

**PROCESSO** - A. I. Nº 117926.0005/13-0  
**RECORRENTE** - SIGN IN BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JJF nº 0091-03/14  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 04/08/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0194-12/14

**EMENTA:** ICMS.. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DO TERMO DE OCORRÊNCIA FISCAL VÁLIDO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL O Auto de Infração, modelo 4, far-se-á acompanhar de cópia do Termo de Ocorrência Fiscal lavrado na ação fiscal, no qual se fundamentará. O Termo lavrado, não possui validade, consoante previsto no art. 28, § 2º, do RPAF, de forma a servir de prova material da infração e de fundamentar o presente Auto de Infração, além de não ter sido lavrado contra a empresa autuada. Ausência de elemento essencial nos autos. Decretado, de ofício, **Nulo** o Auto de Infração. **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado pelo sujeito passivo contra Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26 de agosto de 2013, com exigência de R\$ 18.669,55 de ICMS, acrescido da multa de 60% através do Acórdão JJF nº. 0091-03/14 (fls. 78 a 81), pela constatação da seguinte infração à legislação tributária:

falta de recolhimento do imposto sobre importação, relativo a mercadorias e/ou bens procedentes do exterior, destinados fisicamente a este Estado, no caso, o importador é estabelecido em outra unidade da Federação e o desembaraço aduaneiro ocorreu em Estado diverso de seu domicílio.

A Decisão de piso foi no seguinte sentido:

*"Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.*

*O defendente alegou que é totalmente equivocado o presente Auto de Infração, razão pela qual o mesmo merece ser anulado, não havendo que se falar em irregularidades no recolhimento do ICMS. Trata-se de questão relacionada ao mérito da autuação, e como tal será tratada neste voto.*

*Constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.*

*No mérito, o presente Auto de Infração se refere à falta de recolhimento de ICMS sobre importação, relativo a mercadoria procedente do exterior, destinada fisicamente a este Estado, constando na descrição dos fatos que o autuado efetuou a importação de lâminas de poliéster estratificada em PVC, em ambos os lados, para fabricação de banners, conforme Declaração de Importação – DI nº 12/0055987-0, data de registro 10/01/2012 e NF-e representada pelo DANFE nº 007.049, emitido em 11/01/2012, com desembaraço aduaneiro em 10/01/2012, no Porto de Salvador – Bahia, no terminal Tecon-Salvador.*

*Quanto à importação de mercadorias procedentes do exterior, vale reproduzir o que estabelece a legislação pertinente:*

*Lei Complementar 87/96, art. 11, alínea “d”:*

**Art. 11.** O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

...

d) importado do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física;

O art. 13, Inciso I, alínea “d”, da Lei 7.014/96, estabelece:

**Art. 13.** O local da operação ou da prestação, para os efeitos da cobrança do imposto e definição do estabelecimento responsável, é:

I - tratando-se de mercadoria ou bem:

d) importados do exterior, o do estabelecimento onde ocorrer a entrada física.

O RICMS-BA/97, no seu artigo 573, inciso I, estabelece a mesma regra:

**Art. 573.** Nas operações de importação de mercadorias ou bens procedentes do exterior, cabe o recolhimento do imposto sobre elas incidente à unidade federada:

I - onde estiver situado o estabelecimento em que ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando destinados a unidade federada diversa da do domicílio do importador, sempre que houver transmissão de sua propriedade ou de título que os represente sem que os mesmos transitem pelo estabelecimento importador;” (redação originária efeitos até 09/11/05).

Observe que a legislação tributária, de forma clara, estabelece que o ICMS incidente na importação de mercadorias procedentes do exterior, pertence ao Estado onde ocorrer a entrada física da mercadoria importada, por isso, não ficou caracterizada a ilegitimidade ativa, alegada pelo defendente, considerando a comprovação de que a mercadoria importada teve como destino físico o Estado da Bahia.

O autuado alegou que o ICMS deve ser recolhido na importação de mercadorias e o imposto é devido ao Estado onde estiver situado o domicílio/sede do destinatário da mercadoria, no caso em análise, o impugnante, com sede no Rio Grande do Sul. Afirma que não restam dúvidas na legislação de que o imposto, no presente caso, é devido ao Estado onde se localiza a sede do destinatário da mercadoria.

Entendo que, se houve entrada física da mercadoria em estabelecimento situado neste Estado, o ICMS é devido ao Estado onde está localizado o estabelecimento do destino físico, levando à conclusão de que está correta a exigência do imposto pelo Estado da Bahia, haja vista que está devidamente comprovado que a mercadoria foi destinada fisicamente para o Estado da Bahia, à empresa Lua Vieira Cunha, estabelecida à Rua José Café Filho nº 26, SL 103, QD 05, bairro Itinga, município de Lauro de Freitas – Bahia, conforme DANFE nº 007.049, emitido em 11/01/2012, e DANFE Nº 007.056 às fls. 19/20 do PAF.

No caso presente, o autuado adquiriu no exterior as mercadorias descritas nos documentos de importação acostados aos autos, desembarçando-as no Porto de Salvador, e as remetendo diretamente para a empresa Lua Vieira Cunha, estabelecida em Lauro de Freitas – Bahia. Assim, restou caracterizado que houve operação de importação realizada pelo autuado, e uma segunda operação de venda da mercadoria para a empresa Lua Vieira Cunha, conforme os DANFES às fls. 19/20 dos autos.

A Constituição Federal estabelece, na alínea “a” do inciso IX do § 2º do artigo 155, que o ICMS incidirá “sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço”.

Observe, também, que § 1º do artigo 573 do RICMS/97 estabelece:

§ 1º O imposto será recolhido pelo importador, em favor da unidade federada em cujo território tiver ocorrido a entrada física das mercadorias ou bens, por meio de documento de arrecadação previsto em sua legislação ou da Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais (GNRE).

Em relação ao cálculo do imposto exigido no presente lançamento, o defendente não apresentou qualquer contestação quanto aos dados numéricos, tendo sido acostado aos autos o demonstrativo da base de cálculo (fl. 05), apurando o valor do ICMS a recolher.

Saliento, ainda, que é pacífico o entendimento prevalente nas decisões do CONSEF, de que na importação, o ICMS é devido ao Estado onde ocorrer a entrada física das mercadorias ou bens, quando não transitarem fisicamente pelo estabelecimento importador. Portanto, entendo que é subsistente a exigência fiscal, considerando que é devido o ICMS para o Estado da Bahia; o seu pagamento deveria ter sido efetuado espontaneamente pelo sujeito passivo, tendo em vista que ficou caracterizada a entrada física neste Estado e a legislação define que o imposto será recolhido de acordo com a entrada física das mercadorias importadas.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Cientificado da Decisão, o sujeito passivo adentrou com Recurso Voluntário (fls. 92 a 96), no qual insurge-se contra a Decisão prolatada, argumentando que a Decisão está totalmente em desacordo com a veracidade dos fatos e com a legislação

Assegura que a obrigação tributária nasce, como é cediço, no momento da ocorrência "in concreto" do fato previsto na hipótese de incidência. Desse modo, para que o tributo possa ser exigido, é imprescindível que se identifique a sua dimensão material, a partir da qual é possível circunscrever o alcance da tributação.

Do ponto de vista dos contribuintes, a identificação do aspecto material do tributo exsurge como fundamental, na medida em que limita a imposição tributária.

No presente caso, é devido o ICMS em operações de importação de mercadoria, conforme disposição expressa da Constituição Federal em seu artigo 155, §2º, inciso IX, alínea "a, transcrito.

Pelo que se depreende da simples leitura do dispositivo constitucional supracitado, o ICMS é devido na importação de mercadorias e o imposto é devido ao Estado onde estiver situado o domicílio/sede do destinatário da mercadoria, no caso em análise, a ora Impugnante, com sede no Rio Grande do Sul.

Ora, não restam dúvidas na legislação de que o imposto, no presente caso, é devido ao Estado onde se localiza a sede do destinatário da mercadoria, ou seja, da empresa que realizou a importação, não havendo que se falar em recolhimento errôneo realizado pela Impugnante.

Menciona entendimento doutrinário a respeito, para assegurar que nesta seara, verifica-se não haver irregularidade alguma, uma vez que a mesma efetuou recolhimento do ICMS Importação conforme as disposições legais, tendo toda documentação hábil à comprovação da regularidade do recolhimento do imposto.

Ora, sendo o ICMS devido ao Estado do Rio Grande do Sul, local onde é localizada e sede da empresa importadora, não há que se falar em recolhimento a ser feito em favor do Estado da Bahia, porquanto o imposto devido foi efetivamente pago ao Estado do Rio Grande do Sul.

Desta forma, mostra-se totalmente equivocado o Auto de Infração, impugnado, razão pela qual o mesmo merece ser anulado, não havendo que se falar em irregularidades no recolhimento do ICMS Importação pelo recorrente.

Não houve manifestação da PGE/PROFIS a respeito das razões recursais.

## **VOTO**

Abordarei, inicialmente, antes de adentrar na análise dos argumentos apresentados pelo recorrente, alguns aspectos da autuação que entendo relevantes.

Em primeiro lugar, o lançamento tributário reporta-se a infração tida como constatada no trânsito de mercadorias, por irregularidade praticada pelo recorrente relativamente ao recolhimento a favor do Estado da Bahia de ICMS relativo a importação de mercadoria.

Observe, de igual modo, que embora lavrado em 26 de agosto de 2013, o lançamento reporta-se a fato verificado em 10 de janeiro de 2012, conforme lançado na peça inicial (fl. 01), repetido no demonstrativo de débito (fl. 05) e confirmado no Comprovante de Importação, constante na fl. 13, no qual é indicada a data de 10 de janeiro de 2012 como a do desembaraço da mercadoria importada objeto da autuação, e conseqüentemente da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Impende-se afirmar que o início da ação fiscal marca o momento em que o Estado, por meio de seus prepostos, instaura a ação fiscal, inicialmente com o fito de apurar a existência de eventual prática contrária à legislação tributária, praticada pelo sujeito passivo, e em caso positivo, efetua o correspondente lançamento.

Para tal, imprescindível, em nome dos princípios do processo administrativo fiscal, especialmente o da ampla defesa, que o contribuinte tenha conhecimento prévio da fiscalização, a qual deve se realizar de forma cristalina e transparente.

Pela mesma, a Fazenda Pública comunica a existência de procedimento fiscal, e se estabelece o contraditório, cientificando-se a empresa da imputação que sobre ele possa pesar e propiciar, inclusive, a apresentação de documentos ou elementos que possam elidir o fato tido como contrário à legislação.

Este é o comando inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, sendo, ao mesmo tempo, inibidor de eventual procedimento de denúncia espontânea por parte de tal contribuinte.

Tais determinações encontram-se insculpidas no artigo 142 do Código Tributário Nacional (CTN). Dessa forma, temos que o lançamento de crédito tributário é ato vinculado (Parágrafo único do artigo 142, do CTN), devendo a autoridade fiscal agir nos termos da legislação, não podendo dela se afastar, sob qualquer hipótese.

No presente caso, sendo o lançamento efetuado no trânsito de mercadorias, é necessário que para o início à ação fiscal, seja lavrado o correspondente Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos (Termo de Apreensão e Ocorrências ou Termo de Ocorrência Fiscal), conforme determinação contida nos artigos 26, inciso I e 28, inciso IV, do RPAF/99.

Sem essa observação, viola-se o princípio constitucional da ampla defesa, conforme anteriormente abordado. E mais: não basta a simples lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal. Este tem que ser válido, sob pena de comprometer todo o trabalho fiscal.

Analisando o feito, reitero observação anterior de que embora lavrado em 26 de agosto de 2013, o lançamento reporta-se a fato verificado em 10 de janeiro de 2012. Já à fl. 7, ao analisar o Termo de Ocorrência Fiscal, constato que o mesmo foi lavrado em 15 de agosto de 2013, contra o destinatário das mercadorias, o qual figura como detentor das mercadorias. todavia, o lançamento foi realizado contra o importador, figura que deveria ao menos ter conhecimento de que contra ele se desenvolvia ação fiscal para cobrança de imposto devido ao Estado da Bahia.

Por seu turno, a ciência/assinatura constante em tal documento é apenas um rabisco, seguido de número que possivelmente (pois não se encontra explicitado) se reporta à cédula de identidade do assinante, o qual, também não foi identificado, sequer se sabe o seu vínculo com a empresa detentora das mercadorias.

Dessa forma, a ação fiscal no trânsito de mercadorias desenvolvida, seria totalmente imprestável vez que impossível de ser repetida, bem como constato que nenhum dos documentos acostados ao feito e que servem de base para a acusação fiscal (Auto de Infração, Termo de Ocorrência Fiscal, Termo de Depósito, etc.) estão assinados pelo sujeito passivo, representante ou preposto o que reforça a tese do seu completo desconhecimento da ação fiscal e da própria autuação, senão quando a mesma já estava concluída, o que fere uma série de princípios processuais vigentes como o da ampla defesa, do contraditório e da legalidade.

Também observo que o lapso temporal entre a data da lavratura do Auto de Infração (agosto de 2013) não se coaduna com a data de ocorrência dos fatos que ensejaram a autuação (janeiro de 2012), de acordo com os documentos acostados às fls. 05, 09 e 13 dos autos.

Não tendo validade, jamais poderia ser lavrado o Auto de Infração ora em análise, pois inexistente a constituição de prova material do fato, que se dá, no trânsito de mercadorias, no exato momento da sua ocorrência, ou seja, o trânsito de mercadoria sem o pagamento do imposto devido. Neste Termo Ocorrência Fiscal o Fisco não apreendeu qualquer mercadoria.

Esta matéria esteve recentemente em apreciação por esta Câmara, ensejando o Acórdão CJF 0028-12/12, sendo relator, naquela oportunidade, o Conselheiro Carlos Fábio Cabral Ferreira, bem como no Acórdão CJF 0060-13/13, relatado pelo Conselheiro Oswaldo Ignácio Amador, o qual possui a seguinte Ementa:

*“NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DO TERMO DE APREENSÃO VÁLIDO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL O Auto de Infração, modelo 4, far-se-á acompanhar de cópia do Termo de Apreensão e Ocorrências lavrado na ação fiscal, no qual se fundamentará. Termo de Apreensão e Ocorrências, às fls. 17/18, não possuía mais validade, consoante previsto no art. 28, § 2º, do RPAF, de forma a servir de prova material da infração e de fundamentar o presente Auto de Infração, razão da propositura pela 2ª CJF, à época, de se renovar o procedimento fiscal através da fiscalização de comércio no estabelecimento do recorrente. Ausência de elemento essencial nos autos, devendo a autoridade competente instaurar novo procedimento fiscal, junto ao estabelecimento comercial do recorrente, para a apuração do débito, caso ainda devido. Exigência fiscal decretada nula de ofício. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.”*

Dessa maneira, entendo cristalino que na lavratura do Auto de Infração não foi obedecido o devido processo legal, não se enquadrando os fatos nas hipóteses de correções que podem ser feitas de acordo com o artigo 18 do RPAF/99.

Pelo exposto, de ofício, voto no sentido de declarar NULO o Auto de Infração em comento, razão pela qual fica PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário interposto.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar **NULO** o Auto de Infração nº **117926.0005/13-0**, lavrado contra **SIGN IN BRASIL IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS