

A. I. Nº - 213080.0103/13-0
AUTUADO - ORCIMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA
AUTUANTE - ORLANDINA FERREIRA SILVA
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 21/07/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0116-05/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. PROCEDIMENTO FISCAL INCOMPATÍVEL COM A NATUREZA DOS FATOS MATERIAIS. O procedimento foi efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, devem ser observadas as regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. Pelo art. 18, I do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 25/10/2013, reclama ICMS no valor de R\$1.893.989,79, imputando ao autuado a seguinte infração: *"Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS no Estado da Bahia"* - Multa de 60%.

O autuado apresenta defesa através de seus representantes, às fls. 83 a 114, onde explica que a empresa autuada é distribuidora de materiais médicos hospitalares com sede na cidade de São Paulo, a qual envia produtos aos representantes da empresa e farmacêuticos situados em Salvador, somente em caráter de demonstração, sendo certo que a totalidade das mercadorias enviadas ao Estado da Bahia retorna ao Estado de São Paulo dentro do prazo definido pela Legislação.

Diz que, nessa atividade, a matriz da empresa encaminha as mercadorias com Nota Fiscal de remessa em caráter de demonstração e o respectivo retorno para fechamento da operação. Assim, o trabalho dos representantes da Impugnante na Bahia consiste exclusivamente na exposição e divulgação dos produtos enviados pela matriz em São Paulo, não havendo, desta forma, a comercialização das mercadorias remetidas, as quais, insista-se, são remetidas em caráter de demonstração.

Nesse contexto, ressalta que para a transferência de posse temporária de mercadorias entre a Matriz (São Paulo) e seu representante no Estado da Bahia, a Impugnante emite Notas Fiscais de remessa das mercadorias em demonstração (doc. 3) e as respectivas notas fiscais de retorno (doc. 4) destas mesmas mercadorias para a Matriz em São Paulo.

Deste modo, assevera que os materiais hospitalares têm a saída física da Matriz em São Paulo para o Estado da Bahia sem a efetiva comercialização e, por consequência, não-incidência do ICMS, o qual não tem como fato gerador o simples deslocamento de mercadoria em caráter de demonstração, mas sim a transferência efetiva de titularidade do bem comercializado.

Portanto, afirma que não incorreu qualquer conduta por parte do autuado que tenha acarretado prejuízo ao fisco estadual Baiano com falta de recolhimento do ICMS. Entretanto, fora lavrado Auto de Infração consubstanciado no Processo Administrativo Fiscal ora aqui discorrido, no qual se contactou esta irregularidade já citada.

Transcreve a descrição dos fatos, imputação juntamente com o enquadramento e multa. Pontua que a autuação não pode ser aplicada ao caso em análise, na medida em que o ICMS somente é devido, seja de forma antecipada, seja no final do período de apuração, na hipótese da ocorrência de seu fato gerador, que se materializa com a efetiva comercialização da mercadoria, que ocorre com a mudança da titularidade do bem, o que, todavia, não ocorreu no caso em tela.

Ademais, assevera que, ainda, que se considerassem ocorridos os fatos geradores de ICMS que ensejaram a presente cobrança (o que se admite apenas a título argumentativo) a fiscalização deixou de considerar o custo relativo ao frete das mercadorias suportado pela Impugnante, na qualidade de tomadora de serviços, o que, por consequência, geraria direito ao crédito correspondente a tal custo, resultando na redução da base de cálculo utilizada para a apuração do montante devido a título de ICMS.

Da mesma forma, disse que a fiscalização deixou de considerar que há isenção de ICMS, por força do Convênio ICMS 1/99 (doc. 4), de grande parte das mercadorias enviadas ao estado baiano, as quais, no entanto, foram consideradas pela autoridade fiscal para apurar o montante devido do tributo em cobrança, o que também resulta em base de cálculo incorreta, já que a fiscalização acrescentou à base imponível do tributo operações envolvendo mercadorias isentas da incidência do ICMS.

Frisa que afora a não subsunção do fato narrado à hipótese de incidência do ICMS, o que, por si só, já demonstra a total insubsistência do presente Auto de Infração, este ainda apresenta vícios formais, estando eivado de nulidade, não passível de ser sanada pela fiscalização, em face à: "(i) violação ao princípio da legalidade tributária pela inexistência da legislação suscitada na autuação e (ii) cerceamento de defesa, ante o não envio à Impugnante da planilha anexa mencionada no Auto de Infração, na qual constam os períodos e notas fiscais relativas à autuação".

Suscita preliminar de nulidade, antes de adentrarmos ao cerne da presente autuação. Ressalta a existência de vícios formais ao Auto de Infração em apreço que, por si só, implica em sua imediata anulação, primeiro pela afronta ao princípio da legalidade em face à inexistência do Anexo II da Lei nº 7.014/96.

Disse que na descrição dos fatos constantes no corpo do Auto de Infração, a autoridade fiscal asseverou que “*foi concedido o crédito fiscal e o imposto foi incidente apenas sobre a MVA (Margem de Valor Adicionado), prevista no anexo II da Lei 7.014/96, anexa*”. Assim, discorre que a fiscalização utilizou o anexo II do referido diploma legal para verificar a Margem de Valor Adicionado, de forma apurar o imposto incidente nas operações nas quais há a exigência de antecipação da cobrança do ICMS. Todavia, também, afirma que a autoridade fiscal deixou de observar que o aludido Anexo II da Lei nº 7.014/96 foi revogada pela Lei nº 12.917/2013, ou seja, a legislação invocada pela fiscalização para a apuração do montante em cobrança não está mais vigente no ordenamento jurídico, implicando, por consequência, a nulidade da autuação, posto que, em observância ao princípio constitucional da legalidade tributária, não poderá haver cobrança de tributo sem que haja lei (válida, vigente e eficaz) que lhe dê suporte.

No caso em análise, relembra que a legislação que fundamenta a presente autuação não mais existe no mundo jurídico, violando frontalmente, assim, o princípio da legalidade, além de prejudicar, irremediavelmente, o direito constitucional da Impugnante ao contraditório e à ampla defesa, já que, face à revogação do anexo II do diploma em referência, não é possível conhecer os percentuais utilizados pela fiscalização para verificar a margem de valor agregado necessária para a apuração do imposto em cobrança, ficando a Impugnante impossibilitada de contra argumentar tais critérios. Portanto, ante a revogação da legislação invocada pela fiscalização

para a apuração do tributo em cobrança, medida de rigor a declaração de nulidade da presente autuação.

O segundo vício, suscita nulidade quanto ao cerceamento de defesa ante a informação insuficiente consta no Auto de Infração, foi alega que na descrição dos fatos há a informação de que houve (i) *mercadorias remetidas (conforme cópias anexas), em volume que caracterizam intuito comercial* e que (ii) *a base de cálculo foi apurada de acordo com os valores constantes nos documentos fiscais que estariam relacionados em uma planilha que deveria acompanhar o Auto de Infração.*

Afirma que tais informações são de suma importância para verificar se o enquadramento legal está correto, bem como para verificar se o valor do tributo exigido de fato procede, pois tais documentos (relação de mercadorias remetidas e planilha com os documentos fiscais da Impugnante) oferecem o suporte material para a fiscalização verificar a ocorrência, ou não, do fato gerador do ICMS e a consequente necessidade de recolhimento do tributo, juntamente, se for o caso, com as penalidade legais previstas na espécie. Por isso mesmo que a fiscalização faz menção a tais documentos no corpo do Auto de Infração em análise, asseverando que estes se encontram anexos à autuação.

Assim, pontua que sem a relação das mercadorias remetidas e a relação das respectivas notas fiscais com os períodos e outras informações pertinentes, não é possível verificar as bases materiais que sustentam a presente autuação.

Não obstante a essencialidade de tais documentos, a Impugnante, ao recepcionar o presente Auto de Infração, verificou que a relação de mercadorias e a planilha contendo os documentos fiscais utilizados para apurar a base de cálculo do tributo em cobrança não foram enviados juntamente com a autuação, em que pese haver a informação no campo “*descrição dos fatos*” da autuação de que tais documentos estariam anexados ao Auto de Infração.

Sustenta que, com efeito, além da página inicial, acompanha autuação somente um Demonstrativo de Débito no qual constam: “(i) a data da ocorrência da infração, (ii) a base de cálculo do tributo, (iii) o crédito fiscal concedido, (iv) o valor do imposto a pagar e (v) a multa aplicada, consoante cópia anexa (doc. 2)”.

No entanto, aduz que tais informações são insuficientes para verificar a subsunção do fato narrado pela fiscalização à hipótese de incidência do tributo, pois tal descrição fática requer a comprovação da existência do suporte material que sustenta a cobrança, de forma a verificar os elementos materiais necessários para que se configure a ocorrência do fato gerador do ICMS, como a relação das mercadorias remetidas (critério material), a relação das notas fiscais para verificar os períodos exigidos (critério temporal).

Afirma que é evidente que essa situação impõe à Impugnante limitação ao exercício amplo do seu direito de defesa, pois é objetivo inquestionável evitar o cerceamento ao amplo direito de defesa, como explica o legislador estadual, no artigo 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF – Decreto nº 7.629/1999) exige que conste obrigatoriamente no Auto de Infração determinadas informações e documentos. Transcreve o art. 39, destaca alínea IV, incisos “a” e “e”.

Percebeu que o Demonstrativo de Débito acostado à autuação não foi elaborado conforme determina a legislação deste Estado, pois não há indicação da data da ocorrência do fato gerador e a data que deveria ocorrer o pagamento (conforme determina a letra “a” do inciso IV). Não há, outrossim, a indicação dos períodos exigidos (conforme impõe a letra “e” do mesmo inciso).

Reproduz o artigo 30 da lei em referência determina que no Auto de Infração deve constar o período fiscalizado. Alega que não há essa essencial informação na autuação em apreço.

Assinala transcreve o artigo 41 da RPAF que determina que o Auto de Infração far-se-á acompanhar dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pela fiscalização e das provas

necessárias à demonstração do fato arguído.

Declara que no caso em tela, tal dispositivo não foi observado pelo fiscal autuante, posto que não foram anexados ao Auto de Infração em análise nem os levantamentos elaborados pela autoridade fiscal, tampouco as provas necessárias à demonstração do fato arguído, que seriam a relação das mercadorias remetidas e os respectivos documentos fiscais.

Salienta que nem se argumenta que tais documentos foram oferecidos à fiscalização pela própria Impugnante, pois o fato de a Impugnante ter emitido tais documentos fiscais não desobriga o fiscal autuante de acostar as notas fiscais e a relação de mercadorias remidas ao Auto de Infração, conforme determina a legislação. Até porque, consoante será melhor explicado alhures, há mercadorias remetidas ao estado baiano em relação às quais há norma isentiva do ICMS.

Acrescenta que como não foram acostadas à autuação as notas fiscais que ensejaram a presente cobrança, não é possível saber se as mercadorias isentas de ICMS remetidas a esse estado foram consideradas, para fins de apuração da base de cálculo do tributo em cobrança. Ademais, a autoridade fiscal, no corpo do Auto de Infração, aduz que *“após a intimação para apresentar os documentos fiscais de origem para a comprovação das mercadorias adquiridas, foi constatado que o Sr. Lídio Paiva Rocha não conseguiu comprovar grande parte de origem dos produtos adquiridos (...) e em relação aos produtos não comprovados foi reclamado o crédito em virtude da remessa não comprovada das mercadorias destinadas ao contribuinte sem Inscrição Estadual no Estado da Bahia.”*

Assevera que a autoridade fiscal não acostou as notas fiscais referentes aos produtos tidos como não comprovados. Assim, da relação de todas as notas fiscais entregues à fiscalização, não há como saber quais produtos foram considerados e quais não foram para a apuração do tributo devido! Sendo evidente, portanto, que a omissão de tais informações e documentos implica desrespeito aos dispositivos legais supracitados que, repise-se, tem a finalidade de garantir ao autuado o exercício pleno de seu direito constitucional à ampla defesa e ao contraditório.

Disse que diante de tais omissões, pairam as seguintes dúvidas: (i) *Qual(is) período(s) foi objeto do presente Auto de Infração? Não se sabe!* (ii) *Quais mercadorias foram consideradas pela fiscalização para a quantificação da base de cálculo? Também não se sabe!* (iii) *Foram consideradas as mercadorias isentas do ICMS na apuração da base de cálculo do tributo exigido nesta autuação? Novamente, não se tem tal resposta!*

Argui que as evidentes dúvidas supracitadas, além de impor desrespeito à obrigatoriedade existente nos artigos do Decreto nº 7.629/1999 supratranscritos, implica em cerceamento de defesa já que tais omissões dificultam o direcionamento da defesa, limitando seu exercício de maneira ampla. E, ante a inquestionável presença das omissões apontadas que, obviamente, impõe cerceamento de defesa, deve ser reconhecida a nulidade deste auto de infração, nos moldes do artigo 18, incisos II e IV, alínea “b”, do Decreto n.º 7.629/1999. Reproduz o dispositivo.

Requer, assim, que estando evidenciado que o presente Auto de Infração contém vícios insanáveis, posto que a ausência de informação quanto ao período fiscalizado, como a ausência da planilha com a relação dos documentos fiscais que deveria acompanhar a autuação, impõem ao contribuinte dúvidas quanto a tais elementos obrigatórios do Auto de Infração e, por conseguinte, limita o exercício de sua defesa, na amplitude constitucionalmente garantida e, assim, é o caso de decretação de sua nulidade.

Passa a arguir no mérito das questões da autuação. Ressalta que o exercício da ampla defesa resta aqui prejudicado conforme demonstrado em preliminar. Assim, disse que tentará argumentar em sua defesa com base nas informações (repise-se conflitantes) existentes no auto de infração. Pontua que essa tentativa defensiva não pode ser interpretada como inexistência do vício insanável anteriormente alegado, já que as limitações ao exercício da ampla defesa serão, ao logo do mérito, ressaltadas.

Alega inexistência de fato gerador de ICMS ou desobediência à Lei Pernambucana, tendo em

vista que a autoridade fiscal não fez juntar à autuação a relação de mercadorias e notas fiscais consideradas para a apuração do tributo em cobrança, nem informou o período fiscalizado, a Impugnante, para a elaboração das razões defensivas, considerará a totalidade das remessas de mercadorias ao Estado da Bahia, consubstanciada nas notas fiscais de remessa e retorna a este estado (docs. 3 e 4).

Defende que a autoridade fiscalizadora considerou tão somente o volume das mercadorias remetidas ao estado da Bahia, há intuito comercial em tais operações entendendo, portanto, que a Impugnante comercializa os produtos no Estado, desconsiderando a mera situação jurídica de demonstração das mercadorias e concluindo com o processo administrativo objeto da presente autuação, ter havido comercialização com base apenas no “volume” das mercadorias encontradas, sem compreender que se trata de mera demonstração, inexistindo o fato gerador na Bahia para fins de comercialização, já que os materiais retornam, em sua totalidade, a São Paulo.

Registra que conforme demonstram as notas fiscais de remessa e retorno acostadas à presente defesa, as mercadorias eram enviadas à Bahia somente em caráter de demonstração e, dentro do prazo legal, retornavam a São Paulo, sendo esta conduta inapta a gerar a cobrança de ICMS por absoluta falta de fato gerador.

Explica que é fato incontestado que o ICMS, para ser exigível, necessita de: *"a) a transferência de titularidade; b) de bem tido por mercadoria; c) num processo mercantil; d) da produção ao consumo"*. No que diz respeito à natureza do ICMS, portanto, existe a necessidade de circulação econômica para o nascimento de sua obrigação respectiva.

Transcreve a esse respeito, o III Simpósio Nacional de Direito Tributário, no Centro de Extensão Universitária (1978), que resultou no livro “O fato gerador do ICM” concluiu o seguinte: *“Comissão de Redação: “A hipótese de incidência do ICM tem como aspecto material fato que implique na movimentação econômica ou jurídica, de bens identificados como mercadorias, da fonte de produção até o consumo”* (Cadernos de Pesquisas Tributárias nº 4, 2ª Tiragem, Co-ed. CEU/Res. Tributária, 1990, p. 647).

Pontua que a mesma necessidade de movimentação econômica ou jurídica foi também consagrada no I Congresso Brasileiro de Direito Tributário, coordenado por Geraldo Ataliba, e em plenário aprovada (Resumo das teses apresentadas ao I Congresso Brasileiro de Direito Tributário, IBET Inst. Bras. de Ests. Tributários/IDEPE Inst. Int. de Direito Público e Empresarial/Ed. Revista dos Tribunais, São Paulo, Março de 1981, p. 11) e, disse que o Supremo Tribunal Federal ratifica como necessária a circulação econômica, nos termos do decidido no RE 206.069-1-SP DE 01/06/05, para a ocorrência do fato gerador e nascimento da obrigação tributária.

Assim, conclui-se que o “fato gerador” do ICMS exige um bem que se transforme em mercadoria, ou seja, que se destine a circular da fonte de produção ao consumo, de forma mercantil (O fato gerador do ICM, Caderno de Pesquisas Tributárias n. 3, ob. cit. p. 250).

Ainda, ressalta que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 166 por meio da qual se consolidou o entendimento de que o mera deslocamento de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo contribuinte não faz nascer a obrigação tributária relativa ao ICMS: *“NÃO CONSTITUI FATO GERADOR DO ICMS O SIMPLES DESLOCAMENTO DE MERCADORIA DE UM PARA OUTRO ESTABELECIMENTO DO MESMO CONTRIBUINTE.”*

Assim, assinala que de acordo com a aludida súmula, a remessa dos produtos em caráter de demonstração não faz incidir o ICMS, razão pela tal remessa não deve ser tributada pela aludida exação estadual. De acordo com o AJUSTE SINIEF 8 (doc. 6), de 04 julho de 2008, considera-se demonstração a operação pela qual o contribuinte remete mercadorias a terceiros, em quantidade necessária para conhecer o produto, desde que retornem ao estabelecimento de origem em 60 dias.

Acrescenta que esta foi exatamente a situação em análise, na qual as mercadorias foram enviadas somente em caráter de demonstração, conforme atestam as notas fiscais de remessa e retorno

acostas à defesa, sendo certo ainda que o retorno dos produtos ocorreu dentro do prazo de 60 dias, consoante exige a legislação.

Esclarece que, no caso vertente, todos os requisitos exigidos pela legislação para a remessa das mercadorias em demonstração, como o correto preenchimento do documento fiscal, bem como o retorno tempestivo das mercadorias, foram observados pela Impugnante, com isso, não ocorreu portanto, o fato gerador do ICMS em cobrança, pois não houve circulação econômica, isto é, não houve efetiva comercialização das mercadorias, com a necessária transferência de sua titularidade. Deste modo, não se aplica ao caso vertente o disposto na alínea 'b', inciso I § 4º, artigo 8º da Lei nº 7.014/96, não sendo devida a antecipação do ICMS na remessa de mercadorias ao Estado da Bahia.

Defende quanto à indevida utilização de presunção/ficção, tendo a autoridade fiscal, lavrado o presente Auto de Infração, utilizando como único critério, para descaracterizar a natureza de demonstração das mercadorias remetidas ao estado da Bahia, com o intuito de configurar o intuito comercial de tais remessas, o volume das mercadorias encontradas no recinto fiscalizado.

Destaca que não há qualquer previsão na legislação estadual determinando a quantidade de produtos a partir da qual está autorizada a fiscalização a desconsiderar as operações de remessa de mercadorias em demonstração a fim de configurar tais operações como sendo de natureza comercial. Assim, se não há previsão legal dispondo expressamente a respeito, e considerando-se que não se pode exigir tributo sem a existência prévia de lei, em sentido estrito, que autorize sua cobrança, não podendo a autoridade fiscal utilizar critérios subjetivos para entender ocorrido o fato gerador da exação, forçoso concluir que, no caso em análise, o fiscal utilizou da presunção e, pior, da ficção jurídica, para exigir o tributo em testilha, o que, todavia, é vedado pelo ordenamento jurídico pátrio.

Deste modo, presumiu a autoridade fiscal que, considerando-se exclusivamente o volume das mercadorias, o objetivo da remessa haveria de ser comercial e não de demonstração, conforme consta nas notas fiscais que acobertaram as operações de remessa em referência.

Com efeito, a esta situação, disse que na presunção, admite-se como força probante de certos fatos a ocorrência de outros definidos pela legislação. Acentue-se, porém, que este segundo fato (que uma vez ocorrido e por força da norma que estabeleça a presunção autoriza considerar outro fato como ocorrido) deve apresentar algum e relevante grau de significância em relação ao outro.

Explica que nem sempre há condições absolutas de integral demonstração da ocorrência do fato descrito, embora seja possível identificar alguns eventos que, por apresentarem íntima correlação com o fato descrito, indicam, necessariamente, a sua existência. Estes fatos, portanto, apresentam um tal grau de significância em relação ao fato descrito e coexiste com ele de tal forma constante que isso permite ao legislador "presumir" que sempre que certos eventos ocorram, se entenda comprovado o fato descrito.

Sustenta que por esta razão é que a doutrina coloca como base da presunção o princípio do "quod plerumque fit". Ou seja, certos eventos normal e constantemente decorrem ou implicam em certos fatos, sendo por isso possível considerar que estes ocorreram quando forem demonstráveis. Dá-se uma verdadeira "extensão de uma probabilidade". Porém esse passo - do fato conhecido para o desconhecido - somente pode ser dado quando houver suficiente correlação de significância que permita afirmar, com elevado grau de segurança, que o fato desconhecido ocorreu, mesmo que não se dê sua prova cabal e direta.

Salienta que caso não exista essa correlação substancial entre fato conhecido e fato desconhecido, a imputação da consequência jurídica ao fato conhecido NÃO SE DARÁ POR PRESUNÇÃO, mas por força de outra figura jurídica que é a de ficção. Com efeito, a esta ficção o plano da existência do fato deixa de ter relevância sendo suficiente para a incidência da norma que ocorra o fato conhecido imputando-se-lhe todas as consequências ao desconhecido, mesmo que este efetivamente não tenha ocorrido, o que é inadmissível em direito tributário.

Reporta que isso é uma decorrência do próprio princípio da tipicidade em matéria fiscal, segundo o qual o tributo só nasce quando ocorrem os fatos expressamente previstos, cumprindo, portanto, à entidade que se julga credora, demonstrar, provando que o fato gerador ocorreu. Nesse contexto, não pode persistir a presunção de comércio nas mercadorias remetidas ao estado baiano, vez que o único critério utilizado pela autoridade fiscal para configurar tais remessas como sendo de natureza comercial, foi o volume das mercadorias localizadas no recinto fiscalizado.

Lembra que o fato gerador de um tributo deve corresponder à hipótese constitucional e às normas gerais complementares. Sempre que as normas maiores são desrespeitadas, as normas desrespeitadoras ou na sua ausência o entendimento flexível, no caso a presunção, não podem prevalecer, sob pena de violação das normas consagradas dos princípios: *"a) da legalidade e da tipicidade da tributação; b) da conformação da própria natureza jurídica do tributo."*

Frisa que os princípios da legalidade e da tipicidade da tributação surgem exatamente para manter o equilíbrio e a segurança da norma, e dos direitos e garantias do contribuinte, nos termos do artigo. 5º - II da CF, promulgada em 05/10/88.

Nesta caso, afirma que a simples informação de que o suposto volume de mercadorias configura o intuito comercial dos produtos que foram, de fato, remetidos em caráter de demonstração, demonstra que não se configurou no lançamento a necessária e exata demonstração dos fatos geradores do ICMS, não podendo prevalecer a presente Autuação. Pergunta: *"a partir de qual quantidade de produtos está autorizada a fiscalização a presumir que tais produtos estão destinados ao comércio?? Não há qualquer norma dispondo a respeito!"*.

Conclui, assim, que o fiscal autuante utilizou-se de critério exclusivamente subjetivo para presumir que os produtos fiscalizados tinham destinação comercial, o que, no entanto, viola frontalmente o princípio da legalidade e da tipicidade da tributação, os quais devem nortear a atuação da administração tributária.

Transcreve o artigo. 142 do CTN e o entendimento do Professor Alberto Xavier (Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro Ed. Res. Tributária 1977, pág. 117/118). Nesse sentido, reproduz jurisprudência (Tribunal Federal de Recursos, Agravo nº 65.941; 2º Conselho de Contribuinte, Acórdão nº 518410; 2º Conselho de Contribuintes, Acórdão nº 50527; TRF, 2ª Turma, Agravo em MS 65.941; TFR Apelação Cível nº 24.555) e acrescenta citando pelo fato adicional de que, em havendo dúvida, a solução é a de aplicação da norma contida no art. 112 do Código Tributário Nacional.

Registra que tal formulação leva, necessariamente, a desconsiderar o fundamento fático da presente autuação, assim como a inversão do ônus da prova. O mesmo se diz em relação às penalidades impostas e em relação às elevadas multas. Assim, há uma inaptidão intrínseca do critério da fiscalização para presumir que os produtos fiscalizados tinham destinação comercial. Com efeito, diz que o critério usado para o lançamento é de notória impropriedade e ilogicidade, pois admiti-lo seria aceitar a possibilidade, por presunção ou, pior, ficção jurídica, de utilização da subjetividade para determinar a ocorrência do fato gerador do ICMS.

Desta forma, resta patente a precariedade do lançamento em sua justificativa basilar, consistente na precária premissa segundo a qual presumiu-se, a partir do volume dos produtos fiscalizados, a ocorrência dos fatos geradores de ICMS, desconstituindo as operações de remessa de mercadorias em demonstração que, de fato, ocorreram.

Alega quanto às mercadorias isentas de ICMS, diz que os verdadeiros argumentos utilizados pela autoridade tributária (o que se admite apenas a título argumentativo) para embasar a autuação em apreço, isto é, de que as remessas dos produtos ao estado baiano caracterizam intuito comercial, o presente Auto de Infração, da mesma forma, não poderia subsistir.

Afirma que a fiscalização deixou de considerar o Convênio ICMS 99/01 (doc. 5) celebrado pelo Conselho Nacional de Política Fazendária CONFAZ. Este Convênio em referência (o qual está em vigor, por força do Convênio ICMS 104/2011 (doc. 7), que estendeu sua vigência até 30 de abril

de 2014) estabelece a isenção do ICMS para as operações envolvendo equipamentos e insumos indicados na lista anexa ao convênio.

Aborda que muito dos produtos enviados ao estado da Bahia e, supostamente objeto da presente autuação (já que não se sabe ao certo quais mercadorias foram consideradas pelo fiscal autuante para fins de apuração do tributo), encontram-se relacionados na lista anexa ao Convênio ICMS 1/99, não podendo, por conseguinte, ser exigida a exação em testilha sobre tais produtos, por força da norma isentiva supracitada.

Junta tabela contendo a relação de produtos enviados à Bahia, em relação aos quais há isenção do ICMS, e suas respectivas Notas Fiscais que os acobertam, fls. 104 a 107. Disse que se percebe que, a partir da análise da tabela transcrita acima que os NCMS's dos produtos enviados em demonstração à Bahia correspondem aos produtos e seus correspondentes NCM's constantes na lista anexa do Convênio ICMS 1/99, não se sujeitando tais produtos, portanto, à incidência do imposto estadual, face à norma isentiva em referência.

Afirma que é certo que a base de cálculo do ICMS deve representar a quantificação compreendida na operação mercantil, vale dizer, o valor da operação de compra e venda das mercadorias. Todavia, o Fisco, ao lavrar o Auto de Infração em referência, considerou mercadorias isentas de ICMS para apurar a base de cálculo, a fim de determinar o *quantum* devido a título da exação em testilha, posto que desconsiderou o disposto no Convênio ICMS 1/99. Assim, uma vez demonstrado que a base de cálculo apurada pela autoridade tributária não corresponde às operações cuja ocorrência faz nascer o fato gerador do ICMS, pois considerou operações envolvendo mercadorias isentas do imposto para determinar a base de cálculo, imperioso concluir que a mesma é ficta, vedada pelo ordenamento jurídico pátrio.

Deste modo, por ter sido utilizada base de cálculo ficta, imperioso concluir que os valores exigidos pela autoridade tributária a título de ICMS não gozam de liquidez e certeza e, portanto, não podem ser exigidos da Impugnante, devendo, assim, ser anulado o lançamento tributário perpetrado pela autoridade tributária!

Colaciona julgado do Egrégio Superior Tribunal de Justiça (REsp 302.660/RS, Rel. Ministro JOSÉ DELGADO, PRIMEIRA TURMA, julgado em 08/05/2001, DJ 13/08/2001, p. 74). Defende que a simples comprovação de que a fiscalização considerou para compor a base de cálculo mercadorias isentas do ICMS, conforme demonstram as Notas Fiscais de envio e devolução ora acostadas (doc. 8), resultando assim em base de cálculo ficta, já justifica, por si só, a anulação do lançamento tributário perpetrado pelo fiscal autuante.

Destaca que a autoridade administrativa deveria ter tido o cuidado de verificar as mercadorias sujeitas à incidência do ICMS. Contudo, conforme já asseverado, preferiu a fiscalização utilizar fatos que não se subsumem à hipótese de incidência do ICMS (envio de mercadoria isentas do imposto) para constituir crédito tributário indevido.

Alega pela não consideração dos créditos decorrentes do ICMS recolhido no frete. Declara que sabe-se que a despesa referente ao frete de mercadorias quando suportada pelo estabelecimento remetente, na qualidade de tomador de serviços do transporte interestadual, gera direito ao crédito do ICMS no valor correspondente a tal custo.

Pontua que o direito ao crédito se deve porque o frete de transporte de mercadorias integra a base de cálculo da exação, consoante determina o artigo 13, § 1º, inciso II, letra "b" da Lei Complementar nº 87/1996, a qual estabelece as normas gerais relativas ao ICMS.

No caso em tela, disse que o custo do transporte das mercadorias foi suportado pela Impugnante, porém, a autoridade tributária não considerou o crédito correspondente a tal despesa que fazia jus a Impugnante para apurar o *quantum* exigido na autuação, razão pela qual o valor exigido não goza de liquidez e certeza, razão pela qual não deve subsistir a presente autuação.

Defende em relação à multa confiscatória aplicada no Auto de Infração. Discorre sobre o efeito

confiscatório da multa aplicada no importe de 60% (sessenta por cento) do valor do tributo exigido no presente Auto de Infração, para, ainda em pedido subsidiário, requerer a sua redução para 20% (vinte por cento).

Assevera que a multa aplicada com fundamento no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 não se coaduna com o posicionamento consolidado pelo Supremo Tribunal Federal, o qual entende que a multa, ainda que decorrente de legislação vigente, quando fixada em montante desproporcional, deverá ser reduzida, ante seu caráter confiscatório.

Reproduz manifestação do ministro Joaquim Barbosa, da Suprema Corte, manifestou-se nos autos do Recurso Extraordinário n.º 492.842/RN (BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Recurso Extraordinário n.º 492.842/RN. Ministro Relator Joaquim Barbosa (decisão monocrática). DJ 22/11/2006). Salienta, ainda, com reprodução de duas afirmações constantes no julgado acima, quais sejam: *“É ANTIGA A ORIENTAÇÃO DA SEGUNDA TURMA NO SENTIDO DE QUE A MULTA, QUANDO ESTABELECIDADA EM MONTANTE DESPROPORCIONAL, TEM FEIÇÃO CONFISCATÓRIA E DEVE SER REDUZIDA”; e “ESSE ENTENDIMENTO FOI FIRMADO PELO PLENO POR OCASIÃO DO JULGAMENTO DA ADI 551.”*

Assim, de acordo com o julgado supra colacionado, afirma que a multa, mesmo que decorrente de previsão legal, pode sim ter caráter confiscatório, e quando tal efeito de confisco é constatado, é dever da autoridade administrativa afastar sua aplicação, razão pela qual se mostrou equivocado o entendimento exarado pelo julgador tributário. Portanto, diante de jurisprudência consolidada pelo E. STF de que multa no importe de 60% (sessenta por cento) do valor do tributo não recolhido em favor do Estado Baiano é confiscatória e, assim, nada mais justo que esta Administração Tributária (mormente seus órgãos de julgamento) adote tal entendimento pretoriano. Com isso, o assunto em questão não é mero argumento infundado apresentado pela Impugnante sem suporte em entendimento doutrinário e/ou jurisprudencial, muito pelo contrário, a inconstitucionalidade do total da multa aplicada no importe de 60% (sessenta por cento) do valor do débito é matéria já apreciada pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e, portanto, nada mais justo que esta Administração Tributária acompanhe esse entendimento pretoriano.

Colaciona novamente recente manifestação daquela Suprema Corte (Ministro Relator Celso de Mello - BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Cautelar n.º 1975/RS. Ministro Relator Celso de Mello (decisão monocrática). DJ 13/03/2008) a respeito deste tema ora discutido. Assim, diz que a manifestação insiste, no afastamento da multa total correspondente a 60% (sessenta por cento) do valor do tributo exigido é medida harmônica a entendimento remansoso do Supremo Tribunal Federal e, portanto, medida que se espera seja adotada nesta seara administrativa. Subsidiariamente, na hipótese de Vossa Senhoria entender não ser o caso de afastamento total da multa aplicada, requer seja esta reduzida ao percentual de 20% (vinte por cento) sobre o tributo exigido na presente autuação, em observância aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, assim como aos princípios da capacidade contributiva e à vedação ao confisco.

Em primeiro momento, requer anulação total da autuação, sendo tudo observado pela consonância com os princípios constitucionais da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal, uma vez que requisitos obrigatórios do Auto de Infração não foram observados na presente autuação (a fiscalização não fez juntar ao Auto de Infração documentos essenciais para a verificação da materialidade da exação em cobrança, tampouco fez constar na autuação informações fundamentais como, por exemplo, o período fiscalizado).

No segundo plano, no mérito, pede pela Improcedência do Auto de Infração devido: *“(i) a remessa de produtos em caráter de demonstração não configura hipótese de incidência do ICMS, ante a ausência de circulação econômica do bem, (ii) o fiscal autuante utilizou a presunção e a ficção jurídica para constituir o presente crédito tributário, vedado pelo ordenamento jurídico pátrio, (iii) a fiscalização considerou produtos isentos de ICMS para compor a base de cálculo do tributo ora exigido (iv) não consideração dos créditos decorrentes do ICMS recolhido no frete”.*

Consequentemente, requer-se o afastamento total da multa aplicada no importe de 60% (sessenta por cento) do valor exigido, em conformidade com o entendimento consolidado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal e em observância aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, assim como aos princípios da capacidade contributiva e à vedação ao confisco. Ainda em pleito subsidiário e somente se Vossa Senhoria entender não ser o caso de afastamento total da multa aplicada, a redução da penalidade para 20% (vinte por cento) do tributo exigido neste Auto de Infração.

Por fim, solicita que deve se referir expressamente às razões de defesa suscitadas pela Impugnante contra todas as exigências, sob pena do malsinado cerceamento de defesa. Conquanto devidamente provado os fatos, protesta ainda, se necessário, pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, sem exceção, especialmente pela juntada de novos documentos, oitiva de testemunhas, depoimentos pessoais, perícias, tudo para o deslinde da presente questão.

Presta informação fiscal a autuante, fls. 307/328, inicialmente, destaca que a referida contestação será copiada para a SEFAZ/SAT/INFIP que deverá tomar conhecimento e propor a investigação que o caso requer. Também seguirá para Receita Federal para fins de cobrança dos créditos que lhe são devidos, pois a importância reclamada diz respeito apenas ao exercício de 2013, sendo que em 2010, 2011 e 2012 o montante de compras realizado foi da ordem de mais de 40 milhões e que o imposto devido ainda não foi apurado.

Informa que a peça vestibular é bem clara sobre o assunto, senão vejamos: “*mercadorias destinada à contribuinte não inscrito que caracterizam intuito comercial*”. Menciona a referida inobservância tendo em vista que o autuado invoca uma linha de defesa que visa desqualificar a ação fiscal. Em resumo o requerente alega sinteticamente que o estabelecimento é uma empresa de distribuição de materiais médicos hospitalares com sede na cidade de São Paulo, e que envia produtos aos seus representantes situados em Salvador. Em outras palavras, segundo o requerente, eles só efetuam a remessa “*em caráter de demonstração*” para representantes.

Esclarece em relação aos fatos e as provas que originaram a ação fiscal. Disse que a atividade econômica principal da empresa autuada, até a data da ação fiscal, era a de comércio atacadista de instrumentos e materiais para uso médico cirúrgico, hospitalar (fls. 10 destacado em marca texto).

Pontua que a ação fiscal não foi descoberta por acaso e, sim, após diversas denúncias que chegaram ao nosso conhecimento, através de empresas concorrentes, mas sem apresentar nenhuma prova material que pudessem comprovar o fato e a conseqüente fiscalização do estabelecimento. Finalmente compareceu aqui a nossa Inspeção (mantemos em sigilo os nomes dos denunciante) um cidadão juntamente com um ex-funcionário da ORCIMED informando sobre o *modus operandi* da empresa, consistia em simulação de remessas de demonstração, utilizando, para tanto, o nome de um funcionário do estabelecimento para vender mais barato sem documento fiscal o que, segundo o denunciante, estava “*queimando o preço*”.

Reitera que de posse do material apresentados pelos denunciante, a equipe de fiscalização foi designada para efetuar a diligência e ao chegar ao local denunciado, fomos atendidos pelo senhor LÍDIO PAIVA ROCHA, que se apresentou como funcionário da empresa. Justamente o que segundo os denunciante, recebia as mercadorias em nome do estabelecimento. Desta forma efetuou todos os procedimentos legais exigidos pela administração fazendária, para apurar a denúncia a saber: intimação para apresentar as Notas Fiscais de origem e de devolução dos produtos e lavratura de Termo de Ocorrência Fiscal - que se encontram apensados ao processo.

Pontua que na intimação para apuração da denúncia, o autuado foi regulamente intimado a apresentar todos os documentos fiscais inclusive as supostas devoluções (que merecem ser investigadas de forma mais profunda pela INFIP, para cientificar se realmente parte daquelas devoluções que consideramos na ação fiscal foram realizadas).

Nas questões de procedimento legais para constituição do crédito, disse que fundamentou lavratura da autuação, descrevendo a hipótese de incidência tributária e discriminando os tributos e multas devidas, mediante a explicitação das alíquotas aplicáveis e da base de cálculo utilizada, são elementos formais que não podem ser questionados, a não ser para efeito de procrastinação do julgamento.

Ressaltar que, conforme declara o requerente em sua peça defensiva, que o envio das mercadorias aos chamados representantes da empresa nunca existiram, pois, para todas as operações constatamos que foram remetidas para uma única pessoa no caso o funcionário da empresa o Senhor LÍDIO PAIVA ROCHA. Assim, cai por terra a tese do autuado de que *"envia produtos aos seus representantes da empresa"* - conforme podemos provar com ofício e certidão emitida pelo Ministério do Trabalho (anexo I) provando que o Senhor Lídio é funcionário da empresa.

Pontua que o material colhido e apensado ao processo é um meio de prova contundente que não deixa nenhuma dúvida quanto ao que concluiu a autuação. Afirmar que na realidade, estava diante de uma sonegação engendrada, pois ao não faturar diretamente para a empresa filial inscrita no Estado da Bahia, ela foge do enquadramento da empresa que passaria a ter o nível empresa de grande porte e ser obrigatoriamente enquadrada como tal. Entende que a ação fiscal não deve encerrar por aqui e a administração deve encaminhar o dossiê da empresa no sentido de ser objeto de fiscalização mais profunda com encaminhamento para a SAT/INFIP e para a Receita Federal.

Destaca que a realidade completa que mostram os fatos aqui descortinados é que a requerente tenta fazer crer que o estabelecimento não existe no Estado da Bahia e que atua apenas com representantes. Conforme podemos demonstrar (fl. 10), mas ela possui uma inscrição estadual (a de número 073.898.668), no mesmo endereço em que eram recebidas as remessas de material para o seu funcionário, ou seja, o Senhor LÍDIO PAIVA ROCHA, recebedor exclusivo dos objetos destinados à comercialização e que o requerente prefere chamar de *"seus representantes da empresa"*.

Salienta pelo suposto crédito fiscal alegado pelo autuado que *"a fiscalização deixou de considerar o custo relativo ao frete das mercadorias suportado pela impugnante (..) o que por consequência, geraria direito ao crédito correspondente a tal custo .*

Afirma que este argumento mais uma vez não procede, tendo em vista que o autuado não observou que foi intimado para apresentação de todos os documentos inclusive dos conhecimentos referente ao frete. A intimação está bem clara (fl. 18) assinada pelo Sr. Lídio Paiva Rocha, onde consta para apresentação: *" Notas fiscais de entradas e de devoluções com conhecimentos de transportes ref. a Jan a out de 2013"*.

Quanto à suposta isenção, sustenta que não comprovando tal desoneração (não indica nenhum convênio ou dispositivo legal que fundamente a sua alegação). Já os produtos que são amparados pelo preço CIF (já embutido no valor da mercadoria), não poderiam ser considerados. Sobre este assunto (anexo IX) o parecer 25873/2011 de lavra da GETRI, é pacífico quanto a questão que só ampara o crédito fiscal no serviço de transporte, quando o mesmo é citado no documento fiscal.

Explica quanto à modalidade de apuração do imposto não prevista na legislação, que alega *"na medida em que o ICMS somente é devido , seja de forma antecipada, seja no final do período de apuração, na hipótese da ocorrência do seu fato gerador, que se materializa com a efetiva comercialização da mercadoria, que ocorre com a mudança da titularidade do bem, o que, todavia, não ocorreu no caso em tela"*.

Afirma que realmente não ocorreu, pois a apuração não é prevista na legislação, tal situação configura-se como uma contradição explícita, pois o requerente só efetuará o lançamento para apuração do ICMS devido se as remessas fossem destinadas a sua filial inscrita no Estado da Bahia (o que não ocorreu) e o crédito foi reclamado justamente porque os produtos foram

destinados a contribuinte não inscrito e não foram devolvidas e o estado não exerce nenhum controle sobre os contribuintes não inscritos. Em resumo foi burlado o sistema de tributação com a simulação de remessas para uma pessoa física não inscrita, na qualidade de representante comercial, sob a modalidade de demonstrar as mercadorias aos compradores o que não ocorreu. A ação fiscal foi totalmente amparada na Lei Complementar nº 87/96. Reproduz a norma.

Assevera que o autuado quer a todo custo levantar argumentação falsa e desconsiderar a verdade, que está totalmente comprovado na peça vestibular e ainda mais quando amparadas em fatos tão concretos, é subestimar a inteligência de seus interlocutores, especialmente em se tratando do Egrégio Conselho de Fazenda, que há de estar atento a tudo o quanto demonstrado, pois o que ocorreu não foi remessa para “seus representantes”, conforme descreve em sua peça defensiva, mas sim operações em grandes volumes para contribuinte não inscrito no Estado da Bahia, com o fito de comercialização – “queimando” os preços praticados no mercado interno, segundo os denunciante. Por tudo isto é que reforça a tese de solicitar a interferência da SAT/INFIP, já que não tem competência para aprofundar no trabalho com caráter de investigação.

Já quanto às outras alegações citadas pelo autuado, como não trazem relação com a ação fiscal, consistindo apenas de tergiversações com intuito de confundir os ilustres Julgadores, invoca a prerrogativa de não comentar o assunto por impertinência total ao caso em comento, principalmente pelas diversas citações do requerente que inclusive desvirtuam sobre o assunto e que não são objeto da ação fiscal.

Disse que seguem anexados todos os meios de provas inerentes a ação fiscal e relativos ao fato e com todos os meios de provas necessário para a reclamação do crédito fiscal (inclusive a documentação fornecida pelo próprio autuado e que estão acostadas ao processo e que eles, com falsa inocência, alegaram a sua não devolução por parte do Fisco, bem como todos os documentos extraídos junto ao sistema de Nota Fiscal Eletrônica, inclusive com cópia fornecida pelo próprio remetente ao atender a intimação (fl.18) de mercadorias recebidas e devolvidas de posse das Notas Fiscais recebidas e devolvidas - entregues com recibo fornecido ao contribuinte (fl. 21) - foi fundamental para lavratura do Auto de Infração o que demonstra a lisura da realização do ato administrativo, e a ocorrência do fato.

Assevera, ainda, que no PAF está consignado, no campo próprio, a alíquota que foi aplicada à espécie para fins de apuração do montante do imposto a ser pago, qual seja, 17% (dezessete por cento), crédito fiscal concedido de acordo o destacado em cada Nota fiscal além da memória de cálculos onde consta a Base de cálculo (MVA prevista) constante nos documentos de emissão da própria empresa e a relação de todos os documentos fiscais objeto da autuação e que consta no referido processo.

Argumenta que o autuado não apresenta elemento que tenha escopo para desconstituir o lançamento do crédito tributário. Registra que a realidade é que a Legislação é bem clara quanto ao assunto e a alegação do nobre autuado não logra êxito em desconstituir a autuação sobre a infração perpetrada. A questão principal se resume à definição da condição do autuado como contribuinte ou não do ICMS, razão pela qual importa mencionar a definição dada pela Lei nº 7014/96, recepcionada pela LC 87/96 em seu artigo 5º. Transcreve o dispositivo.

Observa que o dispositivo citado é claro ao condicionar às operações que nele são mencionadas a caracterização de contribuinte de ICMS, conquanto o intuito comercial e circulação de mercadorias são fundamentais nesse mister, razão pela qual o autuado foi enquadrado nessa situação. Como também os dispositivos tanto na LC 87/96 como a Lei baiana que a recepcionou foram criadas com a finalidade de inibir a prática desta operação, que implica em concorrência desleal com contribuintes realmente inscritos no Cadastro Estadual. O caso em questão foi para os contribuintes inscritos que denunciou a prática abusiva de concorrência desleal. O dispositivo criado em lei foi com a finalidade de impedir a elisão fiscal e que antes não possuía amparo.

Destaca que nos termos do Art. 5º da Lei nº 7014/96, que considera contribuinte do ICMS qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito

comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior. Em seu parágrafo único conclui: "*Parágrafo único - É também contribuinte a pessoa física ou jurídica que, mesmo sem habitualidade ou intuito comercial*". (grifo nosso)

Salienta que a Lei nº 7014/96 do Estado da Bahia determina que os contribuintes dos tributos estaduais sujeitam-se à inscrição no Cadastro de Contribuintes do Estado e à prestação de informações exigidas pela Administração Tributária. No mesmo sentido, o RICMS estabelece, ainda, em seu artigo 1º: "*O Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia (CAD-ICMS) tem por finalidade a habilitação para o exercício dos direitos relativos ao cadastramento e o registro dos elementos de identificação, localização e classificação do sujeito passivo e respectivos titulares, sócios, responsáveis legais, condôminos e contabilistas*. Reproduz o artigo 2º: *Cadastro de contribuintes, antes de iniciarem suas atividades*.

Verifica que da redação do dispositivo em comento que o rol ali fixado é meramente exemplificativo, estando sujeito à inscrição no cadastro estadual qualquer pessoa física ou jurídica que pratique operações ou prestações de serviços sujeitas à incidência do ICMS. No mesmo sentido, não podemos deixar de ressaltar a transparência prevista no Art. 21 do mesmo Regulamento que vem a ser o Documento de Identificação Eletrônico – DIE, que servirá como documento de identificação do estabelecimento, será emitido em seu inteiro teor ou na forma de extrato, mediante acesso público no endereço eletrônico <http://www.sefaz.ba.gov.br/> sempre que realizar aquisições de mercadorias ou contratar serviços de transporte ou de comunicação e, ainda, exibi-la a repartição fazendária.

Afirma que:

- a legislação tributária estadual é expressa no sentido de determinar a obrigatoriedade de inscrição no cadastro de contribuintes do estado - para o contribuinte, pessoa física ou jurídica, que pratica operações ou prestações de serviço sujeitas à incidência do ICMS; (grifo nosso)

- a despeito de não existir norma expressa, proibindo a venda de mercadorias para comercialização, por contribuinte do ICMS, não inscrito no Cadastro Estadual, depreende-se da legislação tributária que ao realizar tal operação o contribuinte regular está contribuindo para a prática da disseminação da informalidade, podendo ser responsabilizado pelo pagamento de tributo e penalidades pecuniárias devidos pelo contribuinte em situação fiscal irregular por isto surgiu a LC 87/96 recepcionada pela Lei 7014/96 do Estado da Bahia

- a Administração Pública, regida pelos princípios previstos no art. 37 da CF/88, em especial, legalidade e moralidade, não pode, de forma alguma, atestar a regularidade de venda de mercadorias a contribuintes do ICMS, não inscritos no cadastro de contribuintes ou em situação fiscal irregular, sob pena de negar validade à legislação tributária estadual, bem como aos princípios da legalidade, moralidade e isonomia tributária.

Disse que a lisura da ação fiscal, não existe nenhuma dúvida quanto à questão, pois o autuado, para fugir da imposição do pagamento do imposto e das cominações legais está a fazer sofismo semântico – querendo fazer crer que a verdade dos fatos pode ser contestada por uma simples interpretação, pelo seu ponto de vista, ou seja, quer transformar em inverdade uma constatação factual e material.

Hipótese de incidência de qualquer tributo, como o ICMS em particular, é a descrição legal de um acontecimento capaz de gerar a obrigação tributária. A obrigação tributária nasce, cria-se, instaura-se por força de Lei. O direito positivo fez a escolha da nomenclatura preferida para designar o acontecimento descrito em lei como determinante do nascimento da obrigação tributária, ou seja: O FATO GERADOR.

O autuado descreve diversas citações sem nenhuma relação com a verdadeira ação fiscal e sem, contudo, contestar o fator determinante do crédito. Posto isso, conclui-se, mediante interpretação sistemática da legislação tributária e com fundamento nos princípios que regem a Administração Pública, que apesar de não existir vedação expressa na legislação tributária no sentido de proibir a venda de mercadorias à contribuinte não inscrito no cadastro de contribuintes ou em situação

fiscal irregular, a Administração não pode atestar a regularidade da operação ou prestação praticada com tais contribuintes, sob pena de negar validade a legislação tributária estadual e infringir os princípios básicos da Administração Pública, tais como legalidade, moralidade e isonomia tributária, fomentando a informalidade, quando, na realidade, a Administração Pública deve buscar o desenvolvimento econômico dentro da legalidade e da formalidade.

Não obstante, se, ainda assim, houver vendas de mercadorias para contribuintes de ICMS, não inscritos no cadastro estadual ou em situação fiscal irregular, vale lembrar que o contribuinte que assim proceder poderá responder por solidariedade, no que tange aos débitos pertencentes ao contribuinte não inscrito ou em situação fiscal irregular, nos termos do art. 6º, inciso IV, da Lei nº 7014/96. Entretanto, cumpre ressaltar que todas as considerações realizadas até o momento dizem respeito ao contribuinte que adquiriu mercadorias, nas condições acima referidas em volume que caracterize o intuito comercial.

Argumenta quanto à inexistência do Anexo da Lei nº 7.014, no qual que “a autoridade fiscal deixou de observar que o aludido Anexo II da Lei 7.014 /96 foi revogada pela Lei 12.917/2013” o que mais uma vez levar a crer que a tese de defesa do requerente trata-se de um achincalhe, pois a referida lei revogou apenas alguns dispositivos e que o anexo II continua em pleno vigor. Diz que a Legislação que lastreou e fundamentou os motivos da constituição do crédito tributário. Na introdução às ciências do direito, um dos primeiros ensinamentos que os mestres ministram em suas aulas é a que diz respeito às normas gerais do direito brasileiro, que foram instituídas pela Lei de introdução ao Civil (Decreto-Lei nº 43657/1942) que, dentre outras disposições, estabelece em seu art. 3º que ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece. Portanto não merece réplica tal assertiva. O anexo é relativo apenas à base legal para lastrear “quantum tributável”, a mensuração do valor a ser pago, em respeito ao princípio da certeza e correção daquilo que deve ser pago pelo contribuinte, conforme apresenta a seguir:

ANEXO II

PERCENTUAIS DE LUCRO PARA ANTECIPAÇÃO OU SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS OPERAÇÕES COM MERCADORIAS NÃO ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO

ITEM	MERCADORIA	PERCENTUAIS
1-	Gêneros alimentícios	15
2-	Confecções, perfumarias, artigos de armarinho, artefatos de tecidos e mercadorias semelhantes	20
3-	Tecidos	20
4-	Ferragens, louças, vidros e materiais elétricos	20
5-	Eletrodomésticos, móveis, aparelhos eletrônicos e material de informática	25
6-	Jóias, relógios e objetos de arte	30
7-	outras mercadorias	20

Discorre quanto à ciência do contribuinte e data da ocorrência quanto o autuado faz alegação absurda de que “a impugnante, ao recepcionar o presente Auto de Infração, verificou que a relação de mercadorias e a planilha contendo os documentos fiscais utilizados para apurar a base de cálculo (...) em que pese haver a informação de que tais documentos estariam anexados ao Auto de Infração”. Entendeu a autuante que o requerente tenta mais uma vez emperrar a celeridade do processo, pois é um fato que jamais poderia ocorrer, haja vista que todos os documentos foram entregues pelo próprio contribuinte, atendendo a intimação e que inclusive recebeu cópias.

Assevera que a ação fiscal não consta a data da ocorrência o requerente incorre em mais um erro, que vai inclusive de encontro com todo o sistema de informática implantado na Secretaria da Fazenda, pois o Termo de Ocorrência, que vem a ser a peça inicial do Auto de Infração, possui uma crítica no sistema que não aceita a emissão do Auto de Infração sem a lavratura anterior do Termo de Ocorrência.

No que pertine à inexistência de fato gerador de ICMS ou desobediência à Lei Pernambucana segundo o autuado, pontuou que este assunto prefere não comentar, pois o requerente confundiu em relação a unidade da Federação, pois a base legal invocada para reclamar o crédito foi a LC 87/96 e a Lei 7014/96 do Estado da Bahia.

Em relação à filial da ORCIMED no Estado da Bahia. Ressalta que mesmo inscrito no estado da Bahia como filial desde 04/05/2007 o requerente jamais emitiu ou solicitou autorização para emissão de documentos fiscais, preferindo utilizar o seu funcionário para remessas e algumas devoluções que mesmo consideradas no nosso levantamento deve ser objeto de investigação. Caso praticasse o que determina a legislação e as operações de remessa e de devoluções ocorressem entre as empresas matriz e filial da ORCIMED, todas elas seriam registradas no sistema de Nota Fiscal eletrônica e seria detectado facilmente pela Fazenda Estadual que enquadraria a empresa em grande porte. Ao contrário, ao efetuar as remessas para o seu funcionário que estava da situação de contribuinte não inscrito, ou seja, o senhor LÍDIO PAIVA ROCHA, continuaria praticando as mesmas operações e que jamais seria descoberta se não ocorresse a denúncia.

Quanto ao novo procedimento do autuado após a ação fiscal, destaca que após a ação fiscal onde constam diversas inobservâncias a legislação a empresa passou a operar regularmente e foram tomadas algumas providências tais como: "1- *solicitou a emissão de Nota Fiscal Eletrônica 14/12/2013 (anexo II)* - II- *mudou a atividade econômica de comércio atacadista para representantes comerciais (anexo II)*; 2- *Passou a efetuar as remessas regularmente (recebimento e devoluções (anexo III a VI))*".

Em relação ao pedido de afastamento da multa aplica, rebate tal assertiva observando que no PAF está definida a necessidade de tais inserções no documento fiscal. Além disso, define também o valor da multa por observância ao cumprimento da obrigação. Assim, existe o motivo determinante da autuação, MERCADORIA QUE NÃO FOI DEVOLVIDA SUJEITA AO PAGAMENTO ANTECIPADO E QUE DEIXOU DE PROCEDER O RECOLHIMENTO DO ICMS DEVIDO. Enfim, a inobservância gerou a multa amparada no artigo 42, inciso IV, alínea "a" da Lei 7.014/96. reproduz a peça vestibular.

Pontua que o legislador ao definir a multa de 60% inclusive com uma redução de 70% se recolhido no prazo de 30 dias, entendeu que a sua finalidade era de inibir o lançamento simulado e incentivar o pagamento espontâneo, enfim o dispositivo criado em lei tem a função de impedir as diversas formas de evasão fiscal (como foi o caso).

Declara que na realidade, está corretamente aplicada a multa pois, a mesma, possui respaldo legal, e é obrigação de ofício aplicá-la, não representando nenhuma forma de confisco vez que o valor exigido é muito menor que menos de 2% do montante faturado pela empresa nos dez meses do ano de 2013 que foi o período fiscalizado e que o autuado insiste em desconhecer.

Reporta que o requerente repetidas vezes tenta confundir os nobres julgadores repercutindo com uma tese de que a ação fiscal não informa o período fiscalizado. Entretanto, a data da ocorrência está bem clara na peça inicial (fls. 03 e 04), destacado em marca texto - todos os destaques foram feitos com o fito de desobinubilar a visão dos julgadores - onde inclusive na diligência efetuada o representante da ORCIMED confirma e assina como fiel depositário das mercadorias que não foram devolvidas ao remetente (fls. 11 e 12) com o seguinte teor: "*o fiel depositário acima identificado, assinado o presente termo se compromete a manter as mercadorias / documentos acima citados fielmente e com zelo, adotando todas e quaisquer medidas necessárias e devidas a sua conservação e manutenção, ficando o Estado livre de perdas ou danos supervenientes*". Enfim, o requerente assumiu a posse e a responsabilidade dos produtos que não foram devolvidas. Na folha 12 também assinado pelo autuado reafirma: "*recebi em 29/10/2013 a 3ª via deste Termo de Apreensão/ Ocorrências, de cujo teor tomo ciência*".

Afirma que está bem claro e comprovado que as mercadorias enviadas para uma suposta demonstração não foram devolvidas e ao não efetuar o retorno contrariou os artigos 280 e 454 do RICMS que suspende a aplicação do ICMS apenas quando houver o retorno definitivo dos produtos.

Argui que o requerente ao insistir em uma tese sem fundamento de que não existe o período fiscalizado, falta novamente com a verdade, insistindo numa tese absolutamente cínica. Está bem

claro que o período de levantamento da fiscalização que é de janeiro até outubro de 2013. Destaca que não houve a fiscalização dos exercícios anteriores e que a evasão correspondente está projetada de acordo com o banco de dados da Nota Fiscal Eletrônica em aproximadamente R\$ 40 milhões. Para tal, já está sendo programada fiscalização para a devida apuração de imposto evadido.

Lembra, ainda, que as mercadorias apresentadas pelo requerente como supostamente devolvidas foram todas consideradas no levantamento realizado. Em relação às mercadorias que não foram devolvidas o RICMS é bem claro em relação ao assunto e assim em seu art. 280 inciso III determina que a suspensão do ICMS ocorre apenas quando da devolução efetiva das mercadorias remetidas e que não foi o caso contrariando o mesmo a legislação, como também o artigo 454 do mesmo diploma legal exige prova *"inequívoca da devolução"*.

Assinala que é a realidade dos fatos e, como está sobejamente comprovado no processo, que o requerente foi intimado e apresentou apenas parte dos documentos (ciência do recebimento fls. 18 e 21) comprovando apenas 36 devoluções e que foram todas consideradas sendo que o restante não houve a efetiva devolução. Também não encontramos no histórico na administração fazendária nenhum requerimento solicitando o retorno ou prorrogação da mesma o que comprova que os produtos ficaram aqui mesmo no estado da Bahia e o crédito reclamado é totalmente devido.

Na suposta isenção alegada, registra que a contestação está cheia de contradições - como por exemplo o fato de o autuado alegar que mesmo tomando ciência, não recebeu os documentos, mas em sua peça defensiva apresenta uma lista de produtos que, segundo a sua visão, tratam-se de produtos isentos. Além de serem produtos tributáveis (não foram objeto de convênio e ou protocolo que exonerassem a tributação) a contradição reside nesta premissa: se ele alega que não teve acesso ou não recebeu os documentos objeto da ação fiscal, como ele conseguiu a listagem dos produtos, supostamente isentos?

No argumento do crédito reclamado na ação fiscal foi o menos oneroso para o contribuinte, proclama que tendo em vista que algumas devoluções e recebimentos ocorreram de forma diversas em que algumas mercadorias foram devolvidas e outras sequer relacionadas nos documentos fiscais, e como poderiam causar divergências, foi considerados desta forma a data final do levantamento que vem a ser a da ocorrência, e em virtude do que prevê o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal Decreto nº 7629/99 em seu artigo 1º, § 2º.

Em relação ao suposto pedido de anulação da ação fiscal: *"uma vez que requisitos obrigatórios do Auto de Infração não foram observados na presente autuação (a fiscalização não fez juntar ao Auto de Infração documentos essenciais para a verificação da materialidade)" (...)* *"tampouco fez constar o período fiscalizado"* mais uma vez o requerente ou está faltando com a verdade ou não verificou com mais detença o processo ou está tentando, repito, apenas usar artifícios para procrastinação, pois a data do período do levantamento que vem a ser o período fiscalizado está na intimação folha 18 da peça vestibular assinado pelo senhor Lidio e que também marcamos em marca texto, bem como na ocorrência - repetimos - descrita na peça inicial que grifamos também em marca texto e nos documentos.

Já em relação aos documentos fiscais que o autuado insiste em declarar que *"a fiscalização não fez juntar ao Auto de Infração documentos essenciais para a verificação da materialidade"*, informa que todos eles estão colacionados ao processo e foram fornecidas cópias ao autuado que atestou o seu recebimento e mais uma vez repetimos foram fornecidos pelo próprio autuado, atendendo a intimação conforme declaração de recebimento exigido pelo autuado (fls. 18 a 21).

Frisa que a entrega da documentação foi efetivada com aposição da ciência do contribuinte (fls. 11 e 12), que destacamos em marca texto, onde está assinado pelo representante da ORCIMED o funcionário o senhor Lidio o texto que foi dado ciência é bastante claro *"conforme relação anexa"*.

Reitera que como não resta mais nenhuma dúvida sobre a questão de que não houve nenhum cerceamento do direito de defesa, mais abaixo transcreveremos no Termo de Depósito assinado pelos representantes da empresa Orcimed a filial e matriz que a seguir descreveremos em letras maiúsculas e em negrito destacado em marca texto na forma a seguir: "AS MERCADORIAS / DOCUMENTOS APREENDIDOS CONFORME DISCRIMINAÇÃO ACIMA FICAM SOB A GUARDA E RESPONSABILIDADE DA ORCIMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA (...) O FIEL DEPOSITÁRIO ACIMA IDENTIFICADO ASSINANDO O PRESENTE TERMO SE COMPROMETE A MANTER AS MERCADORIAS / DOCUMENTOS ACIMA CITADOS FIELMENTE E COM ZELO, DOTANDO TODAS E QUAISQUER MEDIDAS NECESSÁRIAS E DEVIDAS A BOA CONSERVAÇÃO E MANUTENÇÃO FICANDO ESTADO LIVRE DE PERDAS SUPERVENIENTES (grifo nosso)

Em relação à insistência do requerente de alegar que não existe o período fiscalizado, não procede tal argumento. Ele (o período fiscalizado) está bem claro no Termo de Intimação (fl. 18) assinado pelo Sr. Lidio Paiva Rocha, onde consta: " *Notas fiscais de entradas e de devoluções com **conhecimentos de transportes** ref. a Jan a out de 2013*". Já nas folhas 14, 19, 22 que está agora também destacando em marca texto está bem claro: " *período levantado para fiscalização JAN a OUT de 2013*". (grifamos)

Conclui salienta que as provas materiais colhidas são irrefutáveis, todos os documentos comprobatórios estão relacionados e apensados ao processo, a base de cálculo para apuração do ICMS devido está correta e embasada na Lei nº 7014/96, foi acatado o crédito fiscal destacado nos documentos fiscais, o período fiscalizado (apenas 2013), está bastante claro na peça vestibular, consideramos ainda todas notas fiscais que foram apresentadas como devoluções. Não há que se falar em falta de entrega de documentos porque todos eles foram entregues pelo autuado. Enfim todos os documentos fiscais foram coletados junto ao próprio contribuinte que atendeu a intimação e a autuada não apresenta nenhuma outra prova ou evidência que ponha por terra as alegações e provas produzidas pelo fisco. Enfim constata que a denúncia do concorrente é totalmente procedente e que veio a gerar o crédito reclamado.

Afirma que foi comprovado que a empresa ORCIMED filial da Bahia sempre comercializou recebendo as mercadorias em nome do seu funcionário LIDIO PAIVA ROCHA. Afirma que confrontou todos os documentos fiscais apresentados pelo contribuinte com o do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica e que trabalhou na apuração apenas o ano de 2013, e, constatou que foram efetuadas remessas na ordem de R\$ 14.134.252,25 (quatorze milhões cento e trinta e quatro mil duzentos e cinquenta e dois reais e vinte e cinco centavos).

Por tudo exposto e por estes fundamentos, manteve a ação fiscal em sua inteireza, peticiona Pela Procedência do Auto de Infração.

VOTO

Constato, inicialmente, que o lançamento foi realizado através de Auto de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito, modelo 4, relativo à falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sob mercadorias adquiridas para comercialização procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, cujos fatos geradores se reportam ao período de 14/01/2013 a 18/10/2013, conforme relação das notas constantes às fls. 14 a 17, bem como o Auto de Infração e o Termo de Apreensão foram lavrados em 25/10/2013.

O lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, de modo que deve ser realizado em consonância com a lei, sem discricionariedade por parte da autoridade fiscal lançadora.

Assim, compete, preliminarmente, o exame da competência legal para lavrar Autos de Infração relativo aos fatos relatados, alvo da presente exigência fiscal. Prevê o art. 42 do RPAF que compete aos Auditores Fiscais à constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos "estabelecimentos" optantes pelo simples nacional (inciso I), em relação aos quais a competência é dos Agentes de Tributos estaduais (inciso II).

Observe-se que o modelo do Auto de Infração adotado neste caso é o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito (modelo 4).

Porém “fiscalização de mercadorias em trânsito” ocorre, obviamente, é quando as mercadorias estão em trânsito, ou seja, quando a ação fiscal desenvolvida está diante da constatação efetiva de mercadorias em trânsito, situação em que, havendo alguma infração, a competência para a autuação é dos Agentes de Tributos Estaduais.

Destarte, se as mercadorias alguma vez no passado transitaram, mas no momento da ação fiscal não se encontram mais em trânsito, alguma infração a ser objeto de autuação fica a cargo das autoridades competentes para a fiscalização de estabelecimentos, que são os Auditores Fiscais.

O que caracteriza a situação de “mercadorias em trânsito” não é o fato de a autoridade fiscal se encontrar lotado na fiscalização de trânsito, mas sim o fato de as mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito. Se as mercadorias não estão em trânsito, a autoridade competente para proceder ao lançamento é aquela lotada na fiscalização de estabelecimentos.

No presente caso a data da ocorrência e, portanto, o Auto de Infração foi lavrado contra contribuinte estabelecido em São Paulo, em 25/10/2013, às 11:40, relativo aos fatos geradores, ou seja, às notas fiscais emitida entre 14/01/2013 a 18/10/2013, cujas mercadorias não se encontram mais em trânsito, relação às fls. 14 a 17. Assim, há uma clara contradição entre a data da efetiva ocorrência dos fatos geradores, constantes nos documentos fiscais, e a indicada no corpo do Auto de Infração, que é de 25/10/2013. O próprio autuado em sua impugnação aponta a contradição relativa à data da ocorrência do fato gerador.

O Termo de Ocorrência, constante dos autos, foi lavrado contra a autuada, indicando no rodapé que “*as mercadorias/documentos apreendidos conforme descrição acima, ficam, sob a guarda e responsabilidade de:*”, relativa à relação de mercadorias, constantes das notas fiscais, às fls. 14 a 17, concernente à fiscalização do período entre 01 e 31/10/2013, em uma clara comprovação de que não se trata de uma exigência tributária contemporânea a circulação das mercadorias, não se tratando de mercadorias em trânsito.

Cabe observar, mais uma vez, que a exigência tributária se refere à falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas para comercialização procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte não inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS, cujas mercadorias foram recebidas pelo adquirente em período pretérito a sua circulação nos postos de fronteiras ou do percurso e cujo sujeito passivo é o próprio remetente.

A empresa autuada não é inscrita no Simples Nacional e o procedimento tem início com a intimação, à fl. 17/10/2013, anterior, portanto, ao Termo de Ocorrência e Apreensão de Mercadorias, que é de 25/10/2013, intimação que solicita a entrega de Livro de Inventário, Apuração de ICMS, bem como notas fiscais relativas ao período de 01 a 31/10/13, compreendendo diversos períodos e fatos gerados, circunstâncias que retratam o procedimento que descaracterizar a ação fiscal no Trânsito de Mercadorias.

Assim, o procedimento para apurar os fatos, aqui narrados, deve ser executado mediante os roteiros de fiscalização de estabelecimento e não pela inspetoria de trânsito. Nos termos dos artigos 20 e 21 do RPAF, a nulidade do processo administrativo fiscal será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato, devendo a autoridade que decretar a nulidade, mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

Pelo exposto, falta ao processo as devidas formalidades inerentes à fiscalização de estabelecimento como Intimação ou Termo de Início de Fiscalização, modelo de auto de infração adequado ao lançamento.

Entendo que o procedimento foi efetuado em desacordo com os estabelecidos e previsto para tal fiscalização, pois o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, devem ser observadas as regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito.

Pelo disposto no art. 18, I do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente. É nulo, portanto, o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal, razão porque, de ofício, decreto a nulidade absoluta do lançamento por descumprimento do devido processo legal, em consonância com as decisões prolatadas nos Acórdãos desse CONSEF, de números 5ª JJF 0054-05/14, 1ª JJF Nº 0025-01/14 e 4ª JJF Nº 0021-04/14.

Recomendo a renovação da ação fiscal, a cargo da fiscalização de estabelecimentos, para que seja verificada a existência de crédito tributário, eventualmente devido a este Estado.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **213080.0103/13-0**, lavrado contra **ORCIMED INDÚSTRIA E COMÉRCIO LIMITADA**. Recomenda-se a renovação da ação fiscal, a cargo da fiscalização de estabelecimentos, para que verifique a existência de crédito tributário.

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, 10 de junho de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR