

PROCESSO	- A. I. N° 269130.0031/19-2
RECORRENTE	- LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS EIRELI
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF n° 0129-03/23-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFRAZ OESTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET 19.04.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0075-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo do estabelecimento. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Preliminares de nulidades não acolhidas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão recorrida que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2019, exige crédito tributário no valor de **R\$ 112.760,54**, acrescido da multa de 60%, em razão do cometimento:

Infração 01. 06.05.01. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de maio e julho a dezembro de 2018, conforme demonstrativo constante do CD, acostado à fl. 05, cuja cópia foi enviada ao Autuado, fl. 06.

O Autuado impugna o lançamento, fls. 08 a 16. A Autuante presta informação fiscal fl. 35 a 42.

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O sujeito passivo suscitou preliminar de nulidade, aduzindo que ocorreu ofensa ao princípio da reserva legal, inobservância do devido processo legal, uma vez que não foram observados os prazos processuais para interposição de defesa conforme determina o art. 24, do RPAF-BA/99.

Depois de examinar as peças que constituem os autos, verifico que, ao contrário do que alega o Autuado, não constam dos autos qualquer ofensa ao princípio da Reserva Legal, uma vez que a irregularidade apontada se afigura devidamente preconizada na legislação de regência, como fielmente é descrita no enquadramento legal da infração cometida.

No que concerne ao Devido Processo Legal também se constata dos autos que inexiste qualquer afronta, haja vista que os autos foram conduzidos em total observância ao devido processo legal.

Em relação ao prazo de sessenta dias para interposição de Defesa que consta na Intimação via DTe acostada à fl. 06, cumpre expressamente previsão do art. 123, do RPAF-BA/99, in verbis:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

Alegou o Impugnante que o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo.

Ao compulsar as peças, mais uma vez se verifica que razão não assiste ao Impugnante, tendo em vista que constam dos autos a fl. 04, a certificação de início de fiscalização emitido pelo DT-e, cuja leitura pelo Autuado se deu em 06/08/2019.

No que diz respeito à alega ausência do Termo de Encerramento, também não deve prosperar, como se depreende do teor do art. 30, do RPAF-BA/99, in verbis:

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.

Argumentou também o Defendente que o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído 30 de dezembro de 2020, contrariando o previsto no § 1º, do art. 28, do RPAF-BA/99. Tal alegação, também não condiz com a realidade e nem com os dados constantes do próprio Auto de Infração. O Auto de Infração foi lavrado em 26/09/2019, fl. 01, e a intimação para início da fiscalização, fl. 04, foi enviada em 06/08/2019. Portanto, não há que se falar em interregno superior a 90 dias, para os procedimentos de fiscalização, como quer fazer crer o Autuado.

Pelo expedito, não acolho as alegações defensivas e considero ultrapassadas as preliminares de nulidades suscitadas, uma vez que articuladas sem qualquer alicerce fático e em premissas fictas.

Nesse sentido, no que tange aos requisitos formais, constato estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos, o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário exigido. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precipuamente as estatuídas no art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquinar de nulidade a autuação.

No mérito, o Defendente foi acusado de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de maio e julho a dezembro de 2018, conforme demonstrativo constante do CD, acostado à fl. 05, cuja cópia foi enviada ao Autuado, fl. 06.

Em sua impugnação, o Defendente não apresentou qualquer argumento defensivo em relação ao mérito da acusação fiscal. Não apontou inconsistência alguma no tocante ao levantamento fiscal no qual afigura-se relacionadas e discriminadas as Notas Fiscais arroladas em levantamento.

A Autuante pugna pela manutenção integral do Auto de Infração, em razão de o Autuado não trazer aos autos em sua Defesa qualquer fato ou argumento capaz de descharacterizar a acusação fiscal.

Depois de examinar os elementos que integram, compõem e instruem os presentes autos, constato que a acusação fiscal de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento resta devidamente caracterizada e se mantém incólume, ante a não apresentação pelo Autuado, em sede Defesa, de qualquer elemento capaz de elidir ou desconstituir o crédito tributário objeto da autuação, eis que, além de lastreado na legislação de regência, a exação se encontra devidamente explicitada em demonstrativo que discrimina e identifica a origem dos valores apurados.

Pelo expedito, concluo pela subsistência da Infração 01.

Quanto à solicitação do patrono do Autuado para que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos Patronos da causa e, enviadas ao endereço constante do rodapé da presente petição, consigno não haver impedimento para que tal providência seja tomada pela SEFAZ, porém, observo que o representante do Autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ, para receber todas as intimações atinentes ao feito.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Os patronos do recorrente apresentam peça recursal, às fls. 66/77, onde teceram os mesmos argumentos reiterativos da impugnação:

Inicialmente, com fulcro no art. 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas aos Patronos da causa e, enviadas a estes no endereço constante do rodapé da presente petição, tudo por conta da celeridade processual.

Observou que a fiscalização estadual lavrou Auto de Infração lhe imputando a prática de infração a legislação tributária, exigindo ICMS e seus consectários legais. Disse que apesar do denodo da eminente autoridade fiscal, sua ação fiscal não merece prosperar, na medida que deixa de observar o devido processo legal:

1. Seja porque o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo (art. 28, incisos I, II e VII do RPAF-BA/99);
2. Seja porque o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias (art. 28, parágrafo § 1º, do RPAF/BA);
3. Seja porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente

observados os prazos processuais para interposição de defesa (art. 24, do RPAF-BA/99).

Sustenta que deve decidir pela nulidade da ação fiscal ou mesmo julgar improcedente. Revela que na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-ão aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, em prejuízo de outros princípios de direito (RPAF-BA/99, art. 2º). Observa que o enunciado acima nos informa a nobre intenção do legislador baiano em assegurar aos contribuintes um tratamento justo, digno e igualitário diante do contencioso fiscal.

Registra que quando tal enunciado nos remete aos princípios de direito invoca necessariamente a Constituição Cidadã, marco histórico da nova era democrática que nos coloca no mesmo cenário político daqueles que vivenciam o Estado de Direito. Sendo assim, não há como olvidar os direitos e garantias fundamentais assegurados pela nossa Carta Magna.

Lembra que o CTN, LC à Constituição, ao regular a interpretação e integração da legislação tributária, eleva os princípios gerais de direito de forma a trazê-los à aplicação prática e imprescindível como forma de proteger o contribuinte. Evidencia-se tal afirmativa principalmente no art. 112 do CTN quando se usa o princípio do *in dubio pro contribuente*.

Revela que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal. Menciona que a Constituição Brasileira e as leis infraconstitucionais fundamentais que lhe seguem atribuem encargos deveres ou funções para os órgãos da administração pública que devem se desincumbir deles com a maior presteza possível.

Salienta que o administrador fiscal, como todos os administradores públicos, tem o seu campo de ação perfeitamente delimitado pela lei, não podendo agir fora dos parâmetros fixados pelo legislador, porquanto sua função própria é a de aplicador das leis, é a de fazer as pessoas cumprirem as leis. Assim como as pessoas são inteiramente livres para agir desde que não exista uma lei determinando um comportamento diferente, o administrador público não pode agir ao seu livre-arbítrio, somente podendo se comportar conforme o ordenamento predeterminado pelo legislador.

Assinala que a autoridade fiscal não tem qualquer faculdade ou direito subjetivo de agir nem tem qualquer interesse próprio ou particular com o exercício de sua função legal, como bem está expresso no seguinte trecho da Revista dos Tribunais, “*in verbis*”: (“*Regime Jurídico dos Recursos Administrativos Fiscais e Seus Efeitos*”, *in Revista de Processo, Jan – Mar, 1982, São Paulo, Revista dos Tribunais*, P. 54)

Disse que a atuação do órgão fiscal na cobrança dos tributos a seu encargo, portanto, não se envolve qualquer interesse próprio das autoridades fiscais, nem é o exercício de um direito subjetivo do órgão fiscal, que, também, não é parte credora de uma relação jurídica. Destaca que a ação da autoridade fiscal, impulsionada pelo dever de ofício, tem de apurar o valor do tributo de acordo com os verdadeiros fatos praticados pelo contribuinte, investigando-os sem qualquer interesse no resultado final, já que o princípio da legalidade objetiva exige do Fisco uma atuação oficial e imparcial para obtenção da verdade dos fatos.

Afirma que a função administrativa tributária que deve ser exercida pela autoridade fiscal exige a obediência ao princípio da legalidade objetiva, em que o tributo será tornado líquido e certo e exigido dentro da mais estrita legalidade, agindo o Fisco com integral imparcialidade. Assevera que a função fiscal, exercícios do poder-dever da autoridade administrativa para exigir o pagamento do tributo devido e/ou controlar e fiscalizar o seu correto pagamento, está sujeita à obediência ao princípio da reserva legal.

Pondera que não podem prosperar tais imputações de infração por ofensa aos princípios de direito que norteiam as normas jurídicas, base para a atividade de lançamento fiscal a que está subordinado o agente público. É por isso que o caso “*sub examine*”, devido aos vícios que possui, levará fatalmente a decretação da sua nulidade.

Sustenta que apesar do denodo da autoridade fiscal, sua ação fiscal não merece prosperar, porque o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo, conforme prevê o art. 28, incisos I, II e VII do RPAF-BA/99. Lembrou que, nessa vertente, o CONSEF vem decidindo reiteradamente, consoante ementas que reproduz dos Acórdãos de nºs JJF 0128-05/19, CJF 0042-12/15, CJF 0179-12/15, JJF 0139-03/15 JJF 0197-04/16 e JJF 0029-06/16.

Assinalou que a falta de Termo de Início de Fiscalização válido vicia o procedimento, pois implica violação de um direito do contribuinte, configurando, assim, prejuízo jurídico para sujeito passivo. Fato é que, para ser lavrado Auto de Infração com exigência de tributo é necessário que o sujeito passivo se encontre sob ação fiscal. A legislação enumera os atos que dão início ao procedimento administrativo. O Auto de Infração deve ser precedido de Intimação Termo de Apreensão ou de Termo de Início de Fiscalização, sob pena de ser declarado nulo.

Pondera que a ação fiscal não merece prosperar, porque o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias, contrariando o previsto no art. 28, parágrafo § 1º do RPAF-BA/99. Frisa que nesse sentido, o CONSEF assim decidiu, no Acórdão JJF N° 0026-04/20, cuja ementa reproduz.

Afirma que a ação fiscal não merece prosperar, porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa, conforme determina o art. 24 do RPAF-BA/99. Sustenta que o CONSEF não poderia decidir diferente da nulidade do Auto de Infração em comento, em razão da inobservância do devido processo legal, consoante se verifica nas ementas do Acórdãos de N°s JJF N° 0147-05/19, JJF N° 0137-05/19, JJF N° 0142-05/19, CJF N° 0179-12/19 e JJF N° 0071-04/19.

Acrescenta que há falta de motivo para proceder o lançamento do crédito tributário, configurando ato de vontade pelo qual o Estado aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta. Cita os cinco elementos do consagrado mestre Seabra Fagundes e afirma que a lei atribui ao agente administrativo um poder vinculado. Reproduz também a publicação “Comentários ao Código Tributário Nacional” ed. 1º, pag. 386, além de julgado do CONSEF (A-0041-04/14) e cita recordação do mestre Hely Lopes Meirelles em sua obra “Direito Administrativo Brasileiro”, Ed. 15ª RT, SO, 1990, pp 174/175.

Finaliza requerendo a nulidade Auto de Infração e, se assim não entender, subsidiariamente, que decida pela sua improcedência.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir crédito tributário no valor de R\$ 112.760,54, em razão do cometimento da seguinte infração: “*Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento*”.

A recorrente argui as mesmas nulidades já enfrentadas pelo julgamento de 1ª Instância, apontando os possíveis problemas que entendia embasar seu pedido, tais como:

- 1) *Que o procedimento de fiscalização foi iniciado e encerrado sem a intimação do sujeito passivo (art. 28, incisos I, II e VII do RPAF-BA/99);*
- 2) *Que o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído em 30 de dezembro de 2020. Portanto com prazo superior a 90 dias (art. 28, parágrafo § 1º, do RPAF/BA);*
- 3) *Seja porque não foram adotadas as medidas cabíveis no sentido de que fossem fielmente observados os prazos processuais para interposição de defesa (art. 24, do RPAF-BA/99).*

Em relação as nulidades acima descritas, me alinho ao julgador de piso quando assim se pronunciou:

“Ao compulsar as peças, mais uma vez se verifica que razão não assiste ao Impugnante, tendo em vista que constam dos autos a fl. 04, a certificação de início de fiscalização emitido pelo DT-e, cuja leitura pelo Autuado se deu em 06/08/2019.

No que diz respeito à alega ausência do Termo de Encerramento, também não deve prosperar, como se depreende do teor do art. 30, do RPAF-BA/99, in verbis:

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.

Argumentou também o Defendente que o procedimento de fiscalização foi iniciado em setembro de 2019 e concluído 30 de dezembro de 2020, contrariando o previsto no § 1º, do art. 28, do RPAF-BA/99. Tal alegação, também não condiz com a realidade e nem com os dados constantes do próprio Auto de Infração. O Auto de Infração foi lavrado em 26/09/2019, fl. 01, e a intimação para início da fiscalização, fl. 04, foi enviada em 06/08/2019. Portanto, não há que se falar em interregno superior a 90 dias, para os procedimentos de fiscalização, como quer fazer crer o Autuado.

Pelo expedito, não acolho as alegações defensivas e considero ultrapassadas as preliminares de nulidades suscitadas, uma vez que articuladas sem qualquer alicerce fático e em premissas fictas”.

Ao citar acórdãos para amparar suas alegações, tais como o Acordão CJF nº 0179-12/19, verifico que os mesmos não a socorrem, pois não guardam relação com o caso em tela, vejamos trecho do voto do citado acórdão:

“No caso concreto, verifico que o Auto de Infração foi emitido com base nas informações prestadas pela Recorrente nas suas DMAs de Julho/15 e Agosto/15, tratando-se de Débito Declarado de acordo com Art. 54-A do RPAF, antes do Auto de Infração ser lavrado em 14/06/2017, e que neste sentido não é devida a exigência fiscal.

Por este motivo, julgo Nulo o Auto de Infração. Art. 54-A. O débito tributário declarado pelo sujeito passivo em documentos de informações econômico-fiscais previstos na legislação ou através de denúncia espontânea importa em confissão de dívida e, na falta de recolhimento no prazo regulamentar, torna constituído o crédito tributário.”

Voltou a pedir para que todas as intimações referentes ao presente feito fossem dirigidas aos Patronos da causa, o que já foi plenamente atendido em primeira instância ao que também não me oponho.

Considerando que a recorrente não adentrou ao mérito da infração, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269130.0031/19-2, lavrado contra LEIZER APARECIDA FERREIRA BORGES CARIAS EIRELI, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 112.760,54, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “f”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS