

**A. I. Nº** - 945826-370  
**AUTUADO** - J. B. ALVES E BORGES  
**AUTUANTE** - SÉRGIO FERREIRA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT NORTE  
**INTERNET** - 05/05/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0092-03/09**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA FRONTEIRA. ESTABELECIMENTO NÃO CREDENCIADO À EFETUAR O PAGAMENTO DO IMPOSTO EM MOMENTO POSTERIOR. É devido o imposto por antecipação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, adquiridas por estabelecimento não credenciado, na primeira repartição fiscal do percurso da mercadoria. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 24/07/2008, refere-se à exigência de R\$7.070,72 de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto na primeira repartição fiscal de entrada deste Estado de mercadorias relacionadas na Nota Fiscal de número 109571. Trata-se de medicamento da linha humana adquirido por contribuinte sem o credenciamento previsto no Anexo único da Portaria 114/2004.

Consta à fl. 1-A, PEDIDO DE AUTORIZAÇÃO PARA LAVRATURA DE AUTO DE INFRAÇÃO PARCIAL informando que “Devido a impossibilidade em lavrarmos um único auto de infração, decorrente da ação fiscal inerente a empresa aqui mencionada, com relação a cobrança da antecipação total, solicito de Vsas., a autorização para a lavratura de três autos de infração, conforme determina o RPAF/BA”, tendo sido deferido o pedido em 24/07/2008.

Foram acostados ao presente processo, cópias dos Autos de Infração de números 945825-5 e 945827-1, além de cópia do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de nº 222810/008 (fl. 02), relativo às mercadorias constantes nas notas fiscais de números 109571 (fl. 05).

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 23, apresentou impugnação (fls. 18 a 21), alegando que foi surpreendido com a lavratura do Auto de Infração, tendo em vista que já havia efetivado o pagamento do ICMS por antecipação, desde o dia 17/07/2008, no valor de R\$7.071,00. Diz que não houve a lavratura de qualquer termo que cessasse a espontaneidade do pagamento do tributo, salientando que, para efetivar o pagamento o defendente necessita efetivar a conferência dos valores, considerando a possibilidade de se fazer um pedido em determinados termos e a mercadoria efetivamente enviada ser outra. Entende que permanece como verdadeiro refém da indústria que impõe a venda na maneira que quer, ora enviando parte do pedido ou até mesmo mercadorias diversas do pedido. Assegura que somente de posse da nota fiscal é que se pode efetivar o pagamento da antecipação tributária, que sempre foi dessa forma, sem tomar conhecimento da existência de qualquer ação fiscal. O defendente diz estar perplexo com o procedimento fiscal, considerando o DAE de pagamento do imposto, sendo intimado da ação fiscal após o pagamento do tributo, realizado desde 17/07/2008. Ressalta que o RPAF é claro quanto ao início da ação fiscal, e que, se não houve qualquer termo ou ato em nome do defendente, a ação fiscal somente poderá ser iniciada com a intimação do auto de infração. Reproduz o art. 26, inciso IV do RPAF/BA, e conclui que restou comprovado o pagamento espontâneo do tributo, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 38/39 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que a ação fiscal foi realizada de acordo com o previsto no art. 26, inciso I, do RPAF/BA, com a lavratura do Termo de Apreensão de nº 222810/008, em 14/07/08. Salienta que a presente autuação está acompanhada de Pedido de Autorização para lavratura de Auto de Infração parcial, devido à necessidade de lavratura de mais de um Auto de Infração, conforme estabelece o art. 40 do RPAF, tendo sido lavrados os Autos de Infração de números 9458255 e 9458271, ambos de 24/07/2008. Cita os arts. 125, II, “b” e 353 do RICMS/BA e a Portaria 114/04. Reafirma que a autuação foi efetuada de acordo com o RPAF/BA, sendo lavrado o Termo de Apreensão em 16/07/08, e que o recolhimento efetuado pelo defendente ocorreu após a ação fiscal e o autuado não tinha prazo especial para recolhimento do imposto por antecipação.

Consta às fls. 40/41 Parecer Tributário relativo ao deferimento, em 17/07/2008, do pedido de credenciamento do autuado para efetuar o recolhimento do imposto até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, conforme dispõe o § 7º do art. 125 do RICMS/97. Data de ciência: 08/08/2008.

#### **VOTO**

O Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por falta de recolhimento do imposto na primeira repartição fazendária da fronteira do percurso, sobre mercadorias elencadas no Anexo 88 (medicamentos), adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte sem credenciamento. Nota Fiscal de número 109571 (fl. 05), Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de nº 222810/008, à fl. 02 do PAF.

As mercadorias foram remetidas pelo Laboratório Globo Ltda., do Estado de Minas Gerais, que não é signatário do Convênio 76/94, e por isso, é devido o imposto pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes, nos prazos previstos no art. 125, c/c o art. 371, do RICMS/97.

Em sua impugnação, o autuado alega que já havia efetivado o pagamento do ICMS por antecipação, desde o dia 17/07/2008, no valor de R\$7.071,00, e que não houve a lavratura de qualquer termo que cessasse a espontaneidade do pagamento do tributo.

Observo que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão das mercadorias, conforme art. 26, I, do RPAF/99, e o início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do sujeito passivo em relação a quaisquer atos anteriores.

No caso em exame, não assiste razão ao autuado, tendo em vista que o Termo de Apreensão foi lavrado em 14/07/2008 (fl. 02), e o pagamento alegado pelo defendente foi efetuado em 17/07/2008, conforme DAE à fl. 24. Portanto, após o início da ação fiscal, e nos termos do art. 98 do RPAF/BA, somente se o recolhimento fosse realizado antes do início do procedimento fiscal, é que seria excluída a aplicação de multa por infração.

O defendente também alegou que para efetivar o pagamento do imposto, necessita realizar a conferência dos valores, considerando a possibilidade de se fazer um pedido em determinados termos e a mercadoria efetivamente enviada ser outra, o que lhe impediria pagar o tributo na primeira repartição de entrada da mercadoria neste Estado. Entendo que nesta situação, deve ser utilizado o prazo especial previsto no § 7º do art. 125 do RICMS/97, necessitando de autorização prévia, mediante credenciamento nesta SEFAZ, o que somente foi providenciado pelo autuado após a lavratura do presente Auto de Infração, conforme documento de fls. 48/49, cujo parecer favorável ao deferimento do pedido é datado de 17/07/2008, com ciência ao contribuinte em 08/08/2008, datas posteriores à da autuação.

Portanto, se o autuado estivesse credenciado, na data do procedimento fiscal, o imposto relativo à aquisição interestadual por ele realizada seria devido no dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria. Como o mesmo não preenche os requisitos estabelecidos na Portaria

114/2004, e estando as mercadorias relacionadas no Anexo Único da mencionada Portaria 114/2004, é devido o imposto exigido no presente lançamento.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor já recolhido.

#### **VOTO DISCORDANTE**

Consta nos autos que o fiscal requereu autorização para lavrar “Auto de Infração parcial”. Foram então lavrados 3 Autos de Infração contra o contribuinte, relativamente ao mesmo fato, ou seja, o valor da autuação foi dividido em 3 processos “distintos”.

O procedimento é nulo por inobservância do devido procedimento legal. O fiscal não atentou para as regras do art. 40 do RPAF. Esse artigo contém várias disposições. O fiscal apenas se preocupou com uma delas, a que prevê o pedido de autorização para lavrar autos distintos relativamente ao mesmo fato. Não foi dada importância às demais regras que prevêem os requisitos legais para validade de tal procedimento. Eis o teor da cabeça do art. 40 do RPAF:

“Art. 40. Em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do Auditor Fiscal, o Inspetor Fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada Auto cópia da justificativa e da autorização.”

Portanto, em princípio, é vedado que numa só ação fiscal sejam lavrados Autos de Infração distintos. Essa é a regra geral. De acordo com o supracitado dispositivo regulamentar, somente se admite a lavratura de mais de um Auto de Infração relativamente a uma só ação fiscal “em casos especiais”, mediante “justificativa circunstanciada” do auditor fiscal, a ser submetida à apreciação do inspetor fazendário, que poderá autorizar a lavratura de autos distintos, desde que isso seja feito para “facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão”.

Não compete a este órgão julgador decidir se o inspetor fazendário deveria ou não deferir o requerimento do auditor.

Porém, seguramente, compete a este órgão julgador analisar se foram preenchidos os requisitos legais para a lavratura de Autos de Infração distintos, envolvendo o mesmo fato.

Destaco no citado art. 40 dois requisitos inafastáveis: somente se admite a lavratura de mais de um Auto de Infração relativamente a uma só ação fiscal:

- a) “em casos especiais”, mediante “justificativa circunstanciada” do auditor fiscal; e
- b) desde que isso seja feito para “facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão”.

Para que se saiba se se trata de um “caso especial”, é preciso que seja dito por qual razão é que ele seria especial.

Não foi dito por que este caso seria especial.

A norma prevê ainda que o procedimento deverá conter “justificativa circunstanciada” do auditor fiscal acerca do motivo determinante da medida. Por “justificativa” entenda-se que deve ser feita uma exposição dos motivos para a prática do ato, demonstrando a boa razão do procedimento. E não basta a simples justificativa – a norma prevê que ela deve ser “circunstanciada”, ou seja, a justificativa deve ser pormenorizada, detalhada, enunciada com todas as particularidades.

Também não houve isso. Não há justificativa circunstanciada do motivo da lavratura de “Auto de Infração parcial”, conforme expressão adotada pelo autuante.

O nobre auditor neste caso se limitou a dizer que haveria uma suposta “impossibilidade em lavrarmos um único auto de infração”.

Impossibilidade? Por quê?

Não foi dito.

Além do mais, o art. 40 do RPAF somente admite o desmembramento da autuação em mais de uma peça se isso for feito para “facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão”.

Neste caso deu-se exatamente o contrário. A separação da autuação relativa ao mesmo fato em 3 Autos, em vez de facilitar, dificulta a defesa, pois implica três defesas, repetindo a mesma coisa, sem falar na preocupação do interessado em acompanhar o deslinde de 3 procedimentos correndo paralelamente, além de custos financeiros, caso a defesa seja feita por profissional do direito.

O lançamento tributário é um ato vinculado, ou seja, regrado por lei. A fiscalização não pode proceder como bem queira, mas conforme manda a lei.

Em suma, o procedimento é nulo por inobservância do devido procedimento legal, implicando cerceamento de defesa.

Tomo por fundamento o art. 40 do RPAF, c/c o art. 18, II.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 945826-370**, lavrado contra **J. B. ALVES E BORGES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$7.070,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de abril de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA