

A. I. N° - 0009132201/03
AUTUADO - COMERCIAL DE FRUTAS E CEREAIS LTDA.
AUTUANTE - CÉLIO JOSÉ DA SILVA MOURA
ORIGEM - IFMT – DAT/NORTE
INTERNET - 20. 08. 2004

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0296-04/04

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO SOBRE O SERVIÇO DE TRANSPORTE. Provado nos autos que o autuado não é transportador e que as mercadorias foram vendidas a preço FOB. Superadas as arguições de nulidade. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 19/12/2003, cobra o imposto no valor de R\$22.699,87, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de antecipação tributária do ICMS no início da prestação de serviço de transporte.

O autuado (fls. 64/67) impugnando o lançamento fiscal, preliminarmente argüiu a sua nulidade por duas razões:

1. o Auto de Infração não continha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida, conforme dispõe o art. 18, IV, do RPAF/99. Indagou e ao mesmo tempo respondeu que um Auto de Infração lavrado por fiscal de trânsito não se revestia de legalidade, pois considerando que a suposta infração havia ocorrido no trânsito quando da circulação da mercadoria, a autuação não poderia se referir a um momento pretérito. Perguntou, ainda, como o preposto fiscal poderia provar que havia circulado com as mercadorias, no momento da autuação ou em qualquer outro momento, se o frete, em todas as operações, foi contratado pelo destinatário, como comprovavam as notas fiscais de mercadorias isentas, vendidas a preço FOB.
2. ser pólo passivo da autuação já que as mercadorias vendidas foram, todas, a preço FOB, quando a contratação do serviço de transporte ocorre por conta do destinatário.

Informou, em seguida, que em 8/12/2003 foi intimado à apresentar notas fiscais de saídas de mercadorias, conhecimentos de transporte rodoviário de cargas e DAEs do recolhimento tempestivo do ICMS de transporte, o que foi realizado. Os talões de notas fiscais nº 0251 a 1850 foram devolvidos em 19/12/2003, sem qualquer justificativa ou resultado de suposta fiscalização. Em 22/04/2004, foi surpreendido com o auto de infração.

Prosseguindo, indicou todos os demonstrativos apensados pelo autuante aos autos, quais sejam: Levantamento do ICMS que não foi destacado nem recolhido pela empresa, Tabela do ICMS do Serviço de Transporte e Tabela para cálculo do ICMS incidente na prestação de serviço de transporte rodoviário de cargas executado por transportador autônomo. No entanto, é microempresa, enquadrado no SimBahia, cuja atividade é de vendas de produtos isentos do ICMS e não transportador. Além do mais, está desobrigado da escrituração fiscal, sendo vedado o destaque de imposto nas vendas, assim como a utilização de crédito, a qualquer título. Contudo, o autuante o havia enquadrado como responsável tributário por antecipação do pagamento do imposto no início da prestação do serviço (art. 352, § 2º, V, do RICMS/97), equiparando-o ao prestador de serviço de transporte em que deve a mercadoria estar acompanhada, no seu transporte, das vias dos

documentos fiscais exigidos pela legislação e do documento de arrecadação (art.632, I do mesmo Regulamento).

Nesta situação, continuou, sendo comerciante de frutas, cuja operação de circulação é realizada a preço FOB e não sendo o contratante do serviço de transporte, o frete fora recolhido na primeira Repartição Fiscal, no início da prestação, pelo responsável ou interessado, ou seja, o contratante (destinatário ou transportador), no momento de cada operação. Ressaltou, novamente, que pela análise das notas fiscais (que anexou ao PAF) o transporte havia sido contratado pelo destinatário, (art. 645, III, “c”, do RICMS/97) e que, também, não houve retenção do imposto.

Pelo que expôs, requereu a nulidade ou a improcedência da autuação.

O autuante prestou informação, ratificando o procedimento fiscal (fl. 1241), por entender que os argumentos apresentados pelo contribuinte, em sua defesa, não justificavam a falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, por responsabilidade solidária.

Para complementar seu entendimento sobre a lide em discussão, informou que o posto fiscal Fernando Presídio está localizado a, aproximadamente, oito quilômetros do centro comercial de Juazeiro e que todas as cargas saindo daquela área comercial com notas fiscais emitidas pelas empresas com destino ao Norte e Nordeste, por força do percurso, não passam pelo posto fiscal ao atravessar a ponte Juazeiro-Petrolina. Ao evitarem a fiscalização, o Estado da Bahia não arrecada esse imposto. Ressaltou que o transportador só pagará o ICMS se tiver que solicitar a emissão de nota fiscal avulsa na repartição fazendária, quando então lhe é cobrado o imposto.

Como outro detalhe que entendeu importante e motivador da ação fiscal, disse que observou que a empresa autuada emitiu, poucas notas fiscais com mercadoria destinada à região Sudeste, em que o transportador deveria atravessar todo o Estado da Bahia e, nestas, após o carimbo declarando que o ICMS fora retido, porém não recolhido.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias por não ter sido recolhido o imposto por antecipação tributária no início da prestação do serviço de transporte. As mercadorias consignadas nas notas fiscais eram cebolas e batatas. A auditoria se baseou nas notas fiscais de saídas de mercadorias, na Tabela de Serviço de Transporte e Tabela para Cálculo do ICMS na Prestação de Serviço de Transporte Rodoviário de Cargas Executados por Transportador Autônomo, anexa à Instrução Normativa 14/01, vez que embora solicitados, não foram apresentados os conhecimentos de transporte e DAE de recolhimento tempestivo do ICMS de transporte (Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos – fl. 2).

O impugnante arguiu três preliminares ao lançamento fiscal:

1. o Auto de Infração não continha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração cometida, conforme dispõe o art. 18, IV, do RPAF/99, vez que lavrado por fiscal de trânsito. Assim se revestia de ilegalidade, já que a suposta infração não havia ocorrido no trânsito, quando da circulação da mercadoria, e sim por fatos pretéritos.
2. não ser pólo passivo da autuação já que as mercadorias vendidas foram, todas, a preço FOB, quando a contratação do serviço de transporte ocorre por conta do destinatário.
3. não ser transportador, mas estabelecimento que comercializa com produtos isentos.

Respondendo a primeira indagação do impugnante, a fiscalização estadual, quando nas suas funções de controle das receitas do Erário, encontra-se investida, privativamente, do poder e dever de,

constatando qualquer irregularidade tributária, buscar recuperar esta receita, espontaneamente ou de ofício, pela lavratura do Auto de Infração. Estas são, em linhas gerais, as determinações do art. 142 do CTN. Neste contexto, o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado (Parágrafo único do citado artigo do CTN), devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, constituída de leis, regulamentos, portarias, rotinas administrativas, etc. Ou seja, o processo administrativo é regido por princípios (da verdade, da legalidade, da ampla defesa) em que não sendo atendidos, quebra o princípio da segurança jurídica, norteador da relação jurídico tributária.

A Fazenda Estadual, para melhor desenvolver suas atividades, dividiu as equipes de fiscalização em duas linhas mestras: aquela que exerce suas atividades no trânsito de mercadorias e a outra, exercendo suas atividades dentro do estabelecimento do contribuinte. A Instrução Normativa nº 310/90, que dispõe sobre o Manual de Fiscalização de Tributos Estaduais, previsto no Sistema de Fiscalização do Estado das Bahia, aprovou e especifica os roteiros a serem desenvolvidos pelas duas equipes. E, a referida Instrução Normativa ao aprovar o Manual de Fiscalização (art. 2º) indica, entre outras, a necessidade de rotinas de procedimentos iniciais e finais da ação fiscal (lavratura de Termos), bem como rotinas de fiscalização. Estas rotinas, quando a fiscalização for desenvolvida no trânsito segue procedimentos diversos daquelas desenvolvidas em estabelecimento, vez que, na primeira, a documentação fiscal deve ser exibida no momento do fato acontecido, não havendo necessidade de intimação por escrito, nem prazo para atendimento da exigência fiscal. Ressalto, inclusive, que são estas as determinações contidas no RPAF/99, cuja Instrução Normativa citada se submete.

Isto posto, a ação fiscal foi desenvolvida no estabelecimento da empresa. Sendo assim, devem ser observadas as rotinas de procedimentos e roteiros próprios da fiscalização de estabelecimentos, pois há uma série de procedimentos a serem seguidos pelo auditor.

Analisando o Auto de Infração, o autuante visitou o estabelecimento, em 8/12/2003, emitindo o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos (fl. 2). Realizou sua auditoria e em 19/12/2003, entregou ao contribuinte as notas fiscais arrecadadas. No mesmo dia lavrou o Auto de Infração. Além do não ter lavrado o Termo de Encerramento de Fiscalização, não comunicou ao sujeito passivo a lavratura do Auto de Infração. Este fato foi acusado pelo impugnante e não contestado pelo autuante, quando de sua informação fiscal. Afora que, ao observar o Termo de Intimação, onde esta consignada a entrega dos documentos fiscais, e o Auto de Infração, resta provado que no primeiro consta a assinatura do autuado acusando o recebimento dos documentos, no segundo, nada consta. A comunicação da lavratura do Auto de Infração foi feita pela Repartição Fiscal, via AR, em 19/4/2004.

Com este relato e o que foi acima exposto quanto a legalidade do procedimento fiscal, entendo que existem vícios que inquinariam o Auto de Infração à nulidade. O primeiro, não foi seguido o devido processo legal, já que não foi lavrado o Termo de Encerramento de Fiscalização, como manda a norma regulamentar (art. 28, VII e § 3º, do RPAF/99). Ressalto, neste momento, que o RPAF/99 somente dispensa a lavratura do Termo de Encerramento de Fiscalização, quanto a irregularidade constatada for apurada por descumprimento de obrigação acessória, constatada no trânsito de mercadoria, quando houver, de imediato, pagamento do tributo e irregularidade relativa a prestação de serviço de transporte constatada no trânsito (art. 29, I, do RPAF/99). Volto a dizer, o procedimento fiscal foi realizado no estabelecimento do contribuinte. Em segundo lugar, o sujeito passivo não foi comunicado, quando da lavratura do Auto de Infração, de sua existência. Somente, quatro meses depois é que tomou conhecimento. Embora este procedimento não seja ilegal, ele somente deve ser feito quando a fiscalização não tenha condições de realizar, de imediato, esta comunicação, ou mesmo, quando o contribuinte se recuse a assinar a sua ciência. No presente caso, nada disto aconteceu. Simplesmente nenhuma comunicação foi feita. Como bem colocou o nobre Julgador, Dr. José Bezerra Lima Irmão, em outro processo administrativo por ele relatado, *a*

legislação prevê que ao autuado é assegurada ampla defesa. Ampla defesa não significa, unicamente, permitir que o contribuinte se defenda. O adjetivo “ampla” exige muito mais. É imperioso não somente que se dê oportunidade para que ele se defenda no prazo legal, mas também que o fisco siga as praxes regulamentares, que o sujeito passivo seja informado dos critérios adotados para o cálculo do tributo, atentando-se, sempre, para o devido processo legal. E acrescento, que ele seja informado dos procedimentos adotados.

Em suma, a adoção de procedimento impróprio de fiscalização, feriu direitos do contribuinte. Esses vícios tornam patente que não foi seguido o devido processo legal. Houve prejuízo jurídico para o sujeito passivo, afetando o seu direito de defesa. O procedimento seria nulo, nos termos do art. 18, II, do RPAF/99.

Porém existem outros aspectos a serem considerados, que entendo levar a ação fiscal à sua improcedência. Como segundo argumento à nulidade da ação fiscal, o impugnante alegou ilegitimidade passiva da relação tributária, já que as vendas foram todas realizadas a preço FOB. Analisando as mercadorias vendidas, foram cebolas e batatas, beneficiadas com a isenção do ICMS, conforme mandamento do art. 14, I, “a”, 2 e 3 do RICMS/97. Porém esta isenção não se aplica ao serviço de transporte, ao teor do art. 13, II do mesmo Regulamento, quando existe a ocorrência onerosa do fato gerador, com exceções regulamentares previstas.

Entre estas exceções é necessário observar duas situações:

1. O art. 8º, do RICMS/97 determina que o ICMS não incide na ocorrência de transporte por carga própria. Define como veículo próprio àquele em que o possuidor detenha a propriedade plena do veículo (§ 3º do art. 644, do RICMS/97). Ora a empresa não é uma transportadora e sim uma empresa atuando no comércio varejista e atacadista de cereais e produtos hortifrutigranjeiros, conforme contrato social anexado aos autos (fl. 75). Neste caso, não é transportador autônomo. Se realizar o transporte das mercadorias que comercializa em veículo próprio, fato não contestado em qualquer momento nos autos, as regras da antecipação tributária não podem ser aplicadas ao seu caso. E o art. 644, do RICMS/97 determina que o documento fiscal que acobertar a circulação da mercadoria servirá, também, para documentar o transporte.
2. Analisando os documentos fiscais que o autuado anexou ao PAF, 99% deles estão a preço FOB, ou seja, é do destinatário a responsabilidade do recolhimento do imposto. Nelas, no campo “Transportador” consta a expressão “O mesmo”, indicando, mais uma vez que foi do destinatário o ônus do transporte. Neste caso a regra a ser seguida é do art. 645, I do já citado Regulamento. Se o transporte foi feito pelo autuado (remetente), caso nos autos não provado, a regra está expressa no art. 645, II do RICMS/97. E, quando aquelas raras operações indicadas nos documentos fiscais a preço CIF e sendo o transporte realizado pelo autuado, mais uma vez não provado, a regra consta no art. 646, II do Regulamento.

Em todos os casos descritos, não existe a obrigatoriedade da emissão de qualquer Conhecimento de Transporte. O documento fiscal é que acoberta a circulação da mercadoria, para dentro ou fora do Estado, não sendo do sujeito passivo a obrigatoriedade do recolhimento do imposto.

Diante do exposto, não vejo a ilegitimidade passiva e sim a não ocorrência do fato gerador do imposto conforme entendeu o autuante. A ação fiscal é improcedente.

Por fim, faço, ainda, dois comentários:

1. se existe evasão fiscal na fronteira, como descreveu o autuante, está é uma questão de ordem administrativa fiscal. Outros cuidados devem ser tomados.
2. acaso o Auto de Infração fosse mantido, a base de cálculo está incorreta, vez que o preposto fiscal agregou a taxa SELIC para apurar o imposto devido, em desacordo com o que preceitua o art. 39, § 3º, do RPAF/99.

Voto pela improcedência da ação fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 0009132201/03**, lavrado contra **COMERCIAL DE FRUTAS E CEREAIS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 12 agosto de 2004

ANTÔNIO AGUIAR DE ARAÚJO - PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

LUIS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA - JULGADOR