

PROCESSO - A. I. Nº 206961.0006/18-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - A V M LESSA DE ITABUNA
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 3ª JJF nº 0149-03/22-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ ITABUNA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/03/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0012-12-23-VD**

EMENTA: ICMS. NULIDADE. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL E CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. O lançamento de crédito tributário é ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito, estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora. A ação fiscal foi desenvolvida com inobservância das rotinas e roteiros próprios da fiscalização para a específica ação fiscal, pois falta intimação prévia ao sujeito passivo. Esta situação cerceou o pleno direito de defesa do contribuinte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual, em razão do acórdão proferido pela 3ª JJF sob nº 0149-03/22 que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado em 29/03/2018, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 259.631,25, acrescido da multa de 100%, em razão da apuração da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 04.05.05** - falta de recolhimento do imposto, constatada pela apuração de diferença tanto de entradas, como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas, com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente, e também não contabilizadas, nos exercícios de 2013, 2014, 2015 e 2016.*

O contribuinte apresenta sua impugnação afirmando que é nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio de vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Diz o autuado que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Salienta o autuado que o “Resumo de omissões baseadas no estoque apurado no período”, através do qual a fiscalização demonstra como apurou o imposto devido, não se ajusta à imputação, visto que foram utilizadas compras efetuadas pela empresa, aplicou-se o markup e concretizada a comercialização.

Sinaliza o autuado que no levantamento realizado não foram observadas a codificação e dígitos da mercadoria e que o autuante limitou-se a observar a descrição dos produtos, sem tipificar o documento fiscal, através do número, data de emissão e fornecedor /destinatário/emitente.

Conclui que é nulo o lançamento de ofício por não conter os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, levantamento esse que mitiga essa presunção legal.

A Autuante presta a informação fiscal fl. 32. Diz que após levantamento das mercadorias adquiridas para comercialização pela autuada, constatou omissão de recolhimento referente as saídas das mesmas.

Explica que para tanto, foram contempladas as notas fiscais eletrônicas de Entradas e Saídas,

constatando diferenças e assim, consubstanciando a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, omite contabilização das saídas de mercadoria.

Afirma que a defesa do autuado, não fundamenta a solicitação de anulação do auto de infração, limitando-se a descrever a não aplicabilidade dos métodos adotados no procedimento de fiscalização, e não questiona a prática e o tratamento tributário pertinente a infração indicada.

Assim, ratifica os valores reclamados.

A 3ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando por unanimidade Nulo o presente Auto de Infração:

VOTO

Preliminarmente, o Defendente alegou que é nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio de vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa.

Sobre esta alegação observo 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, in verbis:

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.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, verifico a existência de um Termo de Início à fl. 03, sem assinatura, portanto não tem validade jurídica, visto que não contém a ciência do autuado. Como alegado, o contribuinte só tomou ciência que foi fiscalizado quando tomou conhecimento do auto de infração via AR, documento fls. 29/30 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 ficou caracterizado o cerceamento do direito de defesa do Contribuinte.

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.

A 3ª JF, recorre de ofício da presente decisão para essa 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Este é o relatório.

VOTO

O referido apelo foi interposto em face de ter a Decisão recorrida desonerado o sujeito passivo do débito originalmente exigido na infração 1 do lançamento de ofício, conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

A decisão de piso julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, conforme trecho extraído da decisão *a quo*:

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.

Analisando os elementos que compõem o presente processo, verifico a existência de um Termo de Início à fl. 03, sem assinatura, portanto não tem validade jurídica, visto que não contém a ciência do autuado. Como alegado, o contribuinte só tomou ciência que foi fiscalizado quando tomou conhecimento do auto de infração via AR, documento fls. 29/30 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.

Comungo, portanto, do entendimento esposado pela Primeira Instância julgadora. Isto porque, o descumprimento da formalidade na lavratura do Auto de Infração enseja em vício de legalidade.

Conforme trecho acima transcrito, o contribuinte não foi cientificado do Termo de Início de Fiscalização, logo, é forçoso concluir, com base no regramento insculpido no artigo 18, inciso II do RPAF/99, que são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa que, com acerto decidiu a JJF, eis que eivado de vício de legalidade o respectivo ato de lançamento.

Diante do acima exposto, corroboro com a decisão de piso que julgou pela NULIDADE do presente Auto de Infração, consequentemente, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal devido que a nulidade foi de procedimento formal.

Este é o voto.

VOTO DISCORDANTE

Apesar do voto consistente da Relatora, peço vênica discordar em relação ao tema, pois entendo que o início do processo de fiscalização poderá ser iniciado através da lavratura do Auto de Infração, nos termos do artigo 26, IV do RPAF, abaixo transcrito:

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

I - ...;

IV - emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.

...

O inciso IV do artigo 26 não trata especificamente de Auto de Infração no trânsito de mercadoria, portanto, vejo que poderia sim a JJF proferir o voto em relação ao mérito da autuação, sendo ultrapassada a nulidade proferida e, como o voto condutor foi finalizado nas questões de nulidade, profiro entendimento de retornar os autos à instância anterior, no sentido de trazer as argumentações de mérito.

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício, retornando o processo para a Primeira Instância, visando a análise do mérito do processo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 206961.0006/18-3, lavrado contra A V M LESSA DE ITABUNA. Recomenda-se, 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.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de janeiro de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

FRANCISCO AGUIAR DA SILVA JÚNIOR – VOTO DISCORDANTE

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS