

PROCESSO	- A. I. Nº 210313.0061/12-5
RECORRENTE	- CERAMUS BAHIA S/A. - PRODUTOS CERÂMICOS
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0175-03/13
ORIGEM	- IFMT - DAT/METRO
INTERNET	- 26/12/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0421-12/13

EMENTA: ICMS. IMPORTAÇÃO. POR CONTA E ORDEM. MERCADORIA DESTINADA FISICAMENTE AO ESTADO DA BAHIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que as mercadorias foram importadas pelo recorrente e o destino físico das mercadorias foi o Estado da Bahia, sendo devido o imposto a este Estado. Não acolhido o pedido de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 17/12/2012, onde exigiu ICMS e multa no valor histórico de R\$ 226.036,12, em razão da seguinte infração:

Infração 01 - Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido neste Estado da Bahia. Sobre importação, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinadas fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembarço aduaneiro ocorrer ou não, em Estado diverso de seu domicílio.

Consta na descrição dos fatos as seguintes informações:

O autuado efetuou uma importação indireta de piso cerâmico porcelanato polido Adhara através de DI nº 12/2119253-3 e recolheu o ICMS ao Estado de Tocantins, infringindo o RICMS/BA, uma vez que o destino físico da mercadoria é o Estado da Bahia, tudo comprovado através de farta documentação e demonstrado no TAO nº 210313.0005/12-8, em anexo.

Por sua vez, o referido Termo de Ocorrência Fiscal de nº 210313.0005/12-8, fl. 03, traz as seguintes informações:

"A empresa acima identificada efetuou a importação indireta de 18.406,08 m2 de porcelanato polido Adhara, NCM 6907.90.00, conforme descrito na Declaração de Importação DI nº 12/2119253-3, registrada em 12 de novembro de 2012. O desembarço aduaneiro ocorreu no mesmo dia no Porto de Salvador tendo o importador, a empresa A. Brasil Comercial Exportadora e Importadora Ltda. CNPJ nº 05.855.243/0002-06, localizada em Palmas-TO, recolhido o ICMS para o estado de Tocantins, conforme atesta o recolhimento parcial através de GNRE no valor de R\$ 10.681,17 referente a transferência de 1.152,00m2 (correspondente a 6,26% do total) formalizada pela NF-e nº 003.935 de 14/11/2012 que faz referência explícita ao desmembramento da nota fiscal global (nota mãe) NF-e nº 003.9111 de 13/11/2012, cujo veículo transportador de placas JOZ -9298 (cavalo mecânico) e JQI-5003 (reboque) foi interceptado pelo Fisco no Posto de Polícia Rodoviária Estadual, BA 093. O documento de transporte nº 103887 emitido pela empresa transportadora JOSE RUBEM, IE 51.923.361NO, descreve a transferência da mercadoria entre o depósito alfandegário EADI – Empório situado em Salvador para empresa autuado, a mesma empresa identificada na DI acima referida como adquirente da mercadoria importada. Desta maneira comprova-se que a operação de importação reverte-se da modalidade por conta e ordem com destino físico e jurídico o estado da Bahia, comprovado pela documentação fiscal descrita e aqui anexada, qualificando-o como sujeito ativo da relação tributária. A empresa destinatária encontrava-se devidamente inscrita no cadastro do estado da Bahia. Deste modo, o contribuinte infringiu o art. 435, I do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, que assim determina: Nas operações de importação de mercadorias ou bens, procedentes do exterior, quando destinados a unidade federada diversa daquela do domicílio do importador sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente a unidade federada onde estiver situado: I – o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens. Com efeito, o §1º do citado artigo diz: §1º O imposto será recolhido por meio de documento de arracadação previsto em sua legislação ou da guia nacional de

recolhimento de tributos estudais (GNRE). A disposição regulamentar está fundamentada no ditame constitucional descrito no artigo 155, parágrafo 2º, IX, alínea ‘a’ assim: “sobre a entrada de bem o mercadoria, importada do exterior por pessoa física ou jurídica (...) cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicilio ou estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço. As mercadorias seque transitaram pelo estabelecimento do importador, pois posto que forma desembaraçadas no porto de Salvador e armazenadas na Cia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários, também aqui localizado, sendo transferidas em cargas fracionadas diretamente para a empresa adquirente em território baiano, ora autuado. O presente termo de ocorrência visa resguardas a Fazenda Pública Estadual à exigibilidade futura do ICMS devido ao Estado da Bahia e a mercadoria liberada mediante responsabilização do detentor e destinatário da mercadoria na condição de fiel depositário e foi lavrado para constituir prova material de infração a legislação do ICMS”

Foram apresentadas Defesa administrativa tempestiva, às fls. 30 e 31, impugnando a acusação e pedindo pela improcedência da infração, por não ter sido lavrada de forma regular e sem o atendimento das exigências legais, bem como Informação Fiscal às fls. 66 a 73, repelindo as argumentações recursais, atestando a total procedência do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 3ª JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

“VOTO”

Inicialmente, encontro a nulidade suscitada sob o fundamento de ser o autuante, o Agente de Tributos Estaduais Noé Américo Mascarenhas Filho, incompetente funcionalmente para lavratura do presente Auto de Infração na forma estatuída pelo inciso III do seu art. 7º a Lei nº 8.210/02, in verbis:

“Art. 7º - São atribuições dos cargos de Agente de Tributos Estaduais:

[...]

III – constituir créditos tributários, limitando-se ao trânsito de mercadorias e à mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional; ...”

De plano, convém esclarecer que a presente ação fiscal e a consequente lavratura do Auto de Infração, ora em lide, foram perpetradas pelo autuante ao interceptar a mercadoria apreendida no Posto da Polícia Rodoviária Estadual da BA093, como descrita no Termo de Ocorrência Fiscal, fl. 03.

Portanto, inexiste dúvida alguma nos autos de que a exigência fiscal imposta ao impugnante trata, efetiva e tipicamente, de uma operação fiscal que se originou e fora totalmente realizada no o âmbito da fiscalização de trânsito de mercadorias. Do mesmo modo, configura-se plenamente evidenciado nos elementos acostados aos autos, fls. 04 a 25, e que serviram de suporte para apuração da irregularidade cometida foram obtidas exclusivamente no momento da autuação, ou seja, acompanhavam a mercadoria apreendida. O que significa que não foi aplicado qualquer roteiro de auditoria estranho à atividade desenvolvida pela fiscalização no trânsito de mercadorias. Mesmo porque, operacionalmente quando uma ação fiscal se inicia no trânsito e nele não se pode concluir, os dado e elementos obtidos são remetidos para inspetoria fiscal do contribuinte ou inspetoria especializada para que seja realizada auditoria e fiscalização no estabelecimento.

Ademais, é patente que, por sua natureza instantânea de ação fiscalizadora, que consiste basicamente em aquilar a regularidade fiscal das mercadorias em circulação nos termos da legislação vigente, além de inexistir qualquer previsão legal, não há porque se excluir da competência da fiscalização de trânsito qualquer tipo de operação originária quando a irregularidade é consumada no trânsito.

Nesse diapasão, impede asseverar que o fato da irregularidade se originar de uma operação de importação, em nada desobriga a fiscalização de transito de aferir se a documentação fiscal que acompanha as mercadorias em circulação está em consonância a legislação aplicável à operação acobertada. Logo, é o que claramente se depreende do caso em exame, constatada que fora a circulação irregular de mercadoria importada, com comprovação documental nos autos de que ocorreu a entrada física neste Estado, e desacompanhada do competente DANFE devido para a operação, cuja natureza da desconformidade legal será abordada adiante ao ser enfrentado o mérito da autuação.

Em suma, consoante intelecção do inciso III do art. 7º da Lei nº 8.210/02, supra reproduzido, e acorde os aspectos e elementos acima articulados, constato que no presente caso inexiste a incompetência funcional do autuante por ser Agente de Tributos Estaduais suscitada pelo impugnante. Eis que, ao lavrar o Auto de Infração, exercera sua prerrogativa funcional no estrito cumprimento legal, limitando-se a constituir crédito tributário em fiscalização no trânsito de mercadorias. Nesses termos, refuto inteiramente a pretensão do autuado e considero ultrapassada a questão preliminar de nulidade incompetência funcional do autuante.

No mérito trata o presente Auto de Infração da falta de recolhimento do ICMS, relativo a mercadorias procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso do importador ser estabelecido em outra unidade da Federação e o desembarque aduaneiro ocorrer ou não, em estado diverso de seu domicílio.

A ação fiscal foi deflagrada com a interceptação da carga no Posto Fiscal Honorato Viana quando era transportada para o estabelecimento autuado.

Na análise da documentação acostada aos autos, constata-se que a mercadoria, 377.069 kg de porcelanato polido Adhara (60 x 60cm) foi importada pela empresa A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA., estabelecida no Estado de Tocantins, com operação formalizada simbolicamente pela emissão das notas fiscais eletrônicas - NF-e de entrada nº 003.911 de 13/11/2012 e NF-e de saída nº 003.928 de 14/11/2012, no valor de R\$758.293,69, fls. 18 e 19, sendo recolhido o ICMS para o estado de Tocantins com redução da base de cálculo, conforme atesta a GNRE, fls.14 e 63, no valor de R\$10.681,17.

A importação foi realizada mediante Declaração de Importação - DI nº 12/2119253-3, registrada em 12/11/2012, na qual consta como adquirente da mercadoria o autuado, CERAMUS BAHIA S.A PRODUTOS CERÂMICOS, fl. 10.

O desembarque da mercadoria importada foi realizado no Porto de Salvador, fls. 20 a 23, sendo transportada para armazenagem no EADI - Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegados, através DTA, e em seguida, mediante transferências fracionadas acobertadas pelas Notas Fiscais eletrônicas nºs 003929 a 003944, fls. 46 a 62, de saídas do armazém alfandegado emitidas pela importadora A. BRASIL COMERCIAL EXPORTADORA E IMPORTADORA LTDA., tendo como referência a NF-e global (mãe) de entrada nº 003.928 e com destino à Ceramus Bahia S.A PRODUTOS CERÂMICOS, localizada em Camaçari.

Em sua defesa o sujeito passivo reconheceu inteiramente a operação realizada e apurada pela fiscalização, ou seja, importou mercadorias do exterior para seu estabelecimento localizado em Camaçari com a interveniência de importador estabelecido no Estado de Tocantins, tendo as mercadorias sido internalizadas pelo Porto de Salvador, desembaraçada e transportadas para EADI - Companhia Empório de Armazéns Gerais Alfandegados e em seguida remetidas para seu estabelecimento.

Questionou, tão-somente, a sujeição ativa e a alíquota aplicada. Primeiro por entender que, se tratando de importação por conta e ordem, o recolhimento do ICMS é devido ao Estado onde se encontra estabelecido o importador, aduzindo apenas que a exigência do ICMS ao Estado onde se processar o desembarque e a entrada física não é matéria pacificada nos tribunais. Segundo porque fora aplicada na apuração do débito a alíquota de 17%, sustentando que, em se tratando de uma operação interestadual, deveria ser aplicada a alíquota de 12%.

Nesta situação, a Constituição Federal, no inciso IX do §2º do artigo 155, prevê que o ICMS incidirá sobre a entrada de bem ou mercadoria importada do exterior, “cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

Por sua vez, o art. 13 II, “d” da Lei nº 7.014/96, repetindo disposições de idêntico teor do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96, determina que o ICMS devido na importação caberá ao Estado da Bahia, no caso de mercadoria ou bem destinados fisicamente a este Estado, sendo o importador estabelecido em outra unidade da Federação, sem que esta transite pelo estabelecimento importador.

No mesmo sentido, o art. 435, inciso I do RICMS/BA/12, abaixo transcrito, estabelece que o imposto devido na operação de importação será pago pelo importador, à unidade federada onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, conforme abaixo transcrito:

“Art. 435. Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, quando destinados a unidade federada diversa daquela do domicílio do importador sem que os mesmos transitem pelo seu estabelecimento, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada onde estiver situado:

I - o estabelecimento da pessoa jurídica em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens;”

Logo, entendo que restou comprovado que a mercadoria importada jamais ingressou fisicamente no estabelecimento do importador no Estado do Tocantins, sendo o Estado da Bahia o legítimo sujeito ativo da importação, pois a entrada física ocorreu em estabelecimento situado em seu território, não pode ser acolhida a arguição de nulidade por falta de fundamento legal arguida pela defesa.

Em relação à alíquota cabível na operação de importação, objeto do presente Auto de Infração, constato que não assiste razão ao autuado ao suscitar que deveria ser aplicada a alíquota de 12% por se tratar de operação cujo estabelecimento remetente está localizado no Estado de Tocantins.

Há de se convir que a acusação fiscal decorre indubitavelmente de operação de importação indireta com entrada física da mercadoria neste Estado, portanto, não se trata de operação interestadual como aduziu o

impugnante. Logo, ao teor do art. 15, I, “d” da Lei 7.014/96 , a seguir reproduzido, a alíquota devida é 17%, como acertadamente aplicou o autuante.

“Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17% (dezessete por cento):

[...]

d) nas operações de importação de mercadorias ou bens do exterior;”

Assim, entendo não existir irregularidade no procedimento fiscal, não havendo causa para nulidade conforme entendeu à defesa.

Quanto ao pedido formulado pelo defendente para que as intimações e publicações sejam enviadas para as advogadas, Vanessa de Matos Ferreira, OAB/BA 26.173, e Vivian Carolina Souto Pires, OAB/BA 26.303 no endereço da Alameda Benevento, nº 479, Empresarial Itaigara Sul, Sala 404, Itaigara - Salvador/BA - CEP 41.825-000, ressalto que, não há impedimento para que tal providência seja tomada.

Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF-BA/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 e 109 do RPAF-BA/99, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO EM SEPARADO

Concordando com o voto do Sr. Relator gostaria de acrescentar àquele que pronuncio em meu nome, algumas considerações a respeito do procedimento realizado.

Inicialmente não vejo, pelo menos até que seja julgada uma Ação Direta de Inconstitucionalidade que versa sobre a matéria e que encontra-se no Supremo Tribunal Federal, nenhuma incompetência legal para que os Agentes de Tributos Estaduais possam constituir créditos tributários, como decorrência da ação fiscal exercida no trânsito de mercadorias e da fiscalização em estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional ex vi do Inciso III, Art. 7º da Lei nº 8.210/02.

Como esclareceu o Sr. Relator a presente ação fiscal e a consequente lavratura do Auto de Infração, ora em lide, foram perpetradas pelo autuante ao interceptar o trânsito da mercadoria nas proximidades do Posto da Polícia Rodoviária Estadual da BA093, como descrita no Termo de Ocorrência Fiscal. (fl. 03). De forma diversa porém, entendi que ela embora tenha sido originada no âmbito da fiscalização de trânsito de mercadorias foi completada com obtenção de dados que não existiam quando do lançamento original. O que efetivamente foi flagrado na ação fiscal foi a condução de mercadorias em apenas uma carreta cujo documento de propriedade do veículo inclusive, integra o presente PAF. Ocorre que o documento fiscal apresentado nesta ocasião fazia referência a outras notas fiscais o que levou logicamente, o Sr. Agente de Tributos, a considerar a existência de outros documentos fiscais que revelavam a existência de iguais operações já que tratava-se da emissão de Notas Fiscais decorrente de uma outra que costumamos chamar de “Nota Fiscal Mãe”. Estes documentos embora, como dissemos, não tenham sido apresentados no momento da fiscalização foram posteriormente trazidos pelo contribuinte quando da sua tentativa de impugnação. Este fato, para mim de grande importância, fez prova suficiente para que à ação fiscal ocorrida no trânsito fossem agregadas informações fundamentais para sua legitimidade. Constatado este fato não poderia a autoridade fazendária deixar de considerá-lo e ao fazê-lo comprovar de forma direta a existência de uma infração tributária, que independente da sua conformidade doutrinária ou jurisprudencial, deve ser, como foi, devidamente lançada.

Concordo com as colocações do Sr. Relator no sentido de que “operacionalmente quando uma ação fiscal se inicia no trânsito e nele não se pode concluir, os dados e elementos obtidos são remetidos para inspetoria fiscal do contribuinte ou inspetoria especializada para que seja realizada auditoria e fiscalização no estabelecimento” porém trilho caminho diverso da sua conclusão pois entendo como disse, que na hipótese em comento a ação foi legitimada pela atitude do contribuinte em aportar a este PAF documentos que deveriam ser auditados numa fiscalização de estabelecimento. Corroboram com a nossa posição o fato de que alguns desses documentos estarem visados por outros Postos Fiscais enquanto outros não receberam nenhum visto revelador de uma ação fiscal de transito.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 117 a 135), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Inicialmente alega a nulidade do lançamento por absoluta incompetência funcional do autuante, uma vez que, a autoridade que assinou o Auto de Infração foi um **Agente de Tributos**, responsável, nos termos da Lei nº 8.210 de 22 de março de 2002, apenas à constituição de créditos

tributários limitados ao trânsito de mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

Após transcrever o art. 7º, incisos, I, II, III e seu parágrafo único da citada lei..

Art. 7º - São atribuições dos titulares dos cargos de Agente de Tributos Estaduais:

I - arrecadar receitas estaduais;

II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;

III - constituir créditos tributários, limitando-se ao trânsito de mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;

(...)

Parágrafo único - O Agente de Tributos Estaduais em nenhuma hipótese será enquadrado como Auditor Fiscal sem prévio concurso público.

afirma que, de acordo com cadastro da empresa perante a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, a competência para fiscalizar o recorrente “encontra-se totalmente excluída das atribuições legais conferidas aos Agentes de Tributos pela legislação estadual vigente”. Neste sentido, colaciona quadro de seus dados cadastrais perante à SEFAZ/BA e quando com os roteiros de fiscalização de mercadorias, conforme o site da própria Secretaria. (WWW.SEFAZ.BA.GOV.BR)

Ao final deste tópico, aponta novamente que “*o procedimento fiscal em comento foi realizado por um Agente de Tributos plenamente incompetente para a realização dos trabalhos, o que de fato, gera a nulidade do lançamento, na forma da lei vigente*”.

Em seguida, fala que houve interceptação de apenas parte das mercadorias em trânsito.

Neste sentido, fala que o Auto de Infração aqui vergastado diz respeito à interceptação do transporte de 23.600 kg de mercadorias, o que seria apenas a uma fração do produto descrito na Nota Fiscal Global de nº 003.911, datada de 13/11/2012, conforme a DI nº 12/2119253-3. Consoante os próprios elementos trazidos pelo autuante, verifica-se que “*a referida interceptação de carga dizia respeito a, tão somente, 6,26% de um total 385.888, 58 kg de mercadorias importadas pela empresa A. Brasil ao valor global de R\$ 360.822,45, conforme se depreende dos documentos acostados às fls. 09 e 24 dos autos*”.

Aduz que a presente ação fiscal teve sua “*origem e lavratura de competência dos agentes de tributos estaduais (portanto, restrita aos limites da Lei Estadual nº 11.470/2009) não poderia alcançar os valores totais da supracitada DI, uma vez que, não compete àqueles servidores a fiscalização e lavratura de tributos cujas mercadorias não tenham sido interceptadas em trânsito, salvo nas empresas optantes do Super Simples*”(grifos no original).

Diante dessa tese, considera nulo qualquer valor constante no Auto de Infração em epígrafe, especialmente aqueles que ultrapassem os limites de 6,26% de um total 385.888,58 kg de mercadorias importadas pela empresa A. Brasil, eis que é única fração interceptada em trânsito pelos agentes de tributo do Fisco Baiano.

Propala que, tendo em vista ser o lançamento um ato administrativo modificativo ou extintivo de direito, este deverá ser praticado por autoridade administrativa competente, de forma vinculada, sendo que qualquer desrespeito às formalidades previstas na legislação, o torna inócuo, comprometendo a eficácia do ato praticado e, por conseguinte, tornando-se passível de anulação.

Assevera que, em razão da ilegitimidade ativa dos agentes de tributos estaduais para fiscalização e lavratura de tributos cujas mercadorias não tenham sido interceptadas em trânsito, somente pode ser considerar a legitimidade da cobrança apenas de 6,26% da DI, que se refere apenas ao montante autuado em trânsito.

Alega que “embora a supracitada autuação tenha se originado no trânsito de mercadorias, foi completada com a obtenção de dados que não existiam no lançamento original”, pois só fora flagrado na ação fiscal, apenas 6,26% da DI acima mencionada.

Após, faz uma breve síntese do Auto de Infração.

Diz que o lançamento de ofício descreveu que o Contribuinte teria importado produtos cerâmicos com desembarço no Estado da Bahia, e procedeu ao recolhimento do ICMS ao Estado de Tocantins, deixando de recolher ao Estado da Bahia. Aponta que tal comportamento infringiu o RICMS/BA, uma vez que, o destino físico das mercadorias seria o Estado da Bahia, pontuando que tais afirmações encontram-se devidamente comprovadas através da farta documentação acostada aos autos.

Em seguida, adentra ao mérito da infração lançada.

Rebate a afirmação do fiscal de que “a empreso autuado teria juntado todo suporte probatório para apuração das irregularidades cometidas, além de asseverar que parte deste suporte foi obtida exclusivamente no momento da autuação já que acompanhavam a mercadoria apreendida, descaracterizando qualquer roteiro de auditoria estranho à atividade desenvolvida”. Em seguida alega que houve um equívoco da fiscalização pois, “em nenhum momento restou caracterizada a exportação por conta e ordem de terceiros”, haja a vista que, a própria empresa importadora A. Brasil foi responsável pelo desembarço aduaneiro e pelo recolhimento de todos os tributos relacionados com a importação da mercadoria, conforme o Danfe acostado às fls. 18 dos autos.

Diz que se existe algum responsável tributário no caso em lume, este seria a empresa importadora A. Brasil, e não a oro autuado, uma vez que, aquela empresa, em virtude das suas atividades negociais, assume todas as responsabilidades e riscos referentes à importação realizada.

Afiram que, apesar da empresa A. Brasil ter feito o recolhimento dos impostos em sua integralidade, classificou, erroneamente, a referida operação como “importação por conta e ordem”, o que não teria ocorrido no caso em comento.

Aduz que, na hipótese de não acolhimento da preliminar de ilegitimidade ativa do Agente de Tributos já comentada, “é hialino que a responsável tributária no caso em lume é a empresa importadora A. Brasil, pois realizou todo o procedimento de importação”.

Diz que as Notas Fiscais Eletrônicas acostadas ao PAF em lume, emitidas tempestivamente, elidem qualquer entendimento de que os produtos importados tivessem circulado em desacordo com a legislação competente. Neste sentido, afirma ser absurda a presunção do “Fisco Estadual no que diz respeito à má-fé da oro autuado em beneficiar o Estado do Tocantins ao burlar o recolhimento que segundo estes, deveria ser realizado no Estado da Bahia”.

Em outro giro, volta a alegar a ilegitimidade do Agente de Tributos.

Fala que não é próprio afirmar que a ação fiscal aqui contestada foi legitimada pela atitude do Contribuinte em aportar ao PAF documentos que deveriam ser auditados numa fiscalização de estabelecimento. Dentro desta tese, afirma que “este argumento é de tamanha fragilidade, uma vez que, apenas ratifica o entendimento de que o autuante não possuía competência para proceder à referida autuação”.

Menciona que o fato do contribuinte tentar comprovar o recolhimento dos impostos, com a juntada posterior de documentos, não possui o condão de convalidar o ato administrativo praticado. Com este norte, aponta que os tribunais superiores entendem que existem dois tipos de vício do ato administrativo que admitem convalidação: o vício relativo à forma e o vício relativo ao sujeito, desde que não se trate de competência exclusiva, o que não é o caso dos autos.

Neste ponto, colaciona jurisprudência dos Tribunais Superiores sobre a impossibilidade da convalidação do ato administrativo praticado por autoridade incompetente.

Adiante, fala do voto e separado prolatado na JJF.

Diz que, consoante o espraiado entendimento do julgador de piso, a ação fiscal aqui discutida originou-se no âmbito da fiscalização, mas somente foi completada com a obtenção de dados que não existiam quando do lançamento original, tendo em vista que, o que foi efetivamente flagrado pelo Sr. Agente de Tributos foi apenas parte das mercadorias importadas. Assevera que o voto em separado atesta as presunções realizadas pelo Sr. Agente de Tributos, ao afirmar que o documento fiscal apresentado à ocasião, fazia referência a outras notas fiscais que revelavam a existência de iguais operações, uma vez que, decorriam de uma “Nota Fiscal Mãe”. Frisa também o voto em separado, que tais documentos não foram flagrados durante a apreensão de mercadorias em trânsito.

Contudo, em sentido diametralmente oposto à jurisprudência vigente, conclui que o fato do autuado ter, posteriormente, acostado estas Notas Fiscais aos autos, fez prova suficiente para que a referida ação fiscal fosse legitimidade, mesmo que tais documentos devessem ser auditados numa fiscalização de estabelecimento.

Alega que tais fundamentações do voto em separado são absurdas.

Aponta o recorrente que o fisco não detém o monopólio da verdade, merecendo inúmeras críticas as condutas praticadas por agentes do fisco que ignoram as normas que os obrigam a exercer suas funções de forma verídica, transparente e leal, em sentido contrário ao cumprimento do devido processo legal.

Diz que o Direito Tributário Brasileiro não acoberta a utilização da presunção como forma de autuação pelo Fisco. Após citar várias ementas sobre a impossibilidade da presunção no âmbito tributário, faz a observação de que, no momento da autuação, “*o Sr. Agente de Tributos confortou-se sob a realização de presunções de que o autuado visava, de forma, intencional, burlar a Fazenda do Estado da Bahia no intuito de se beneficiar através de recolhimento de imposto cuja alíquota lhe seria mais benéfica, colaborando desta forma, em favor da chamada ‘Guerra Fiscal’*”. Conclui que, foi autuado mercadorias que sequer foram por ele vistas, sob o imbróglio de que o documento fiscal apresentado à ocasião fazia referência a outras notas fiscais que revelavam a existência de iguais operações, uma vez que, decorriam de uma “Nota Fiscal Mãe”, mesmo que tais documentos não tenham sido flagrados durante a apreensão de mercadorias em trânsito.

Ao final, calma pela nulidade do Auto de Infração, seja qualquer valor constante ou, especialmente, aqueles que ultrapassem os limites de 6,26% de um total 385.888, 58 kg de mercadorias importadas pela empresa A. Brasil, por se tratar da única fração realmente interceptada em trânsito pelos agentes de tributo do fisco baiano, devendo ser “*declarada de ofício a incompetência do agente fiscalizador sobre fatos geradores excluídos do seu grau de competência, vide a Lei Estadual nº 11.470/09*

No Parecer de fls. 139 a 142, a i. Procuradora Maria Dulce Baleeiro Costa, após breve considerações sobre os fatos ocorridos neste PAF e dos argumentos recursais, entende que a alegação de nulidade por incompetência do fiscal autuante não procede, já que a autuação se deu no trânsito de mercadorias, cabendo ao Agente de tributos lançar o imposto devido, na forma da Lei 8.210/02.

No mérito, alega que os documentos constantes nos autos comprovam que a operação de importação se deu pela modalidade “conta e ordem de terceiro”. Transcreve os detalhes desse tipo de importação, consoante informações contidas no site da Receita Federal.

Fala que as guias de importação revelam que a importação se deu pela modalidade conta e ordem, constando o autuado como efetiva importadora e a empresa A. Brasil Imp. Exp. Ltda.

como a ‘trading’. Alega que a tentativa do autuado em responsabilizar a ‘trading’ pelo ICMS não procede, pois o autuado é a efetiva importadora. Junta jurisprudência do STJ a esse respeito.

Adiante, afiança que o recorrente “confunde” importação ‘por conta e ordem’ com importação por ‘encomenda’, no intuito de se desvincular da condição de importador. Com essas considerações, assevera que a sujeição passiva esta perfeitamente caracterizada, “assim como o destino físico da mercadoria que foi o Estado da Bahia, cabendo a este o ICMS incidente sobre a importação”.

Conclui que, “O autuado, na condição de importadora, assim como destinatária das mercadorias, deveria ter recolhido o imposto em favor deste Estado”.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO VENCIDO

Temos sob exame Recurso Voluntário contra a Decisão da 3ª JJF que julgou procedente o Auto de Infração em epígrafe, lançado em decorrência da falta de recolhimento de ICMS no momento do desembarque aduaneiro de mercadorias importadas.

O Recorrente argui em sede de preliminares a incompetência do Agente de Tributos, a ilegitimidade ativa do Agente de Tributos e a sua ilegitimidade passiva quanto ao recolhimento do tributo devido na operação de importação. No mérito, assevera que o ICMS importação já foi pago a outro a Estado da Federação.

Compulsando os autos, entendo que merece guarida a tese recursal de incompetência do Agente de Tributos em lavrar o Auto de Infração.

Pois bem, o art. 7º da Lei 8.210/2002 assim dispõe:

Art. 7º - São atribuições dos titulares dos cargos de Agente de Tributos Estaduais:

I - arrecadar receitas estaduais;

II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;

III - constituir créditos tributários, LIMITANDO-SE AO TRÂNSITO DE MERCADORIAS e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;
(...)

Parágrafo único - O Agente de Tributos Estaduais em nenhuma hipótese será enquadrado como Auditor Fiscal sem prévio concurso público.(grifo nosso)

O inciso III é claro em estabelecer duas situações bem distintas dentro da competência dos Agentes de Tributos para constituir créditos tributários, quais seja: a) quando das mercadorias **em trânsito**, e; b) na fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.

No caso dos autos, restou comprovado pelo recorrente que ela não é uma microempresa ou empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional, mas sim, uma sociedade por ações, do tipo fechada. Por este aspecto jurídico, é pacífica a interpretação de que o Agente de Tributos não tem competência para fiscalizar o recorrente.

Quanto à outra hipótese de competência do Agente de Tributos prevista no citado art. 7º, III para constituição do crédito tributário, **relativo a mercadorias em trânsito**, a própria autuação informa no Termo de Ocorrências Fiscal, fls. 03, que as mercadorias apreendidas no trânsito correspondiam a 6,26% do total da importação.

Contudo, o presente Auto de Infração fora lavrado sobre todas as mercadorias importadas, conforme descrito na Declaração de Importação DI de nº 12/2119253-3. Deste modo, não há como

negar que o Agente de Tributos extrapolou sua competência, uma vez que, o restante da mercadoria objeto deste Auto de Infração não estava em trânsito, mas em depósito do recorrente.

Na verdade, creio que não se trata de um Auto de Infração completamente nulo como determina o art. 18, I do RPAF/BA, mas inexistente quanto ao montante que não estava em trânsito. Sendo inexistente, creio que tal ato administrativo não tem o condão de produzir qualquer efeito jurídico, devendo ser desconsiderado o montante lançado fora de competência do Agente de Tributos, ou seja, com efeitos *ex tunc*.

Desta forma, entendo que o Auto de Infração só é válido e existente em relação às mercadorias apreendidas e fiscalizadas no trânsito, ou seja, durante o transporte, referente a transferência de 1.152,00 m² de procenalato, acobertados pela NF-e 03.935, acostada na fl. 05 dos autos.

Entretanto, para o presente julgamento e consoante as normas postas, acolho como sendo uma nulidade parcial do lançamento de ofício, de acordo com o disposto no art. 18, I, do RPAF/BA.

Quanto a legitimidade passiva, julgo que houve acerto tanto da fiscalização quanto no julgamento proferido pela 3ª JJF, pois, como a importação foi realizada por ‘conta e ordem’, entendo que o recorrente foi efetiva importadora da mercadoria e a empresa A. Brasil Importação e Exportação Ltda. figurou apenas como a facilitadora da transação. Neste sentido, os documentos trazidos aos fólios processuais pela fiscalização de fls. 9 a 26, comprovam tais fatos de forma inequívoca.

Impende ressaltar que, como bem mencionado pela n. Procuradora da PGE/PROFIS em seu opinativo de fls 139 e seguintes, a jurisprudência do STJ é farta em apontar que o destinatário físico da mercadoria é o responsável pelo recolhimento do imposto.

Quanto à preliminar de ilegitimidade Ativa do Agente de Tributos, pelo exame dos autos e da argumentação recursal, vejo que o recorrente misturou os institutos de incompetência do agente fiscal com a legitimidade ativa do entre tributante que, no caso, é o Estado da Bahia.

Julgando sob o aspecto da legitimidade ativa do Estado da Bahia, entendo que não há como prosperar as lamúrias do Contribuinte, pois, consoante explanado pela JJF, a Constituição Federal determina no seu art. 155, §2º, IX que cabe o imposto ICMS importação ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento destinatário da mercadoria importada. Pelo visto acima, não há dúvida que o Contribuinte estava situado neste Estado, motivo pelo qual, afasto a ilegitimidade ativa.

Ex positis, não acolho das demais preliminares de ilegitimidade passiva e ativa.

No que tange ao mérito do lançamento, vejo que o recorrente somente argumenta que houve pagamento do ICMS-Importação para outra unidade da Federação. Julgo que tal fato não tem o condão de elidir a acusação fiscal de falta de pagamento do ICMS-Importação para o Estado da Bahia, que é o verdadeiro sujeito ativo da relação tributária trazida aos autos. Diante do recolhimento equivocado noticiado, creio que para o Recorrente somente resta perquirir a restituição do imposto indevidamente recolhido junto à Secretaria da Fazenda do Estado beneficiado pelo pagamento errado.

Sendo assim, julgo que a infração deva ser considerada parcialmente procedente, no montante fiscalizado **em trânsito**, conforme descrito no Termo de Ocorrência Fiscal, fl. 03 e NF-e 03935, fl 05.

Recomenda-se a renovação de ação fiscal, por outro roteiro de fiscalização, agora no estabelecimento da empresa autuado, por Auditor Fiscal.

Ex. positis, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para julgar parcialmente procedente a infração 1, devendo ser cobrado o importo por falta de recolhimento de ICMS importação no valor de R\$12.909,14 conforme a NF-e 03935 e o demonstrativo abaixo:

BC	Aliquota	Imposto	Multa	Valor Histórico
----	----------	---------	-------	-----------------

47.460,09	17%	8.068,21	60%	12.909,14
-----------	-----	----------	-----	-----------

VOTO VENCEDOR

Data venia, discordo do n. relator quanto ao seu entendimento de que o agente de tributo, que lavrou o presente auto de infração era incompetente para exigir o ICMS-importação das mercadorias constantes na DI de nº 12/2119253-3, já que o transporte destas mercadorias foi realizado de forma fracionado. No seu entendimento, no trânsito de mercadorias o fisco somente pode apreender e autuar as mercadorias que passam pelo posto fiscal e não a operação comercial realizada, mesmo que ela se encontre, como no caso, clara e expressamente provada.

O Código Tributário deste Estado – COTEBa (Lei nº 3.956/81) estabelece que:

Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.

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

[...]

§ 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.

E o art. 7º da Lei 8.210/2002 (Alterada pela Lei nº 11.470/09) assim dispõe:

Art. 7º - São atribuições dos titulares dos cargos de Agente de Tributos Estaduais:

I - arrecadar receitas estaduais;

II - planejar, coordenar e executar atividades de fiscalização de receitas estaduais, observado o Anexo II desta Lei;

III - constituir créditos tributários, limitando-se ao trânsito de mercadorias e à fiscalização de estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional;

E continua o COTEBa:

Art. 127. Considera-se iniciado o procedimento fiscal:

I - pela apreensão de mercadorias, livro ou documento;

§ 1º A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, conforme o caso:

I - termo de apreensão, termo de liberação e termo de depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação;

Assim e deste já, o se denota é que a determinação legal é de que a **constituição do crédito tributário**, decorrente do transporte de mercadorias (**mercadoria em trânsito**), seja exercida por um agente de tributo estadual. A dois, que a prova do ato infracional seja comprovada materialmente. A três, a mercadoria apreendida, mesmo que seja um dos elementos de prova para constituição do crédito tributário ela não se exaure em si mesmo. O ato infracional também pode ser provado através da **apreensão de livros ou documentos**.

Indo adiante, ainda na análise da norma de regência, o Dec. nº 7.921 de 02/04/2001 que aprova o Regimento da Secretaria da Fazenda, assim dispõe:

Art. 1º - A Secretaria da Fazenda - SEFAZ, criada em 16 de agosto de 1895, transformada pelo Decreto-Lei nº 11.889, de 30 de abril de 1941, e reorganizada pelas Leis nº 6.074, de 22 de maio de 1991, 7.249, de 07 de janeiro de 1998, e 7.435, de 30 de dezembro de 1998, tem por finalidade formular, coordenar e executar as funções de administração tributária, financeira e contábil do Estado.

[...]

Art. 11 - À Superintendência de Administração Tributária, que tem por finalidade a gestão e a execução da administração tributária, compete:

[...]

V. através das Diretorias de Administração Tributária, que têm por finalidade assegurar a arrecadação através da fiscalização de estabelecimentos e mercadorias em trânsito na região, investigar fraudes e reduzir conflitos na aplicação da legislação tributária:

[..]

b) pelas Inspetorias de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito:

1. executar programas de fiscalização de mercadorias em trânsito;

2. propor adequações das rotinas de fiscalização;

3. subsidiar o dimensionamento dos recursos necessários para compor as equipes de programas especiais de fiscalização.

E, por força legal, são os agentes de tributos estaduais que exercem suas atividades nestas inspetorias de fiscalização de mercadorias em trânsito.

Entre os programas de fiscalização instituídos pela SEFAZ encontra-se aquele referente à exigência do ICMS-Importação no trânsito de mercadorias conforme se denota através da AUDIP 0008 (Roteiros de Fiscalização de Mercadorias nos Postos Fiscais) a qual define os procedimentos a serem seguidos na verificação de regularidade tributária da circulação de mercadorias ou bens importados do exterior no tocante à documentação fiscal e ao pagamento do ICMS e a AUDIM 001 que tem por objetivo definir os procedimentos a serem seguidos pelos agentes públicos (no caso o agente de tributo estadual) na fiscalização em trânsito nos postos volantes quanto às mercadorias importadas (operação de importação).

Por tudo quanto ora exposto, vê-se, a uma, que a interpretação dada pelo n. relator ao aceitar os argumentos recursais apenas levou em consideração a literalidade das palavras constantes no 7º, III da Lei 8.210/2002, sem considerar o real significado do que seja “trânsito de mercadorias” dado pela legislação tributária em vigor. A dois, não buscou verificar a competência que tem as inspetorias de trânsito para atuar e autuar. A três, também não verificou qual a real finalidade do Termo de Ocorrência Fiscal (Termo de Apreensão), inclusive claramente expressa no art. 127, § 1º, I, do COTEBa. Única e exclusivamente, interpretando em sua literalidade a palavra “trânsito de mercadorias” firmou que o agente de tributo (agente público que se encontra investido das atribuições inerentes ao órgão público, no caso, da Secretaria de Fazenda do Estado da Bahia) somente poderia autuar o ICMS Importação devido pelo recorrente a este Estado Baiano sobre as mercadorias que foram apreendidas. Ou seja, inovou a cobrança do ICMS, entendendo que a Inspetoria de Transito de Mercadorias somente poderia exigir o ICMS Importação (uma única operação comercial) por etapas ou esperasse apreender todos os veículos que transportavam as mercadorias, já que em qualquer momento discorda ser atribuição, entre outras, desta Inspetoria a recuperação ao Erário do imposto ora em lide.

Após tais linhas, eis o fato concreto.

Em 23/12/2012 o veículo transportador de placas JOZ-9298 (cavalo mecânico) e JQI-5003 (reboque) foi interceptado pelo fisco no Posto de Polícia Rodoviária Estadual, BA 093.

Com o motorista foram apreendidos: 1) CRTC nº 103887 emitido pela empresa transportadora JOSE RUBEM, IE 51.923.361NO. Neste documento fiscal resta descrito que o transporte das mercadorias (não existe quantidade anotada) trata-se de roteiro entre o depósito alfandegário EADI – Empório situado em Salvador para o recorrente. Neste documento consta identificada a DI nº 12/2119253-3 – fl. 04; 2) o DANFE referente á NF 3935 (fl. 05) para acobertar o transporte de 1.152,00m² da cerâmica importada já que pela quantidade adquirida, tal transporte somente poderia ser realizado fracionado. Nele consta como natureza da operação: “remessa por conta e ordem imp conta e ordem”; 3) cópia do DANFE referentes ás notas fiscais nºs 3911 de entrada das mercadorias na empresa A Brasil Comercial Exportadora e Importadora Ltda. com natureza da operação: “importação por conta e ordem” e o DANFE da NF-e nº 3928 de saída com natureza de operações: “outras saídas remessa merc import cto e ordem”, sendo que a data de emissão dos dois DANFE’s é de apenas um dia (13 e 14/11/2012) fls. 18/19; cópia do comprovante de importação nº 12/2119253-3 (fl. 09); 4) cópia do extrato da declaração de importação emitida pela Receita Federal (fls.

10/13); **5**) cópia da GNRE com parte do imposto recolhido ao Estado de Tocantins (fl. 14); **6**) cópia da “Bill of Lading” da compra na China da cerâmica (fls. 20/21); cópia da NF de Serviço da Prefeitura Municipal de Salvador emitida pela Cia Empório de Armazéns Gerais Alfandegários referente ao serviço prestado de armazenagem das mercadorias (totais) impostadas (fl. 22); **7**) cópia do Demonstrativo de Serviços Prestados pela A. Brasil Coml. Exportadora e Importadora Ltda. (fl. 23); **8**) cópia do Termo de Liberação do Conhecimento do Embarque – fl. 24; **9**) cópia de extrato de pagamento das despesas aduaneiras (fl. 25).

Diante de toda esta documentação apreendida, a Inspetoria de Fiscalização de Transito da Região Metropolitana de Salvador (fl. 01), através dos seus agentes (agente de tributo estadual) com a competência a ela atribuída e em obediência a norma legal (tudo acima descrito), lavrou o Termo de Ocorrência Fiscal (Termo de Apreensão) (fl. 03) para materializar, juntamente com toda a documentação em seu poder, a infração cometida pelo recorrente, ou seja, o não recolhimento do ICMS Importação de uma operação comercial realizada pelo recorrente. Em seguida, lavrou o presente Auto de Infração. Assim, se as mercadorias importadas foram transportadas através de carga fracionada, este aspecto não interfere na infração apurada, ou seja, a falta de recolhimento do ICMS-Importação, que o recorrente, por dever, deveria ter recolhido ao Estado da Bahia.

Por tudo exposto, não posso concordar com o entendimento externado pelo n. relator e não acolho o pedido de nulidade apresentado e na forma que o n. relator o acolheu.

Não me alinhando com tais argumentos, somente posso, no mérito, não dar provimento ao recurso interposto, pois como a importação foi realizada por ‘conta e ordem’, o recorrente foi efetivamente o importador da mercadoria e a empresa A. Brasil Importação e Exportação Ltda. figurou apenas como a facilitadora da transação. Os documentos trazidos ao processo (fls. 9/ 26), e acima citados, comprovam o fato de forma inequívoca. E o voto proferido pela JJF e pelo n. relator açambarcam todos os aspectos (jurídicos e materiais) que embasam o meu voto.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso interposto, mantendo em sua integralidade a decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 210313.0061/12-5, lavrado contra CERAMUS BAHIA S/A. - PRODUTOS CERÂMICOS, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$141.272,58, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Monica Maria Roters, Denise Mara Andrade Barbosa e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Rodrigo Lauande Pimentel, José Antonio Marques Ribeiro e Valnéi Sousa Freire.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS