

A. I. N° - 087163.0107/07-6  
AUTUADO - LUIZ CLÁUDIO DE BARROS NEIVA  
AUTUANTE - JOSÉ SÍLVIO LEONE DE SOUSA  
ORIGEM - INFAC VAREJO  
INTERNET - 25.08.2009

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO JJF N° 0257-02/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento a título de antecipação parcial do ICMS, nas entradas neste Estado, de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas na substituição tributária. Infração não elidida. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (CALÇADOS). RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime. Não acolhidas as preliminares de nulidade.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 13/10/2008, exige ICMS no valor de R\$ 6.378,39, em razão do cometimento das seguintes infrações:

1 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 71,85, acrescido da multa de 50%.

2 - Recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no anexo 88, sendo exigido o ICMS no valor de R\$6.306,54, acrescido da multa de 50%.

O autuado, por seu advogado, apresenta defesa, fls. 140 a 147, suscita nulidade do Auto de Infração, alegando que o procedimento administrativo fiscal foi iniciado sem a lavratura de Termo de Início de Fiscalização; que não obstante, o demonstrativo de débito tributário, com a discriminação particularizada da base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo, e o critério adotado na apuração do seu montante, diz que o referido demonstrativo fora elaborado por servidor incompetente para tanto, e que o lançamento efetuado pelo Auto de Infração sofre de falta de certeza e liquidez, por entender que viola o princípio da legalidade, porque está em descompasso com a legislação estadual.

Aduz que o art. 26 do RPAF, estabelece que se considera iniciado o procedimento fiscal, dentre outros motivos, com a lavratura do 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 transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte, do qual poderá resultar a lavratura de Auto de Infração.

Argumenta que o citado art. 26 prevê que o procedimento administrativo fiscal poderá ser iniciado pela emissão de Auto de Infração ou Notificação Fiscal, mas que o referido dispositivo deve ser interpretado e aplicado em conjunto com o art. 29 do mesmo diploma legal, diz que pelo qual somente é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, previamente à feitura do Termo de Encerramento e Auto de Infração, quando este for lavrado em decorrência de descumprimento de obrigação acessória, irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada e irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias.

Pontua que consoante o art. 39 do Decreto nº 7.629/99, são requisitos do Auto de Infração, dentre outros, a clara, precisa e sucinta descrição dos fatos considerados como infração à legislação tributária, bem como a demonstração do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, sustenta que no caso em tela isto não ocorreu.

Garante que os demonstrativos que acompanham o Auto de Infração foram elaborados e assinados por Agente de Tributos Estadual, atuando além das atribuições que lhe foram dadas pela Lei nº 4.794/88, especialmente o Anexo XXIII, e transcreve atribuições de ATE e de Auditor Fiscal.

Assevera que com base na mencionada Lei, são atribuições do Auditor Fiscal: executar atividades envolvendo planejamento, inspeção, controle e execução de trabalhos da Administração Tributária; executar a revisão fisco-contábil, fiscalizar as receitas estaduais e constituir privativamente créditos tributários através de lançamento *“ex officio”* com lavratura de auto de infração.

Entende que só incumbe ao Agente de Tributos: arrecadar receitas estaduais e executar tarefas de subsídios à fiscalização.

Informa que a Súmula nº 1 do CONSEF, cita que é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Diz que Auto de Infração sofre de falta de certeza e liquidez, porque viola o princípio da legalidade, estando em descompasso com a legislação estadual, carecendo de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração e o infrator, porque entende que na segunda infração houve lesão ao princípio da legalidade estrita, alega que as mercadorias não constam no Anexo 86 do RICMS/97, garante que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, sendo-lhe inaplicável as disposições dos arts. 391-A, 371 e 125 do mesmo diploma legal.

Sustenta que as mercadorias por ele adquiridas: calçados, chinelos, tênis, sandálias, tamancos, não estão submetidas ao regime de substituição tributária, porque estão ausentes do Anexo 86 do RICMS/97, e não estão submetidas a qualquer convênio neste sentido pelo CONFAZ, razão pela qual não poderia ser exigido o ICMS por substituição tributária de mercadorias adquiridas fora do Estado da Bahia.

Argui que existe descompasso no que tange ao aspecto material da hipótese de incidência do tributo em tela entre a autuação e a legislação tributária, não conseguindo elencar a fiscalização

Estadual elementos suficientes para determinar com segurança a existência da infração à legislação tributária, na forma do art. 18, IV, a, do Decreto nº 7.629/99.

Conclui requerendo que seja julgado nulo ou improcedente o Auto de Infração.

O autuante presta a informação fiscal à fls. 153 a 155, alegando que o autuado discorda do que lhe fora imputado, sob as alegações de: 1- falta de termo de início de fiscalização; 2 – nulidade do demonstrativo de débito; 3 – demonstrativos de débitos elaborados por servidor incompetente e 4 – improcedência do lançamento.

Aduz que em relação à primeira alegação os patronos do autuado não observaram que o mesmo art. 26, inciso III do RPAF/99 diz que se inicia o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável. Ressalta que o autuado foi intimado, documento de fls. 05 e 06. Argumenta que à luz do art. 28, II do referido Regulamento, a emissão do termo de intimação dispensa a lavratura do termo de início de fiscalização e que por isso não procede a alegação dos representantes do autuado.

Entende que no que diz respeito à segunda argumentação não procedem os argumentos apresentados pelos procuradores do contribuinte que os demonstrativos acostados aos autos não foram totalmente discriminados, porque os demonstrativos de débitos fazem parte do Auto de Infração, fls. 07 a 15, trazem todos os requisitos exigidos pelo art. 39, III, a, b, c, e, f e todas as notas fiscais resultaram no montante que serviram de base para apuração total do imposto, consoante fls. 15 a 132 do processo.

Salienta que quanto à terceira alegação, o autuado, através de seus procuradores, argumenta que os débitos essenciais para validade do Auto de Infração, foram elaborados por servidor incompetente, Agente de Tributos. Diz que o autuado cita dispositivos da Lei 4.794/88 para atribuições do Agente de Tributos Estadual, desconhecendo a Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, que reestruturou o Grupo Ocupacional Fisco da Secretaria da Fazenda que deu novas atribuições ao Auditor Fiscal e ao Agente de Tributos Estaduais. Diz que mencionada Lei atribui ao Agente de Tributos competência de executar atividade de monitoramento de contribuinte de baixa capacidade contributiva (inciso III) e de executar atividades que auxiliem o Auditor Fiscal, sendo que os trabalhos realizados pelo A.T.E. passam pelo crivo e coordenação do Auditor Fiscal de cada equipe e pela análise de dois supervisores.

Assevera que os advogados do autuado se enganaram ao argumentar que as peças de vestuários, calças, chinelos, tênis, sandálias, tamancos, não estão submetidos ao regime de substituição tributária. Argumenta que os procuradores não atentaram que o Anexo 86 do RICMS/97 refere-se, somente a substituição tributária de mercadoria de Convênio e Protocolos, sem observar o Anexo 88 e o art. 353, II do RICMS/97, finaliza dizendo que não procedem as alegações apresentadas.

Conclui pedindo que seja mantido o total do Auto de Infração.

O autuado colaciona às fls. 159 a 168 dos autos os acórdãos JJF nº0339-01/08 e 0377-01/08, alegando que tais decisões confirmam entendimentos do Conselho de Fazenda Estadual pela implicação de nulidade absoluta do Auto de Infração quando elaborado por servidor Agente de Tributos, afirmando que nos referidos julgados todos os demonstrativos foram elaborados e assinados por Agentes de Tributos atuando além das atribuições que lhes foram dadas pela Lei nº 4.794/88, Anexo XXIII.

O autuante em nova informação fiscal, às fls. 172 a 175, aduz que os mencionados Acórdãos, tratam de fatos diversos dos fatos em análise no presente Auto de Infração. Diz que o Acórdão JJF nº0339-01/08 trata de atos isolados de A.T.E, porque a respectiva emissão do documento fiscal correspondente foi realizada e assinada exclusivamente por Agente de Tributos Estaduais e que no presente caso os atos foram praticados sob a coordenação e orientação de Auditor Fiscal e que as provas materiais que levaram à lavratura do Auto de Infração passaram pelo seu crivo. Afirma

que quanto ao Acórdão JJF nº0377-01/08, trata de ação fiscal baseada em termo de monitoramento encerrado em 30/06/2007, enquanto o Auto de Infração foi lavrado em 05/11/2007, extrapolando o prazo de 90 dias, impossibilitando o contribuinte de denunciar o débito tributário espontaneamente. Prega que no presente caso o Auto de Infração foi lavrado em menos de 90 dias da última intimação.

Argumenta que a Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, revogou a Lei nº4.794/88 citada pelos advogados do autuado, nos dispositivos que reestruturaram o Grupo Ocupacional Fisco da Secretaria da Fazenda.

Finaliza reiterando a sugestão de manutenção do Auto de Infração.

#### VOTO

Inicialmente não acolho as preliminares de nulidade suscitadas pelo sujeito passivo sob as alegações de que: o procedimento administrativo fiscal foi iniciado sem a lavratura de Termo de Início de Fiscalização; que o demonstrativo com a discriminação particularizada da base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo, fora elaborado por servidor incompetente; faltam de requisitos no Auto de Infração discriminando, em relação a cada fato, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, e por derradeiro, que o lançamento efetuado pelo Auto de Infração sofre de falta de certeza e liquidez, por entender que viola o princípio da legalidade, porque está em descompasso com a legislação estadual.

Ressalto que a falta de lavratura do Termo de Início de Fiscalização não é elemento suficiente para anular o Auto de Infração, consoante dispõe o art. 26 do RPAF/99, nos seguintes termos:

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

*I – apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;*

*II – lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*III – intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exibir elementos solicitados pela fiscalização;*

*IV – emissão de Auto de Infração ou de Notificação Fiscal.*

*V – revogado”.*

No presente caso, constam às fls. 05 e 06 dos autos, Termos de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, solicitados pela fiscalização, assinados pelo contribuinte ou seu representante legal, portanto restou demonstrado que o procedimento administrativo fiscal foi iniciado de forma regular, em conformidade com o inciso III do RPAF/99.

Os demonstrativos que compõem a base de cálculo que fundamentaram a autuação na apuração do crédito tributário, acostados às fls. 07 a 15, contêm as assinaturas do autuante e o visto do Agente de Tributos que subsidiava a fiscalização, evidenciando, portanto, que não se trata de procedimento fiscal desenvolvido isoladamente por Agente de Tributos Estaduais.

Neste sentido, o RICMS/97 estabelece o seguinte:

*“Art. 925. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais:*

*Parágrafo único. Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a execução de tarefas de subsídio à fiscalização”.*

A Lei Estadual nº 8.210, de 22 de março de 2002, enumera, em seu art. 7º, incisos II, III, IV e V, as atribuições dos titulares dos cargos de Agentes de Tributos Estaduais, no que se refere à área de fiscalização, fazendo menção que os referidos servidores são autorizados a executar procedimentos de fiscalização de receitas estaduais no trânsito de mercadorias, sob coordenação de auditor fiscal, podendo também proceder:

- I - ao monitoramento de contribuintes de baixa capacidade contributiva;
- II - efetuar diligências para coleta de informações e documentos e;
- III - realizar a contagem física de estoques com exame da respectiva documentação.

Consoante demonstrado acima, a legislação permite que alguns procedimentos fiscais sejam executados por agentes de tributos, sob a coordenação de Auditor Fiscal, cabendo a esta última autoridade fazendária a responsabilidade pelas conclusões decorrentes do procedimento fiscal. Ademais os mencionados demonstrativos foram chancelados e homologados pela autoridade fiscal competente, no caso, o auditor fiscal, demonstrando que efetuou o acompanhamento dos trabalhos.

Portanto os demonstrativos de apuração da materialidade do fato gerador do imposto e do seu 'quantum *debeat*' , passaram, pelo crivo e vista formal do auditor fiscal vinculado a operação de fiscalização, nos termos da disposição contida nos art. 6º e 7º da Lei nº 8.210/02. Portanto não se trata de atos praticados de forma isolada por Agentes de Tributos, visto que houve a formal participação de Auditor Fiscal vinculado ao ato de fiscalização, e que coordenou estas atividades.

Ao contrário do que alegou o autuado, se encontram presentes no Auto de Infração todos os seus requisitos de validades, tais como: identificação do sujeito passivo e do sujeito ativo; o local, a data e a hora de sua lavratura; a descrição dos fatos; o enquadramento; a determinação da base de cálculo, a alíquota aplicada e o valor do imposto apurado; a multa aplicada; a indicação da disposição legal infringida e a penalidade aplicável; a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugna-la no prazo designado; a assinatura do autuante e indicação de seu cargo ou função, e a comprovação de entrega do Auto de Infração e dos seus demonstrativos ao sujeito passivo.

O contribuinte tomando conhecimentos dos fatos narrados e dos elementos dos autos, impugnou a autuação, não havendo nenhum cerceamento do seu direito de ampla defesa ou prejuízo ao contraditório, assim como, não foram infringidos os princípios constitucionais da legalidade e da motivação. Além disso, no caso específico, as nulidades suscitadas não estão relacionadas nas situações previstas no art.18, do RPAF-BA.

No mérito, a Infração 01, traz a exigência de ICMS, decorrente da falta de recolhimento do imposto antecipação parcial, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização, referente à Nota Fiscal nº166111, fl. 15, no valor de R\$ 718,48, exigindo R\$71,85, cuja infração não foi contestada especificamente pelo sujeito passivo, pelo que a considero subsistente.

Quanto a Infração 02, ao contrário do que alegou o contribuinte de que as mercadorias (calçados) não estão enquadradas no regime de substituição tributária, e que por isso o lançamento carece de certeza e liquidez, observo que se trata de exigência de ICMS recolhido a menos, decorrente das aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária interna, relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA, sendo que os prazos para recolhimento do imposto são os previstos no art. 125, II, e § 7º, do RICMS/BA, ou seja, na entrada da mercadoria no território deste Estado, ou até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada, a depender, se o contribuinte está ou não credenciado.

O sujeito passivo declara, à fl. 137, que recebeu cópias dos documentos de fls. 07 a 132 dos autos, "demonstrativos de cálculos antecipação por substituição tributária", fls. 07 a 15, e notas fiscais fls.16 a 132, sendo que de posse desses elementos que embasaram a autuação o autuante determinou a base de cálculo e apurou o imposto, a salvo de imperfeições, demonstrando com segurança, de forma clara e compreensiva a exatidão de seus cálculos e a consequente liquidez

do lançamento. O contribuinte não apontou especificamente qualquer erro nos cálculos que resultou na apuração do imposto.

Ressalto que, conforme disposto no art. 123 do RPAF BA (Dec. 7.629/99), é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Portanto a mera negativa de cometimento da infração, não desonera o autuado da responsabilidade pelo pagamento do imposto (art. 143 do RPAF/BA).

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 087163.0107/07-6, lavrado contra **LUIZ CLÁUDIO DE BARROS NEIVA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$6.378,39**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, “1” da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2009

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA - RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR