

A. I. Nº - 140781.0117/11-6
AUTUADO - RBD REDE BAHIANA DE DRUGSTORE LTDA.
AUTUANTE - LUIZ ELÁDIO LIMA HUMBERT
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 15. 10. 2013

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0233-01/13

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 temporização 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 22.12.11, acusa falta de recolhimento de ICMS em virtude de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 30.520,63, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fl. 23/25) suscitando em preliminar a nulidade da autuação, por inexistência do Termo de Início da Fiscalização anteriormente lavrado, alegando que isso ofende norma originária do CTN e, de acordo com a jurisprudência do CONSEF, conforme dá exemplo, enseja a nulidade do lançamento. Ressalta que o RPAF, quando aponta os casos que excepcionam a exigência do mencionado termo, não prevê a sua substituição por qualquer outro instrumento, e além disso o termo próprio não foi submetido ao contribuinte ou transcrito no seu livro de ocorrências. Fala do prazo regulamentar de 30 dias de validade do termo. Aduz que, mesmo estando impedido de adentrar no mérito, suscita ainda como questão prejudicial a nulidade do lançamento, por insegurança na determinação da infração e apuração dos valores e por cerceamento do direito de defesa, haja vista que não recebeu o demonstrativo analítico da cobrança, não podendo identificar a causa ou efetividade das divergências alegadas.

Pede a nulidade da autuação, ou ao menos da intimação, se for possível sanar os vícios apontados e reabrir o prazo de defesa.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 36-37) dizendo que, com relação à primeira alegação, está nos autos à fl. 10 a cópia do Termo de Início de Fiscalização, e à fl. 20 constam os documentos que foram apresentados ao autuado.

No tocante à segunda alegação, considera que ela é muito vaga, porque há o detalhamento “das infrações” e da apuração dos valores no Termo de Encerramento de Fiscalização, cuja cópia foi entregue ao autuado mais de uma vez. A seu ver, ao omitir-se de contestar os valores lançados, o autuado confessa as infrações. Considera evidente o caráter protelatório da defesa, adiando o

pagamento do imposto devido, atitude que reputa moralmente condenável, mas financeiramente vantajosa para inadimplentes.

VOTO

O autuado é acusado de ter recolhido ICMS a menos em virtude de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios.

O autuado, em preliminar, suscita a nulidade da autuação por dois motivos: a) inexistência do Termo de Início da Fiscalização anteriormente lavrado, e b) cerceamento de defesa, por falta de recebimento do demonstrativo analítico da cobrança, não podendo por isso identificar a causa ou efetividade das divergências alegadas.

Noto que à fl. 5 consta o demonstrativo sintético dos valores lançados, e, de acordo com o instrumento à fl. 20, o autuado recebeu cópia dele.

Falta, porém, o demonstrativo analítico.

Noto também que existe uma divergência entre o citado demonstrativo à fl. 5 e os valores lançados no corpo do Auto de Infração, no tocante à parcela de R\$ 2.348,91, haja vista que, no Auto, esse valor tem como data de ocorrência 31.05.2009, ao passo que de acordo com o demonstrativo à fl. 5 a referida parcela se refere a maio de 2008 (um ano antes).

Esses vícios constituem cerceamento de defesa. Cerceamento de defesa é vício saneável. Porém neste caso existe outro vício que diz respeito à 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 Termo de Início constante à fl. 10 – posto nos autos depois do “Saneamento” (fls. 8-9) –, não tem validade jurídica porque, embora lavrado com data de 3.10.11, não foi cientificado ao contribuinte, de modo que foi desenvolvida uma ação fiscal sem que o contribuinte soubesse que estava sendo fiscalizado, e terminou o presente Auto de Infração sendo lavrado sem que o contribuinte soubesse que se encontrava sob ação fiscal.

De acordo com o inciso I do art. 28 do RPAF, no próprio Termo de Início deve ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte.

O autuante juntou aos autos uma “intimação”, à fl. 11, posterior portanto ao “Saneamento” (fls. 8-9). Mediante essa “intimação” à fl. 11, ninguém foi intimado de nada, pois ela contém apenas a assinatura do autuante, de modo que o contribuinte não tomou conhecimento dela.

No instrumento à fl. 20, consta que, depois de lavrado o Auto de Infração, ao ser intimado o contribuinte para pagamento ou apresentação de defesa, foi enviada por AR uma cópia da referida “intimação”. Para quê? De que serve uma intimação para apresentação de livros e documentos “para fiscalizar”, depois de lavrado o Auto de Infração? Primeiro se fiscaliza, para se for o caso depois autuar, não sendo admissível primeiro autuar, e depois intimar o autuado para apresentar livros e documentos para fiscalizá-lo.

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 transcrito 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 exhiba, 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 exhibir 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 ato 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 JJP 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 JJP 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.

A defesa citou uma decisão deste Conselho, através do Acórdão CJF 0157-11/09, em que, por decisão unânime, a 1ª Câmara anulou o Auto de Infração por inobservância do devido processo legal, haja vista a ausência de Termo de Início de Fiscalização juridicamente eficaz.

Note-se a parte final do enunciado da ementa, ao se referir a Termo de Início de Fiscalização “juridicamente eficaz”. Não basta ser juntada aos autos uma peça intitulada “Termo de Início de Fiscalização” – o termo tem que ser “juridicamente eficaz”, ou seja, lavrado na forma prescrita pela legislação.

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 transcrito 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 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.

A defesa requer à fl. 24 que as intimações relativas a este feito sejam encaminhadas aos advogados constituídos, no endereço indicado no rodapé daquela peça. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressalvando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as

intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

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 **140781.0117/11-6**, lavrado contra **RBD REDE BAHIANA DE DRUGSTORE LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR