

A. I. Nº - 210585.0002/09-3  
AUTUADO - ALGE TECNOLOGIA INDUSTRIAL E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - MARIA GRACIETH INVENÇÃO  
ORIGEM - INFRAZ VAREJO  
INTERNET 09.07.2010

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0166-05/10**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, relativo a fatos geradores anteriores à vigência da Lei nº 11.470/09 e em afronta ao art. 144 do CTN – Código Tributário Nacional. Vícios insanáveis do processo. Decretada de ofício a NULIDADE do lançamento, com espeque no art. 18, inc. I do RPAF/99. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/09/2009, atribui ao sujeito passivo o cometimento de infração por deixar de recolher o ICMS por antecipação, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente à aquisição de mercadorias provenientes de fora do Estado para comercialização, em relação aos meses de julho a dezembro de 2007, exigindo ICMS no valor de R\$ 35.134,82, acrescido da multa de 50%, conforme papel de trabalho anexado ao PAF.

O autuado apresentou impugnação, mediante advogado, às fls. 23 a 26, procuração à fl. 344, ressaltando inicialmente, que o Auto de Infração é parcialmente procedente, considerando ter constatado a falta de recolhimento em parte do débito, entretanto, diz que a autoridade autuante na apuração do valor devido desconsiderou o limite que deve ser aplicado ao recolhimento de imposto de natureza fiscal de antecipação parcial, nos termos do disposto no §6º do Art. 352-A do RICMS-BA, que transcreve.

Afirma que seu entendimento, após interpretação de todos os dispositivos vinculados ao §6º do art. 352-A é que a Alge se enquadra nas condições que determinam a aplicação deste benefício, e desta forma, considerando que a receita no período de apuração, conforme consta da Declaração Simplificada a Pessoa Jurídica 2008, ano base 2007, a qual anexa na impugnação, foi de R\$ 622.938,00, o valor de 4% seria equivalente a R\$ 24.917,52, portanto, inferior ao valor apurado no Auto de Infração.

Salienta que restaria verificar a alternativa para aplicação deste limite de 4% que é o somatório das compras internas e interestaduais, incluindo transferências - que no caso da Alge não se aplica - para saber se o valor da autuação cumpre este limite. Para se chegar a esta confirmação a autoridade autuante deveria ter em seus exames apurado este da apurado não alcançou a precisão necessária para se constituir em 1 de nulidade, portanto, o ato administrativo.

Argumenta que a autuante não excluiu da base de cálculo o valor relativo ao imposto sobre produtos industrializados – IPI, o que afronta a determinação da Regra Constitucional, Art. 155, que transcreve, ressaltando ainda, abuso de poder da autoridade autuante na lavratura e entrega do auto de infração.

Aduz que autoridade autuante decidiu lavrar o Auto de Infração na INFRAZ VAREJO no dia 30/09/2009 às 8.05h conforme consta dos dados da lavratura, em seguida tomou a decisão de convidar o contribuinte ou seu representante para que dele tivesse conhecimento, dirigindo-se ao endereço da repartição fazendária onde a autoridade autuante está lotada, fato que ocorreu em 1º de outubro de 2009, conforme consta dos autos.

Diz que o regulamento do PAF, aprovado pela Lei nº 7.629/99, no seu Art. 39 § 1º apresenta alternativas do local de lavratura do Auto de Infração, no entanto, não é possível identificar no RPAF/99, nenhuma disposição que regulamente a convocação de representante do contribuinte ou o próprio contribuinte para que se desloque de seu endereço, no primeiro horário da manhã, para ser comunicado que está autuado, e só consegue entender esta iniciativa da Autoridade Autuante como sendo para manutenção de seu conforto, evitando o desgaste de deslocamento entre seu endereço domiciliar e o local do contribuinte.

Assegura tratar-se de flagrante ato de abuso de poder e ilegal, submeter o contribuinte a constrangimentos num processo administrativo de fiscalização, ainda que reconheça a significativa importância para a manutenção da Justiça e do equilíbrio Fiscal, passou por situação de desgaste, expondo-se diante de terceiros, para ser informado que foi autuado.

Ressalta que embora esteja seguro da decisão quanto à nulidade do auto de infração ora impugnado fundamentado nos erros apontados preliminarmente, caso a autoridade Fazendária não os considere, contesta a legalidade da cobrança do ICMS conforme as regras do RICMS-BA, especialmente em função de sua natureza, Antecipação Tributária, por se tratar de contribuinte na condição especial de empresa de pequeno porte, tendo em vista que, entende ser a cobrança de que trata o art. 352-A do RICMS-BA afronta à Lei maior do país, portanto inconstitucional, e sabendo de antemão que o julgador fazendário estadual nem sempre recepciona argüição de inconstitucionalidade, por entender ser atribuição exclusiva da Corte Maior do Poder Judiciário, inicia digressões citando trechos do ensinamento esposado pelo tributarista Prof.º José Eduardo Soares de Melo sobre a inconstitucionalidade da Antecipação Parcial que transcreve.

Argumenta que o regime unificado de tributação conhecido como Simples Nacional foi introduzido em nosso ordenamento jurídico pela Lei maior através da emenda constitucional 42/2003 e representa uma das decisões mais importantes votadas pelo legislador constitucional objetivando contribuir para o desenvolvimento econômico e social do País sendo que a Alge, assim como tantas outras empresas, tem sua subsistência garantida por ter alcançado aprovação na adesão a este sistema, e neste caso, a alíquota do ICMS deixa de ser a normal de 17% nas operações internas e passa para 3,1%, tratando-se do SIMPLES NACIONAL, e que impõe uma cobrança de Antecipação Parcial nos termos descritos no RICMS/BA e que fundamentaram a lavratura do Auto Infração, elimina todos os benefícios definidos pelo citado Sistema Simplificado de Tributação.

Assegura não ser este o espírito da norma constitucional cujo princípio do tratamento que será aplicado às empresas de pequeno porte está descrito no Inciso IX do Art. 170 da Lei Fundamental, que transcreve.

Conclui dizendo que a lavratura do Auto de Infração e a comunicação ao contribuinte foram realizadas com imprecisão no cálculo do valor devido e com flagrante prática de ilegalidade e abuso de poder e a cobrança da Antecipação Parcial do ICMS incide de outros Estados, especialmente quando se tratar de empresas optantes comprovadamente disciplinada por disposição normativa que infri

requer a realização de diligência, visando a elucidação das questões ora suscitadas, e que seja anulado o Auto de Infração cancelando-se o débito fiscal reclamado, e no julgamento do mérito da cobrança concluir por sua constitucionalidade.

A autuante em informação fiscal, fls.358/363, inicia fazendo um resumo dos fatos para dizer que o contribuinte foi autuado por não ter recolhido a Antecipação Parcial, referente período de 01/07 a 31/12/2007, sobre aquisições realizadas fora do Estado da Bahia para comercialização, e apurado o montante conforme demonstrativo de cálculos constantes das folhas 05 a 12 do processo.

Registra que em síntese a defesa da autuada aborda três aspectos: **a)** que não foi considerado no cálculo do valor apurado, o benefício concedido às empresas de pequeno porte de que trata o art. 352-A, § 6º do RICMS/BA; **b)** que não se excluiu da base de cálculo o valor relativo ao Imposto sobre Produtos Industrialização – IPI; **c)** que houve abuso de poder da autoridade autuante na lavratura e na entrega do auto de infração;

Afirma que analisando à luz da legislação, não são pertinentes os motivos elencados pela defendant, pois, o benefício de que trata o §6º do Art. 352-A do RICMS/BA, foi inserido na legislação estadual pelo Decreto 11.019, publicado no Diário Oficial do Estado em 26 e 27/04/2008 e por força do § 6º do Decreto 11.089 de 31/05/2008, retroagiu seus efeitos para 01/01/2008. Como o auto de infração refere-se a fatos geradores ocorridos no período de julho a dezembro de 2007, portanto, anteriores a vigência da Lei que concede o benefício, não se aplica ao caso concreto.

Salienta que ainda que fosse possível retroagir no tempo para que a lei pudesse alcançar fatos geradores passados, ainda assim, a autuada não faria jus ao benefício, pois conforme normatizado pelo § 6º do Art. 352-A do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia, que transcreve, a redução só é concedida às microempresas e às empresas de pequeno porte, que efetuem o pagamento do imposto no prazo regulamentar, isto é , até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, o que não é o caso da autuada que descumpriu totalmente a obrigação principal de pagar o tributo.

Quanto à alegação da defesa de que no cálculo do montante do imposto apurado não se excluiu da base de cálculo o valor do IPI, cita o mesmo dispositivo utilizado pelo autuado, Art. 155 da CF/88, §2º, XI, para afirmar que a inclusão está correta, pois está expresso no texto da Lei, que o IPI não integrará a base de cálculo do ICMS, apenas quando a operação for realizada entre contribuintes, for relativa a produto destinado à industrialização ou comercialização e configurar fato gerador dos dois impostos. Assegura que isto se verificou na primeira operação, ou seja, no momento da saída mercantil da indústria em São Paulo para revendedora na Bahia: A saída da indústria caracteriza fato gerador dos dois impostos; ambas as empresas (fornecedor e destinatária) são contribuintes e o produto se destina a comercialização.

Aduz, entretanto, que a operação que ensejou o fato gerador do ICMS que ora se cobra através do presente auto de infração, ocorreu em um segundo momento, quando a empresa compradora vende o produto adquirido fora deste Estado para o consumidor final, afirmando ser tal operação caracterizada por não configurar como fato gerador do IPI, mas apenas do ICMS, já que não está saindo de indústria, e o produto não está destinado a comercialização ou industrialização, mas sim para consumo e é realizada entre contribuinte e não contribuinte do ICMS, daí a inclusão da base de cálculo do imposto em tela e transcreve o art. 54, I, do RICMS/BA, que disciplina a matéria.

Relativo à alegação de que houve abuso de poder na lavratura e entrega do auto de infração, assegura carecer de fundamentos legais. Diz que a lavratura do auto se deu em conformidade com as normas do RPAF/BA, no local de trabalho da autuante, conforme previsão do art. 39, § 1º do citado diploma legal, e que os roteiros de fiscalização constantes executados pelo preposto fiscal é quem direciona o local da lavra implicar em infringência da legislação.

Diz que o art. 108, I do RPAF prevê que a ciência ao sujeito passivo de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, poderá ser feita pessoalmente, não fazendo qualquer restrição ao local, e que neste caso específico, o autuado através de representante legal, compareceu à Inspetoria não só para tomar ciência do auto, mas também, para apresentar notas fiscais que compunham o processo e que não haviam sido entregues no primeiro momento.

Salienta que não comprehende afirmação do sujeito passivo de que atuou com abuso de poder pelo fato de ter lavrado o auto de infração no dia 30/09/2009 e dar ciência no dia seguinte em 01/10/2009, pois, considerando que fora intimado pessoalmente dia 12/08/2009 (fl.13) no endereço de seu estabelecimento, sabendo que se encontrava inadimplente com o Fisco, relativo a recolhimento de ICMS Antecipação Parcial, não tem explicação sua surpresa com a autuação, visto que não houve em qualquer momento coação ou uso de constrangimento por parte da fiscalização para que fosse à repartição fiscal dar ciência ao auto de infração, o fazendo de livre e espontânea vontade.

Conclui afirmando que outros pontos eventualmente abordados pela autuada em sua defesa não merecem considerações por ter fugido totalmente do mérito da autuação, pedindo a Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

No presente Auto de Infração consta como irregularidade apurada a falta de antecipação tributária por empresa do Simples Nacional, e observo que os demonstrativos anexados às fls. 05 a 12, bem como os documentos fiscais pertinentes, fls. 15 a 329, revelam que o valor do ICMS exigido se refere à antecipação parcial, decorrente das aquisições interestaduais de mercadorias não sujeitas a substituição tributária e destinadas a comercialização.

Todavia, vislumbro neste processo vício insuperável 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. Assim, tendo em vista que os referidos fatos guardam perfeita semelhança com aqueles contidos no Auto de Infração 152629.0002/09-6, me utilizarei de trecho do voto proferido pelo ilustre Presidente-Relator da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, TOLSTOI SEARA NOLASCO, com o qual alinho o meu entendimento. Vejamos as razões que justificam este julgamento.

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 referência, dispositivo que abaixo 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 tributário reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obriga-

Created with

 nitroPDF® professional  
download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

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.*

Dante do regramento acima, contido na norma complementar tributária, se poderia até cogitar que a Lei nº 11.470/09, ampliou os processos de investigação do fisco baiano, ao transferir aos 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 inexiste: questão estiver produzindo os seus efeitos”.

Destarte, à luz do quanto acima exposto, restando demonstrado que a autuação se encontra inquinada de vícios insanáveis, no que se refere à incompetência legal do servidor que praticou o ato de fiscalização e com amparo no quanto disposto no art. 18, inciso I , do RPAF, que dispõe serem inválidos os atos praticados por servidor incompetente voto no sentido de decretar, de ofício, a NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 210585.0002/09-3, lavrado contra ALGE TECNOLOGIA INDUSTRIAL E COMERCIO LTDA., recomendando-se à autoridade fiscal responsável pela Inspetoria de origem do processo, a renovação da ação fiscal, desta feita a salvo das falhas acima indicadas.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR