito Dr. Rolemberg Costa, sob o manto do Mandamus nº 0108869-59.2011.805.00001.*

Quanto a alegação de que obedeceu à legislação tributária nas operações objeto da lide, o preposto fiscal reafirma que o estabelecimento ainda encontra-se descredenciado, ou seja, sem autorização competente para operar com recolhimento do imposto no mês subsequente (folha 34 do PAF), condição que não lhe permite emitir notas fiscais de Álcool Hidratado para circulação interna sem o respectivo comprovante de pagamento do ICMS (DAE) da operação própria e da substituição tributária.

Ressalta que o Regime Especial de Fiscalização a que foi submetido o contribuinte autuado, foi instituído para atender uma necessidade específica, através do processo nº 000341/2011-8, datado de 03/01/2011, ou seja, muito tempo após o fato que concorreu para lavratura do Auto de Infração original nº 124157.0830/10-4 que é datado de 24/02/2010, tendo o mesmo sido renovado o seu feito através do Auto de Infração ora combatido, para atendimento à orientação exarada da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF ancorada no Acórdão CJF nº 0157-12/12 de 14/06/2012.

Conclui pela manutenção integral de sua ação fiscal.

VOTO

O presente lançamento de ofício exige ICMS em razão da falta de recolhimento do imposto devido pela operação própria, conforme determina o Art. 515-B e art. 126 do RICMS aprovado pelo Decreto nº 6284/972, através de Auto de Infração Modelo 4, lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito, relativamente aos DANFE'S nº 23967, 23966, 23965, 23892, 23887, 23835, 23846, 23843, 23834, 23833, 23816/23817/23844/23845/23837/23842/23841/23839/23838/23836/23851/23832/23828/23829, 23830, 23546 e 23547 (cópias anexas), emitidos por contribuinte DESCREDENCIADO COPEC/SEFAZ, correspondente à venda de 175.000 lts de Álcool Hidratado.

Portanto, o presente processo trata de novo julgamento, tendo em vista que através do Acórdão CJF nº 0157-12/12 de 14/06/2012, foi decidido por unanimidade pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, e declarar NULA a decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, através do Acórdão JJF Nº 0264-03/11.

Analizando a preliminar de nulidade argüida na peça defensiva, verifico que tem razão o autuado de que o presente auto de infração não substitui o AI nº 124157.0830/10-4, tratando de novo procedimento fiscal em decorrência da anulação do aludido auto de infração, cujo Termo de Apreensão e Ocorrências, fls.06 e 07, não tem validade jurídica neste processo, pois a ação fiscal que resultou no auto de infração não ocorreu no trânsito da mercadoria.

Desta forma, não se trata mais de uma fiscalização de mercadoria em trânsito, mas sim, de uma ação fiscal que deveria ter sido efetuada no estabelecimento do autuado para verificar a regularidade no recolhimento do imposto sobre os DANFEs acima citados, e nesta hipótese, deveria a fiscalização, para fundamentar a ação fiscal, ter lavrado o Termo de Início de Fiscalização ou expedido intimação para comprovação dos recolhimentos de que trata a lide, conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA.

Verifico que é recorrente a questão sob análise, conforme jurisprudência do CONSEF, a exemplo do Acórdão JJF Nº 0121-03/12, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que trata da mesma matéria,

sujeito passivo e o mesmo autuante, bem como a quase literalidade das arguições trazidas pela defesa e informação fiscal.

Verificada a identidade entre os argumentos trazidos pelo impugnante e o voto proferido no Acórdão JJF Nº 0121-03/12, (decisão unânime), em outro auto de infração (232278.0014/11-1) lavrado em nome do autuado, cujo entendimento acolho para integrar o presente voto, passando, assim, a reproduzir parte da conclusão do aludido voto, *in verbis*:

VOTO

O Auto de Infração em lide refere-se à exigência de ICMS sob a acusação de que o autuado que se encontrava descredenciado da COPEC/SEFAZ, não apresentou comprovante de quitação do imposto referente à antecipação tributária, operações próprias, correspondente a 35.000 litros de álcool hidratado.

Para comprovar o ilícito fiscal, o autuante lavrou o termo de ocorrência fiscal nº 232278.0020/11-2 (fls.04/05), onde não consta a ciência do contribuinte ou de seu representante legal, mencionando que o citado termo substitui o Termo de Apreensão nº 232278.0029/09-8, fls. 06/07.

Compulsando os autos, vejo que o citado termo de apreensão era parte integrante do auto de infração de nº 232278.0012/09-8, julgado nulo pelo CONSEF conforme acórdão da 3ª JJF, com recomendação do julgador de refazimento do feito, com fundamento no artigo 156 do RPAF/BA.

Observo, portanto, que este auto de infração trata-se 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 232278.0014/11-2, não substitui o Termo de Apreensão nº 232278.0029/09-8, que deu respaldo ao auto de infração anterior julgado nulo, conforme registra o autuante na descrição dos fatos. Tampouco o termo de ocorrência, nº 232278.0020/11-2 o substitui, visto a mercadoria já não se encontra apreendida como prova do ilícito cometido pelo autuado.

Conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura do termo de Início da Fiscalização, da 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, estabelece:

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:

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 transscrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

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;

Vale salientar que 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. Neste caso, 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, o que dispensaria a lavratura do mencionado Termo.

O §1º do art. 18 do RPAF/99 somente admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissões e a não observância de exigências meramente formais. No caso em análise não se constatou incorreção eventual, pois a irregularidade apontada, a falta de um instrumento essencial para a validade da autuação, o Termo de Início de Fiscalização, implica cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Diante do exposto, considerando que os equívocos constatados na lavratura do Auto de Infração implicam cerceamento do direito de defesa, conluso que deve ser decretada a nulidade do presente lançamento, e represento à autoridade fazendária para verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal a salvo dos equívocos apontados.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, ficando representada a autoridade fazendária para instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, no estabelecimento do autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 124157.1205/12-2, lavrado contra PETRÓLEO DO VALLE LTDA., recomendando-se o refazimento do feito a salvo das falhas apontadas, no estabelecimento do autuado.

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, 17 de setembro de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR
ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR
JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR