

A. I. Nº - 200571.0028/14-0
AUTUADO - M K M COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME.
AUTUANTE - DIMAS ALVES MARINHO
ORIGEM - DAT/IFMT/SUL
INTERNET - 21. 11. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0239-01/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUSÊNCIA DE TERMO DE OCORRÊNCIA FISCAL JURIDICAMENTE EFICAZ. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado (CTN, art. 196; RPAF, art. 28, I) 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, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/05/2014, formaliza o lançamento de crédito tributário no valor de R\$17.382,73, acrescido da multa de 100%, em razão do cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de entrega de mercadoria em local ou a usuário diverso do indicado no documento fiscal. Consta se referir às Notas Fiscais nºs 42.902, 42.903, 42.935, 42.936 e 141.262. Consta ainda na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que o autuado firmou declaração na qual confessa que houve a entrega em local diverso do indicado no documento fiscal e *assumiu a responsabilidade de pagamento*.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 18 a 22) esclarecendo que se trata de empresa dedicada a exploração do comércio no ramo de gêneros alimentícios e mercadorias em geral, dentre outros ramos afins.

Sustenta que a autuação é nula quando presumiu erroneamente a existência de suposta omissão, sem que, em tempo anterior à lavratura do Auto de Infração, fosse perfectibilizado o devido levantamento quantitativo da mercadoria açúcar cristal.

Alega que, além disso, o fato gerador ainda não se consumou, uma vez que a aludida mercadoria não se incorporou ao seu estoque ativo. Afirma que a Fiscalização, notadamente, autuou por mera presunção, não havendo como conceber a legalidade do Auto de Infração sem o devido levantamento quantitativo da referida mercadoria (açúcar cristal).

Ressalta que a antecipação é aplicável ao sujeito passivo da obrigação tributária que desenvolve atividade industrial, ou seja, por não atuar na área industrial, não há como se aplicar a subsunção do fato à norma quando ocorre a mera comercialização direta dos bens e mercadorias adquiridas das demais unidades federativas, o que afasta a aplicação do art. 150, §7º da Constituição Federal.

Salienta que não foi apresentada nenhuma justificativa, qualitativa ou quantitativa, para o percentual adotado no arbitramento do valor do tributo, o que afronta o seu direito ao contraditório e à ampla defesa, previsto no artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal.

Assevera que, consoante o disposto no artigo 48, inciso IV, do Decreto 2.473/79, o Auto de Infração é nulo, haja vista que também não apresenta elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração cometida.

Ressalta que a presunção de que ocorreu incorporação ao ativo da empresa não autoriza a consideração de base de cálculo arbitrada, sem a mínima razoabilidade, em valores exorbitantes. Reitera que o Auto de infração também é nulo porque não indica que a suposta omissão foi constatada por mera presunção.

Prosseguindo diz que, além disso, o Fisco Estadual violou o art. 142 do CTN, tendo em vista o erro crasso no levantamento da base de cálculo do tributo, com conteúdo totalmente errôneo, que não corresponde à realidade da circulação de mercadorias pelo contribuinte, mormente porque foram consideradas operações de crédito como fato gerador e encargos como base de cálculo. Reproduz o referido art. 142.

Afirma que inexistente regulamentação legal para apuração de fato gerador e crédito tributário por arbitramento da base de cálculo, o que também gera nulidade do lançamento em lide.

Aduz que, por essas razões, o lançamento é defeituoso e eivado de nulidade cabendo a própria administração anular o lançamento.

Invoca a Constituição Federal para dizer que a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de lesão a direito, consoante o seu art. 5º, XXXV, assim como o devido procedimento legal administrativo e judicial, conforme o art. 5º, LV.

Salienta que se verifica, desse modo, que também se torna descabida a autuação relativa à suposta omissão de saídas de mercadorias tributáveis, bem assim a suposta recusa na apresentação de livros fiscais, sem o devido processo administrativo para apurar a ocorrência e ratificar eventual recusa injustificada.

Diz que, dessa forma, qualquer lesão de direito, praticada pela autoridade lançadora, poderá ser anulada por iniciativa do sujeito passivo, quer na esfera administrativa, quer na judicial, diante do preceito contido no art. 145 do CTN, cuja redação transcreve.

Tece comentário sobre a atuação do Estado. Afirma que a autuação ofende os arts. 97 e seguintes do Código Tributário Nacional – CTN, que é simplesmente a explicitação do princípio constitucional da legalidade tributária.

Observa que os vícios do lançamento são divididos, segundo os efeitos, em nulos e anuláveis, sendo o lançamento em discussão, por exemplo, totalmente nulo, em consequência do vício respectivo, erro de fato na apuração, pela doutrina equiparado a um lançamento tributário inexistente.

Diz que a inexistência se caracterizaria pela irrelevância jurídica do lançamento nulo, que estaria assim, sem a relevância jurídica desrespeitando, desse modo, o art. 145 do CTN, que nada mais é do que uma norma disciplinadora da alteração do lançamento por motivo de antijuridicidade. Ou seja, este dispositivo disciplina hipótese de anulabilidade.

Ressalta que os dias fixados como data da ocorrência do fato gerador e data do vencimento não guardam consonância com a realidade fática, e caracterizam a ausência de informações no Auto de Infração quanto à forma de apuração do fato gerador, da base de cálculo e do arbitramento da alíquota.

Destaca que também impugna a multa de 100% imposta na autuação, em virtude de seu caráter confiscatório e abusivo, violando seriamente a Constituição Federal.

Conclui requerendo a nulidade do Auto de Infração.

O preposto fiscal que prestou a informação fiscal (fls. 39 a 42) afirma que não merecem acolhimento as alegações defensivas.

Esclarece que a lavratura do Auto de Infração se deu em decorrência das declarações firmadas no documento de fl. 13, onde, expressamente, o contribuinte declara ter adquirido para comercialização, e de fato ter comercializado as mercadorias (açúcar), constantes dos DANFES juntados às fls. 09/10 dos autos, que se destinavam a outro contribuinte.

Salienta que se trata de declaração firmada pelo próprio contribuinte, assinada pelo mesmo procurador que subscreve a peça defensiva e que embasa a acusação fiscal, sendo portanto, incontroverso, o fato que originou o lançamento.

Afirma que a declaração firmada pelo contribuinte é contundente ao declarar ter recebido e comercializado as mercadorias que se destinavam a outro contribuinte, corroborando plenamente a acusação fiscal de que as mercadorias efetivamente foram entregues em local diverso do constante dos documentos fiscais.

Diz que, diante de tal fato, todo o arrazoado defensivo resta sem sentido, uma vez que já há uma confissão prévia do cometimento da infração, inclusive com o manifesto desejo de parcelamento do débito apurado.

Ressalta que mesmo no seu arrazoado defensivo, o contribuinte não se retrata da declaração que deu origem ao Auto de Infração, muito menos contesta a sua veracidade ou validade, tampouco traz aos autos qualquer elemento fático ou jurídico apto a combater o lançamento tributário.

Frisa que o autuado argui a nulidade do Auto de Infração, entretanto, não aponta e nem faz prova dos elementos que embasam a sua convicção, pelo que, não devem ser acatadas tais alegações, até porque, o lançamento está revestido de todas as exigências legais para a sua validade.

Assinala que pela leitura da peça defensiva, ao que lhe parece, o contribuinte se limita a tecer uma série de argumentações, muitas vezes dissociadas da matéria tratada na presente autuação, não passando de mero exercício do seu sagrado direito de defesa, com o intuito único de procrastinar o pagamento. Acrescenta que, além disso, o impugnante não trouxe elementos capazes de afastar a exigência tributária.

Diz que a alegação de que a acusação fiscal se baseia em presunção é totalmente descabida, já que é originada de uma declaração firmada pelo próprio defendente, e que em momento algum foi contestada ou impugnada.

No que concerne à alegação defensiva de inoccorrência do fato gerador, invoca e reproduz o disposto no art. 2º § 1º e art. 4º § 4º da Lei 7.014/96, assim como o art. 40 e seus parágrafos.

Diz que se caracterizam assim o fato gerador e a responsabilidade do autuado pelo crédito tributário exigido.

Ressalta que, em que pese a documentação fiscal estar consignada em nome de contribuinte diverso, a declaração firmada pelo autuado, a um só tempo, estabelece a relação jurídico tributária que o conduz ao polo passivo da ação fiscal, justifica a ocorrência do fato gerador e confirma a acusação fiscal.

Assevera que, da mesma forma, a alegação de que não há justificativa nem demonstração da base de cálculo, não se sustenta ao exame do demonstrativo acostado a fl. 06 dos autos, onde está perfeitamente explicitada a forma de apuração do imposto devido.

Finaliza opinando pela procedência do Auto de Infração.

VOTO

Inicialmente, não acolho as nulidades arguidas.

Verifica-se claramente que o impugnante incorre em equívocos ao sustentar que o lançamento é nulo por presumir erroneamente a existência de suposta omissão, sem que, em tempo anterior à

lavratura do Auto de Infração, fosse realizado o devido levantamento quantitativo da mercadoria açúcar cristal.

Não houve a aduzida presunção. Trata-se de matéria fática. A própria declaração firmada pelo autuado, confessando que as mercadorias eram destinadas a outros contribuintes e foram “internalizadas” no seu estabelecimento, demonstra que não se trata de presunção.

Também labora em erro ao afirmar que o fato gerador ainda não se consumou, uma vez que a aludida mercadoria não se incorporou ao seu estoque ativo. A entrega de mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal caracteriza o fato gerador do imposto nesse momento, haja vista a inexistência de documento fiscal idôneo para sustentar a operação.

Inexistiu o aduzido arbitramento da base de cálculo. A base de cálculo do imposto foi apurada com fundamento nas Notas Fiscais nºs 42.902, 42.903, 42.935, 42.936 e 141.262, sendo o imposto devido apurado conforme demonstrativo de fl. 07 dos autos.

As datas de ocorrência e de vencimento foram indicadas corretamente no Auto de Infração.

Quanto à multa imposta na autuação de 100%, observo que tem previsão no art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas.

Entretanto, constato a existência de vício jurídico insanável que atinge a eficácia do lançamento, implicando na sua nulidade, em face do Termo de Ocorrência Fiscal, lavrado em 28/05/2014, acostado às fls. 04/05 dos autos.

O art. 28, IV-A, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 estabelece que:

Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:

(...)

IV-A - Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos;

Já o art.29, I, “b”, do mesmo RPAF/99, dispõe que:

Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:

I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

(...)

b) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, caso em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou

Conforme as disposições regulamentares acima reproduzidas, pode ser dito que, no caso em exame, por se tratar de irregularidade apurada no trânsito de mercadorias, haveria a possibilidade de lavratura exclusivamente do Auto de Infração, caso o pagamento do imposto e da multa fosse efetuado imediatamente.

Como isso não ocorreu, necessária e obrigatoriamente, deveria ser lavrado Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, no intuito de fundamentar e instruir a ação fiscal. No caso, foi lavrado Termo de Ocorrência Fiscal. Até este momento o procedimento fiscal não mereceu qualquer reparo.

Contudo, laborou em equívoco a Fiscalização ao lavrar o referido Termo de Ocorrência Fiscal e não obter a indispensável assinatura do autuado dando “ciência” sobre a ação fiscal desenvolvida.

De fato, verifica-se no Termo de Ocorrência Fiscal, lavrado em 28/05/2014, acostado às fls. 04/05 dos autos, que não consta a assinatura do autuado acusando o conhecimento da ação fiscal, bem como no próprio Auto de Infração.

Observe-se que o §1º do art. 28 do RPAF/99, acima referido, determina que *o procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Ou seja, é indispensável que o contribuinte seja cientificado pela Fiscalização sobre o início do procedimento fiscal, haja vista a possibilidade de exercer o seu direito de denunciar espontaneamente a infração, hipótese na qual afastará a incidência de multa e acréscimos tributários, caso o trabalho fiscal não seja concluído no prazo determinado.

Nos termos do art. 196 do CTN e o art. 28 do RPAF/99 a fiscalização deve ser iniciada mediante lavratura de termo específico documentando o fato. É direito assegurado ao contribuinte ser cientificado de antemão sobre o que está sendo fiscalizado e verificações que serão realizadas. 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, existem regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito tributário. É nulo o lançamento realizado com inobservância dos ditames da lei, tanto de ordem material quanto de ordem formal.

No caso em exame, o procedimento não atende ao devido processo legal, sendo, desse modo, nulo, consoante o art. 18 do RPAF/99. Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **200571.0028/14-0**, lavrado contra **M K M COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA - ME**.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de novembro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR