

**PROCESSO** - A. I. 0945825560/08  
**RECORRENTE** - J.B. ALVES E BORGES (J.B. DISTRIBUIDORA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0078-03/09  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 08/06/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0139-12/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NA FRONTEIRA. ESTABELECIMENTO QUE NÃO POSSUI CREDENCIAMENTO. 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, a legislação prevê que se cobre o tributo por antecipação no posto de fronteira, o que não foi feito. Demonstrado nos autos que o imposto não havia sido pago na primeira repartição fiscal do percurso neste Estado (posto fiscal da fronteira), sendo encontrada pela unidade móvel da fiscalização de mercadorias em trânsito, a carga no depósito do transportador. O procedimento fiscal não obedeceu ao devido processo legal, eis que, o sujeito passivo não foi cientificado do Termo de Apreensão, o que torna a ação fiscal nula. Contudo, considerando a comprovação do pagamento integral do débito, não subsiste o reclamo fiscal. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento que, através do Acórdão JJF n. 0078-03/09, julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir R\$6.581,53, a título de ICMS, acrescido da multa de 60%, pela falta de recolhimento do imposto na primeira repartição fiscal de entrada deste Estado de mercadorias relacionadas nas Notas Fiscais de números 109620, 109678 e 109671. Trata-se de medicamentos da linha humana, adquiridos 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 acostadas ao presente processo cópias dos Autos de Infração de nºs 945826-3 e 945827-1 (fls. 1-B e 1-C), além de cópia do Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de nº 222810/010 (fl. 02), relativo às mercadorias constantes nas Notas Fiscais de nºs 109610, 109678 e 109671 (fls. 04/06).

Em sua peça impugnatória, o autuado alegou que foi surpreendido com a lavratura da Infração, tendo em vista que já havia efetivado o pagamento do ICMS.

dia 17/07/2008, no valor de R\$6.582,00. Disse que não houve a lavratura de qualquer termo que cessasse a espontaneidade do pagamento do tributo, salientando que, para efetuar o pagamento, o defendente necessitava conferir os valores, considerando a possibilidade de se fazer um pedido em determinados termos e a mercadoria efetivamente enviada ser outra. Entendeu 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. Assegurou 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 disse 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. Ressaltou 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. Reproduziu o art. 26, inciso IV do RPAF/BA, e concluiu que restou comprovado o pagamento espontâneo do tributo, devendo o Auto de Infração ser julgado improcedente.

Em sede de informação fiscal, o autuante rebateu 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 222810/010, em 16/07/08. Salientou 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 9458263 e 9458271, ambos de 24/07/2008. Citou os arts. 125, II, “b” e 353 do RICMS/BA e a Portaria 114/04. Reafirmou 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. 48/49 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.

Através do Acórdão JF n. 0078-03/09, a 3ª Junta de Julgamento decidiu, de forma não unânime, pela procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“(…)

*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 subseqüentes, 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\$6.582,00, e que não houve a lavratura de qualquer termo que cessasse a espontaneidade do pagamento do tributo.*

*Observe 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 16/07/2008 (fl. 02); no Termo de Depósito foi consignado que os bens ficaram sob a guarda e responsabilidade da Transportadora Cometa, e o pagamento alegado pelo defendente foi efetuado em 17/07/2008, conforme DAE à fl. 28. Portanto, após o início da ação fiscal. 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 credencia. [...] foi providenciado pelo autuado após o início da ação fiscal, conforme doc favorável ao deferimento do pedido é datado de 17/07/2008, com ciência ac posteriores à da autuação.*

*Assim, 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 preenchia 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.  
(...)”*

O julgador José Bizerra Lima Irmão proferiu voto discordante pela Nulidade do Auto de Infração, nos seguintes termos:

*“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 relativo de facilitar, dificulta a defesa, pois implica três defesas, repetindo a mesma interessado em acompanhar o deslinde de 3 procedimentos correndo paralelo 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.  
(...)”*

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual inicialmente assevera que, *“foram absurdamente lavrados três autos de infração para cobrança de ICMS substituição Tributária em que o Defendente recolheu antes da ação fiscal e sem ter sido emitido qualquer notificação para tal.”* Disse que a *“segunda junta de julgamento manifestou-se pela flagrante nulidade, mas optou por unanimidade julgar improcedente por entender que houve o pagamento e nada resta devido aos Cofres Estaduais.”* Afirma que a situação jurídica é idêntica e requer a aplicação do princípio da isonomia, a fim de que se reconheça o pagamento do valor devido e que não resta qualquer valor devido ao Estado.

Volta a invocar os mesmos argumentos já expendidos em primeira instância.

Ao final, requer que, no mérito, o Recurso Voluntário seja provido para que seja julgada improcedente a ação fiscal.

A ilustre representante da PGE-PROFIS, após transcrever o art. 138, do CTN, bem como o art. 95, do RPAF-99, e salientar que, no caso vertente, a fiscalização apreendeu as mercadorias em Feira de Santana no dia 16-07-08 para materialização da infração (falta de pagamento na primeira repartição fiscal da Bahia) e o recolhimento do contribuinte se deu em 17-07-08 (fl. 28), entende que o pagamento do contribuinte autuado não pode ser considerado espontâneo, já que o Fisco já havia instaurado procedimento fiscalizatório relacionado com a infração em questão. Transcreve jurisprudência tanto dos Tribunais Superiores, como dos Tribunais Administrativos para, ao final, opinar pelo não provimento do Recurso Voluntário apresentado.

O recorrente atravessa petição (fls. 81-82), através do qual ressalta que *“A Segunda Câmara de julgamento manifestou-se pela flagrante nulidade, mas optou por unanimidade julgar improcedente por entender que houve o pagamento e nada resta devido aos Cofres Estaduais AI 945827180 cuja cópia segue em anexo.”*

## VOTO

Merece reforma a Decisão recorrida.

Inicialmente, entendo que o presente Auto de Infração se encontra inquinado de flagrante nulidade.

Isso porque preceitua o art. 26, I, do RPAF-99 que se considera iniciado o procedimento fiscal no momento da apreensão ou arrecadação de mercadoria. Tal apreensão se deu, no presente caso, em 16-07-08. Todavia, para que o aludido Termo pudesse surtir efeito legal deveria ter sido assinado pelo detentor da mercadoria naquele momento.

Após a leitura do Termo de Apreensão nº 222810-010 não existe qualquer assinatura do detentor das mercadorias no momento de sua apreensão. Restou demonstrado apenas que o Sr. George Edézio Brito Dantas, em nome da *“Rapidão Cometa”* assinou o Termo de Depósito, ficando a referida empresa como fiel depositária das mercadorias. Ocorre que, mesmo estando em um único formulário, o Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos é instrumento outro, não podendo ser confundido com o Termo de Depósito, especialmente porque apresentam objetivos diversos.

Por tal razão, como o Termo de Apreensão de Mercadorias é d  
prova material da infração (art. 28, IV, do RPAF-99), torna-se ess  
ciência da parte contrária.

Destarte, em face do vício insanável existente, nulo se apresenta o presente Auto de Infração.

Todavia, a despeito da nulidade existente, o lançamento de ofício também é manifestamente improcedente.

Isso porque a decorrência lógica da nulidade supra apontada é o fato de encontrar-se o contribuinte sob os efeitos da espontaneidade.

Ora, não tendo sido regularmente iniciado, perante o contribuinte, o procedimento fiscalizatório através da lavratura – com a devida assinatura do sujeito passivo – de Termo de Apreensão de Mercadorias, como ressaltado na preliminar de nulidade acima suscitada, evidente que poderia o recorrente efetuar o pagamento do imposto sem a incidência de qualquer encargo moratório.

*In casu*, restou comprovado nos fólios processuais que o contribuinte realizou o pagamento objeto da presente autuação em 17.07.08, ou seja, antes de ter sido regularmente intimado acerca da existência do Auto de Infração.

É inegável que a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária se deu antes do pagamento, no momento da apreensão da mercadoria. Contudo, a espontaneidade a que fazia jus o recorrente não foi obstada, tendo em vista que o mesmo tomou “formalmente” conhecimento da autuação dias após a efetivação do pagamento.

É de corriqueira sabença que o pagamento é forma de extinção do crédito tributário, à luz do quanto disposto no art. 156, I, do CTN, *in verbis*:

“Art. 156 -Extinguem o crédito tributário:

I – o pagamento.”

Esse, inclusive, foi o entendimento adotado por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ao exarar o Acórdão JJF n. 0157-12/09, trazido como paradigma pelo recorrente no petítório de fls. 84-87.

Ademais, cumpre registrar que o recorrente no mesmo dia 17/07/2008, já havia obtido a autorização, por parte da SEFAZ, para postergar o pagamento do imposto, via regime especial, à luz dos documentos acostados às fls. 48 a 50 dos autos.

*Ex positis*, realizado o pagamento sob os efeitos da espontaneidade, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **0945825560/08**, lavrado contra **J.B. ALVES E BORGES (J.B. DISTRIBUIDORA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

ROSAN MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR DA PGE/PROFIS