

A. I. Nº - 097332.0046/13-6
AUTUADO - REDESOL ALIMENTOS E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
AUTUANTE - OZIEL PEREIRA SANTANA
ORIGEM - INFAZ ITABERABA
INTERNET - 21/07/2014

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-05/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Há 3 nulidades no procedimento – descumprimento do devido processo legal por ausência de termo de início e apresentação de documentos fiscais, sem que se esgotassem os meios legais de intimação, o que levou a prejuízos na defesa do impugnante; erro na descrição da infração, que está em desconformidade com os papéis de trabalho anexados ao processo; vício material no levantamento da conta Caixa, que está sem a comprovação do saldo e das formas de pagamento das compras efetuadas, implicando falta de certeza e liquidez da base de cálculo. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No Auto de Infração lavrado em 15/10/2013, foi efetuado lançamento de imposto no valor total de R\$59.175,26, acrescido da multa de 75% em razão do contribuinte considerar receita de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação, como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado, nos meses de janeiro, fevereiro e março de 2013.

O impugnante apresenta defesa às fls.126/138, onde inicialmente em preliminar de nulidade, arguiu que o Auto de Infração não merece prosperar, eis que eivado de inúmeros vícios e irregularidades que, desde logo, o torna insubsistente, além de comportar no mérito, uma análise mais profunda, conforme restará demonstrado e comprovado na defesa.

Que no item “Dados da Lavratura” tem-se unicamente a data da lavratura que ocorreu em 15/10/2013 às 08h46min. Entretanto, o Auto de Infração não traz em seu conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que é elemento essencial ao procedimento administrativo, como prescreve o Decreto nº 7.629/99, que trata sobre o Regulamento do Procedimento Administrativo Fiscal (RPAF); que o termo inicial de fiscalização é de suma importância para o Autuado, pois, é através dele e do termo de encerramento que o contribuinte pode extrair, se o prazo legal de 90 dias, para a conclusão do Procedimento Administrativo Fiscal, foi cumprido pela Autoridade Fazendária.

Alega que a desobediência aos requisitos essenciais do Processo Administrativo fulminam o ato praticado, tendo em vista que o Auto de Infração é modalidade de lançamento, e como tal, se presta à cobrança de tributos.

Em seguida, argui incompetência do autuante, tendo em vista que todo agente público deve possuir qualidades e habilitação técnicas compatíveis e exigíveis para o cargo. Que para o exercício de tarefas de auditoria ou perícia contábil, a lei reservou-as aos profissionais de contabilidade de nível superior, legalmente inscritos junto ao C.R.C. – Conselho Regional de Contabilidade. Que o agente de fiscalização inabilitado – que não seja inscrito neste Órgão – na categoria de contador, não poderá lavrar autos de infração, notificações fiscais ou de lançamentos de tributos ou contribuições, que tiverem por base, trabalhos de auditoria ou perícia contábil, como ocorre no caso em tela.

Portanto, a função de Auditor Fiscal, exige, que o agente público exerça papel privativo de contador inscrito no C.R.C., sendo nula de pleno direito o procedimento efetivado por profissional incompetente.

Que nem mesmo o fato do servidor ter sido aprovado em concurso público tem o condão de revogar lei, nem o convalida ao exercício ilegal da profissão de contador. No mesmo diapasão, o Decreto nº 7.629/99 do Estado da Bahia, considera em seu art. 18, I, nulo os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente.

Argumenta que segundo o AI ora enfocado, teria a Autuada deixado de recolher e/ou recolheu a menor o ICMS do Simples Nacional, mediante omissão de saídas. Que a ação fiscal instaurada, que originou o malsinado Auto de Infração, não realizou um completo trabalho de fiscalização, posto que, de forma superficial e precipitada, o autuante preferiu lançar mão de critérios subjetivos e arbitrários, a realmente encarar a realidade fática.

Alega que existem erros na apuração do suposto crédito tributário, e cita os seguintes:

- a) O referido AI de infração não foi endereçado ao domicílio fiscal da empresa;
- b) A ciência do AI não foi dada por um representante legal ou alguém devidamente qualificado por procuração, fato esse que pode ser averiguado junto a instituição SEFAZ;
- c) O contribuinte não recebeu o termo de intimação para apresentação de documentos;
- d) Não estando de posse dos livros de saída e caixa da empresa não tem como o autuante saber com veracidade, se a referida empresa teve omissão de saídas ou não conforme alegado no referido AI.

No mérito, afirma que a existência da escrita regular impede a aplicação dos recursos do arbitramento e da presunção, na fase inicial da investigação, impedindo a substituição da base de cálculo primária por uma base de cálculo subsidiária e que existindo escrituração regular, o Fisco está vinculado à sua adoção, como base de prova da base de cálculo primária, podendo socorrer-se de outros meios probatórios, se assim julgar necessário.

Que a admissibilidade de presunção seria possível desde que comprovada a ocorrência de um fato gerador, para substituição da base de cálculo, quando da:

- (i) inexistência da escrituração;
- (ii) recusa da apresentação da escrituração; ou
- (iii) imprestabilidade da escrituração.

Assim, mesma sorte deve seguir o presente Auto de Infração ao efeito de, acolhendo os Doutos Julgadores os argumentos de defesa, seja o mesmo julgado improcedente. Em seguida, questiona a multa aplicada, arguindo que com o advento da Lei nº 9.298/96 a multa por inadimplemento no Brasil, passou para o máximo de 2%, dado a nova realidade econômica atualmente reinante no país.

Aduz que a pretensão de multas na ordem de 75% a 100% do valor da obrigação, como pretende o Fisco no caso “sub examine”, seja em virtude do inadimplemento ou proveniente da configuração objetiva de infração fiscal, onera sobremaneira o contribuinte, não encontrando guarida na atualidade nacional, além de configurar-se em patente enriquecimento sem causa por parte da Fazenda Pública Estadual. Afora isso, a aplicação de multas como a ora pretendida, afigura-se na odiosa forma de confisco, vedado em nosso Direito Tributário Constitucional.

Que há desproporcionalidade na cobrança e Auto de Infração formulados, tendo em vista que a tipificação do ilícito cometido pelo Autuado não teve por consequência o não pagamento do tributo.

Que é inadmissível a pretensão do Fisco Estadual em cobrar de 75% a 100% do valor do tributo a título de multa, em face de atual situação de estabilidade da moeda nacional e, principalmente do ordenamento jurídico federal, que se encontra acima dos diplomas estaduais. Que resta claro,

pois, que os vícios de que padecem o Auto de Infração são insanáveis, de sorte a comprometerem suas exigibilidades face as flagrantes ilegalidades formais e materiais apresentadas.

Alega pois, que é de todo improcedente a pretensão fiscal, flagrantemente contrária a lei, primeiro por ser procedido por agente incompetente e inabilitado, e, finalmente por não ter no mérito, ocorrido as infrações apontadas, pelo que assinala que, sanados os equívocos ora apontados, chegar-se-á a conclusão de que não houve infração tributária, merecendo e desde já requerendo a anulação do lançamento e arquivamento do A.I..

Requer, ainda, independente de julgamento procedente ou improcedente, parcial ou integral, a ilegitimidade das multas do A.I., fixando-as em percentuais equivalentes na supra citada lei pertinente, ou seja, em 2%.

O autuante presta informação fiscal às fls. 142/143 onde aduz que teve ordem de serviço n. 508604/13 para fiscalizar o período de 03/08/2012 a 30/06/2013 e que ao visitar o estabelecimento constato a inexistência física do mesmo e que preencheu ficha de localização do contribuinte – FLC (fls. 28/36), na condição de inapto ou inexistente e por conta disto iniciou o procedimento de fiscalização, nos termos do RPAF, art. 26, IV.

Que a competência do agente do fisco para a lavratura do Auto de Infração está fundamentada no art. 1º, parágrafo 1º e 3º da Lei nº 11.470/09 e art. 42, II do Decreto nº 7.629 de 09/07/1999 – RPAF e também na Lei Complementar nº 123, art. 33, parágrafo 1º-B.

Acrescenta que o único endereço possível para recebimento do Auto de Infração foi o do escritório de contabilidade e que as notas fiscais que embasaram o lançamento são notas fiscais eletrônicas (fls. 41/112) e que diante da veracidade do crédito do Estado, requer a procedência do auto em sua integralidade.

VOTO

Trata o presente processo, de lançamento tributário de ofício, devido à falta de recolhimento do ICMS em razão de se considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado.

O impugnante apresenta diversas alegações em preliminar de nulidade, que em resumo são as seguintes:

- o Auto de Infração não traz em seu conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que é elemento essencial ao procedimento administrativo;
- ausência do termo de início de fiscalização;
- incompetência do autuante por não ter registro no Conselho Regional de Contabilidade - CRC;
- ausência de assinatura de representante legal da empresa no Auto de Infração;
- o Auto de Infração não foi endereçado ao domicílio fiscal da empresa;

No mérito, atenta que possui escrituração regular, livros fiscais, etc., e que não sendo intimado regularmente, o fisco não poderia lançar mão de arbitramento da base de cálculo, e do lançamento por presunção, sem antes esgotar os meios possíveis para a fiscalização adequada.

Feito o resumo da impugnação, passo ao julgamento do processo administrativo fiscal, proferindo o voto com os seguintes fundamentos:

A arguição de incompetência do autuante não procede, tendo em vista a competência de Auditores Fiscais e de Agentes de Tributos estar regulamentada em Lei, sendo que, não existe o pré-requisito legal de se possuir formação em Ciências Contábeis e ter registro no CRC para procedimentos de auditoria fiscal-contábil; em havendo procedimento fiscal-contábil que

contenha erros que viciem e tornem imprestável a auditoria, cabe à própria administração exercer o controle da legalidade do lançamento, e se for o caso, anular o Auto de Infração.

O Auto de Infração foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais, cuja competência está definida no Código Tributário do Estado da Bahia, aprovado pela LEI Nº 3.956 DE 11 DE DEZEMBRO DE 1981 e Publicada no Diário Oficial de 15 de dezembro de 1981:

Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.

§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.

§ 3º Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

Assim, denego a nulidade por esta razão e aprecio o pedido de anulação por outros motivos apontados, o de que o Auto de Infração não traz em seu conteúdo o dia de início do período de fiscalização, que segundo o impugnante, é elemento essencial ao procedimento administrativo e também quanto à ausência da assinatura do representante legal e de intimação no domicílio da empresa,.

Os tribunais brasileiros, tem confirmado que tendo por base a dispensa do formalismo rígido, o processo administrativo fiscal não pode ser anulado por ausência de requisito formal, a menos que haja comprovação de prejuízo à defesa, conforme ementa de julgamentos abaixo transcritos:

TJ-PR - 8859283 PR 885928-3 (Acórdão) (TJ-PR)

Data de publicação: 19/06/2012

Ementa: DIREITO PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÕES EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. DECISÃO ADMINISTRATIVA MOTIVADA. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO. PAS DE NULLITÉ SANS GRIEF. PRINCÍPIO DO INFORMALISMO QUE REGE OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS.. RECURSO DESPROVIDO. O processo administrativo goza do princípio do informalismo, o qual dispensa procedimento rígido ou rito específico. Eventual nulidade no processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo sofrido, em observância ao princípio pas de nullité sans grief, hipótese não demonstrada na exordial.

RECURSO ESPECIAL Nº 761.057 - SP (2005/0102479-6)

RELATOR : MINISTRO TEORI ALBINO ZAVASCKI

RECORRENTE : FAZENDA DO ESTADO DE SÃO PAULO

Ementa: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO. INTIMAÇÃO. DESNECESSIDADE. Não viola o artigo 535 do CPC, nem importa em negativa de prestação jurisdicional o acórdão que adota fundamentação suficiente para decidir de modo integral a controvérsia posta. No caso, o acórdão recorrido emitiu juízo acerca das questões que eram necessárias ao deslinde da controvérsia, de modo que a alegação de omissão do acórdão recorrido reflete mero inconformismo com os termos da decisão. Não há, por essa razão, qualquer vício no acórdão recorrido que determine a sua nulidade. Não acarreta nulidade do processo administrativo fiscal a não intimação da parte, pois não houve prejuízo à recorrida. Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo.

Assim, a falta de cumprimento de formalidades como dia de início da fiscalização, assinatura do representante legal e intimação no domicílio fiscal não trouxe prejuízos à defesa do contribuinte que compareceu à repartição fazendária e exerceu o seu direito de impugnação.

Por fim, resta apreciar a questão do termo de início ou de intimação para apresentação de livros fiscais, cuja cópia se encontra à fl. 04, sem a assinatura do contribuinte fiscalizado, mas apenas do autuante, e portanto, sem a condição de validade e eficácia. Conforme já explicado na apreciação dos argumentos anteriores, é necessária se verificar a existência de eventuais prejuízos à defesa do impugnante, pois não há nulidade automática por falta de cumprimento de requisitos formais.

Na informação fiscal, o autuante justifica que a empresa não foi localizada e inclusive preencheu FLC para formalizar e caracterizar a inaptidão (fl. 14), confirmada no sistema da SEFAZ em 20/03/2013, conforme *hard copy* à fl. 7. No entanto, chamo a atenção pro fato de que foi possível intimar o contribuinte para defesa da autuação, por intermédio do contador (fl. 123), sendo assim, descabido o argumento de que não houve meios de contactar o contribuinte para a intimação formal para entrega de documentos fiscais.

O termo de início ou o de arrecadação de documentos, em princípio serve para inibir a espontaneidade do contribuinte. Sob esse aspecto, a ausência do termo de início/arrecadação de documentos não trouxe prejuízos à defesa, pois a existência de tais termos, fazem prova a favor do fisco, e caso houvesse recolhimento do imposto devido durante o período fiscalizado, o Auto de Infração seria improcedente quantos aos valores recolhidos. Assim, por esse ângulo, a ausência do termo de início ou arrecadação traz vantagens ao contribuinte, pois deixa de haver a inibição para a denúncia espontânea.

No entanto, constato pelo próprio termo de intimação para apresentação dos livros e documentos fiscais (fl. 04) que consta pedido de apresentação de notas fiscais de entrada, comprovante de pagamentos de tributos, livro caixa, inventário, etc., cuja ausência trouxe prejuízos ao impugnante, em virtude de haver sido utilizado roteiro de auditoria da conta caixa, sem o respectivo livro, fazendo-se reconstituição de lançamentos objetivando evidenciar saldos credores da conta caixa (fls. 10/23).

Neste caso, para se auditar o contribuinte sem os documentos necessários, e aplicar tal roteiro, necessário seria esgotar todas as formas possíveis de intimação, inclusive ao contador (forma pelo qual o impugnante tomou ciência da autuação), ou ainda mediante edital, conforme preceitua o art. 108 do RPAF:

Art. 108. A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.

§ 1º A intimação poderá ser feita por edital publicado no Diário Oficial do Estado quando não obtiver êxito a tentativa via postal.

Assim, fica constatado o descumprimento do devido processo legal, pela qual acato a preliminar reclamada pelo impugnante, caracterizando nulidade formal em virtude de ausência de intimação, que implicou em prejuízos à defesa do autuado.

Por outro lado, também constato vícios decorrente de nulidade material, durante a análise da defesa de mérito. É que o autuante lançou a infração como sendo devida à falta de recolhimento do ICMS em razão *de se considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado*.

No entanto, as provas apresentadas se devem a uma reconstituição de conta caixa, onde se constatou o saldo credor, efetuando-se lançamento por presunção legal, com fundamentação no art. 4º, parágrafo 4º, I da Lei nº 7.014/96 que reza o seguinte:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

I - saldo credor de caixa;

A descrição da infração *“considerar receitas de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária por antecipação como se o ICMS já tivesse sido substituído ou antecipado”*, não guarda correlação com o dispositivo legal apontado e com as provas apresentadas (reconstituição do caixa).

Tal infração, da forma como foi descrito, só é pertinente quando o contribuinte lança na Declaração de Apuração do Imposto do Simples Nacional, receitas de mercadorias não sujeitas à

substituição tributária como se o fossem e no entanto não há no processo, qualquer declaração do contribuinte a esse respeito. O autuante chegou a essa conclusão a partir da ausência do recolhimento no período, sem qualquer comprovação, fazendo presunção do motivo da infração sem comprovação e sem base legal.

Assim, há flagrante desconformidade entre a acusação do ilícito tributário e os demonstrativos de débito (auditoria da conta caixa, que autoriza presunção de saldo credor). Por fim, a própria reconstituição do livro caixa, considera o saldo inicial como sendo ZERO (sem a devida comprovação ou declaração do contribuinte do valor do saldo inicial do caixa), e que todas as compras foram pagas à vista, o que também não se comprova, atestando-se outro vício material no procedimento.

Face ao exposto, entendo que há 3 nulidades no procedimento – descumprimento do devido processo legal por ausência de termo de intimação e apresentação de documentos fiscais, sem que se esgotassem os meios legais de intimação, o que levou a prejuízos na defesa do impugnante; erro na descrição da infração, que está em desconformidade com os papéis de trabalho anexados ao processo; e vício material no levantamento da conta caixa, que está sem a comprovação do saldo e das formas de pagamento das compras efetuadas, implicando falta de certeza e liquidez da base de cálculo, e assim, 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 **097332.0046/13-6** lavrado contra **REDESOL ALIMENTOS E DISTRIBUIÇÃO LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, a salvo dos vícios apontados.

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

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO- JULGADOR