

A. I. N° - 281508.0400/01-9
AUTUADO - KT TECNOLOGIA LTDA.
AUTUANTE - DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - IFMT-DAT/NORTE
INTERNETE - 16.03.02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0073-01/02

EMENTA: ICMS. NULIDADE. ILEGITIMIDADE PASSIVA. Mercadorias destinadas a pessoa não inscrita no cadastro de contribuintes, ou sem destinatário certo, quando procedentes de outros Estados, devem ter o imposto antecipado na fronteira. Se alguma infração houve neste caso (não está sendo apreciado o mérito), o infrator foi o transportador, não o remetente dos bens. Não pode uma infração ser cometida por determinada pessoa e outra ser punida em seu lugar. Está caracterizada a ilegitimidade passiva: contribuinte inscrito noutra unidade da Federação não se submete à legislação deste Estado, em face do princípio da territorialidade da legislação fiscal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias em 17/10/2001, acusa a colocação em circulação no Estado da Bahia de canais de rádio bi-canal VHF e conversores, sem destinatário certo, uma vez que a destinatária das aludidas mercadorias é a própria empresa emitente dos documentos fiscais, localizada em Curitiba, sendo devida a antecipação, presumindo-se que as mercadorias seriam comercializadas no Estado da Bahia.

O autuado apresentou defesa arguindo a ilegitimidade ativa nesse caso, alegando que a sua empresa é estabelecida em Curitiba, Paraná, não podendo o fisco da Bahia exigir o cumprimento de obrigações dos que a ele não estejam vinculados como contribuintes regularmente inscritos. Nega que se enquadre nos dispositivos dados como infringidos. Também não considera ser possível o seu enquadramento quer como contribuinte, quer como responsável por solidariedade, nos termos dos arts. 36 e 39 do Regulamento do imposto.

Fundamenta a arguição de ilegitimidade ativa na jurisprudência deste Conselho. Transcreve três ementas de acórdãos nesse sentido. Pede tratamento isonômico.

Quanto ao fato em discussão, explica que os bens apreendidos se destinavam à Telecomunicações da Bahia S.A., conforme contrato de compra e venda cuja cópia anexou à petição. Observa que o número do mencionado contrato consta nas Notas Fiscais que acompanhavam as mercadorias. Não se destinavam, portanto, a comercialização no Estado da Bahia, como presumiu o autuante. Reconhece ter havido equívoco ao indicar nos documentos como destinatário o nome da própria empresa emitente, seu endereço e inscrição estadual do Paraná, mas não considera que esse lapso seja motivo que justifique a autuação. Transcreve o art. 1º da Portaria nº 1/92. Aduz que imediatamente após a apreensão das mercadorias e documentos providenciou a emissão de novas Notas Fiscais (juntou cópias), para substituição das anteriores. Ressalta que em cada novo documento fiscal está indicado o número do anterior, substituído. Transcreve ementas de dois acórdãos do CONSEF relativos a feitos que considera idênticos ao presente.

Prossegue dizendo que as Notas Fiscais foram emitidas com destaque do imposto de 7%, sendo de responsabilidade da destinatária das mercadorias o pagamento da diferença de alíquotas. Junto cópia de declaração firmada pela Telecomunicações da Bahia S.A., em que esta afirma que as Notas Fiscais 13175, 13176 e 13177 estariam lançadas no seu Registro de Entradas e a diferença de alíquotas seria paga no devido prazo.

Alega que o fisco se equivocou ao estabelecer como base de cálculo uma quantia desconhecida. Observa que 17% de R\$ 1.233.562,20, valor indicado na Nota Fiscal Avulsa, implica a quantia de R\$ 209.705,57, e não aquela consignada no Auto de Infração.

Reclama da inadequação da tipificação do fato no art. 353, I, do Regulamento, que diz respeito a saídas internas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária destinadas a pessoa não inscrita. Argumenta que não realizou operações com mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, e muito menos realizou operações de saídas internas.

Quanto aos demais dispositivos apontados no Auto de Infração (arts. 149, 150 e 191 do Regulamento), o autuado argumenta que se trata de regras relativas ao Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia. Desse modo, considera que seguramente não infringiu aqueles dispositivos. Transcreve ementas de duas decisões do CONSEF que julgaram nulos os procedimentos fiscais por erro no enquadramento das infrações.

Pede que se determine a realização de diligência para exame, nos arquivos da destinatária das mercadorias, da regular escrituração dos documentos fiscais, bem como do pagamento da diferença de alíquotas.

Requer a decretação da nulidade do procedimento, com base nas preliminares levantadas, ou, caso sejam ultrapassadas aquelas preliminares, seja o Auto de Infração julgado improcedente.

O fiscal autuante, ao prestar sua informação, rebate a argüição de ilegitimidade passiva, contrapondo que, nos termos da Lei Complementar nº 87/96, contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica, que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações com mercadorias ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação. Acresce que regra idêntica consta no Regulamento do ICMS.

Quanto às ementas de decisões de anteriores, o autuante considera que elas não guardam qualquer similitude com o caso em discussão.

Segundo o autuante, no que concerne aos arts. 149, 150 e 191 do Regulamento, os fatos que ensejaram a ação fiscal demonstram de forma inequívoca que o autuado se enquadra perfeitamente como contribuinte. A seu ver, as mercadorias se destinavam a comercialização. Considera que, ao consignar como natureza da operação “Remessa de utilização em campo”, destinando as mercadorias a si mesma, com endereço no Estado do Paraná, a empresa fazia supor tratar-se de algo que ia e voltava, ou seja, com suspensão da incidência do tributo. Haveria o intuito de fraudar o fisco da Bahia e também o fisco do Paraná.

O autuante não considera aplicável nesse caso a Portaria nº 1/92, porque esta se reporta à caracterização de documento fiscal inidôneo, sendo que neste Auto de Infração em nenhum momento houve por parte da fiscalização a caracterização dos documentos fiscais como inidôneos. A seu ver, a aludida portaria estaria derogada pelo art. 209 do Regulamento.

Quanto às Notas Fiscais emitidas pelo autuado para regularização da situação fiscal das mercadorias apreendidas, o autuante observa que o procedimento fiscal foi formalizado dentro dos prazos regulamentares, não autorizando o pagamento espontâneo pretendido. Frisa que o trânsito irregular de mercadorias não se corrige com a ulterior apresentação de documentação fiscal.

Explica como calculou o imposto e a multa.

Não considera relevante a declaração prestada pelo destinatário das mercadorias.

Relativamente à alegação da defesa de que a tipificação teria sido feita de forma inadequada, o autuante contrapõe que não há razão para nulidade porque o art. 632 está expressamente citado e os fatos descritos não foram contestados. Assinala que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei correspondente, e o erro na sua indicação não implica nulidade, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. As decisões a que se apegam a defesa tratam de arbitramento de base de cálculo, não tendo relação com o que aqui se discute.

Não considera necessária a diligência pleiteada pelo autuado. Põe em dúvida se a empresa não estaria agindo desse modo de forma costumeira.

Opina pela manutenção do procedimento fiscal.

VOTO

Foi argüida como preliminar a ilegitimidade ativa do Estado da Bahia.

É também questionada a tipificação dos fatos, por ter sido feito o enquadramento da ocorrência no art. 353, inciso I, do Regulamento, alegando o autuado que não efetuou operação de “saída” de mercadorias, e que tampouco se trata de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

Outro aspecto de natureza preliminar suscitado pela defesa diz respeito à base de cálculo.

Analisarei primeiro a questão da base de cálculo. O total indicado na Nota Fiscal Avulsa (fl. 53) corresponde ao valor originário dos bens, segundo as Notas Fiscais apresentadas ao fisco. O Demonstrativo de Débito (fl. 3) indica como, a partir do valor originário, acrescida a margem de valor adicionado (MVA), foi obtida a base de cálculo da antecipação tributária. Calculado o imposto sobre esta, o valor resultante (débito) foi compensado com o tributo destacado nas Notas Fiscais (crédito), apurando-se desse modo o imposto que seria pago. A alegação da defesa é, então, inócua.

Passo ao exame da tipificação do fato, que o autuado considera inadequada. A defesa alega que não se aplica nesse caso o art. 353, I, do Regulamento, porque o dispositivo em questão se refere ao contribuinte que efetuar saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária em operações internas, sendo que neste caso não se trata de operações internas, e as mercadorias não são enquadradas no regime de substituição tributária.

O RPAF, no art. 39, III, determina que a descrição do fato seja feita de forma clara, precisa e sucinta. O inciso V do mesmo artigo cuida do enquadramento legal, que deve ser consentâneo com o fato, evidentemente.

No caso presente, está sendo cobrado tributo, de modo que o fato que motivou a autuação deve corresponder ao que a lei prevê como fato gerador da obrigação principal.

Na descrição da infração é dito que se trata de mercadorias postas em circulação no Estado da Bahia, sem destinatário certo, uma vez que a destinatária das aludidas mercadorias é a própria empresa emitente dos documentos fiscais, localizada em Curitiba, sendo devida a antecipação, presumindo-se que as mercadorias seriam comercializadas no Estado da Bahia.

Na verdade, não se trata aqui de “substituição tributária”. É imprópria a indicação do art. 353, I, pois esse dispositivo diz respeito à *saída* de mercadorias para contribuinte não inscrito no cadastro estadual, sendo que neste caso não está havendo “saída”, mas sim “entrada” de mercadorias no território baiano, procedentes de outro Estado, sem destinatário certo. O enquadramento do fato deveria ser feito no art. 426, o qual prevê que, nas operações a serem realizadas no território deste Estado, de mercadorias provenientes de outra unidade da Federação, *sem destinatário certo* ou *destinadas a contribuinte não inscrito*, o imposto sobre o valor acrescido deve ser recolhido antecipadamente, na primeira repartição fazendária por onde transitarem ou onde se encontrarem as mercadorias. O pagamento nesse caso é espontâneo, sem Auto de Infração, sem multa.

Também é questionada a indicação dos arts. 149, 150 e 191 do Regulamento. Esses dispositivos cuidam da obrigatoriedade de inscrição do contribuinte no Cadastro Estadual. O autuado é uma empresa estabelecida no Paraná. Não consta que tenha estabelecimento no território baiano. Sendo assim, não tem porque se inscrever no Cadastro de Contribuintes da Bahia.

Não obstante tais impropriedades, esse vício não acarreta a nulidade do procedimento. Noutras circunstâncias, seria o caso de se determinar a reabertura do prazo de defesa, para que o contribuinte se inteirasse do real teor da imputação. Deixo, contudo, de propor a adoção dessa providência, haja vista as razões que exporei a seguir, na análise da arguição da ilegitimidade ativa do Estado da Bahia.

O autuado é empresa estabelecida no Estado do Paraná. Os documentos foram emitidos em seu próprio nome. Cumpre então analisar se o autuado cometeu alguma infração nesse caso, e, em caso positivo, se ela, sendo pessoa estabelecida em outro Estado, está sujeita à legislação fiscal baiana.

No campo “Descrição dos Fatos”, consta que, por se tratar de mercadorias *sem destinatário certo*, era devida a antecipação do imposto, por se presumir que as mercadorias seriam comercializadas no Estado da Bahia.

Registre-se, de passagem, que, se a operação fosse interna, a responsabilidade pelo imposto recairia nesse caso sobre o vendedor ou remetente, na condição de substituto tributário, nos termos do art. 353, I, do Regulamento – dispositivo esse em que, por equívoco, como já visto, foi feito o enquadramento do fato.

Porém, como se trata de operação interestadual, prevê o art. 426 do Regulamento que o pagamento do imposto seja feito espontaneamente na primeira repartição fazendária por onde transitarem ou onde se encontrarem as mercadorias. Portanto, se o imposto tivesse sido pago no primeiro posto fiscal (posto de fronteira), o pagamento seria feito sem Auto de Infração, sem multa.

Isso, contudo, não ocorreu, por razões não aventadas nos autos. A ação fiscal se deu no Posto Fiscal João Durval Carneiro, nas imediações de Feira de Santana.

O art. 371, cuidando da antecipação do imposto nas aquisições interestaduais, prevê, no inciso II, que o imposto deve ser pago:

“II - no momento ou prazo previstos no inciso II do art. 125:

a) sendo o adquirente:

.....

2 - *contribuinte não inscrito* no cadastro estadual, inclusive no caso de mercadoria *sem destinatário certo*, sejam quais forem as mercadorias, enquadradas ou não no regime de substituição tributária” (grifei).

Por sua vez, o art. 125, II, “a”, ao cuidar do pagamento do imposto por antecipação, estabelece:

“Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

.....
II - na entrada no território deste Estado, *na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso*, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação (grifei):

- a) destinadas a ambulante, no caso de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, ou a *contribuinte não inscrito* ou *sem destinatário certo*, neste caso *seja qual for a mercadoria*, sendo esta destinada a comercialização ou outros atos de comércio sujeitos ao ICMS, a menos que o imposto devido a este Estado tenha sido retido por responsável tributário inscrito no cadastro estadual na condição de contribuinte substituto, *dando-se à exigência do imposto o tratamento de pagamento espontâneo* (grifei)”.

Essa orientação é corroborada pelo art. 426, *caput*:

“Art. 426. Nas operações a serem realizadas no território deste Estado, de mercadorias provenientes de outra unidade da Federação, *sem destinatário certo* ou *destinadas a contribuinte não inscrito*, o imposto sobre o valor acrescido será recolhido antecipadamente, na primeira repartição fazendária por onde transitarem ou onde se encontrarem as mercadorias [...] (grifei)”.

Admitindo-se que houvesse a infração, seria o caso de examinar quem foi o infrator. Se a mercadoria fosse transportada em veículo pertencente ao próprio remetente, estaria configurado o cometimento, por ele, da infração argüida. No entanto, consta no Termo de Apreensão que o transportador era a empresa ADF Transportes e Representações Ltda.

Deparo-me então com um óbice jurídico que me impede de analisar o mérito desta lide, em face da existência de um vício muito grave do procedimento fiscal: ilegitimidade passiva do autuado, a outra face da questão suscitada por este, a ilegitimidade ativa do fisco da Bahia.

O Auto de Infração foi lavrado em nome do remetente, uma empresa estabelecida no Paraná. Ocorre que não foi ele, o remetente, quem transportava as mercadorias. Não foi ele quem passou no posto fiscal de fronteira sem efetuar o pagamento do imposto. Se alguma infração houve nesse caso (não foi anexada cópia do verso da Nota Fiscal, onde é possível que haja o carimbo do posto de fronteira), o infrator foi o transportador, não o remetente dos bens. Está caracterizada a ilegitimidade passiva. Não pode uma infração ser cometida por determinada pessoa e outra ser punida em seu lugar.

Além disso, o contribuinte inscrito noutra unidade da Federação não está sujeito à legislação do Estado da Bahia: princípio da territorialidade da lei tributária.

A defesa transcreveu três decisões deste Conselho que se ajustam perfeitamente ao caso em exame:

1. Através do Acórdão CJF 1887/00, da 1ª Câmara, sendo relatora a Cons. Sandra Urânia, foi decretada a nulidade de Auto de Infração, por ilegitimidade passiva, por ter a autuação recaído sobre empresa estabelecida em outra unidade da Federação, não contribuinte deste Estado, havendo, assim, infringência ao princípio da territorialidade da legislação. A Câmara considerou que se trata de nulidade absoluta, que deve inclusive ser decretada de ofício.

2. Situação semelhante foi decidida através da Resolução JJF 2673/98, decisão esta mantida depois pela 1ª Câmara, através da Resolução 5165/98. A discussão girou em torno de circulação de mercadoria com documento fiscal inidôneo, tendo o Auto de Infração sido lavrado contra o remetente das mercadorias, contribuinte estabelecido em outra unidade da Federação. A Junta decidiu e a 1ª Câmara manteve a decisão: descabe aos Estados a atribuição de responsabilidade a contribuinte de outro Estado, por atentar contra o princípio da territorialidade.
3. O terceiro caso trazido à colação pela defesa diz respeito, dentre outros aspectos, à qualificação errônea de contribuinte inscrito em outro Estado. Trata-se da Resolução 5328/96, da 1ª Câmara, rel. Cons. José Lauriano Neto.

Estou certo, em minhas conclusões, de estar seguindo a jurisprudência deste Órgão. O RPAF/99, no art. 18, IV, “a” e “b”, tem por nulo o procedimento nessas circunstâncias. A repartição fiscal deverá analisar se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que o contribuinte poderá sanar alguma irregularidade porventura existente, antes do início de nova ação fiscal.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **281508.0400/01-9**, lavrado contra **KT TECNOLOGIA LTDA**.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 146 do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), com redação dada pela Lei nº 7.438/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de março de 2002.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA