

A. I. N° - 213080.0024/13-2  
AUTUADO - GIULIAN LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA - EPP  
AUTUANTE - ORLANDINA FERREIRA SILVA  
ORIGEM - IFM METRO  
INTERNET - 12.02.2014

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0021-04/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. PROCEDIMENTO FISCAL INCOMPATÍVEL COM A NATUREZA DOS FATOS MATERIAIS. O procedimento foi efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, devem ser observadas as regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito. Pelo art. 18, I do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente. É nulo, lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal e sem cumprimento do devido processo legal. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

No auto de infração lavrado em 02/04/2013, foi efetuado lançamento de ICMS no valor total de R\$27.812,97, acrescido da multa de 60%, em razão da falta de pagamento tempestivo do imposto referente à prestação de serviço de transporte de mercadorias sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS.

A impugnante apresenta defesa à fls.120/145, onde alega que no caso em tela, o enquadramento legal apresentado como fundamentação da autuação não encontra correspondência com a descrição dos fatos apresentados no Auto de Infração, pois como “descrição dos fatos”, o auto apontou para a não observância do art. 321, combinado com o art. 330, alínea “a”, ambos do RICMS/BA.

Aduz que o art. 321 do RICMS possui 8 incisos, sendo que o auto de infração não especificou qual deles teria sido supostamente deixado de ser observado pelo contribuinte e além disso, o art. 330 do RICMS/BA, de acordo com o auto de infração deve ser interpretado conjuntamente com o art. 321 do mesmo regulamento, que possui 3 incisos e somente o inciso III possui as alíneas “a” e “b”, de maneira que a expressão “art. 330, alínea ‘a’” nada quer dizer.

Aponta que o art. 332, inciso V, do RICMS/BA possui quinze alíneas, e a autoridade fiscal autuante não especificou, no auto de infração, qual delas teria sido supostamente infringida pela empresa contribuinte. Que o recolhimento antecipado do ICMS de que trata o art. 332, inciso V, do RICMS/BA, é exigido em 15 situações distintas, e, como consequência, importa no recolhimento antecipado do ICMS sobre o respectivo serviço de transporte.

Como sabido, a simples citação de artigos, sem a especificação dos parágrafos, incisos e alíneas, não configura, sob nenhum aspecto, fundamentação precisa e correta da infração supostamente cometida pela contribuinte. Que o art.18, inciso II do Decreto 7.629/1999 determina que são nulos os atos praticados com preterição do direito de defesa. Além disso, o inciso IV, do mesmo artigo,

estabelece que são nulos os lançamentos de ofício que não contiverem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Que durante os meses de 07/2012 a 03/2013, a impugnante faturou em serviços de transportes de cargas o valor total de R\$124.345,52. Entretanto, a base de cálculo consignada no auto de infração é no valor de R\$144.859,29, ou seja, em montante superior ao faturamento total da empresa no mesmo período, de modo que não há qualquer justificativa para que fosse realizado o lançamento desta forma, dificultando sobremaneira seu direito de defesa, além da questão relacionada à falta de fundamentação do lançamento.

Pede que em caso de não acolhimento das questões retro suscitadas, *ad argumentandum*, no mérito também não deve prosperar o auto de infração e imposição de multa perpetrado pela autoridade fiscal.

Diz que foi intimada em março/2013 a apresentar todos os CTRC emitidos no período de 07/2012 a 03/2013, sendo que cumpriu de forma integral a intimação encaminhada pela Secretaria da Fazenda (Inspeção de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito – IFMT Metro). Todavia, mesmo após o atendimento a contento de todo solicitado pela fiscalização, a contribuinte foi surpreendida com a notificação do lançamento, ora impugnado, imputando o valor de R\$17.383,11 a título de imposto (ICMS), e R\$ 10.429,96 a título de multa, totalizando uma imposição fiscal de R\$27.812,97. Note-se que, nos termos já ventilados em sede preliminar, o lançamento apresentado tem como base de cálculo o valor de R\$144.859,29, que é superior ao faturamento total do período.

Aduz que as empresas transportadoras optantes pelo Simples Nacional deverão obedecer a sistemática e o recolhimento do ICMS incidente sobre os serviços de transportes com base no disposto na Lei Complementar Federal 123/2006, e resoluções do Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e, no que couber, as normas da legislação do ICMS.

Que nos termos do art. 25, inciso III, alínea “f”, da Resolução CGSN (Comitê Gestor do Simples Nacional) nº 94/2011, a prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de cargas está sujeita ao recolhimento do Simples Nacional conforme a tabela do Anexo III da mesma resolução, *“desconsiderando-se o percentual relativo ao ISS e adicionando-se o percentual relativo ao ICMS previsto na tabela do Anexo I”* do mesmo ato normativo.

E assim, não deveria a contribuinte ser tributada por meio de lançamento fiscal, muito menos com aplicação da alíquota de 12%, haja vista que está enquadrada na sistemática do Simples Nacional, tendo recolhido seus tributos por tal sistemática, estando totalmente adimplente com suas obrigações tributárias, seja perante o Fisco Estadual, seja perante os demais tributos regulados e cobrados por esta sistemática tributária.

Diante do exposto, alega que o auto está em total desconformidade com a legislação aplicável ao caso concreto pois conforme se observa da transcrição do art. 332, inciso V, do RICMS/BA, nota-se que nenhuma das alíneas de que trata o referido comando normativo abarcam a operação da empresa autuada, que realiza primordialmente o transporte de “móveis usados” (mudanças).

Que não há que se falar em recolhimento do ICMS de forma antecipada no caso concreto, não se revelando aplicável qualquer exceção ao recolhimento do imposto conforme o regramento aplicável ao Simples Nacional. Aduz que o processo administrativo prima pela verdade material, tanto assim que o próprio Decreto nº 7.629/1999, em seu artigo 2º, prevê que a observância deste princípio que visa buscar a realidade dos fatos.

Requer que sejam analisados todos os fatos e situações de acordo com a verdade dos fatos e não simplesmente com base na legislação tributária indevidamente aplicada, somente com o fito de lançar o tributo. Pede pela nulidade, baseado na inexistência de relação causal entre a capitulação e o fato tido por imponível; no fato de que o auto de infração, da forma como

lavrado, não permite o perfeito conhecimento dos fatos, obstando, assim, o exercício do direito de defesa, princípio constitucionalmente garantido; à iliquidize e incerteza do crédito ora exigido.

Em caso do não acolhimento das questões preliminares, que seja a autuação julgada totalmente improcedente, pois inaplicável, ao caso concreto, os comandos normativos de que tratam o art. 332, incisos V e VII do RICMS/BA. Subsidiariamente, não sendo acolhido o pedido formulado, que ao menos seja reduzido o valor da autuação nos termos requeridos, pois calcada na realização de operações interestaduais pela empresa, estas representam um valor ínfimo se comparadas ao total das operações efetivadas pelo contribuinte, que opera, essencialmente, dentro dos limites do Estado da BA.

A autuante presta informação fiscal às fls. 209, onde alega que o auto de infração foi lavrado com o objetivo de apurar a realização de operações interestaduais efetuadas pela empresa sem o destaque do ICMS nos respectivos Conhecimentos de Transporte Rodoviários de Cargas anexados ao presente – que, conforme sobejamente conhecido, não é isento do imposto. Que em suma, a empresa realizou prestações tributadas e as caracterizou como não tributadas e que são sujeitas ao pagamento antecipado do ICMS, conforme norma emanada do art. 321 do RICMS em vigor, e não recolheu um centavo do imposto devido.

Sustenta que não houve cerceamento ao direito de defesa do contribuinte e não há vício que inquine em nulidade o processo administrativo fiscal. A alegação de incerteza quanto ao montante do imposto não se aplica à espécie, uma vez que todo o processo de apuração da base de cálculo está inserta no procedimento que apurou o débito. Requer que o Auto seja julgado procedente, em sua inteireza

## VOTO

Antes de adentrar a análise de mérito, deve se analisar, se o lançamento fiscal obedece às formalidades legais inerentes à ação de fiscalização que estão expressamente designadas em lei, e se foi cumprida a devida obediência aos princípios basilares do processo administrativo fiscal: legalidade, devido processo legal, ampla defesa e verdade material.

Constatou inicialmente, que o lançamento foi feito em auto de fiscalização de mercadorias em trânsito, modelo 4, e que os fatos geradores se reportam a serviços de transporte interestadual, realizados entre julho de 2012 e março de 2013, conforme CTRC anexados ao processo, sendo o lançamento de ofício efetuado em 02/04/2013.

No processo, a autuante deixou de apresentar o termo de início de fiscalização ou qualquer outro termo substituto. Não consta também a assinatura do autuado, havendo intimação feita pelo correio para tomar ciência do lançamento. Fica evidenciado que as possíveis infrações, embora possam ter sido identificadas a partir da constatação na fiscalização do trânsito, a ação fiscal seguramente ocorreu em momento posterior, devendo-se neste caso, obedecer a ritos formais inerentes ao procedimento de fiscalização de estabelecimentos.

Conforme estabelece o art. 26 do RPAF/BA, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da lavratura do termo de Início da Fiscalização, da intimação por escrito ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimentos ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização, o que não se verifica neste processo.

O modelo 4 do auto de infração aqui em lide, revela-se inadequado para a ação fiscal em comento, e inclusive consta no seu cabeçalho, referência a um número de termo de ocorrência e apreensão de mercadorias TAO213080.008/13-7, que é inexistente neste tipo de fiscalização, não só por se tratar de serviços, cuja apreensão é impossível, mas como também ocorridos em momentos pretéritos, demonstrando nitidamente a descaracterização de que tenha havido qualquer ação fiscal de trânsito. O Código Tributário Nacional, deixa claro que as formalidades do processo são inolvidáveis, conforme transcrição do art. 196, *in verbis*:

*Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas. Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo.*

Também quanto à formalização do início da fiscalização, o art. 28 do RPAF/BA, estabelece:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrita diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

Oportuno citar, como jurisprudência deste Conselho, trecho do ACÓRDÃO JJF Nº 0121-03/12, da eminent Relatora Alexandrina Natalia Bispo dos Santos, que assim julgou o auto lavrado indevidamente no trânsito de mercadorias:

*Vale salientar que a exigência do Termo de Início de Fiscalização representa um requisito essencial, e o seu descumprimento resulta em invalidade do procedimento, por inobservância do devido processo legal. Neste caso, constato que a autuação contém vício que afeta a sua eficácia, haja vista que não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização e não consta que foi efetuada intimação prévia ao autuado para apresentação de livros e documentos, o que dispensaria a lavratura do mencionado Termo.*

A este respeito, o Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, ao tratar das supracitadas formalidades, estabelece as seguintes exceções, em que se dispensa a lavratura do termo de início de fiscalização, nos termos do art. 127-B, §1º:

*Art. 127-B. O termo de início de fiscalização e o termo de encerramento de fiscalização serão lavrados ou consignados em livro próprio ou formulário esparso, devendo, neste último caso, ser entregue cópia ao sujeito passivo, mediante recibo.*

*§ 3º É dispensável a lavratura do termo de início de fiscalização e do termo de encerramento de fiscalização ou do termo de apreensão:*

*I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:*

*a) descumprimento de obrigação acessória;*

*b) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o contribuinte efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, hipótese em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou*

*c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias;*

Fica claro pelo texto acima, que o legislador atribuiu à fiscalização, competência para lançamento do tributo por irregularidade relativo ao serviço de transporte, sem as devidas formalidades, quando a irregularidade for constatada no trânsito de mercadorias, e resta evidenciado que a ação transcorreu em momento posterior aos fatos.

Embora o impugnante admita que tenha sido intimado, e inclusive apresentou na impugnação à fl. 168, termo de intimação sem a devida assinatura da autuante tal intimação, ainda que estivesse revestida de todas as formalidades, não pode sobrepor o princípio da instantaneidade que rege as ações fiscais de trânsito de mercadorias. Tal princípio, vale tanto para o administrado como para a administração. Assim é que, por exemplo, a ulterior apresentação de documento fiscal não tem o condão de elidir a autuação efetuada sobre mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal.

Por outro lado, sendo detectada pelos agentes fiscais do trânsito, alguma irregularidade relativa a fatos já ocorridos, pelo mesmo princípio da instantaneidade que atua contra o contribuinte que não apresenta o documento no momento oportuno, neste caso atua contra a administração tributária, que não mais pode efetuar o lançamento, cabendo neste caso, pedido de providências à Inspetoria à qual está vinculada o estabelecimento infrator, com vistas a apurar as eventuais irregularidades, mediante emissão de ordem de serviço de fiscalização de estabelecimento, contemplando-se durante o procedimento, todas as operações do contribuinte e não apenas aquelas apontadas como irregulares pela fiscalização de trânsito.

Assim, entendo que no presente caso, não poderia ser efetuado o lançamento contra o impugnante por Agente de Tributos, que estando lotado em Inspetoria Fiscal de Trânsito, não dispõe de competência para o lançamento inerente à atividade exercida na auditoria de estabelecimento, residindo aí, clara ilegitimidade ativa do fiscal de trânsito.

O mesmo entendimento é adotado em outros estados, como o Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que em grau de recurso hierárquico reformou decisão singular, de primeiro grau, cuja ementa segue abaixo transcrita, em que uma vez não caracterizada a ação fiscal de trânsito, de forma instantânea, compete à auditoria de fiscalização de estabelecimentos apurar os fatos por meio de análise dos livros e documentos fiscais do contribuinte:

ACÓRDÃO 330/2012

RECURSO HIE/CRF- nº 072/2012

**RECURSO HIERÁRQUICO DESPROVIDO. ICMS ANTECIPADO. FALTA DE INSTANTANEIDADE. FATO INFRINGENTE PRETÉRITO. VÍCIO NA FORMALIZAÇÃO DO LANÇAMENTO. AUTO DE INFRAÇÃO IMPROCEDENTE. REFORMA DA DECISÃO SINGULAR.**

*Na hipótese em que a infração apurada retratar situações pretéritas a serem confirmadas por meio de análise nos livros e documentos comerciais do contribuinte destinatário, competente a auditoria de fiscalização de estabelecimento promover o lançamento de ofício e não a fiscalização de mercadorias em trânsito, diante da inexistência de mercadorias e de documentos fiscais originais. A inobservância destes requisitos formais enseja a improcedência da medida fiscal, não obstante a realização de ações fiscais pertinentes no estabelecimento comercial.*

Assim, o procedimento para apurar os fatos aqui narrados, deve ser executado mediante os roteiros de fiscalização de estabelecimento e não pela inspetoria de trânsito. Nos termos dos artigos 20 e 21 do RPAF, a nulidade do processo administrativo fiscal será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato, devendo a autoridade que decretar a nulidade, mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

Pelo exposto, falta ao processo as devidas formalidades inerentes à fiscalização de estabelecimento como Intimação ou Termo de Início de Fiscalização, modelo de auto de infração adequado ao lançamento, virtual ilegitimidade ativa do autuante, visto que lotado em Inspetoria cuja competência remete à fiscalização de mercadorias em trânsito, e por fim, pelo descumprimento do princípio da instantaneidade inerente às ações fiscais do trânsito de mercadorias..

Entendo que o procedimento foi efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização, pois o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material, que dizem respeito a ser ou não devido o imposto, devem ser observadas as regras de direito formal, que determinam como deve proceder o agente fiscal na constituição do crédito.

Pelo disposto no art. 18, I do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente. É nulo, portanto, o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal, razão porque, de ofício, decreto a nulidade do lançamento por descumprimento do devido processo legal, e em exame do mérito. Recomenda-se à

autoridade competente a renovação da ação fiscal no estabelecimento para verificação do efetivo recolhimento do ICMS devido.

Face ao exposto, voto pela **NULIDADE** o auto de infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO**, o Auto de Infração nº **213080.0024/13-2**, lavrado contra **GIULIAN LOGISTICA E TRANSPORTES LTDA**. Recomenda-se a renovação da ação fiscal no estabelecimento do autuado, pela autoridade fazendária competente.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2014

JORGE INACIO DE AQUINO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

ÀLVARO VIEIRA BARRETO- JULGADOR