

A. I. Nº - 206958.0002/19-3
AUTUADO - DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - LUCAS XAVIER PESSOA
ORIGEM - INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 16/04/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0030-03/21-VD

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL COMO NÃO TRIBUTÁVEL. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. 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. É nulo o lançamento efetuado com preterição do direito de defesa. Representada a Autoridade para renovação da ação fiscal a salvo de falhas Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 26/02/2019, refere-se à exigência de R\$245.705,96 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da Infração 02.01.03 - Falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Dados obtidos dos arquivos EFD transmitidos pela empresa à SEFAZ/BA.

O Autuado apresenta impugnação às fls. 105 a 114. Observa a tempestividade da defesa e alega que a exigibilidade das obrigações referentes ao período de 01/01/2014 a 30/04/2014 não pode prosperar por conta da decadência explícita no inciso V, do art. 156, do Código Tributário Nacional, visto que somente em 20/05/2019 foi feita a ciência do lançamento ocorrido em 26/02/2019.

Também requer a nulidade da autuação fiscal, alegando a necessidade da lavratura do auto de infração, ordinariamente, ser realizada no local onde está estabelecida a empresa e, em não sendo possível, por razões fundamentadas e excepcionais, admite-se que sejam lavrados na repartição fazendária ou no local onde se apurar a infração.

Afirma que tal obediência à regra geral, deve-se à clara preocupação do legislador de não autorizar o agente da fiscalização a adiar a aplicação da penalidade, ao prescrever que se lavre o auto de infração no local da inspeção, sob pena de o auditor fiscal ser responsabilizado.

Frisa que embora faça referência ao local da lavratura, a intenção não foi a de situar a punição no espaço, mas sim no tempo. Observa que a exigência é a punição imediata. Arremata assinalando que se o Auditor Fiscal não encontrar o responsável pela empresa na frente de trabalho, melhor seja que o localize em sua sede ou escritório central

Diz entender que a lavratura de autos de infração deve, necessariamente, ocorrer no local da inspeção e, não tendo sido observado esse requisito, o auto de infração é nulo.

Com relação a clareza e precisão que se exige no Processo Administrativo Fiscal, o Defendente afirma que não pode se curvar à autuação ora combatida, considerando ser cristalino que a infração lavrada fora do seu ambiente comercial não contém elementos fundamentais ao bom exercício do direito de defesa e do contraditório.

Diz verificar que a falta da discriminação das notas fiscais e respectivos valores que serviram de amparo para o levantamento efetuado redundaram erro do autuante. Frisa que tal fato, por si só, eiva de nulidade o Auto de Infração, pois desobedece ao art. 142, do CTN, cujo teor transcreve.

Afirma que a igualdade constitucional que prevê a plena defesa, faz ver que os lançamentos devem contar com a devida clareza, restando nulo o presente lançamento, dado que deixa de informar as notas fiscais, emitentes e valores corretos que geraram a autuação fiscal, cerceando a plena defesa.

Diz que, não possuindo as condições de exigibilidade forense, onde a liquidez e certeza devem e precisam restar provados, resta nula a autuação, devendo tal qualidade lhe ser atribuída pela autoridade administrativa, sob pena de vê-la decretada pelo Poder Judiciário.

Para respaldar tal pretensão, cita o posicionamento da jurisprudência pátria neste sentido. Diz entender que “se impõe a revisão da decisão proferida no acórdão ora combatido, para acolher a preliminar suscitada na impugnação, pelas razões de direito largamente expostas, encerrando o Auto de Infração, por ser flagrante sua nulidade”.

Informa que adentra ao mérito para demonstrar que o direito exigido pelo fisco estadual não existe.

Registra ser característica do ICMS o princípio constitucional da não cumulatividade, isso porque, em cada operação ou prestação é assegurada ao contribuinte uma dedução correspondente aos montantes cobrados nas operações ou prestações anteriores.

Ressalta que o direito ao crédito, para efeito de compensação com o débito do imposto, reconhecido ao estabelecimento que tenha recebido as mercadorias ou para o qual tenham sido prestados os serviços, está condicionado à idoneidade da documentação e, se for o caso, à escrituração nos prazos e nas condições estabelecidos na legislação. A escrituração do crédito fiscal será efetuada pelo contribuinte no próprio mês ou no mês subsequente em que se verificar:

- a) a entrada da mercadoria e a prestação do serviço por ele tomado ou a aquisição de sua propriedade;
- b) o direito à utilização do crédito.

Registra que o contribuinte tem direito ao crédito do imposto em relação às mercadorias adquiridas com o ICMS antecipado parcialmente, quando o imposto é apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do livro Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento.

Assegura que os créditos utilizados foram os que estão previstos em lei e devidamente comprovados com a documentação fiscal correspondente, todos devidamente comprovado nos autos.

Acrescenta que observando o brocardo *accessorium sequitur principale*, estando suspensa a exigibilidade do tributo, face à interposição da defesa, a multa aplicada pelo Auto de Infração deve necessariamente permanecer com a exigibilidade suspensa, sendo vedada sua inscrição em dívida ativa.

Diz que são várias as agruras sofridas pelas empresas nacionais devido à pesada carga tributária a elas imposta. Revela que, habitualmente, as leis são confusas e obscuras, ou ainda são apenas mais uma bandeira da burocracia que destrói nosso País. Prossegue assinalando que tal fato pode ser observado no tumulto legislativo ao qual estão submetidas as empresas nacionais, no tocante a importação e conseqüente sujeição a tributação do não menos confuso ICMS.

Afirma que ao proceder a importação de produtos, a empresa é obrigada a recolher a alíquota de ICMS sobre o valor da mercadoria, para depois creditar-se deste valor em seus livros fiscais. O valor alocado pelas notificações e as multas impostas, são reveladores da integral incapacidade de pagamento, quer pelo patrimônio empresarial, quer pelo patrimônio pessoal, enfatizando a

prática, vedada pela Constituição Federal, de ofensa aos direitos dos contribuintes e ainda, de defesa do consumidor.

Menciona que o art. 150, da CF/88 sedimenta o pretendido na defesa apresentada. Diz que as multas, conforme legislação atualmente em vigor, somente poderiam ser de 2% sobre o valor corrigido, e não no percentual que restou aplicado.

Entende que os autos de infração esbarram na inexistência de liame legislado entre os valores pretendidos e a exigência efetuada, devendo essa ausência de liame restar declarada judicialmente. Em prevalecendo o crédito tributário exigido pelo Fisco Estadual, caracterizado estará o confisco, pois, o imposto e seus acréscimos são superiores à capacidade econômica do contribuinte.

Prossegue afirmando que se deve registrar o equívoco do preposto fiscal na elaboração da planilha que serve de base à identificação dos produtos sobre os quais exige o pagamento do imposto. Observa que nela foram incluídos produtos que foram regularmente tributados pela mesma alíquota, conforme consta na coluna "ALIQ ORIG" a qual identifica a alíquota utilizada pela empresa e na coluna "TRIB BA" onde o fisco identifica a alíquota que entende correta. Afirma que, sendo as mesmas iguais, não há diferença a cobrar.

Informa que outro grupo de produtos inclusos indevidamente na relação são aqueles cujas saídas ocorreram com classificação no CFOP 5.926.

Registra que no ambiente da própria empresa, a circulação é interna e tem como destinação a formação de outro produto. Não havendo outra forma de controle que possa ser identificada pelo fisco quando da "retirada de produtos da prateleira" para a formação de outros produtos, opta-se por utilizar o registro da saída dos ingredientes através de documento fiscal com natureza de operação 5.926 e o ingresso do novo produto através de emissão de outro documento fiscal, com natureza de operação 1.926.

Explica que esse procedimento é utilizado por todos os contribuintes que utilizam mercadorias na formação de outros tipos de produtos. Portanto, não havendo "circulação", não há por que haver tributação, conforme planilha que diz anexar aos autos.

Alega, também que produtos isentos que foram incluídos no levantamento, também devem ser excluídos, conforme planilha que diz ter elaborado.

Diz que constatou produtos com fase de tributação encerrada, pois sujeitos ao regime de substituição tributária, que foram incluídos no levantamento, também devem ser excluídos, conforme tabela que diz ter elaborado, indicando os produtos.

Afirma que sacolas personalizadas foram remetidas para uso em outros estabelecimentos, saídas essas registradas pelo CFOP 5.949, conforme planilha que diz anexar.

Cita outros produtos que foram remetidos de um para outro estabelecimento, sem tributação, identificados pelo CFOP 5.949, por se tratar de remessa de material de uso, embalagens e similares, conforme planilha anexa.

Ressalta que conforme preceitua a sua regra matriz na Constituição Federal, o ICMS é um imposto de natureza notadamente mercantil, que tem como fato gerador operações de circulação de mercadorias. Desconsiderando as operações em que haja substituição tributária, as operações onde geralmente ocorre o fato econômico-jurídico que gera a obrigação do pagamento do ICMS são as saídas, pois estas, em sua maioria, representam o fato econômico - venda - que completa o ciclo operacional crédito-débito nas apurações do imposto.

Pelo todo exposto, o Defendente requer seja acolhida a preliminar suscitada e suas consequências ou, em sendo outro o entendimento, que seja o auto de infração, no mérito, julgado improcedente, pelas razões expostas.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 120 a 123. Faz uma síntese das alegações defensivas e informa que examina o mérito seguindo a mesma ordem dos argumentos apresentados pelo autuado.

Diz que não procede o argumento defensivo de que à fl. 305, anuncia o início da ação fiscal em 04/02/2019. Reproduz Parágrafo único do art. 173, do CTN e o §1º, inciso X, do art. 39, do RPAF-BA/99. - Por inexistir fl. 305, nos autos, o Autuante deve estar se referindo à fl. 04, onde consta o referido termo sem assinatura do Impugnante.

Registra que o Autuado não deve ter examinado as fls. 05 a 88. Todos os valores estão ali indicados, e também não deve ter examinado a mídia CD que lhe foi entregue, conforme consta fl. 09. Não consta qualquer folha do levantamento fiscal que tenha sido mal impressa, o que seria a única falta de clareza perceptível no auto.

Informa que o Autuado poderá verificar que o Auto de Infração preenche todos os elementos jurídicos para prosperar e todas as multas indicadas constam no art. 42, da Lei 7.014/96.

Apresenta esclarecimentos quanto às saídas de produtos isentos e saídas com CFOP 5.926, informando que o defendente não comprovou que os produtos transformados (entradas 1.926) resultaram tributados integralmente nas saídas seguintes, mantendo a pertinência entre as quantidades e os valores totais, inclusive com a margem de lucro compatível com o restante dos itens.

Esclarece que o autuado, nos dois exercícios fiscalizados, retirou (CFOP 5.926) 70.518 kg de produtos, muitos deles tributados, no montante de R\$2.427.814,89 e retornou ao estabelecimento (CFOP 1.926) apenas 57.879 kg, sob o curioso montante de R\$452.994,43 sem destaque do imposto nem na retirada e nem no retorno, denotando utilizar a reclassificação de itens como modo de sonegação do imposto. Este indício foi tratado pela rotina de auditoria que gerou este e os demais autos de infração, à mesma época.

Sobre as saídas de produtos sujeitos à substituição tributária, informa que reconhece que os itens BATATA PALITO DIVS. MARCAS, BROA DE MILHO, BROA MEIRA MILHO, BRÓCOLIS PERDIGÃO, GELO TROPICAL E VASSOURA CONDOR OU TEIU são de tributação normal. Os demais são realmente da substituição tributária e por equívoco entraram na relação. Diz que realiza o ajuste do demonstrativo.

Quanto às saídas de sacolas diz que foi acatado e será realizado ajuste no demonstrativo. Informa que as saídas com CFOP 5.949 não foi acatado, destacando que os itens são de uso.

Por fim, pede a procedência parcial do presente Auto de Infração, após a correção efetuada no levantamento fiscal para exigir o ICMS no valor total de R\$214.840,54, conforme demonstrativo às fls. 124 e 125.

Intimado sobre a informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 131 a 133. Comenta sobre o entendimento da PGE e do CONSEF que reconhece a decadência a partir do fato gerador, contado a partir da data de ciência do contribuinte.

Sobre a informação fiscal, alega que o Autuante não se manifestou quanto à inclusão indevida, no levantamento fiscal, de operações de transferências entre estabelecimentos, sabidas não sujeitas a tributação, CFOP 5.102 e 5.409.

Quanto aos produtos isentos, que foram incluídos no levantamento fiscal, excluídos no novo demonstrativo, diz que a análise efetuada foi parcial, não se referindo às frutas e ovos, indevidamente incluídos. Diz que o autuante apresenta análise equivocada a respeito da inclusão indevida de pescado, alegando não existir, no RICMS-BA/12, menção à isenção de filé de salmão, como se esse não fosse caracterizado como pescado não salgado.

Em relação aos produtos incluídos indevidamente, cujas saídas ocorreram com classificação 5.926, diz que também foi apresentada análise equivocada, tentando criar obrigação acessória não prevista na legislação, citando obrigatoriedade de escrituração do livro RUDFTO. Sugere

comprovação adicional de aplicação dos produtos saídos, matéria que não se encontra em discussão. Faz uma análise sumária de saídas com CFOP 5.926 contrapondo com as entradas 1.926, para tentar demonstrar irregularidades não ocorridas. Na análise quantitativa e valorada inclui produtos não arrolados no levantamento e que geraram muita diferença na reclassificação pelas perdas que lhe são normais. Informa que está se referindo aos produtos resultantes do abate de gado e aves, não tributados em operações internas. Apresenta o entendimento de que a inclusão desse grupo de produtos descaracteriza o levantamento, tornando-o imprestável como prova.

Comenta sobre os produtos com fase de tributação encerrada e da substituição tributária. Diz que os produtos remetidos para outro estabelecimento, sem tributação, identificados pelo CFOP 5.949, não foram acatadas as alegações defensivas sob o argumento de que se trata de materiais de uso. Afirma que, sendo material de uso, a transferência entre estabelecimentos é isenta, conforme inciso XXII, do art. 265, do RICMS-BA/12. Diz que foram reconhecidas as alegações defensivas.

Conclui afirmando que mantém as alegações apresentadas na impugnação e rejeita parcialmente os argumentos apresentados na informação fiscal prestada pelo autuante.

À fl. 137 esta Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à INFAZ de origem, para o Autuante tomar conhecimento da manifestação do defendente, e fazer os necessários ajustes no levantamento fiscal em face das alegações defensivas e das provas apresentadas, podendo intimar o autuado para a complementação das comprovações.

O Autuante presta nova informação fiscal às fls. 141 e 142, apresentando uma síntese dos fatos e da manifestação apresentada pelo defendente. Informa que decidiu retirar todas as operações vinculadas ao CFOP 5.926 do levantamento, por não expressarem saída física do estabelecimento, nem sequer do estoque da empresa.

Em relação à decadência diz que não se manifesta mais a respeito do tema, além do que já foi citado na primeira informação fiscal, afirmando que não localizou na legislação baiana qualquer comando definindo esta questão.

Sobre as transferências internas, diz que a Súmula nº 08, do CONSEF já legitima o posicionamento oficial, embora não tenha compreendido porque as operações deste tipo devem ser consideradas sem incidência, mas as empresas continuam destacando o ICMS normalmente. Informa que retirou as últimas incidências destas transferências do levantamento fiscal, e o novo demonstrativo revelará a mencionada alteração. Observa que os CFOPs informados, 5.102 e 5.409 não tem nada a ver com transferências internas.

Diz que em relação às frutas e ovos, acatou os argumentos defensivos. Também acatou as saídas com CFOP 5.926, pois as operações sob os CFOPs 5.926 e 1.926 - Saída para formação de Kits, e sua reentrada, não constituem saídas ou reentradas físicas no estabelecimento. Também não servem para criar novo produto, devendo os itens em questão, por ocasião da venda, serem individualmente citados no documento de vendas, cada um com sua natureza tributária distinta.

Quanto às mercadorias com fase de tributação encerrada, informa que não há um só item enquadrado na substituição tributária no levantamento fiscal.

Também informa que as transferências internas sob o CFOP 5.949 (materiais de uso), diz que a empresa esclareceu que não são transferências internas, mas “outras saídas”. Ressalta que nenhum dos itens prescinde de tributação normal, mesmo tendo sido retirados do estoque de comercialização para (i) lanche dos funcionários; (ii) industrialização interna (padaria, lanchonete, etc.); (iii) uso na limpeza do estabelecimento.

Em relação às devoluções interestaduais, informa que, verificada a parametrização errônea das alíquotas dos lançamentos vinculados ao CFOP 6.202 - Devolução de Compras - foram ajustadas no levantamento.

Informa que elaborou novo demonstrativo ajustado com as alterações relativas ao que foi acatado. Após as correções efetuadas, o débito remanescente é de R\$205.327,32. Pede a procedência parcial do Auto de Infração.

O Defendente se manifesta às fls. 152 a 169. Preliminarmente, suscita a nulidade do Auto de Infração, reproduzindo o art. 18, do RPAF-BA/99, alegando que no presente Auto de Infração houve flagrante cerceamento ao direito de defesa e falta de elementos para se determinar, com segurança, a infração.

Comenta que o Auto de Infração deve conter os exatos e precisos ditames determinados na lei específica, o que não ocorre nesta autuação. Reproduz ensinamentos de Plácido e Silva e Hely Lopes Meirelles. Diz que o Autuante, no afã de desenvolver seu mister, suprimiu direitos do contribuinte para o completo exercício do seu direito de defesa. A empresa não tomou ciência, sequer, que estava sendo fiscalizada. Não recebeu em sua via do Auto de Infração cópia do Termo de Início de Fiscalização e não sabe se há este Termo na via do Fisco. Da mesma forma, não foi intimado a apresentar livros e documentos.

Transcreve o art. 26, do RPAF-BA/99 e afirma que não se observa no presente PAF qualquer dos documentos previstos no mencionado artigo. Diz que a nulidade é condição que se impõe, considerando a falta de um elemento essencial como expresso no art. 26 do RPAF-BA/99.

Alega que um agravante que corrobora com a nulidade da autuação fiscal é o fato de que os demonstrativos em meio magnético apresentados em CD estão apenas em formato PDF, o que impossibilita que possa importar os dados em banco de dados, com o intuito de que se permita, de forma automatizada, fazer suas conferências e cruzamentos de informações, para poder se defender de forma adequada, dentro do prazo. Observa que o PDF apresentado é não editável.

Reproduz o §3º, do art. 8º, do RPAF-BA/99 e afirma que o demonstrativo anexado ao Auto de Infração possui 333 páginas, sendo humanamente impossível analisar de forma correta como está posto. Não há ordem alfabética na listagem das mercadorias, o que comprova que foi incorretamente formatado o relatório no sistema da SEFAZ.

Acrescenta que a simples questão da omissão de documento essencial para validade do ato jurídico, o Termo de Início de Fiscalização, por si só, fulmina o procedimento de fiscalização, bem como o Auto de Infração, agravado com a indevida formatação da apresentação dos arquivos digitais que demonstram os cálculos das infrações, fulminando por completo o lançamento fiscal, devendo o mesmo ser, de plano, declarado nulo.

Informa que adentra ao mérito da autuação, para demonstrar a sua total improcedência.

Alega decadência parcial do lançamento em relação ao período cujos fatos geradores são anteriores a maio de 2014, com base no 156, inciso V, c/c o §4º, do art. 150, do CTN. Se o contribuinte realiza o pagamento do tributo, mesmo que parcialmente, o que se subsume o caso em apreço, o prazo decadencial comera a fluir na data da ocorrência do fato gerador, nos termos do § 4º, do art. 150, do CTN.

Diz que se denota que na data de ciência da autuação (24/04/2019), todas as competências anteriores a 24/04/2014 estariam caducas, estando sepultado pela decadência os lançamentos cujos fatos geradores ocorreram entre 01/01/2014 e 24/04/2014. Afirma que este é o entendimento perfilhado pelo Eminentíssimo Leandro Paulsen, e que ratifica esse entendimento Sacha Calmon Navarro Coelho. Sobre o tema, reproduz decisões do STJ.

Acrescenta que, se não bastassem as decisões dos tribunais judiciais, a própria PGE/PROFIS no Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, firmou o entendimento sobre a contagem do prazo decadencial. Diz que a doutrina, a jurisprudência pátria e a própria administração pública estadual, através de sua Procuradoria Fiscal, preconizam, quando houver pagamento do imposto, mesmo a menor, ainda assim, prevalecerá o prazo estabelecido no §4º, do art. 150, ou seja, cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador da obrigação principal.

Ressalta que nos períodos autuados apurou, declarou e recolheu o ICMS, atendendo para com suas obrigações principais e acessórias, conforme extratos de recolhimentos e livro Registro de Apuração do ICMS, bem como, pelas DMAs entregues mensalmente à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia.

Para respaldar este entendimento, faz referência a Acórdão recente da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, de número CJF Nº 0289-11/16.

Alega que apesar da exclusão pelo autuante de algumas operações, persistem erros claros na acusação da fiscalização de que a empresa recolheu imposto a menos. Vários itens continuam indevidamente considerados.

Ressalta que diversas operações autuadas são de produtos isentos positivados pelo RICMS, devendo serem excluídos do lançamento fiscal, por não serem tributados pelo ICMS. Neste sentido, informa trazer à baila, de forma exemplificativa, as operações com frutas frescas como uva, kiwi e ameixa, isentas de ICMS à luz do inciso I, do art. 265, do RICMS-BA/12, que transcreveu.

Registra que produto como peixe, também está no rol dos produtos autuados, apesar de também serem isentos do ICMS. Logo, os valores referentes às operações isentas devem ser expurgados do lançamento fiscal em tela.

Também alega que o autuante incorreu em erro ao incluir nos fatos geradores autuados produtos cuja fase de tributação encontrava-se encerrada, por serem produtos à época enquadrados na substituição tributária. Diz que o Fisco indevidamente incluiu como tributadas operações que já tinham sido tributados integralmente, cuja fase de tributação encontrava-se encerrada. Elabora quadro indicando, de forma exemplificativa, produtos nesta situação.

Afirma que houve inclusão indevida de outras operações não sujeitas ao imposto, com CFOP 5.949. Foram operações de consumo interno com a emissão da respectiva nota fiscal, que não representou um negócio jurídico, muito menos a circulação das mercadorias. Logo, não ocorrendo fato gerador do imposto.

Ressalta que a não incidência do imposto deriva da inexistência de operação ou negócio mercantil, havendo, tão-somente, a utilização da mercadoria pelo mesmo dono, sem deslocamento, não traduzindo, desta forma, fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto.

Comenta sobre a jurisprudência do STF no sentido de que não incide ICMS sobre operações onde não ocorre o negócio jurídico e diz que no caso em apreço não houve circulação física das mercadorias, já que o emitente e o destinatário são a mesma pessoa jurídica, situado no mesmo endereço, inclusive com indicação no campo observação que as mercadorias se destinam a consumo do próprio estabelecimento, conforme faz prova as notas fiscais acostadas de forma exemplificativa. Conclui que deve ser afastado do lançamento em comento as operações com CFOP 5.949.

Arremata reiterando todos os argumentos apresentados na defesa, em especial o pedido de nulidade do presente lançamento por ofensa ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Informa que deixa de quantificar as exclusões citadas, considerando que não foi apresentado os demonstrativos de forma editável, cerceando seu direito de defesa.

Pede, caso não seja este o entendimento desta Junta de Julgamento Fiscal, que seja julgado improcedente, face aos flagrantes erros constatados nas planilhas demonstrativas da infração, requerendo desde já a realização de diligências e perícias para comprovar o erro do Fisco e provocar o refazimento do Auto de Infração, com a devida redução.

Por fim, em homenagem ao Princípio da Verdade Material, protesta pela posterior produção de todos os meios de prova admitidos em Direito, especialmente documental.

VOTO

O Defendente alegou que a lavratura do auto de infração, ordinariamente, deve ser realizada no local onde está estabelecida a empresa e, em não sendo possível, por razões fundamentadas e excepcionais, admite-se que sejam lavrados na repartição fazendária ou no local onde se apurar a infração. Disse que a lavratura dos autos de infração deve, necessariamente, ocorrer no local da inspeção e, não tendo sido observado esse requisito, o auto de infração é nulo.

Não acato a alegação defensiva, tendo em vista que de acordo com o §1º, do art. 39 do RPAF-BA/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Neste caso, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na Repartição Fiscal.

Durante o procedimento fiscal, a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades, é que se lavra o Auto de Infração. Ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário, e o Auto de Infração foi emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda não podendo ser lavrado no estabelecimento do contribuinte, considerando que requer equipamentos específicos.

Por outro lado, conforme estabelece o inciso I, do art. 121 do RPAF-BA/99, no processo administrativo fiscal é que se adota o princípio do contraditório para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Portanto, não há motivo de nulidade do lançamento porque o Auto de Infração foi lavrado na repartição fiscal.

Entretanto, constato existir nesses autos um vício jurídico que tenho o dever, como julgador, de analisar, pois diz respeito à legalidade do lançamento. A regência dos princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal, deve sempre preponderar na instauração, preparo, instrução e na decisão do processo administrativo.

O Autuante lavrou o Auto de Infração, juntando ao mesmo o Termo de Início de Fiscalização, fl. 04, sem atentar para a formalidade quanto à assinatura do Contribuinte. Esse instrumento não tem validade jurídica alguma, no presente caso. Como expressamente rezam os incisos I e II, do art. 28, RPAF-BA/99, qualquer procedimento que se instaure tem de ser feito mediante Termo de Início de Fiscalização ou Intimação ao sujeito passivo para apresentação de livros e documentos fiscais. Portanto, resta indubitável ser imprescindível que a lavratura do Auto de Infração deve ser precedida da lavratura efetiva, ou seja, de conhecimento do sujeito passivo, de Termo de Início de Fiscalização ou de Intimação do sujeito passivo para apresentação de livros ou documentos fiscais.

É também o que se depreende claramente da inteligência do art. 26 RPAF-BA/99, *in verbis*:

“Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;”

Por se constituir de um ato estritamente vinculado, na consecução do lançamento de crédito tributário deve a autoridade fiscalizadora agir nos específicos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

Como visto, a legislação de regência atribui assaz importância ao Termo de Início de Fiscalização, e da Intimação para apresentação de livros ou documentação. A razão disso é por demais evidente, uma vez que o contribuinte não pode ser “surpreendido” com um Auto de Infração. Para ser autuado, o contribuinte precisa estar “sob ação fiscal”. A exigência de Termo de Início de Fiscalização também tem outra finalidade, porque que o sujeito passivo poderia

pagar o imposto espontaneamente antes do início da ação fiscal. Por isso, ele tem o direito de saber que houve o início de nova ação fiscal impedindo o pagamento espontâneo.

Por seu turno, o art. 29 do RPAF-BA/99, enumera, taxativamente, as hipóteses em que é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, deduz-se, *a contrário sensu*, que em todas as demais situações não contempladas no citado dispositivo é obrigatória a lavratura do aludido termo, e a jurisprudência preponderante neste Conselho relativamente à falta de Termo de Início de Fiscalização é pela *nulidade* do procedimento. Por se tratar de regra de substancial importância, vale a sua transcrição:

“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.”

Pelo teor do supra aludido dispositivo, resta evidente não se tratar de “mera” formalidade, considerando que o Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo foi embasado em procedimento conduzido sem observância de disposições expressas da legislação.

Por isso, afigura-se nulo, todo Auto de Infração que não tenha seguido o estrito e devido processo (procedimento) legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação, e dificultando o exercício do direito de defesa.

Em suma, é nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, implicando prejuízo jurídico para o contribuinte, que não contribuiu para a inobservância da lei.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário foi efetuado com preterição ao direito de defesa, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado inciso II, do art. 18 do RPAF-BA/99, devendo ser providenciada nova ação fiscal para exigência do tributo devido, a salvo de falhas.

Face o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 206958.0002/19-3, lavrado contra DALNORDE COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da alínea “a”, do inciso I, do art. 169 do RPAF-BA/99, aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, alterado pelo Dec. nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2021

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR