

A. I. Nº - 298963.0002/19-3
AUTUADO - ACQUA PRODUCTS S/A
AUTUANTE - ANTÔNIO CALMON ANJOS DE SOUZA
ORIGEM - DAT NORTE / INFRAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 01/08/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0118-03/22-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO OU TERMO DE INTIMAÇÃO. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, inclusive a necessidade do Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais, dificultando o exercício do direito de defesa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/03/2019, refere-se à exigência de crédito tributário no valor total de R\$ 64.428,72, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.40: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de julho, agosto e novembro de 2015; janeiro, julho e novembro de 2016. Valor do débito: R\$ 36.047,05. Multa de 60%.

Infração 02 – 02.01.02: Falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de dezembro de 2015; fevereiro, março e agosto de 2016. Valor do débito: R\$ 22.682,89. Multa de 100%.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, junho a outubro e dezembro de 2015; janeiro a maio, julho a dezembro de 2016. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 5.698,78.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 14/15 do PAF. Descreve a autuação reproduzindo cada uma das infrações e seu enquadramento legal, afirmando que o presente Auto de Infração é totalmente nulo ou improcedente.

Preliminarmente, pondera que houve evidente cerceamento do direito de defesa, na medida em que o Auto de Infração ora impugnado foi lavrado sem qualquer suporte fático, já que o Autuante sequer requisitou documentação fiscal e nem pediu esclarecimentos. Diz que o procedimento adotado pela fiscalização e que gerou a presente autuação é absolutamente nulo por violar a regra prevista no art. 123, da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário do Estado da Bahia).

Afirma que ao proceder, como efetivamente procedeu, sem sequer analisar a escrita fiscal, nem lhe intimar para prestar esclarecimento e/ou exhibir elementos, a Fiscalização, de fato e de direito, não oportunizou ao Contribuinte provar que não ocorreram as condutas tidas por faltantes. Neste sentido, o Auto de Infração ora impugnado é absolutamente nulo.

Quanto ao mérito, rebate integralmente as acusações que lhe estão sendo imputadas, tendo em vista objetivamente o seguinte: (i) utilização de créditos destacados em documento fiscal, (ii) recolhimento de ICMS dentro do prazo regulamentar e (iii) não houve entrada no estabelecimento de mercadoria sem o devido registro na escrita fiscal. Objetivamente, o auto de infração ora atacado não procede pelas suas próprias razões.

Caso eventualmente venha a ser entendida como correta a infração 01, o que admite por amor ao debate, alega que mesmo assim o auto de infração não tem procedência, tendo em vista que a

multa deveria ter sido lançada sobre o valor da suposta diferença, jamais sobre o valor do documento fiscal. Na pior das hipóteses, entende que deve ser reduzida a autuação em face de erro da base de cálculo utilizada.

Caso venha a ser entendida como correta a Infração 3, o que também admite por amor ao debate, observando que as notas indicadas no quadro abaixo foram escrituradas em anos seguintes, não tendo o Autuante observado este fato. Na pior das hipóteses, deve ser reduzida a autuação em razão das notas apontadas.

Serie ChaveDocFiscal	DATA LANC SPED	CNPJ LANÇADO	valor
35161202918654001449550550001388281911360509	01/01/2017	04069988000104	9.112,76
29161200066716000949550010000765011001304815	01/01/2017	04069988000104	1.783,55
26161203975502000126550010000058111000058112	17/01/2017	04069988000104	5.123,00
23161200310707000102550010001964111349961178	01/01/2017	04069988000104	12.643,92
35161102918654001449550550001359101255078460	01/01/2017	04069988000104	30.244,23

Impugnadas especifica e objetivamente, todas as acusações que lhe estão sendo imputadas, confia, espera e requer: (i) com fundamento no art. 128, inciso I, da Lei Estadual nº 3.956/1981, a instauração de regular Processo Fiscal Administrativo para apuração da nulidade do Auto de Infração em comento e/ou inexigibilidade do crédito lançado, totalmente impugnado; e (ii) anulado o Auto de Infração atacado em face do quanto suscitado na impugnação, julgando totalmente improcedente o lançamento impugnado, declarando-se serem inexigíveis o créditos lançados ou, na pior das hipóteses, sejam retificados os lançamentos em razão do quanto destacado na impugnação.

Para provar o alegado, protesta e requer que as provas que pretender produzir, por todos os meios de prova e contraprova em direito admitidos.

O autuante presta informação fiscal às fls. 30/31 dos autos. Diz que o Defendente apresentou treze itens de contestação sobre os quais fará as considerações.

Primeiro, a Defesa descreve a autuação discriminando cada uma das infrações. Em seguida, descreve as fundamentações das autuações e pede a nulidade do Auto de Infração.

Informa que mantém a autuação e pugna pela procedência do lançamento realizado. Diz que o Defendente alegou cerceamento de defesa, afirmando que não teria sido intimado e que não teria sido solicitada a sua escrita contábil e fiscal.

Sobre essa alegação, informa que através do Domicílio Tributário Eletrônico, enviou o Termo de Início de Ação Fiscal, conforme cópia anexa fl. 33 do PAF.

Quanto à requisição de Documentação Fiscal, entende que não houve necessidade de apresentação porquanto esta já se encontrava entregue na forma de EFD previamente apresentada por força de legislação específica. Afirma que não procedem as alegações de cerceamento de defesa.

Sobre a alegação de que a ação fiscal se deu sem a intimação e que teria sido feita sem a análise da escrita fiscal, observa que as considerações foram feitas no item anterior, acrescentando que sem as análises da escrita fiscal o auto de infração nem existiria. Como consequência de possíveis descumprimentos dos fatos alegados no item 05 a autuação seria nula.

Reitera o descabimento do argumento defensivo devido as explicações já apresentadas, reiterando que a autuação foi feita dentro dos limites da legislação e com provas obtidas na escrituração fiscal digital do contribuinte.

Diz que o Impugnante afirma que a "multa" (referindo-se à autuação) se deu sem observar que deveria incidir sobre a diferença e não sobre os valores totais das Notas Fiscais.

Acredita que o Impugnante esteja a referir-se à infração referente ao lançamento de créditos fiscais em valores superiores aos destacados nos documentos fiscais. Diz que a afirmação não procede, bastando confrontar o demonstrativo apresentado na fl. 05, com os valores que serviram de respaldo a autuação. A exigência fiscal foi efetuada sobre o valor de crédito a maior, portanto, sobre a diferença.

Registra que o Defendente apresenta uma outra lista em que demonstra que as notas fiscais ali enumeradas foram registradas no exercício seguinte e solicita retirada na infração 03, dos valores escriturados.

Informa que durante a fiscalização trabalhou as informações constantes no pacote de auditoria de 2015 e 2016. Solicitou ao Gestor da EFDG os arquivos onde constavam o mês de janeiro de 2017 e verificou que assiste razão ao contribuinte, devendo, portanto, ser abatido da infração 03 o valor de R\$ 589,07 referente aos lançamentos conforme quadro abaixo:

Serie ChaveDocFiscal	DATA LANC SPED	CNPJ LANÇADO	valor
35161202918654001449550550001388281911360509	01/01/2017	04069988000104	9.112,76
29161200066716000949550010000765011001304815	01/01/2017	04069988000104	1.783,55
26161203975502000126550010000058111000058112	17/01/2017	04069988000104	5.123,00
23161200310707000102550010001964111349961178	01/01/2017	04069988000104	12.643,92
35161102918654001449550550001359101255078460	01/01/2017	04069988000104	30.244,23
TOTAL			58.907,46

Valor a ser deduzido da infração 03 = 1% de 58.907,46 = 589,07. Mantém a autuação na sua totalidade, à exceção do valor de R\$ 589,07.

À fl. 35 do PAF, por meio de Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, o autuado foi intimado para tomar conhecimento da informação fiscal, constando como data de ciência e de leitura 10/09/2019, e a concessão do prazo de dez dias para o Contribuinte se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o defendente não apresentou qualquer manifestação.

VOTO

Preliminarmente, o Defendente alegou que houve evidente cerceamento do direito de defesa, na medida em que o presente Auto de Infração foi lavrado sem qualquer suporte fático, já que o Autuante sequer requisitou documentação fiscal e nem pediu esclarecimentos. Disse que o procedimento adotado pela fiscalização e que gerou a presente autuação é absolutamente nulo por violar a regra prevista no art. 123, da Lei Estadual nº 3.956/1981 (Código Tributário do Estado da Bahia).

Observe que a instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa e 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 e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

O Auto de Infração deve basear-se, sempre, num Termo, lavrado para documentar o procedimento fiscal, sendo dispensado nos casos estabelecidos na legislação conforme arts. 28 e 29 do RPAF-BA/99.

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;

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.

Art. 30. Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único.

Tendo em vista que o art. 29 do RPAF 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 ou dos demais termos constantes no art. 28, I a IV-A.

O Autuante informou que através do Domicílio Tributário Eletrônico, enviou o Termo de Início de Ação Fiscal conforme cópia anexa fl. 33.

À fl. 32 do presente processo consta uma “CIENTIFICAÇÃO” ao contribuinte informando que “através da Ordem de Serviço 506764/18, a ACQUA PRODUCTS S/A encontra-se sob ação fiscal, visando homologação dos períodos referentes aos exercícios de 2015 e 2016” e não se constatou que essa “cientificação” tenha sido encaminhada via DT-e.

A mencionada cientificação não contém assinatura do contribuinte, é a mesma que se encontra no CD Rom à fl. 33 do PAF, e não há qualquer Intimação via Domicílio Tributário Eletrônico para comprovar que o Contribuinte foi comunicado quanto ao procedimento fiscal. Portanto, não consta no presente processo qualquer Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação ao contribuinte para Apresentação de Documentação Fiscal, o que significa dizer que o autuado não tomou conhecimento do início da ação fiscal.

A legislação atribui importância ao registro do Início de Fiscalização, porque o contribuinte não pode ser “surpreendido” com um Auto de Infração, considerando que a exigência do mencionado Registro é para resguardar a aplicação do princípio da segurança jurídica. Neste caso, excluindo-se as hipóteses de dispensa de lavratura do referido Termo de Início, só é possível autuar o contribuinte que saiba, previamente, que está sendo fiscalizado.

Como a situação em exame não se encaixa em nenhuma das hipóteses de dispensa do Termo de Início de Fiscalização ou de Intimação prévia ao contribuinte, entendo que não ficou configurado nos autos o registro do início da ação fiscal, conforme previsto na legislação.

O Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e foi instituído pela Lei 13.199, de 28/11/2014, que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu Artigo 127-D. Na mencionada alteração foi instituída a comunicação eletrônica entre a Secretaria da Fazenda e o sujeito passivo de tributos estaduais por meio de portal de serviços na rede mundial de computadores, denominado Domicílio Tributário Eletrônico - DT-e.; e a Secretaria da Fazenda utiliza a mencionada comunicação eletrônica para, dentre outras finalidades: a) cientificar o sujeito passivo de quaisquer tipos de atos administrativos; b) encaminhar notificações e intimações; c) expedir avisos em geral.

Neste caso, é outorgado a uma pessoa Física ou Jurídica poderes para o fim especial de receber junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia as mensagens postadas na conta Domicílio Tributário Eletrônico, e este poder deve ser exercido pelo defendente nas intimações, onde se pode registrar as datas de postagem, ciência e de leitura.

Vale ressaltar, que a ciência ao contribuinte ou responsável tributário acerca de qualquer fato ou exigência fiscal, valerá apenas como “recibo” ou “ciente”, visando a documentar sua ciência acerca do fato ou do procedimento fiscal, não implicando concordância ou confissão quanto ao teor do fato comunicado ou da exigência feita.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo, ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

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.

Conforme estabelece o art. 18, inciso II e IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício com preterição do direito de defesa e que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator. Logo, impõe-se sua nulidade.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF-BA/99.

Face ao 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 298963.0002/19-3**, lavrado contra **ACQUA PRODUCTS S/A**.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA