

**A. I. Nº** - 210425.0017/14-8  
**AUTUADO** - CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA. (ATACADÃO RECÔNCAVO)  
**AUTUANTE** - JESNER ANDRADE BARBOSA  
**ORIGEM** - IFMT - /METRO  
**INTERNET** - 29.10.2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0197-05/14**

**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. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 22/04/2014, reclama ICMS no valor de R\$73.200,38, imputando ao autuado a seguinte infração: *"Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembaraço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia"* - Multa de 60% - Art. 42, II, "f".

O autuado apresenta defesa, às fls. 25 a 32, inicialmente, descreveu a acusação. Disse que irá demonstrar equívocos existentes nos trabalhos fiscais que acarretam a cobrança indevida de parte do imposto apontado na autuação na situação, bem como uma inteira incompreensão relativamente algumas das acusações fiscais colocadas no Auto de Infração.

Primeiramente, suscita preliminar de nulidade em relação aos princípios da Verdade Material e o da Inquisitorialidade. Alega que o princípio da verdade material, expresso nos arts. 2º do RPAF/99 e 2º do Regimento Interno do CONSEF, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, bem como o Decreto de nº 7.629/99, respectivamente.

Arguiu que no Processo Administrativo Fiscal – PAF, predomina o Princípio da Verdade Material, no sentido de que, nele, busca-se descobrir se realmente ocorreu, ou não, o fato gerador do tributo. Para formar sua convicção, pode o julgador mandar realizar diligências ou perícias, conforme for o caso, a fim de conhecer os verdadeiros fatos envolvidos no processo. Este Conselho de Fazenda, diga-se de passagem, por meio dos membros que compõem suas Juntas e Câmaras, tem mostrado o (bom) hábito de converter processos em diligência (ou perícia) fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito.

Acrescenta que na busca da verdade material, há de se ressaltar que se tem como regra basilar, o aspecto de que o ônus da prova deve ser atribuído ao Fisco. A ele cabe provar a ocorrência do fato gerador ou da infração que se quer imputar ao sujeito passivo. Somente deve haver inversão do ônus da prova, para transferi-lo ao contribuinte, na hipótese de haver disposição expressas de norma legal neste sentido.

Quanto ao do Princípio da Inquisitorialidade, devidamente aplicável ao ramo do Direito

Tributário, o fato gerador deve ser apurado ex officio, devendo a autoridade julgadora administrativa presidir a determinação do modo e da extensão dessa apuração, não estando adstrita apenas, às alegações e provas produzidas pelas partes (autuante e autuado). Por conseguinte, reconhecendo-se a inquisitorialidade como ínsita à atividade administrativo-tributária, as autoridades devem, sempre, atentar-se para as normas que regulamentam o processo administrativo fiscal, no tocante a ir em busca de novas provas, determinando, a pedido do sujeito passivo ou de ofício, a realização de perícias ou diligências necessárias.

Salienta que o sujeito passivo espera que os fatos e argumentos externados a seguir sejam apreciados pelos membros desta JJF, tendo-se em vista, sempre, os retromencionados Princípios, além de outros também aplicáveis ao caso.

Ainda, em preliminar de nulidade discute quanto à existência de diversos vícios insanáveis neste processo, provocados pelo ilustre autuante; vícios estes que, conforme os nobres representantes deste órgão julgador irão constatar, implicam na nulidade de algumas infrações do presente Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

De acordo com o art. 18, inciso 1º, do RPAF/99, afirma que um Auto de Infração que apresente “EVENTUAIS” incorreções ou omissões”, ou que esteja viciado pela “não-observância de exigências MERAMENTE FORMAIS contidas na legislação”, não deve, de logo, ser julgado nulo. Pode ele, portanto, nestas condições, ser objeto de revisão fiscal, a fim de que seja consertado, e possa, assim ser levado adiante. É este dispositivo legal, portanto, que sustenta os pedidos de revisão fiscal (diligência ou perícia fiscal). Feitos pelas Juntas e Câmaras deste CONSEF.

Neste sentido, registra que é condição *sine qua non* para que um Auto de Infração seja objeto de revisão fiscal, que incorreções ou omissões existentes nele sejam EVENTUAIS, e que a não-observância de certas exigências digam respeito àquelas de natureza MERAMENTE FORMAIS. Portanto, não sendo apenas eventuais as omissões ou incorreções, e não sendo as exigências desobservadas de caráter meramente formal, NÃO cabe qualquer tipo de revisão fiscal. É caso de nulidade do Auto de Infração. Esta é a regra imposta pelo Inciso 1º do art. 18 do RPAF/99.

Frisa que após a leitura completa da presente Impugnação, ficará claro para os membros desta JJF, que este Auto de Infração, no tocante à infração possui omissões e incorreções de NATUREZA GRAVE (e não apenas “eventuais”), e as exigências não observadas pelo autuante, nos seus trabalhos, não são meramente formais, aproximando-se sim, sem qualquer dúvida, de exigências de NATUREZA SUBSTANCIAL.

Diante do ora exposto, e após os nobres Julgadores analisarem o teor dos autos, atentando-se para as observações colocadas na peça impugnatória, restará clara a necessidade de se decretar a nulidade da infração.

Levanta questionamento quanto ao nascimento da infração que teve nascimento morto, sem ter início de fiscalização, pois afirma que a mercadoria adquirida pelo sujeito passivo teve origem através do exterior cuja DI nº 14/06181-2 registrada em 31/03/2014 e todo o processo de desembaraço aduaneiro ocorreu de forma regular sem qualquer intervenção do FISCO ESTADUAL inclusive a contribuinte, emitiu Nota Fiscal Eletrônica nº 000.157.512 (EM ANEXO) para acobertar o trânsito de mercadoria de forma regular.

Para tanto, esclarece que quando o sujeito passivo teve ciência do feito do agente fiscalizador da SEFAZ, através do referido auto de infração que foi uma surpresa, que no mesmo momento que iniciou o processo já chegou com auto de infração pronto.

Percebe-se que o agente da SEFAZ pertence a Inspetoria da Trânsito de mercadoria que deveria acompanhar o processo do desembaraço aduaneiro no momento adequado. Ao contrário, perdeu o momento regular e em momento posterior, a revelia da SEFAZ, chegou no contribuinte sem qualquer início de fiscalização, com seu auto de infração pronto.

Alude em relação à cassação da habilitação ao diferimento sem qualquer notificação ao

contribuinte. Aborda que para esta acusação ser levada adiante, é imprescindível não só que o Fisco a descreva de forma clara, precisa e sucinta, mas que, acima de tudo, sejam trazidas à luz as provas necessárias à demonstração dos fatos argüidos pelo autuante, que dariam suporte fático à mesma.

Declara que na própria descrição do fato do auto de infração do autuante, é relatado que a autuada possuía HABILITAÇÃO DE DIFERIMENTO 03.613.000-1 para postergar o pagamento do ICMS nas sucessivas saídas com o mesmo produto importado, que neste caso o BACALHÃO, no qual o autuado assinou com a SEFAZ termo que prevê o diferimento do Bacalhau que é um documento mutuo datado e assinado por ambos, e sem qualquer formalidade, houve a suspensão do benefício através da SEFAZ que sequer comunicou sua intenção ao contribuinte. Com isso, cassa de forma unilateral é uma ato que carece de formalidade, desde já requer a contribuinte o cancelamento do auto de infração.

Nos argumentos de mérito, alega quanto à necessidade de ajustar a exigências do imposto à verdadeira tributação ocorrida nas operações de saídas do autuado. Defende que cabe à legislação tributária prever as situações em que um contribuinte é obrigado a recolher um tributo (fato gerador), da mesma forma que também cabe a ela prever forma e a metodologia utilizáveis para que o valor do tributo seja apurado.

No caso do autuado, pontua que é certo que o disposto no art. 1º do Decreto nº 7.799/00 estabelece redução de base de cálculo para as operações de saídas internas. Cita o dispositivo. Destaca que o próprio art. 1º, acima transcrito, é claro o suficiente, quando estabelece o direito ao benefício da redução da base de cálculo, nas operações de saídas de estabelecimentos enquadrados sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único, que integra o citado Decreto. E este é o caso do sujeito passivo, fato não observado pelo autuante, nos seus demonstrativos fiscais vinculados à infração. Desta forma, é devida a redução da base de cálculo na apuração do imposto vinculado a infração.

Explica que quando a SEFAZ cobra ICMS de importação é porque o produto tem alíquota interna, ora, o autuante equivocou na sua planilha de cálculo quando não aplicou a redução em 41,176% da base de cálculo, vem que seria forma regular de cobrar.

Reitera que da forma que foi feito o contribuinte nem teria como recuperar o ICMS cobrado conforme auto de infração, pois o referido Decreto nº 7.799/2000, em seu artigo 6º prevê que os crédito do contribuinte beneficiário com redução da base de cálculo não poderá exceder a 10%, o que fartamente prejudicaria o contribuinte em pagar 17% na entrada por importação e na contrapartida apenas pode compensar 10%.

Frisa que se a SEFAZ assinou acordo com o contribuinte em reduzir de forma que corresponda uma carga efetiva de 10% é porque está certa que é carga de ICMS que pretende cobrar do contribuinte atacadista, logo, não se pode em outro momento, onerar o contribuinte em cobrar 17% sem a devida redução.

Alega quanto à necessidade de ajustar a base de cálculo ICMS apurada na planilha de cálculo do autuante, pois percebeu que o autuante mais uma vez equivocou-se nos seus caçulo, primeiro é só observar que foi calculo o IPI em cima da base de cálculo do ICMS (0,83) considerando a alíquota de 17% do produto bacalhau, ora, a legislação do IPI não é a mesma do ICMS.

Salienta que o IPI é um imposto por fora do produto, diferentemente do ICMS que o imposto compõe a própria base de cálculo do ICMS, como pode ser observado o autuaste presumiu a base de cálculo do ICMS. Há de se considerar que a alíquota do IPI é de 5%, logo o valor da importação que está grafada em sua planilha de R\$307.880,49 está equivocada.

Pede pela Nulidade ou Improcedência do Auto de Infração. No tocante à infração imputada relativamente às quais visualiza situação de nulidade, pede que, não obstante o reconhecimento desta, pela Improcedência pelos diversos motivos ora trazidos à luz, e face ao disposto no art.

155, parágrafo único, do RPAF/99.

Postula esta JJF nos termos ora solicitados, certamente se estará evitando um futuro prejuízo para o Estado, o qual certamente acabará arcando com o ônus da sucumbência na esfera judicial, ante a já previsível sentença favorável às pretensões do sujeito passivo, caso esta lide tenha continuidade no Poder Judiciário.

Requer, por fim, o direito de provar tudo quanto aqui alegado, por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio das diligências/perícias fiscais e de posterior juntadas de novos documentos.

O autuante, apresenta a informação fiscal, às fls. 62/77, descreve os fatos dos autos: *"A empresa, CEREALISTA RECONCAVO LTDA, inscrita no Cadastro de Contribuinte do ICMS sob o número 36.166.800 NO e CNPJ sob o número 42.173.856/0001-09, estabelecida na Rua Luiz Maria Galpão, n.º 08, Calçada, CEP 40.411-540, Calçada, Salvador, Bahia, efetuou a importação de 1.000 (hum mil) caixas de peixe salgado, tipo bacalhau Saithe Pollachius Virens (25.000 Kg), no valor aduaneiro de R\$ 307.880,50 (trezentos e sete mil, oitocentos e oitenta reais e cinquenta centavos) através da DI nº 14/0614818-2, registrada em 31/03/2014 tendo promovido no dia seguinte o desembaraço da mercadoria no recinto aduaneiro TECON - Instituto Portuário Marítimo, localizado no porto de Salvador, Bahia. A operação foi formalizada GLME nº 201405543 no valor aduaneiro de R\$ 307.880,50 (trezentos e sete mil, oitocentos e oitenta reais e cinquenta centavos) e nota fiscal eletrônica de entrada representada pelo DANFE nº 157.512 de R\$ 357.390,14 e transferida para a empresa importadora por veículo próprio de placa AAA-9999, Bahia".*

Informa que o contribuinte optou por emitir a GLME para liberação da mercadoria sem o recolhimento do ICMS-Importação para obtenção do visto com exoneração do ICMS utilizando como tratamento tributário o benefício do diferimento e como fundamento legal a citação do inciso XXIII, Art. 286 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS-BA) e Certificado de habilitação ao diferimento nº 03.613.000-1 para postergar o pagamento do ICMS devido na operação de importação. Entretanto, o dispositivo regulamentar citado que concedia o benefício do diferimento para tal operação foi revogado pelo Decreto nº 14.812/13, produzindo efeitos a partir de 01/12/13, obrigando o recolhimento prévio do imposto estadual na data do desembaraço aduaneiro por meio do DAE (Documento de Arrecadação Estadual) consoante o Art. 330, inciso I, combinado com o Art. 332, inciso III do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012.

Disse que agindo deste modo, o autuado infringiu o Regulamento do ICMS-BA (Art. 332, IV, Decreto nº 13.780/2012) que assim determina: *"Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...) IV - até o momento do despacho aduaneiro da mercadoria ou bem, nas importações do exterior e nas arrematações em leilões e nas aquisições em licitação promovidos pelo poder público, de mercadorias ou bens importados e apreendidos ou abandonados;"*

Descreve resumidamente a peça defensiva e contrapõe discorrendo que conforme descrição na inicial, a empresa autuada promoveu a importação de 1.000 (hum mil) caixas de peixe salgado, tipo bacalhau Saithe Pollachius Virens (25.000 Kg), através da DI nº 14/0614818-2, registrada em 31/03/2014. No momento do desembaraço das mercadorias, realizado no mesmo dia do registro da DI, não efetuou o recolhimento do ICMS apresentando em seu lugar a GLME nº 201405543 no valor aduaneiro de R\$ 307.880,50 (trezentos e sete mil, oitocentos e oitenta reais e cinquenta centavos) entendendo fazer jus ao benefício fiscal do diferimento. A operação foi formalizada pela nota fiscal eletrônica de entrada representada pelo DANFE nº 157.512 emitida em 02 de abril de 2014 totalizando R\$ 357.390,14.

Sustenta que a ação fiscal em comento teve início com a emissão do TAO nº 210425.0017/14-8 de 05/04/2014 que fundamentou o presente auto de infração lavrado para exigência do crédito tributário devido pela inobservância à legislação do ICMS do Estado da Bahia (Art. 4º, IX, Lei 7.014/96), que prevê a ocorrência do fato gerador do ICMS na importação, para o momento do desembaraço aduaneiro da mercadoria ou bem.

Assinala que a peça de defesa adotou uma linha de argumentação de grande amplitude denotando insegurança no pensamento discursivo, pois se assenta em diversas alternativas dentro de um leque de opções, a saber:

**1) Inicialmente requer a realização de diligências fiscais para levantamento de novas provas, mas não relaciona os fatos que devem ser periciados em busca da verdade material arguida.**

Apela para os princípios da Verdade e da Inquisitorialidade, mas não especifica os pontos a serem inquiridos ou provados. Sequer nega a autoria da operação ou contesta a sua responsabilidade no processo.

Aliás, está em voga o contraditório sustentar a descoberta da verdade material em relação à suposta legitimidade do lançamento. Neste particular, não podemos discordar quando este assevera que *"Este Conselho de Fazenda, (...) tem mostrado o (bom) hábito de converter processos em diligência (ou perícia) fiscal, quando não há condições seguras de pronunciamento sobre o feito."*

Com efeito, no julgamento, afirma que são três as verdades: *"a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal, com provas; b) verdade descrita na impugnação do contribuinte, com provas; c) verdade do julgador"*. Registra que prevalece a verdade do julgador, para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assevera que o preposto fiscal, no desenvolvimento dos trabalhos de fiscalização, pode aplicar regras de experiência ditadas pelo que normalmente acontece no cotidiano e que sejam facilmente entendíveis pelo cidadão comum. São as presunções *hominis* que Maria Rita Ferragut (A Prova no Processo Tributário, 1ª ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 114). Fixam esses entendimentos a respeito da presunção, cumpre esclarecer que a finalidade da prova não pode mais ser encarada como simples instrumento revelador da verdade, diante das limitações sensoriais do homem e das prerrogativas e limitações legais que contribuem para a sua ocultação, devendo ser encarada mais como meio de convencimento do julgador.

Argui que isso se torna evidente em virtude de já se encontrarem superados pela filosofia moderna todos os pressupostos da filosofia do ser, especialmente o paradigma do objeto, apesar de a maioria dos processualistas modernos continuarem a guiar seus estudos por meio desses paradigmas. Por essa visão a verdade estaria nos objetos.

Reitera que especificamente em relação ao tema da ‘verdade’, a falibilidade do paradigma do objeto põe-se a nu por completo. O conceito de verdade, por ser algo absoluto, somente pode ser atingido quando se tenha por certo que determinada coisa se passou de tal forma, excluindo-se, de pronto, qualquer outra possibilidade. E, como é óbvio, essa possibilidade extrapola os limites humanos. Cita entendimento Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart (Prova, 2º ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 42-43), dizeres de Calamandrei (Verità e verosimiglianza nel processo civile cit. p. 170-171) e ensinamentos dos autores Luiz Guilherme Marinoni e Sérgio Cruz Arenhart (Prova, 2º ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2011, p. 44-48).

**2) Acusa a existência de diversos vícios insanáveis que implicam na nulidade do Auto de Infração, denunciando “EVENTUAIS” incorreções ou omissões”.**

Declara que não identificou a irregularidade apontada que, segundo afirma, acarretou a “não-observância de exigências MERAMENTE FORMAIS contidas na legislação”.

**3) No tocante à infração também alude omissões e incorreções de NATUREZA GRAVE (e não apenas “eventuais”).**

Supôs que o autuante não teria observado as exigências de NATUREZA SUBSTANCIAL tornando a autuação um ato “natimorto” por não ter “início de fiscalização” porquanto o processo do

desembaraço aduaneiro ocorreu sem qualquer intervenção do fisco estadual.

Explica que o desembaraço aduaneiro é uma atividade administrativa exclusiva dos prepostos federais. É o ato pelo qual é registrada a conclusão da conferência aduaneira quando então é autorizada a efetiva entrega da mercadoria ao importador. Por vezes a mercadoria importada (nacionalizada ou não) permanece armazenada nos depósitos alfandegados dentro da área do porto ou são deslocadas para portos secos através de Declaração de Trânsito Aduaneiro (DTA) atendendo aos interesses gerenciais e logísticos dos importadores.

Esclarece que somente após a nacionalização da mercadoria e o seu deslocamento para fora da zona primária/secundária é que se podem deflagrar ações fiscais ao nível estadual. Quanto a autuação o contribuinte não pode declarar surpresa, pois já havia sido advertido sobre a mudança na legislação, quando passou-se a exigir o pagamento antecipado nas importações de pescados submetidos a processos de conservação a partir de 01 de dezembro de 2013.

Salienta que este já havia realizado uma importação do mesmo produto na vigência da alteração atual, mas foi admitido o recolhimento espontâneo do ICMS como no caso da DI nº 13/2402399-8 de 05/12/2013, mas que até o momento não foi efetuado qualquer pagamento no código de receita “0903 – ICMS IMPORTAÇÃO – CONTRIBUINTE INSCRITO”.

**4) Informa que assinou com a SEFAZ termo que prevê o diferimento do Bacalhau o qual foi suspenso sem qualquer formalidade ou comunicação.**

Colaciona decisões dos Tribunais superiores afastam as regras de anterioridade tributária nos casos de revisão ou revogação de benefício fiscal (STF - AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO RE 562669 MG (STF) - Data de publicação: 18/05/2011 - AGRADO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO; STJ - Ag 1293275 (STJ) - Data de publicação: 28/04/2010 - TERMO DE ACORDO. CONCESSÃO DE BENEFÍCIO FISCAL).

Assevera que considerou, por outro lado, que, em tese, ninguém pode alegar o desconhecimento das leis para eximir-se de qualquer responsabilidade. É em função dessa regra que todas as leis brasileiras devem ser publicadas em Diário Oficial (Federal, Estadual, Distrital ou Municipal), público e gratuito, para que, então, todo brasileiro possa ter acesso à legislação que entra em vigência diariamente.

Pontua que a lei depois de tornada pública através de publicação oficial, respeitando o período de *vacatio legis* se houver, passa a vigorar para todos, não podendo ninguém alegar ignorância para justificar seu descumprimento. É o que sentencia o Art. 3º da Lei de Introdução ao Código Civil - Decreto-lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942: “*Ninguém se escusa de cumprir a lei, alegando que não a conhece.*”

**5) Finalmente, quanto ao mérito, se reporta à necessidade de ajustar as exigências do imposto à tributação expressa no artigo 1º do Decreto nº 7.799/2000 (Decreto dos Atacadistas) que estabelece a redução de base de cálculo para as operações de saídas internas. Desta forma, requer a redução da base de cálculo na apuração do imposto vinculado a infração no percentual de 41,1765% da base de cálculo.**

Frisa que, de fato, o contribuinte é signatário de termo de acordo com a SEFAZ previsto no Decreto dos Atacadistas que condiciona em seu artigo 1º uma redução na base de cálculo nas operações de “saídas internas” desde que atendidas determinadas condições relativamente ao valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS, em função do percentual de faturamento em relação à sua receita bruta anual, que significa que este benefício está atrelado à ocorrência de eventos futuros, portanto, condicionado à uma situação que só poderá ser apurada *a posteriori* para a sua fruição.

Desta forma, o contribuinte não faz jus à redução da base de cálculo na apuração do imposto vinculado a infração (na importação).

**6) Da forma que foi feito o contribuinte nem teria como recuperar o ICMS cobrado**

**conforme auto de infração, pois o referido Decreto nº 7.799/2000, em seu artigo 6º prevê que o crédito do contribuinte beneficiário com redução da base de cálculo não poderá exceder a 10%, o que fartamente prejudicaria o contribuinte em pagar 17% na entrada por importação e na contrapartida apenas pode compensar 10%.**

Nesta situação, disse que o princípio da não-cumulatividade com sede na Constituição Federal é a principal característica do ICMS. É ele que dá estrutura e coesão ao regime de compensação disciplinado na Lei Complementar nº 87/96, objetivando distribuir igualmente a carga tributária em todo ciclo econômico de produção e circulação e consagrar a garantia constitucional que emana diretamente do artigo 155, § 2º, inciso I da CF, conferindo ao ICMS o chamado “caráter não-cumulativo”. No entanto, operacionaliza-se por meio da compensação, feita pelo próprio contribuinte, entre débitos e créditos na escrituração fiscal.

Discorre que a essência da não-cumulatividade do ICMS, determinada na Lei Maior, se encontra nos efeitos jurídicos da compensação, dentre os quais deflui o direito subjetivo do contribuinte abater o montante do ICMS incidente nas operações ou prestações anteriores do que for devido nas operações ou prestações posteriores. Esta sistemática leva em conta as operações ou prestações realizadas num dado período de tempo, tomando-se o total dos débitos em confronto com os créditos encontrar-se-á o saldo devedor ou credor do imposto.

Sustenta que se depreende, então, que o princípio da não-cumulatividade sendo Constitucional, não pode ser restringido, ampliado ou anulado, cabendo, portanto, à Lei Complementar nº 87/96 confirmar, explicitar o entendimento expresso na Constituição Federal.

Ressalva que, no caso do ICMS, que a compensação dos créditos não é necessário que provenham da mesma mercadoria ou bem, ou do mesmo serviço, apenas que existam créditos provenientes de operações ou prestações anteriores, melhor dizendo, a não-cumulatividade no ICMS leva em conta as operações ou prestações realizadas num dado período de tempo, não vinculando os créditos relativos a etapas anteriores aos débitos gerados nas operações ou serviços da mesma natureza, como bem explicitado por Carraza (2002, p. 260): *“A constituição atual, de revés, confere ao contribuinte o direito de abater, do montante a pagar, tudo o que foi devido por outros contribuintes que lhe prestaram serviços ou lhe forneceram mercadorias e outros bens tributados (máquinas, material de escritório, veículos, etc.). Estabelece, portanto, uma relação de créditos/débitos (as entradas fazem nascer créditos; as saídas, débitos).”*

**7) Ao que se percebe o autuante mais uma vez equivocou-se nos seus cálculos, primeiro é só observar que foi calculado o IPI em cima da base de cálculo do ICMS (0,83) considerando a alíquota de 17% do produto bacalhau.**

Discorre que o IPI é um imposto por fora do produto, diferentemente do ICMS em que o imposto compõe a sua própria base de cálculo fazendo crer que o autuante presumiu a base de cálculo do ICMS. Considerando que a alíquota do IPI é de 5%, chega à conclusão de que o valor da importação de R\$ 307.880,49 grafado na planilha está equivocado.

Vê-se logo tratar-se de mais uma elucubração absurda posto que não corresponde aos números informados na planilha de cálculo anexada ao processo. Obviamente esta divagação sintetiza a argumentação confusa que norteia a linha de raciocínio adotada na peça de defesa.

Diante do exposto, registra que espera ter trazido à lume os esclarecimentos necessários para os questionamentos levantados pela autuada em seu instrumento de defesa. Deixamos claro, que o cerne da autuação foi o não recolhimento do ICMS-Importação no momento do desembarço aduaneiro, uma vez que o contribuinte não observou a alteração da norma que passou a exigir o pagamento antecipado do ICMS nas operações de importação de bacalhau salgado. Verifica, pois, que restou indubitavelmente caracterizada a infringência à legislação tributária sendo, por conseguinte, legítima a exigência constante do Auto de Infração sob análise.

## VOTO

Constato, inicialmente, que o lançamento foi realizado através de Auto de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito, modelo 4, relativo "*Falta de recolhimento do ICMS no momento do desembarço aduaneiro de mercadorias importadas, cujo importador seja estabelecido no Estado da Bahia*" haja vista que os fatos geradores se reportam ao período de 02/04/2014, conforme nota fiscal 157512, Série 3, à fl. 16, momento da circulação da mercadoria e da emissão da Guia de Liberação emitido pelo Posto Fiscal da CODEBA, constantes à fl. 11, contudo o Auto de Infração foi lavrado em 22/04/2014 e o Termo de Ocorrência Fiscal, em 05/04/2014, ambos com ciência do sujeito passivo em 07/05/2014.

O lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, de modo que deve ser realizado em consonância com a lei, sem discricionariedade por parte da autoridade fiscal lançadora.

Assim, compete, preliminarmente, o exame da competência legal para lavrar Autos de Infração relativos aos fatos relatados, alvo da presente exigência fiscal. Prevê o art. 42 do RPAF que compete aos Auditores Fiscais à constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos "estabelecimentos" optantes pelo simples nacional (inciso I), em relação aos quais a competência é dos Agentes de Tributos estaduais (inciso II).

Observe-se que o modelo do Auto de Infração adotado neste caso é o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito (modelo 4).

Porém, a "fiscalização de mercadorias em trânsito" ocorre, obviamente, quando as mercadorias estão trafegando, ou seja, quando a ação fiscal desenvolvida está diante da constatação efetiva de mercadorias em trânsito, situação em que, havendo alguma infração, a competência para a autuação é dos Agentes de Tributos Estaduais.

Destarte, se as mercadorias alguma vez no passado transitaram, mas no momento da ação fiscal não se encontram mais em trânsito, alguma infração a ser objeto de autuação fica a cargo das autoridades competentes para a fiscalização de estabelecimentos, que são os Auditores Fiscais.

O que caracteriza a situação de "mercadorias em trânsito" não é o fato de a autoridade fiscal se encontrar lotado na fiscalização de trânsito, mas sim o fato de as mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito. Se as mercadorias não estão em trânsito, a autoridade competente para proceder ao lançamento é aquela lotada na fiscalização de estabelecimentos.

No presente caso, a data da ocorrência e, portanto, o Auto de Infração foi lavrado em 22/04/2014 e Termo de Ocorrência Fiscal em 05/04/2014, relativo aos fatos geradores, ou seja, a nota fiscal e a Guia de Liberação 02/04/2014, no estabelecimento do autuado, mercadorias não se encontravam mais em trânsito. O próprio autuado alega que o autuante perdeu o momento regular para efetuar o lançamento.

O Termo de Ocorrência Fiscal, constante dos autos, foi lavrado em 05/04/2014, com ciência em 07/05/2014, cuja nota fiscal que acobertou o trânsito da mercadoria foi emitida em 02/04/2014, bem como o GLM, às fls. 11 e 16, em uma clara comprovação de que não se trata de uma exigência tributária contemporânea a circulação das mercadorias, não se tratando de mercadorias em trânsito.

A empresa autuada não é inscrita no Simples Nacional. 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 às devidas formalidades inerentes à fiscalização de estabelecimento como Intimação ou Termo de Início de Fiscalização, modelo de auto de infração adequado ao lançamento.



Entendo que o procedimento foi efetuado em desacordo com os estabelecidos e previsto para tal 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 absoluta do lançamento por descumprimento do devido processo legal, em consonância com as decisões prolatadas nos Acórdãos desse CNSEF, de números 5ª JJF 0054-05/14, 1ª JJF Nº 0025-01/14 e 4ª JJF Nº 0021-04/14.

Recomendo a renovação da ação fiscal, a cargo da fiscalização de estabelecimentos, para que seja verificada a existência de crédito tributário, eventualmente devido a este Estado.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210425.0017/14-8**, lavrado contra **CEREALISTA RECÔNCAVO LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, .09 de outubro de 2014

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE/RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR