

A. I. Nº - 232195.0048/14-6
AUTUADO - MASTER DECOR COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.
AUTUANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
INTERNET - 12.02.2015

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0008-04/15

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora, agir nos estritos termos da legislação. Para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo, é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento fiscal. O Auto de Infração deve ser precedido de Termos de Intimação para que o contribuinte tenha ciência da mesmo. A sua falta contamina o procedimento, implicando em violação de direito do contribuinte, configurando-se prejuízo jurídico para o mesmo, sendo, pois, nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa, com ofensa ao princípio da segurança jurídica, uma das facetas do devido processo legal. Além do mais, foi utilizado modelo impróprio de Auto de Infração para apuração dos fatos narrados. Auto de Infração **NULO** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 13/06/2014, exige ICMS no valor de R\$19.324,83, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta do seu recolhimento referente à antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido.

Consta como informação no corpo do Auto de Infração: *“Antecipação Parcial e Total. Contribuinte descredenciado. Falta de recolhimento do ICMS, relativo a Antecipação Tributária Parcial, antes da entrada das mercadorias no território baiano. Integram este processo diversos DANFES relacionados em formulário anexo. Mandado de Fiscalização Monitoramento, emitido pelo COE nº 20147606000161-201468.. Período fiscalizado: maio a 12 de junho de 2014”*.

A empresa autuada impugna o lançamento fiscal (fls. 49/50) apresentando os seguintes fatos:

1. Em 19/08/2014, via correios, recebeu intimação tomando ciência da lavratura do Auto de Infração datado de 13/06/2014. Até tal data, não tinha conhecimento dos termos da fiscalização, mesmo tendo endereço atualizado para notificação e situação “Ativo” no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.
2. Que em qualquer momento, desde o início de suas atividades comerciais (maio de 2014) não houve qualquer apreensão das mercadorias que havia adquirido *“conforme determina a Lei 8967/2003 e alteração do RICMS/12 que diz quanto a Antecipação Parcial que deverá ocorrer o pagamento na “1ª Repartição Fazendária do percurso de entrada no Estado” (Posto Fiscal)”*.

3. Que havia apurado o ICMS por antecipação parcial e o recolheu com base na legislação em vigor, utilizando o benefício da redução de 20%, como prevê o art. 274, do RICMS/12, referente aos meses de maio e junho/2014. Inclusive, quando recebeu o Auto de Infração já havia recolhido o imposto referente à 25/06/2014 e 25/07/2014 (parcelas 01/03 e 02/03 de maio/2014) e 25/07/2014 (parcela 01/03 de junho/2014), conforme documentos que apensou aos autos (Anexos 01 e 02).
4. Em 18/07/2014, data anterior a ciência do Auto de Infração, havia recebido, em seu estabelecimento, visita de prepostos da IFMT/METRO, que a intimou para apresentar notas fiscais de aquisições e DAE's de pagamentos da antecipação parcial. Em 29/07/2014 atendeu a esta intimação apresentando as planilhas de apuração, DANFE's e DAE's pagos, sendo que esses fiscais não constataram qualquer irregularidade (anexo 03).

Após tal relato, e com base no art. 12-A, da Lei nº 7014/96 (conforme transcreve), informa:

1. Aquisições do mês de maio/2014 (anexo 1). A planilha demonstra as entradas das mercadorias recebidas (DANFE's), valor a pagar, "desconto e parcelamento permitido", sendo apuradas três parcelas de R\$903,68. A 1ª parcela foi recolhida em 25/06/2014 (documentos 04 e 05), a 2ª em 25/07/2014 (documentos 06 e 07) e a 3ª em 25/08/2014 (documentos 08 e 09). Assim, o imposto referente à antecipação parcial do mês de maio de 2014 já se encontra quitado.
2. Aquisições do mês de junho/2014 (anexo 2). A planilha demonstra as entradas das mercadorias recebidas (DANFE's), totalizando valor a pagar de R\$16.613,78, sendo descontado o valor de R\$5.128,00, correspondente a devolução de mercadoria em 04/06/2014 através do DANFE nº 002 (documentos 10, 11 e 12), restando saldo de R\$11.484,98. Com a aplicação da redução permitida, apurou saldo a pagar no valor de R\$9.187,98, com os seguintes recolhimentos: 1ª parcela recolhida em 25/07/2014 no valor de R\$4.430,34 (documentos 13 e 14); 2ª parcela, no valor de R\$2.378,82, recolhida em 25/08/2014 (documentos 15 e 16) e programada a última parcela para 25/09/2014.

Por tudo exposto, requereu o cancelamento do Auto de Infração.

Na sua informação fiscal (fls. 71/75), o autuante afirma que a questão principal do lançamento é que o imposto foi exigido em vista do fato da empresa se encontrar descredenciada. Diz ser esta *"uma questão incontestável, reconhecida pelo próprio contribuinte"*, que além de não questionar a ação fiscal invoca não ter tido conhecimento da ação fiscal e que já havia recolhido o imposto conforme relatou. E continua: *"Em resumo o autuado não quer pagar nada de antecipação parcial"*, solicitando, apenas, o cancelamento do Auto de Infração.

Afirma que a ação fiscal encontra-se perfeita e acabada, pois indicados os dispositivos legais infringidos, bem como, o da multa aplicada, explicitadas as alíquotas aplicáveis e a base de cálculo utilizada (cópias das NF's apensadas aos autos) e a identificação do infrator e da infração.

Quanto ao *"item 5 apresentado pelo contribuinte"* ele somente é previsto para as empresas cadastradas como normais e que se encontram aptas ao credenciamento, o que não é o caso do autuado. E continua: *"A requerente tenta fugir do pagamento legal da antecipação parcial que só foi descoberto pela ação da COE, uma nova ferramenta de trabalho importante criada pela administração tributária e que estamos cumprindo através do mandato de Fiscalização nº 20147606000161-201468"*.

Afirma que a empresa tinha conhecimento de estar em "situação irregular de descredenciado", portanto sem qualquer respaldo legal o cancelamento do Auto de Infração, vez que deveria ela recolher o ICMS, tempestivamente, antes da entrada no seu estabelecimento, em obediência ao comando ao art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Diz que o argumento do defendente somente poderia ocorrer caso ele estivesse credenciado, conforme determina o art. 332, § 2º do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS/12).

Passa, em seguida, a discorrer sobre o prazo de recolhimento da antecipação tributária (na entrada das mercadorias no território baiano – art. 352-A (RICMS/97) e traz aos autos ementa do Acórdão JF nº 0101-01/14 (que trata da não aceitação de denúncia espontânea após início da ação fiscal) afirmando ser pacífica a questão. E neste caminhar, rebate o argumento da empresa de que ao lançar o pagamento espontaneamente com os descontos e sem o valor da multa foi ele procedimento válido, pois o lançamento fiscal ora questionado *“apresentou a alíquota que foi aplicada para fins de apuração do montante do imposto a ser pago, qual seja, 17% (dezessete por cento), além da memória de cálculo onde consta a relação dos DANFES e mercadorias objeto da autuação e que inclusive já consta no referido processo”*. Invoca, por pertinência, as disposições contidas no RPAF/BA que exclui a competência dos contribuintes de impor as suas normas em detrimento das normas legais de qualquer natureza, criando *“uma verdadeira desorganização administrativa”*.

Afirma importante ressaltar de que a multa aplicada encontra-se embasada em dispositivo legal e *“Querer desconsiderar a ação fiscal é mudar todo procedimento instaurado através de Lei pelo vontade do contribuinte seria criar uma verdadeira desorganização administrativa”*.

Solicita a manutenção integral do Auto de Infração.

VOTO

Preliminarmente, ressalto que o direito público tem como escopo principal disciplinar os interesses sociais e, portanto, os interesses do próprio Estado. Em assim sendo, o processo do seu agir deve estar formalmente descrito pela norma jurídica posta para que possa atingir seus objetivos (direito material), devendo ser executado através de atos administrativos formais e legais, sob pena da sua ineficácia. Humberto Theodor Júnior (Curso de Direito Processual Civil. 33ª ed. V. 1. Rio de Janeiro) reforça tal assertiva quando afirma que *“o ato praticado, concretamente, é típico ou perfeito quando se amolda exatamente ao padrão da lei; é atípico, ou defeituoso, quando dele se afasta”*

No mais, o crédito tributário representa o momento da exigibilidade da relação jurídico-tributária. Nasce com o lançamento tributário (art. 142, do CTN), sendo tal lançamento o instrumento que confere exigibilidade à obrigação tributária, quantificando-a e qualificando-a e que decorre de outorga constitucional ao ente tributante com poderes e competência adstritos à legislação tributária e, em especial ao CTN, no seu art. 194 e art. 142. Assim, o lançamento tributário é um ato administrativo, que para ser válido possui determinadas condições {elementos ou requisitos} como competência, finalidade, forma, motivo e objeto, que se não observadas podem constituir em vício que o inquina a um ato ilegal.

Em assim sendo, o início da uma ação fiscal marca o momento em que o Estado, por meio de seus agentes, interfere no comportamento tributário do contribuinte, podendo resultar deste ato a apuração de irregularidades e o conseqüente lançamento do crédito tributário. Imprescindível, portanto, ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual que sejam lavrados termos, pois através deles se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele possa pesar e propiciar fazer sua defesa, mesmo quando da fiscalização e/ou posteriormente, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF). E mais, ele, de igual forma, é marco inibidor da denúncia espontânea. Por isto é que o ato administrativo da constituição desse crédito é ato vinculado à lei.

Dentro deste escopo, o art. 26, do RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) determina que no início de uma ação fiscal devam ser lavrados termos que especifica. Embora o inciso IV do art. 26 da nominada norma regulamentar possa dar margens extensivas de interpretação (início da ação fiscal através da emissão de Auto de Infração e/ou Notificação Fiscal) os arts. 28 e 29 do RPAF/99 fecham a questão quando determinam 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:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal;

IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;

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;

V - revogado

VI - Auto de Infração ou Notificação Fiscal, para exigência do crédito tributário, atendidas as disposições pertinentes deste Regulamento;

VII – Termo de Encerramento de Fiscalização, destinado a documentar o encerramento do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte.

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:

a) descumprimento de obrigação acessória;

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

c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias;

II - tratando-se de Notificação Fiscal, exceto quando a mercadoria estiver desacompanhada de documento fiscal ou acompanhada de documento fiscal inidôneo, hipótese em que deverá ser lavrado Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal.

Portanto, deve ser indicado, formalmente e legalmente, e dado a conhecer ao sujeito passivo, o início de qualquer procedimento fiscal para que não haja desobediência aos requisitos do devido processo legal, mesmo que o Auto de Infração seja lavrado no trânsito de mercadorias. É de fundamental importância que não haja qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa.

No caso presente, embora o Auto de Infração tenha sido lavrado por agente de tributo lotado na IFMT Metro, ele não é um Auto de Infração de trânsito, mas de monitoramento (auditoria sumária) do ICMS recolhido pelo contribuinte. Ou seja, ele deixou de ser uma abordagem imediata á alguma atitude adotada pelo contribuinte em um exato momento, para ser um acompanhamento de seus procedimentos fiscais durante um período.

Ao analisar os papéis de trabalho, o autuante apresentou os seguintes documentos para início da ação fiscal:

1. Emitido em 08/06/2014 (domingo) o formulário “Resumo – Lista de DANFE Monitorados (Fiscalizados) – fls. 11/13. Nesta lista constam DANFE’s que, diante das informações existentes nos sistemas da SEFAZ, encontravam-se aptos a serem fiscalizados. E ainda consta neste

relatório: “*Observação: O presente Relatório tem por objetivo demonstrar os Danfes já fiscalizado deste Mandato e Mandados anteriores. Ao Constituir o crédito observe o item “TAG Fiscalização”.*”

Observando a “TAG Fiscalização”, todos os DANFE’s estão com a observação: “Fiscalizar”

2. Um “Parecer Opinativo – Mandado de Fiscalização” (nº mandado 20147606000161-201468) onde consta como conclusão, após análise dos dados existentes nesta SEFAZ, que deve ser realizada “Vistoria” na empresa. Este parecer, de igual forma, foi emitido em 08/06/2014 (domingo) - fl. 14.
3. Em 10/06/2014 (terça feira) foi emitido Mandado de Fiscalização – Monitoramento Viés de Risco Soneração Fiscal nº 20147606000161-201468.

Como se observa, este Mandado é na verdade uma Ordem de Serviço (fl. 09). E por ser Ordem de Serviço, apresenta os procedimentos a serem executados pela fiscalização. Deixando a largo os procedimentos nele constantes a serem realizados quando o fisco não encontrar o contribuinte (pois não é o caso da presente lide), os procedimentos a serem executados são os seguintes:

Procedimentos: Contribuinte encontrado.

- a) Informar a situação de vistoria cadastral no Relatório de Visita em anexo.*
- b) Verificar a efetiva entrada das mercadorias adquiridas em outras unidades da federação constantes nos DANFEs em anexo.*
- c) Solicitar ao contribuinte a apresentar os comprovantes de recolhimento do ICMS (quando devido antes da entrada no Estado da Bahia) da Antecipação ou Substituição Tributária.*
- d) Efetuar a Contagem Física das mercadorias existentes no estabelecimento, quando julgar necessário.*
- e) Não havendo a comprovação dos respectivos recolhimentos e ou havendo comprovação de mercadorias sem documentação fiscal deverá ser lavrada a Notificação Fiscal ou o Auto de Infração.*
- f) Imediatamente após a visita ao estabelecimento, responder o email de Mandado de Fiscalização para a COE com as informações da diligência efetuada.*
- g) Após finalizar a ação fiscal remeter para a COE e para a Supervisão, via email, os papeis de trabalho (Relatório de Visita, planilha, espelho de cálculo, Auto de Infração ou Notificação Fiscal.*

Com tal Mandado, o autuante exigiu a antecipação parcial tributária do contribuinte aplicando alíquota de 17% (abatendo os créditos constantes nos documentos fiscais) e em 13/06/2014 lavrou o presente Auto de Infração, cujo modelo é específico para o trânsito de mercadorias, onde somente existe uma única data de fato gerador do imposto. No caso presente, os fatos geradores do imposto exigido são de maio a junho de 2014, o que se denota não ser possível a lavratura de uma Auto de Infração – Modelo 4 para a presente ação fiscal.

O início da ação fiscal ao contribuinte não foi dado a conhecer. Diante destes fatos, o Auto de Infração nasceu sem qualquer respaldo legal para ter sustentação, vez que afrontou, claramente, o princípio constitucional da ampla defesa.

E o contribuinte insurge-se contra tal situação, afirmando de que somente tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 19/08/2014, via correios. Até tal data, não tinha conhecimento dos termos da fiscalização, mesmo tendo endereço atualizado junto a esta SEFAZ.

Este fato, além de não ter sido rebatido pelo fiscal autuante (portanto presume-se verdadeiro diante das determinações do art. 140 e 142, do RPAF/99), da análise dos autos, não existe prova de que o contribuinte tomou ciência do início da ação fiscal. A única intimação existente nos autos consta no SIGAT (fl. 64), ou seja, este sistema dá conta de que a ciência da lavratura do presente Auto de Infração ocorreu em 17/09/2014, inclusive data posterior ao que afirmou a empresa.

Dessa forma, restou comprovado que na lavratura do Auto de Infração não foi obedecido o devido processo legal, não se enquadrando tais fatos nas hipóteses de correções que podem ser feitas de acordo com o art. 18 do RPAF/99.

Solicita-se à Repartição Fiscal da circunscrição fiscal do contribuinte verifique, observado o prazo decadencial, a possibilidade da instauração de nova ação fiscal, no estabelecimento do recorrente (caso necessária) e a salvo de falhas, objetivando possível recuperação de Receita Pública.

Por tudo exposto, voto pela NULIDADE da ação fiscal com base nas determinações contidas no art. 18, II do RPAF/99.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232195.0048/14-6**, lavrado contra **MASTER DECOR COMÉRCIO DE MÓVEIS E SERVIÇOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA