

PROCESSO - A. I. Nº 213080.0052/14-4
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - JS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0188-02/15
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/03/2016

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0013/12/16

EMENTA: ICMS. NULIDADE. **a)** INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Auto de Infração Modelo 4, lavrado para alcançar operações de comércio. Não observância dos aspectos formais e materiais que devem revestir o lançamento de ofício. Como ato administrativo, o lançamento de ofício, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade. **b)** INCOMPETÊNCIA ABSOLUTA DO AGENTE FISCAL. Fatos geradores não verificados no trânsito de mercadorias. Ocorrências verificadas após a entrada das mercadorias no estabelecimento comercial, relativas a operações acobertadas por diversos DANFES destinados a contribuinte inscrito na condição de normal. **c)** FALTA DE TERMO DE OCORRÊNCIA. Desconhecimento do sujeito passivo quanto a existência de ação fiscal, diante da falta de qualquer Termo. Evidenciada no caso dos autos a ofensa ao artigo 18, incisos I e IV, "a" do RPAF/BA. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso de Ofício contra Decisão proferida pela 2ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 27/10/2015 que julgou, por unanimidade, Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/06/2014, com o objetivo de exigir do ora recorrido crédito tributário, no valor histórico de R\$231.116,56 (duzentos e trinta e um mil cento e dezesseis reais e cinquenta e seis centavos), em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

***Infração 01. RO** – Falta de recolhimento do ICMS 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.*

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 35/38), impugnou parcialmente o Auto de Infração.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 49/51), firmando posição pela manutenção da autuação.

Após, foram realizadas diligências, bem como fora feitas novas manifestações, ao fim das quais a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Nulo o Auto de Infração nº 213080.0052/14-4, o que fez nos seguintes termos:

VOTO

Na presente autuação foi exigido imposto pela falta de recolhimento do ICMS 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.

Como podemos constar no campo Descrição dos Fatos do Auto de Infração, é imputado o fato do contribuinte encontra-se descredenciado.

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que a infração foi constatada sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, através dos DANFE's nºs 16742, 16828, 15382, 15381, 3149, 15461 e 17066.

Para embasar a autuação a fiscal elaborou planilha, fl. 06 dos autos, constando: DATA; DANFE's; UF; VALOR; IPI; FRETE; TOTAL; MVA; B. CÁLCULO; ICMS; CRÉDITO; ICMS; ICMS PAGO E DIF. PAGAR. Tendo acostado cópias dos DANFE's às folhas 07 a 13.

O sujeito passivo reconhece que estava em situação irregular, descredenciado.

Logo, não existe lide em relação ao descredenciamento do contribuinte autuante.

Reconhece, também, que não havia efetuado o recolhimento dos valores relativos aos DANFE's nºs 16828, 15382, 15381, 3149, 15461 e 17066.

Cabe registrar que a Administração Tributária, através do Inspetor Fazenda da IFMT/ DAT-METRO, deferiu as retificações nos DAE's, conforme despacho às folhas 18, 22, 26 e 30, não podendo ser acolhido a alegação da fiscalização, constante da informação fiscal, relativa ao não acolhimento dos referidos documentos fiscais.

Entretanto, devo destacar que a Fazenda Estadual, para melhor desenvolver suas atividades, dividiu as equipes de fiscalização em dois seguimentos.

O primeiro exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, ou seja, no exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto. Inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade pode ensejar a lavratura de Auto de Infração, modelo 4, que a Secretaria de Fazenda instituiu para diferenciá-lo daquele lavrado no estabelecimento da empresa.

O segundo exerce suas atividades na busca de fatos pretéritos, portanto não mais no trânsito de mercadorias e sim no estabelecimento do contribuinte, ou mesmo, monitorando, via sistemas informatizados existentes, as suas operações comerciais já realizadas. Porém em ambos os casos, para que o contribuinte seja penalizado com a lavratura de um Auto de Infração, o fisco estadual, por dever de ofício, deve seguir, com total obediência, todo um procedimento legal (e definido no RPAF/BA) sob pena de seu ato não ter qualquer validade jurídica. E mais uma vez, corroborando tal situação, a própria Secretaria de Fazenda Estadual determina a lavratura do Auto de Infração em instrumento próprio, ou seja, modelo 3.

Ao analisar os requisitos formais do lançamento tributário de ofício em lide, observo o mesmo foi realizado através do Auto de Infração Modelo 04, previsto para o trânsito, indicando que a ação fiscal se realizou no trânsito da mercadoria, ou seja, no momento da circulação física da mesma, o que efetivamente se constata que não ocorreu, tendo em vista o simples fato de que o Auto de Infração foi lavrado em 10/06/2014 e os fatos geradores estão datados de 01/04/2014, 10/04/2014, 17/04/2014, 25/04/2014 e 30/04/2014, conforme planilhas e cópias dos documentos fiscais, fls. 06 a 13. O próprio modelo do Auto de Infração, que é utilizado no trânsito, exigiu uma única data de ocorrência, conforme se verá adiante, demonstrando a sua impropriedade para a constituição do presente crédito tributário.

Ressalto que não há consonância entre a data de ocorrência e as diversas datas de saída e circulação das mercadorias, ou seja, há uma única data de ocorrência e várias datas de saída e circulação das mercadorias constantes dos documentos fiscais.

A legislação que rege a matéria alinha que, no caso de descredenciamento, conforme alegado, a data prevista para o cumprimento da obrigação principal, a que se refere à antecipação, é antes da entrada no território deste Estado. Assim, não se pode determinar que as notas fiscais emitidas, nos dias acima indicados, tenham todas as mesmas datas de ocorrência, ou seja, antes da entrada no território deste Estado.

Por se tratar de fatos pretéritos, deveria ter sido aplicado o procedimento previsto para a fiscalização de estabelecimento, com a lavratura do Auto de Infração específico (modelo 3), e não para o trânsito de mercadorias, como foi feito no caso em lide.

Ademais, consta dos cadastrais da SEFAZ/BA que o sujeito passivo é optante do regime normal de apuração do imposto, desde 03/01/2012. Neste contexto, se faz necessário demonstrar a norma relacionada com a competência privativa da autoridade administrativa para realizar o lançamento tributário.

A Lei nº 11.470/09 preconiza no seu art. 1º:

"Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o

Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:

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

§ 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

§ 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.

Parágrafo único - A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009".

O RPAF/99 fixa no seu art. 42, com efeitos a partir de 01/07/09:

"Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, sendo que:

I- compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

II- 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".

Da leitura do dispositivo regulamentar, constato a competência exclusiva para fiscalização em empresas optante pelo regime normal de apuração do imposto em fiscalização de comércio, aos auditores fiscais, inclusive, os atos preparatórios vinculados à lavratura do Auto de Infração.

Logo, não obstante os Agentes de Tributos Estaduais, no Estado da Bahia, possuírem o atributo para desenvolverem atividade de fiscalização no trânsito de mercadorias e nas empresas optantes pelo Simples Nacional, a partir da vigência da Lei nº 11.470/09, estando autorizados a aplicar respectivas penalidades, não detém de competência legal para a lavratura de Auto de Infração aos contribuintes além dos limites estabelecidos no art.1º, §3º, da mencionada lei, disposto no art. 42 do RPAF/99. Isto porque tal competência é exclusiva dos Auditores Fiscais. Assim, o presente Auto de Infração não poderia ser lavrado por Agente de Tributos por carência de competência legal, atributo inexorável do ato administrativo já que o procedimento, segundo resposta da diligência, fl. 63, foi realizado na Inspetoria Fiscal de Eunápolis.

Constatei, ainda, ser procedente a alegação defensiva de não tinha conhecimento do início da ação fiscal, uma vez que não consta nos autos qualquer intimação ao contribuinte, dando conta de que contra o mesmo estaria se desenvolvendo ação fiscal, sequer Termo de Ocorrência Fiscal previsto no artigo 28, inciso IV-A do RPAF/99, muito embora no Auto de Infração haja menção ao Termo de Ocorrência, o qual foi acostado às folhas 74 e 75, no mesmo apenas consta a assinatura da autuante, sem qualquer assinatura de representante do contribuinte autuado, o que significa dizer que a ação fiscal foi realizada à revelia do sujeito passivo, havendo evidente cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que por si só seria motivo de nulidade do lançamento.

Cabe registra que o entendimento acima foi manifestado no ACÓRDÃO JF Nº. 0097-04/15, cujo voto transcrevo abaixo, em Auto de Infração lavrado contra o mesmo contribuinte, nas mesmas circunstâncias:

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JF Nº. 0097-04/15

...

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização: Falta de recolhimento do ICMS em razão da "Falta de recolhimento do ICMS 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".

Apesar da redação não ser das melhores, o próprio sujeito passivo afirma estar na condição de "descredenciado", à época dos fatos.

Muito embora não tenha havido arguição preliminar, cabe ao julgador, de ofício, analisar a presença dos requisitos indispensáveis para a validade do lançamento, o que agora faço.

O autuado afirma categoricamente que não foi intimada a apresentar livros e documentos fiscais (fl. 11). Tal intimação, atenderia ao disposto no § 4º do artigo 28 do RPAF/99, o qual determina que o Auto de Infração

far-se-á acompanhar de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original.

Com efeito, não consta nos autos qualquer intimação ao contribuinte, dando conta de que contra o mesmo estaria se desenvolvendo ação fiscal, sequer Termo de Ocorrência Fiscal previsto no artigo 28, inciso IV-A do RPAF/99, muito embora no Auto de Infração haja menção ao Termo de Ocorrência 213080.0017/14-4. Encontra-se, à fl. 13, Intimação de Lavratura, sem qualquer assinatura, o que significa dizer que a ação fiscal foi realizada à revelia do sujeito passivo.

O Termo de Início de Fiscalização, que a legislação nivela e equipara ao Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais (artigo 26, inciso III do RPAF/99), possui a finalidade jurídica de dar ao contribuinte ciência de que ele está sendo fiscalizado.

O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas. Do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto.

No caso ora em exame, esse prejuízo existe, pois o sujeito passivo foi surpreendido por um Auto de Infração sem que, formal ou juridicamente, lhe fosse informado que estava sendo fiscalizado, conforme se depreende pelos fatos acima narrados.

O referido Termo não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. É elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do princípio do devido processo legal. Logo, tendo sido cumprida a formalidade, o contribuinte sabia que estava sob ação fiscal, e conseqüentemente, lhe seria exigido o cumprimento das obrigações tributárias, quer principais, quer acessórias.

Logo, não era de pleno conhecimento a ação fiscal desenvolvida, havendo, pois, que se falar em claro cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que por si só seria motivo de nulidade do lançamento.

Todavia, existem ainda outros elementos, os quais, de igual forma, também inquinam de vícios insanáveis o lançamento. O primeiro deles é o fato de que as mercadorias não foram objeto de fiscalização no trânsito de mercadorias, como seria de se esperar, diante do modelo de Auto de Infração utilizado para a realização do lançamento (Modelo 4), e sim, de fiscalização típica em estabelecimento, podendo tal fato ser facilmente percebido, pela própria análise dos documentos fiscais emitidos e objeto da autuação (fls. 07 a 09), em datas e origens diferentes, além do fato de que foi lançada 07 de fevereiro de 2014, como data de ocorrência, quando, sequer os documentos de fls. 08 e 09 tinham sido emitidos, vez que datados de 20 e 17 de fevereiro de 2014, respectivamente.

Menciono, ainda, o fato da autuante mencionar na descrição dos fatos, na fl. 01, a seguinte observação: "Período fiscalizado: 01 a 28/02/2014", o que demonstra que a ação fiscal se desenvolveu no estabelecimento do contribuinte, desconstituindo a sua assertiva, constante na informação fiscal, de que "...as mercadorias foram abordadas no Posto Fiscal Honorato Viana na fiscalização do Trânsito de Mercadorias e as Notas Fiscais apresentadas, estão todas relacionadas e carimbadas pela fiscalização do Trânsito de Mercadorias (fls. 40 e 41) provando que houve a circulação das mercadorias, mesmo sabendo que a circulação não é requisito essencial, para definir a incidência do ICMS".

Nesta circunstância, também observo o fato do documento acostado às fls. 11 e 12 informar a situação cadastral do contribuinte, e a sua opção para figurar na condição de "normal" frente a apuração do imposto. Assim sendo, a autuante não teria a devida competência legal para realizar a autuação, tal como feita, à vista do disposto no artigo 42, inciso I, do RPAF/99.

Por tais razões, voto no sentido de que o lançamento deva ser julgado nulo, recomendando que o órgão competente, em procedimento de fiscalização no estabelecimento do contribuinte, verifique o cumprimento das obrigações tributárias, por parte do contribuinte, em novo procedimento de fiscalização, que não contenha os vícios acima enumerados.

Diante do acima exposto, voto pela nulidade do Auto de Infração.

Em seguida, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir

de 20/12/11.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2ª JJF assim se posicionou:

- a) Pontuou que o sujeito passivo reconhece que estava em situação irregular, descredenciado, bem como que o mesmo teria reconhecido que não havia efetuado o recolhimento dos valores relativos aos DANFE's de nºs 16828, 15382, 15381, 3149, 15461 e 17066.
- b) Afirmou que o Modelo do Auto de Infração utilizado (Modelo 04) seria impróprio para a constituição do presente crédito tributário, isso porque o mesmo seria previsto no caso de mercadorias em trânsito; e que esse não seria o caso da autuação em comento, já que os fatos geradores estariam datados de 01/04/2014, 10/04/2014, 17/04/2014, 25/04/2014 e 30/04/2014, conforme planilhas e cópias dos documentos fiscais em anexo;
- c) Afirmou que a legislação que rege a matéria alinharia que, no caso de descredenciamento, conforme alegado, a data prevista para o cumprimento da obrigação principal, a que se refere à antecipação, seria antes da entrada no território deste Estado. Assim, pontuou que não se poderia determinar que as notas fiscais emitidas, nos dias acima indicados, teriam todas as mesmas datas de ocorrência, ou seja, antes da entrada no território deste Estado;
- d) Afirmou que o presente Auto de Infração não poderia ter sido lavrado por Agente de Tributos por carência de competência legal, já que, como disposto na legislação referente à matéria, tal competência seria exclusiva dos Auditores Fiscais;
- e) Constatou ainda ser procedente a alegação defensiva de não teria tido conhecimento do início da ação fiscal, uma vez que não constaria nos autos qualquer intimação ao contribuinte, dando conta de que contra o mesmo estaria se desenvolvendo ação fiscal, sequer Termo de Ocorrência Fiscal previsto no artigo 28, inciso IV-A do RPAF/99;
- f) Aduziu que, muito embora no Auto de Infração houvesse menção ao Termo de Ocorrência, o qual teria sido acostado às folhas 74 e 75, no mesmo apenas constaria a assinatura da Autuante, sem qualquer assinatura de representante do contribuinte autuado, o que significa dizer que a ação fiscal foi realizada à revelia do sujeito passivo, havendo evidente cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que por si só seria motivo de nulidade do lançamento.

Após, os autos foram remetidos para o CONSEF para apreciação do Recurso.

VOTO

Trata-se de um Recurso de Ofício contra Decisão proferida pela 2ª JJF que julgou, por unanimidade, Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 10/06/2014, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$231.116,56 (duzentos e trinta e um mil cento e dezesseis reais e cinquenta e seis centavos), em decorrência da falta de recolhimento do ICMS 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.

Da análise da Decisão da JJF entendo que a mesma não merece ser modificada.

Isto porque vários foram os motivos ensejadores da Nulidade verificada pela JJF: i) o Modelo do Auto de Infração utilizado (Modelo 04 - Trânsito) é impróprio para a constituição do presente crédito tributário; ii) não se poderia determinar que as notas fiscais emitidas, nos dias acima indicados, teriam todas as mesmas datas de ocorrência, ou seja, antes da entrada no território deste Estado, o que acarreta em incerteza na base de cálculo; iii) o presente lançamento não poderia ter sido realizado por Agente de Tributos por carência de competência legal; iv) não constam nos autos qualquer intimação ao contribuinte, dando conta de que contra o mesmo estaria se desenvolvendo ação fiscal, sequer Termo de Ocorrência Fiscal previsto no artigo 28,

inciso IV-A do RPAF/99 (Termo de Ocorrência às folhas 74 e 75 apenas consta a assinatura da Autuante, sem qualquer assinatura de representante do contribuinte autuado), o que significa dizer que a ação fiscal foi realizada à revelia do sujeito passivo, havendo evidente cerceamento do direito de defesa do sujeito passivo, o que por si só seria motivo de nulidade do lançamento.

Assim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **213080.0052/14-4**, lavrado contra **JS COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS