

A.I. Nº - 152629.0002/09-6  
AUTUADO - D SILVA DE ITABUNA.  
AUTUANTES - ALÍCIO BORGES DOS SANTOS  
ORIGEM - INFRAZ ITABUNA  
INTERNET 05.07.2010

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO JJF Nº 0156-05/10**

**EMENTA:** ICMS. 1 ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração parcialmente reconhecida pelo contribuinte, via pedido de parcelamento. Em relação à parcela impugnada, há dois vícios que inquinam de nulidade a exigência fiscal: **a)** incompetência da autoridade que lançou o tributo; **b)** ilegitimidade passiva, por ser operação regida por Protocolo, que estabelece a responsabilidade tributária do remetente. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. A) FALTA DE RECOLHIMENTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Contribuinte cadastrado na condição de microempresa. Apesar do Auto de Infração ter sido lavrado por autoridade fiscal que não era competente, à época da ocorrência dos fatos geradores, para formalizar o lançamento de ofício, o ato de reconhecimento do contribuinte de parte da dívida tributária purga o vício do procedimento. Porém o contribuinte poderá ir à Câmara Superior, se valendo das disposições do art. 159, do RPAF/99, para pedir a dispensa da multa, após quitação integral do débito. Auto de Infração. **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 28/09/2009 para exigir ICMS, no valor total de R\$3.373,76, em decorrência das imputações abaixo descritas:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas micromicroempresas e empresas de pequeno porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor do ICMS: R\$2.475,89.
2. Deixou de efetuar recolhimento o recolhimento do ICMS antecipação parcial na condição de empresa Optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Valor do ICMS: R\$957,87.

O contribuinte apresentou impugnação, anexada à fl. 34 do PAF. Afirmou, inicialmente, que reconhece como devida a importância de R\$ 2.348,50, tendo pedido parcelamento deste valor através do Processo Protocolado sob o nº 164800/2009-9. Este reconhecimento compreende a totalidade da infração 2 e parte da infração 1, correspondente ao fato gerador verificado em 31/10/07.

Em relação à infração 1, atinente à substituição tributária do mês de julho de 2007, disse que o ICMS-ST das Notas Fiscais nºs 5566 e 5567 já se encontravam recolhidos. Para comprovar o pagamento, anexou cópias de duas GNER's, pagas em 16/07/07, no valor de R\$ 512,63, cada uma. Pediu que seja reconhecida a diferença indevidamente cobrada no Auto de Infração.

A autuante prestou informação fiscal (fl. 39/40), fazendo, inicialmente, uma breve síntese, das acusações fiscais e das razões apresentadas pela impugnante.

Em seguida afirmou que as GNER's juntadas pela defesa, com as informações referentes às Notas Fiscais nºs 5566 e 5567, apesar de constarem nos sistemas da SEFAZ como pagas, com valores e datas que “poderiam” ser vinculadas àqueles documentos fiscais, conforme extratos do INC anexados às fls. 40/41, não devem ser acatados, visto que não fazem prova cabal e inequívoca de quitação do imposto reclamado no presente Auto de Infração. Justificou este entendimento, argumentando que tais comprovantes de pagamento são meras cópias reprográficas, sem sinal de autenticação competente, contrariando o disposto no art. 8º, § 1º, do RPAF, cujo teor transcreveu na peça informativa. Frisou ainda que não se pode afirmar que os valores de ICMS pagos, constante dos extratos anexados ao PAF correspondem, extreme de dúvida, às notas fiscais nº 5566 e 5567 ou se correspondem a outras notas fiscais. Entende, portanto, que as cópias das GNER's não se prestam a comprovar os pagamentos do imposto reclamado, visto que foi desprezada a formalidade indispensável para a sua validade. Salintou por fim que a petição do autuado padece de vários vícios, tais como: falta do nº que identifica o estabelecimento comercial; falta de informação de telefone e endereço eletrônico; informação de CNPJ pertendente a outra pessoa jurídica. Ao concluir, pede que o Auto de Infração seja julgado Procedente.

Foi anexado ao processo, às fls. 45 a 47, relatório extraído dos sistemas informatizados da SEFAZ, com a indicação de que o contribuinte efetuou o parcelamento de parte do débito autuado, correspondente à totalidade da infração 2 e parte do valor exigido na infração 1, esta última no montante de R\$ 1.450,63, referente ao fato gerador ocorrido em 31/10/07.

## VOTO

As operações objeto da autuação, impugnadas pelo sujeito passivo, envolvem aquisição de cimento no Estado de Minas Gerais, acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 5566 e 5567, emitidas por Ind. Com. Exp. Areia Khouri Ltda – Montes Claros-MG. A ação fiscal foi desenvolvida no Monitoramento de Microempresa, no período de 01/07/07 a 31/12/07. As cópias das Guias Nacionais de Recolhimento (GNER's) não foram aceitas, pelo autuante, como prova da quitação do imposto reclamado no Auto de Infração, em razão, basicamente, de não terem sido autenticados pela impugnante além de não fazerem menção às notas fiscais acima referenciadas.

Todavia, vislumbro neste processo dois vícios insuperáveis. O primeiro de ordem formal. Trata-se de Auto de Infração lavrado por agente de tributos em relação a fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 11.470/09. Vejamos as razões que justificam este entendimento.

A competência legal, no Estado da Bahia, para que agentes de tributos fizessem lançamento tributário, decorreu da aprovação e promulgação da Lei nº 11.470/09 que transferiu a atribuição de lavrar auto de infração, antes privativa dos Auditores Fiscais, àquela categoria integrante do grupo fisco, isto a partir de 1º de julho de 2009.

Assim dispôs o artigo 1º, parágrafo único, da Lei em referêni transcrevemos para melhor elucidar a questão:

*Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º - A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

*§ 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*§ 3º - Compete aos Agentes de Tributos Estaduais a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

**Parágrafo único - A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009. (grifos nossos)**

Ocorre que o Código Tributário Nacional – CTN, no seu artigo 144 dispõe que o lançamento tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Transcreveremos abaixo o dispositivo em referência, “*in verbis*”.

*Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.*

A redação do CTN vincula o lançamento à regência da lei vigente à época da ocorrência do fato gerador, e o caracteriza como procedimento fiscal tendente a verificar a matéria tributável, ou seja constituir o crédito tributário. Lançamento é, portanto, o ato que formaliza o valor do crédito, dando-lhe certeza, liquidez e exigibilidade, e a atividade de lançar é vinculada, no sentido de que a ocorrência do fato gerador dá à autoridade fiscal não apenas o poder, mas também o dever de lançar, não havendo qualquer possibilidade de análise de conveniência e oportunidade para que se deflagre o procedimento.

Infere-se que o art. 144 do CTN retro citado, ao se referir genericamente à legislação aplicável ao lançamento, trata das regras **materiais** (legislação substantiva) relativas ao tributo correspondente, assim entendidas aquelas que definem fatos geradores, bases de cálculo, alíquotas, contribuintes etc.

Outrossim, o lançamento tributário, como qualquer ato administrativo, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais e dos pressupostos para sua validade, entre eles a competência do agente que o praticou.

Da análise do CTN, depreende-se que somente os Auditores Fiscais poderiam cobrar tributos, via Auto de Infração, em relação aos fatos geradores ocorridos antes de 1º de julho de 2009.

No caso em exame, conforme já frisado acima, a concretização do fato desencadeador da obrigação tributária se deu na vigência da norma anterior, não podendo as disposições da Lei nº 11.470/09, serem aplicadas, pois competência para lançar tributo tem natureza de requisito material e formal do ato administrativo, ou seja, é elemento que diz respeito à sua validade. Assim, ainda que o lançamento de ofício tenha sido formalizado já na vigência da lei nova (a lavratura do Auto, ocorreu em 28/09/2009), deve o mesmo se reportar, nos termos do CTN, à data da ocorrência do fato tributável.

Por sua vez, o parágrafo primeiro do art. 144, que dispõe também sobre as normas aplicáveis ao lançamento traz a seguinte dicção:

*§ 1.º Aplica-se ao lançamento a legislação que, posteriormente à ocorrência do fato gerador da obrigação, tenha instituído novos critérios de apuração ou processos de fiscalização, ampliado os poderes de investigação das autoridades administrativas, ou outorgado ao crédito maiores garantias ou privilégios, exceto, neste último caso, para o efeito de atribuir responsabilidade tributária a terceiros.*

Diante do regramento acima, contido na norma complementar tril que a Lei nº 11.470/09, ampliou os processos de investigação do f

agentes de tributos competência para lançar tributos no trânsito de mercadorias e perante os contribuintes inscritos no Simples Nacional.

Todavia essa interpretação não se aplica ao caso em exame. Só se amplia poderes para aquele que já os detinha Não há ampliação de poderes em relação a novas competências, visto que o cargo de agente de tributos pré-existia à lei nova, sendo que a competência ali instituída foi estabelecida para valer somente a partir de 1º de julho de 2009. Diferentemente, aqueles que ingressaram por concurso na função de auditor fiscal, podem praticar atos de fiscalização anteriores à investidura, isto porque o cargo já existia, podendo assim, as pessoas investidas no mesmo exercer todas as competências que a norma legal conferia ao cargo antes da investidura.

Os agentes de tributos, portanto, somente podem lançar tributos em relação aos fatos posteriores a vigência da lei nova, que lhes conferiu competência antes inexistente, isso enquanto a lei em questão estiver produzindo os seus efeitos.

Todavia, apesar dos vícios formais e materiais acima apontados, esta nulidade, por incompetência funcional da autoridade lançadora, fica superada, em relação à parte exigência do tributo, visto que o contribuinte reconheceu parcialmente o imposto apurado na ação fiscal, tendo efetuado o parcelamento da totalidade da infração 2 e de parte da infração 1, esta última correspondente ao fato gerador verificado em 31/10/07, conforme se verifica no extratos anexados à fl. 45 a 47 do PAF.

No entanto, em razão do Auto de Infração ter sido lavrado por autoridade fazendária que à época da ocorrência dos fatos geradores era incompetente para a prática deste ato administrativo, conforme analisado alhures, a multa lançada é diretamente atingida. Preserva-se o ato de reconhecimento do sujeito passivo em relação à obrigação tributária principal, porém o contribuinte, após a quitação integral do débito, poderá requerer a dispensa da penalidade, à Câmara Superior do CONSEF, se valendo das disposições contidas no art. 159, § 1º, inc. I, do RPAF/99, visto que houve por parte da autoridade fiscal, invasão de competência exclusiva de auditor fiscal, tendo o contribuinte sido induzido a erro.

Ainda, em relação à parcela do ICMS contestada pelo contribuinte, correspondente ao fato gerador verificado em 31/07/07, integrante da infração 1, há que se observar que as operações interestaduais com cimento são regidas por Protocolo. No caso específico, entre o Estado da Bahia e o Estado de Minas Gerais, há o Protocolo ICMS 11/85, do qual são signatárias, também, outras unidades da Federação. A citada norma estabelece, em sua cláusula primeira, que “*Nas operações interestaduais com cimento de qualquer espécie, classificado na posição 2523 da Nomenclatura Brasileira de Mercadoria - Sistema Harmonizado (NBM/SH), entre contribuintes do ICMS situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subsequentes saídas ou na entrada para o uso ou consumo do destinatário*”.

Diante do regramento acima a responsabilidade tributária pelo ICMS-ST é do industrial ou importador, localizado no Estado de origem da operação, circunstância que afastada a sujeição passiva do estabelecimento autuado, adquirente do cimento. Há, portanto, uma outra nulidade neste PAF, relacionado à ilegitimidade passiva do estabelecimento autuado, em relação a fato gerador que ainda se encontra em discussão (operações com cimento), correspondente à ocorrência verificada em julho de 2007, das Notas Fiscais de nºs 5566 e 5567.

Diante do exposto voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no importe de R\$ 2.348,50, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo:

INFRAÇÃO 1:

Data da Ocorrência: 31/10/07 – Valor do ICMS: R\$ 1.450,63 – Multa: 50%.

INFRAÇÃO 2:

Data da Ocorrência: 31/10/07 – Valor do ICMS: R\$ 57,70 – Multa: 50%;

Data da Ocorrência: 30/11/07 – Valor do ICMS: R\$ 840,17 – Multa: 50%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 152629.0002/09-6, lavrado contra **D SILVA DE ITABUNA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.348,50**, acrescido da multa de 50%, prevista no art. 42, I, “b”, item 1, da Lei nº 7.014/96, devendo ser homologados os valores já recolhidos pelo sujeito passivo.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA