

A. I. Nº - 232201.0021/18-4  
AUTUADO - POLIANA DA SILVEIRA LIMA AGUIAR EIRELI  
AUTUANTE - AUGUSTO SOARES NETO  
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 15.01.2019

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0014-06/18**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Auto de Infração modelo específico para fiscalização de trânsito de mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Não observância dos aspectos formais e materiais válidos que devem pautar o lançamento de ofício. Ofensa ao artigo 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/BA. Falta de prova necessária à demonstração do fato arguido. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27/02/2018, exige ICMS no valor histórico de R\$23.299,89, mais multa de 100%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento da seguinte irregularidade concernente à legislação do ICMS:

INFRAÇÃO 1 – 53.01.27: “Utilizar-se, o transportador, de documento fiscal revestido de formalidades legais, com intuito comprovado de FRAUDE, para transportar mercadorias destinadas a contribuinte FICTÍCIO, ou a contribuinte INAPTO pelos incisos I, V, “a” e “c”, VII, XV e XVIII do art. 171 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97”.

Consta ainda no campo descrição dos fatos: “Em cumprimento as nossas funções fiscalizadoras, referente ao Mandado de Fiscalização nº: 96694807000140-20171215 de 15.12.2017, destinado à empresa A A Supermercado Ltda. — ME (Supermercado Máximo) I.E.: 036.440.175, localizada na rua J, qd 7, lote 20, Urbis VI Vitoria da Conquista BA”.

“Ao visitarmos a referida empresa constatamos que esta não possuía estoques, não funcionava como estabelecimento de comércio. O seu proprietário o Sr. Arnóbio Barreto Andrade, declarou que não mais estava com o seu comércio funcionando, que não adquiriu as mercadorias constantes no DANFE nº: 262.173, objeto do presente Mandado de Fiscalização, declaração por escrito, que não foi esta a primeira vez que acontecera, inclusive já havia dado queixa na DRFR no dia 12/12/2017, conforme cópia em anexo”.

“Assim, procuramos identificar o transportador das referidas mercadorias, conforme DANFE em tela, sendo este o veículo NYN3971, BA de propriedade da empresa TCL TRANSPORTADORA CONQUISTENSE LTDA CNPJ 08.692.594/0001-50 IE 073.445.181, localizado na rua H loteamento Morada dos Pássaros I bairro Felícia nesta cidade”.

“Chegando ao local em 21/02/2017, encontramos o Sr. Hélio silva de Almeida, CPF Nº 948.899.025-20 que se apresentou como administrador da referida empresa e representante legal do proprietário, conforme procuração Pública nº: 5408, livro 038 - F, folha 073 Cartório do 30 Ofício de notas de Vitória da Conquista/BA, (documento anexo), declarou por escrito( documento anexo), que o referido veículo transportou as mercadorias constantes no DANFE nº: 262.173, emitido em 05/12/2017, valor total de R\$61.521,88, carregado as referidas mercadorias na empresa CRS BRANDS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., Av. Humberto Cereser nº 3170 caxambu Jundiaí SP, descarregando-as na empresa POLIANA DA SILVEIRA LIMA AGUIAR TEIXEIRA - ME CNPJ no

17.447.357/0001-15 I.E.: nº 106.407.291, nome fantasia Atacadão Brasil, localizada na Avenida Centenário nº 59 nesta cidade”.

“Diante do exposto imputamos a empresa POLIANA DA SILVEIRA LIMA AGUIAR TEIXEIRA - ME CNPJ nº 17.447.357/0001-15 I.E.: nº 106.407.291, nome fantasia Atacadão Brasil, localizada na Avenida Centenário nº 59 nesta cidade, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS objeto do presente mandado de Fiscalização”.

Na peça defensiva apresentada (fls. 23/30), o autuado inicialmente faz um resumo dos fatos que ensejaram a autuação.

Em seguida aduz que à luz do princípio da Verdade Material, a autoridade administrativa deve se valer da verdade efetiva, conforme entende a doutrina, e que o fisco deve comprovar ou demonstrar evidências concretas do *factum probandum*, para autuar a empresa, pois caso contrário estaria atuando sob fundamento em mera presunção.

Afirma que, no caso em tela, a Autoridade Fiscalizadora somente levou em consideração declarações, que não se pode ter certeza da sua veracidade, que não há qualquer comprovação de que os fatos delineados sejam de responsabilidade do ora Impugnante.

Expõe que há no Processo Administrativo, uma ampla possibilidade de produção de provas, que por sua vez, ocupa lugar importante na garantia dos interesses das partes, interferindo de forma direta no convencimento da autoridade julgadora sobre os fatos colacionados nos processos. Argumenta que a Autoridade Fiscalizadora não esgotou todas as formas de comprovar o que foi alegado, apenas se fez valer de meras declarações.

Não reconhece como verdadeiras as declarações do Sr. Arnóbio Barreto Andrade e do Sr. Hélio Silva de Almeida feitas em face da empresa autuada, afirmando que são destituídas de veracidade. Entende que o procedimento fiscal que decorra lavratura de Auto de Infração, com determinação de recolhimento de tributo, bem como com a imposição de penalidades, deve revestir do Devido Processo Administrativo, devendo haver provas materiais que venham a eventualmente corroborar o quanto estatuído nas referidas alegações. Considera que sem esse conjunto probatório (que poderia ser levantado por meio de uma auditoria fiscal) que confirmem as alegações acostadas no procedimento do Fisco, torna as já mencionadas alegações instrumento probatório sem qualquer respaldo jurídico a ensejar a imposição de penalidade, assim como fundamento para lançamento de tributo.

Diz que neste sentido de insuficiência de provas tem entendido os tribunais, e transcreve algumas decisões (TJ-MG – APR: 10024133940734001 MG, Relator: Cássio Salomé, Data de Julgamento: 13 de Março de 2014, Câmaras Criminais/7ª CÂMARA CRIMINAL; TJ – SP APL: 00162943120108260050 SP, Relator: Camilo Léllis, Data de Julgamento 4 de Abril de 2017, 8ª Câmara Criminal Extraordinária; TJ – PE AGV: 2188725 PE, Relator: Jorge Américo Pereira de Lira, Data do Julgamento 23 de Setembro de 2014, 1ª Câmara de Direito Público), com o intuito de amparar sua argumentação.

Enfatiza que as jurisprudências acima colacionadas, mesmo se referindo ao processo penal, ensejam aplicação no procedimento fiscal, haja vista que o lançamento definitivo do tributo é condição objetiva de eventual prática de crime tributário. Acrescenta que, como consequência, todo o procedimento fiscal deve ser precedido do devido processo fiscal, momento em que mera declarações sem respaldo contábil geram a nulidade de todo o procedimento, por manifesta ausência de prova do fato jurígeno praticado pelo ora Impugnante.

Transcreve o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, asseverando que faltando indícios cabais, ou provas suficientes, será considerado nulo o Auto de Infração.

Alega que a Autoridade Fiscalizadora não juntou provas suficientes no Procedimento fiscal que determinasse com segurança a ocorrência da infração e a identificação do infrator.

Cita o art. 104, do Código Civil, traz a colação parte de ensinamentos do mestre Hely Lopes Meirelles, objetivando demonstrar que um ato administrativo praticado em desconformidade com as prescrições em seu procedimento formativo, deve ser decretado nulo, afastando seus efeitos principais e secundários.

Acrescenta que agir em desconformidade com a Legalidade, além de ensejar a nulidade do ato, poderá dar lugar à prática de ato de Improbidade Administrativa, pois a conduta do agente estatal se adequará no que dispõe a Lei Federal nº 8.429/92, art. 11, caput.

Ao final, requer que seja reconhecida e declarada a NULIDADE do Auto de infração, bem como o afastamento de exigência do valor referente ao ICMS, e por fim o arquivamento do presente processo administrativo fiscal.

Na informação fiscal prestada (fls. 42/43), diz o preposto fiscal que não é novidade a prática bastante corriqueira, com o intuito de burlar o fisco, da criação ou utilização de empresas "laranjas" para quem lida na esfera tributária.

Explica que é uma forma de sonegação bastante eficiente, já que dificulta a identificação do real beneficiário da prática evasiva, e que, no presente caso, teve a felicidade de se deparar com uma situação onde fica patente quem é o verdadeiro destinatário, e, por conseguinte, responsável tributário das mercadorias constantes nos DANFEs que compõem a acusação fiscal.

Aduz que inicialmente tem a declaração firmada pelo Sr. Hélio Silva de Almeida, (fl. 08) administrador e responsável pela empresa TCL Transportadora Conquistense Ltda., empresa que efetuou o transporte das mercadorias, onde este afirma peremptoriamente tê-las entregue no estabelecimento da autuada.

Além disto, acrescenta que tem, à fl. 09, a declaração do Sr. Arnóbio Barreto Andrade, proprietário da empresa constante como destinatária das mercadorias no DANFE anexado à fl. 07, que declara que não adquiriu as mercadorias constantes do DANFE 262.173.

Entende que, diante de tais declarações, não restam dúvidas de que o real destinatário das mercadorias constantes do DANFE 262.173 é a empresa autuada, que se valendo de um ardil, procura fugir à imposição tributária utilizando-se da inscrição estadual de terceiros.

Considera o caso típico da aplicação do princípio da verdade material consagrado pelo RPAF, dizendo que a análise das provas faz concluir por uma situação de fato diferente da que se apresenta nos documentos, ou seja, em que pese constar outro destinatário, as provas dos autos apontam o autuado como real destinatário e responsável tributário pelas mercadorias constantes no DANFE que acompanha o auto de infração.

Aduz que firmada a relação de causalidade, estando demonstrado que o autuado utilizou-se da inscrição de outro contribuinte para adquirir mercadorias que efetivamente eram destinadas a seu estabelecimento, surge para a autuada a obrigação tributária. Diz que não basta ao contribuinte a simples negativa do cometimento da infração, incumbindo-lhe o dever processual de desconstituir as provas levantadas contra si, e argumenta que no presente caso tal comprovação não ocorreu.

Assevera que a peça defensiva se limita a unicamente negar o cometimento da infração, mas que não traz aos autos nenhum elemento apto a contrariar a acusação fiscal.

Ao final, requer que o presente PAF seja julgado PROCEDENTE, por atender todos os ditames de fato e de direito que regem a matéria.

É o relatório.

## VOTO

O presente Auto de Infração modelo 4, lavrado pela fiscalização do transito de mercadorias, exige ICMS sob a acusação descrita da seguinte forma: “*Utilizar-se, o transportador, de*

*documento fiscal revestido de formalidades legais, com intuito comprovado de FRAUDE, para transportar mercadorias destinadas a contribuinte FICTÍCIO, ou a contribuinte INAPTO pelos incisos I, V, “a” e “c”, VII, XV e XVIII do art. 171 do RICMS, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97”.*

Em preliminar, entendo pertinente registrar que conforme preconiza o art. 2º do RPAF, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal.

Do exame das peças processuais, observo a existência de vícios jurídicos intransponíveis relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

No caso concreto, verifico que o Auto de Infração foi emitido no Modelo 4, próprio para as ações desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias. Assim, a ação fiscal, em observância ao art. 28, incisos IV e IV-A do RPAF, deve ser precedida da lavratura do Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal.

Constatou que nenhum dos Termos retro mencionados foi lavrado para legitimar a ação fiscal, tendo sido efetuada uma Intimação para Apresentação de Livros e Documentos (fl. 15), formalidade característica de uma fiscalização de estabelecimento.

Dessa forma, além de maculado pela falta dos Termos próprios necessários para legitimar a autuação no trânsito de mercadorias, verifica-se que o DANFE nº 262.173 (fl. 07), objeto da autuação, tem data de emissão de 05/12/2017, o Auto de Infração e a data de ocorrência da infração datam de 27/02/2018, e o contribuinte tomou conhecimento da autuação em 08/03/18, por intermédio do AR (fl. 21). Tais divergências demonstram uma situação incompatível com a fiscalização de trânsito, posto que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal, o que não se comprova nessa situação.

Para a situação em comento, lastreada em fato pretérito, caberia a adoção de procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo a todas as formalidades legais, inclusive observando a correta data de ocorrência do fato gerador, e não trânsito de mercadorias, conforme foi feito com a lavratura do Auto de Infração em lide.

A tarefa de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária, deverá sempre pautar-se em um termo que se preste a fundamentar ou instruir a ação fiscal. Na fiscalização de trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão (Ocorrência Fiscal), Liberação ou 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 (art. 28, IV, e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/BA – Decreto nº 7.629/99). Trata-se de aspecto relacionado à estrita legalidade do lançamento tributário.

No presente caso, como o Auto de Infração foi emitido no modelo próprio para as ações fiscais desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias, teria de ser precedido forçosamente da lavratura de Termo de Apreensão (Termo de ocorrência Fiscal), mediante emissão do instrumento próprio, conforme retro mencionado.

Vale destacar, que mesmo que se admitisse apenas um erro na utilização do formulário para autuação, conforme já acima mencionado, haveria uma incongruência na data de ocorrência do fato gerador, além do que, o Termo de Apreensão além de constituir prova da materialidade da infração, serviria para identificar o verdadeiro autor da fraude, haja vista que apenas as declarações às fls. 7 e 8, não são suficientes para legitimar o sujeito passivo.

Portanto, nessas circunstâncias, deve ser decretada a nulidade do Auto de Infração, por inobservância do devido processo legal.

Em conclusão, com fundamento no Art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração e represento à autoridade fazendária competente para a realização de nova ação fiscal no estabelecimento do destinatário das mercadorias, neste Estado, para

verificação do cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principal, em relação às operações objeto do presente Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232201.0021/18-4**, lavrado contra **POLIANA DA SILVEIRA LIMA AGUIAR EIRELI**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, através de fiscalização em estabelecimento.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR