

**A. I. Nº** - 210313.0033/14-8  
**AUTUADO** - RBK COMÉRCIO DE JÓIAS EIRELI - ME  
**AUTUANTE** - NOÉ AMÉRICO MASCARENHAS FILHO  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 11.11.2014

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

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0206-05/14**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DO TERMO DE APREENSÃO VÁLIDO. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. O Auto de Infração foi lavrado no estabelecimento do autuado, numa ação de fiscalização no comércio. Não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização ou efetuadas intimações que caracterizem o início da fiscalização. O Termo de Ocorrência Fiscal, com a apreensão das mercadorias, é totalmente fictício, na medida em que não foram apreendidas efetivamente as mercadorias nele constantes, bem como não consta a ciência com a assinatura do sujeito passivo ou seu representante ou mesmo testemunhas de sua recusa. Além do mais, foram imputadas infrações de natureza distintas e, portanto, com repercussões jurídico-tributárias diferentes, ou seja: apesar de as duas infrações coincidirem quanto ao descumprimento da obrigação de antecipar (parcial ou integralmente) o pagamento do imposto, com base em um fato gerador presumido, diferem, nitidamente, quando uma faz constar, no pólo passivo da relação jurídica-tributária, o sujeito passivo na condição de “contribuinte” - sujeição passiva direta, que é o caso da antecipação parcial, pois antecipa o imposto cuja exigência tributaria deverá satisfazer integralmente na condição de contribuinte no momento da saída das mercadorias - e a outra no pólo passivo indireto, que é antecipação com substituição tributária, fazendo constar um “responsável” – que é o substituto tributário dos demais contribuintes que eventualmente realizarão as operações subsequentes. O aspecto pessoal do fato gerador deve ser claro e preciso, não comporta o lançamento de ofício atribuir a sujeição passiva direta e indireta, a condição de contribuinte e responsável ao mesmo tempo. Destarte, é nulo o lançamento que contiver tal imprecisão, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 10/03/2014, para exigir ICMS no valor de R\$14.593,10 mais multa de 60%, relativa à falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial ou total, conforme o caso, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência de regime especial deferido. Para subsidiar o lançamento tributário foi lavrado Termo de Ocorrência Fiscal (Termo de Apreensão) nº 2110313.0049/14-3, apensado à fl. 02 dos autos.

O autuado, às fls. 22 e 23, apresenta defesa alegando que o Auto de Infração é referente à falta de recolhimento do ICMS antecipação total e/ ou parcial sobre mercadorias adquiridas para comercialização procedentes de outra Unidade de Federação.

Consigna que, conforme Artigo 12-A, Lei nº 7.014/1996, o ICMS Antecipação Parcial ou Total é recolhido antes da entrada no território do Estado, quando as mercadorias forem destinadas para comercialização procedentes de outra unidade da Federação.

Apresenta os DANFE's alegando que: O de nº 000.003.588 não é passível de recolhimento do imposto, pois se trata de remessa em consignação, cuja mercadoria não é para revenda e sim móveis para a loja do contribuinte; O de nº 000.003.589, também não é passível de recolhimento do imposto, pois se trata de mercadoria para uso e consumo, como por exemplo: fita, papel de seda e adesivo; O de nº 000.003.598, também não deve ser recolhido o ICMS Antecipação Parcial, pois se trata de remessa em consignação, cuja mercadoria não é para revenda e sim letreiro da loja do contribuinte; O de nº 000.003.602, também não deve ser recolhido o ICMS Antecipação Parcial, pois se trata de remessa em consignação, cuja mercadoria não é para revenda e sim móveis para a loja do contribuinte.

Conclui afirmando que, conforme discriminado acima o referido Auto de Infração é improcedente.

O autuante, às fls. 41 e 42 dos autos, apresenta informação fiscal, afirmando que a IFMT METRO ao constatar a irregularidade na falta de recolhimento do ICMS pela empresa autuada de mercadorias adquiridas em outras Unidades da Federação antes da entrada do veículo transportador no Estado da Bahia, discriminadas nos DANFE's nºs 3.588, 3.589, 3.598, 3.602, lavrou o Auto de Infração.

Destaca que nas operações de consignação mercantil há a incidência normal do ICMS, e está perfeitamente tipificada no artigo 334 do RICMS/BA. Afirma que o dispositivo regulamentar estabelece regras para a operação de mercadorias em consignação mercantil, entre elas a emissão de notas fiscais das mercadorias vendidas e devolução das mercadorias não vendidas. Considerando que o autuado é optante do SIMPLES NACIONAL, fica impossível, pelo Fisco, fiscalizar as operações de consignação mercantil, portanto, o ICMS antecipação parcial ou total deve ser recolhido normalmente.

Consigna que a alegação de que as mercadorias elencadas nas remessas em consignação são móveis para a loja e não para revenda, soa estranho, haja vista o emitente do DANFE no estado de São Paulo ter a sua atividade comércio varejista de jóias e relógios, a mesma atividade do autuado.

Alinha que as atividades de uso e consumo, embalagens para acondicionamento das mercadorias que serão comercializadas, o entendimento consolidado da norma é no sentido da incidência da antecipação parcial. Desse modo, se a embalagem se destinar a acondicionar mercadorias cujas operações internas são tributadas normalmente, nas aquisições interestaduais também incidirá a referida antecipação. Para tanto, assim estabelece o Parecer DITRI/GECOT nº 17872/2009 de 29/09/2009, ou mais recentemente o Parecer DITRI/GECOT nº 11600/2011 de 07/06/2011.

Conclui que todas as aquisições da empresa de mercadorias que servirão de acréscimo ao produto final de venda, há a incidência do ICMS antecipação e, sem sombra de dúvida, é o caso das mercadorias constantes desta ação fiscal.

Por tudo exposto, mantém integralmente a autuação.

## VOTO

Antes de adentrar na análise de mérito, cabe o exame das formalidades legais inerentes à ação de fiscalização que estão expressamente previstas em lei e em atos normativos.

De plano, observo que o modelo do Auto de Infração adotado neste caso é o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito (modelo 04) e que o autuante é Agente de Tributos Estaduais, cuja competência tem previsão expressa e delimitada em Lei Estadual e no RPAF/BA.

Cabe, preliminarmente, alinhar que a fiscalização de mercadorias em trânsito ocorre quando as mercadorias estão obviamente em trânsito, ou seja, quando a ação fiscal desenvolvida está diante da constatação efetiva circulação das mercadorias em trânsito, durante o percurso entre a saída e o recebimento das mercadorias pelo seu destinatário, momento em que, havendo alguma infração, a competência indicada em Lei Estadual para a autuação é dos agentes de tributos.

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, o que seguramente não ocorreu, pois Auto de Infração modelo 04, lavrado como se a mercadoria estivesse em trânsito, as mercadorias circularam em 01/11/2013, conforme data de ocorrência constante do Auto de Infração. O Termo de Ocorrência, bem como o Auto de Infração, contudo, foram lavrados em 10/03/2014.

Além do mais, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado no estabelecimento do autuado, numa ação de fiscalização no comércio, não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização ou efetuadas intimações que caracterizem o início da fiscalização. O Termo de Ocorrência Fiscal, com a apreensão das mercadorias, é totalmente fictício, na medida em que não foram apreendidas efetivamente as mercadorias nele constantes, bem como não consta a ciência com a assinatura do sujeito passivo ou seu representante ou mesmo testemunhas de sua recusa.

Cabe destacar, ainda quanto à nulidade, que sendo o autuado sujeito passivo da presente relação obrigacional, deve ser examinado de ofício o fato de que foram, em uma única infração, imputadas, simultaneamente ao autuado, duas exigências tributárias distintas. Foram atribuídas ao mesmo a condição de sujeito passivo responsável por substituição, por falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação integral, bem como a condição de contribuinte, relativa à antecipação parcial do. Tal imputação se verifica no campo “Infração”, onde se exige do autuado o *“ICMS referente à antecipação tributária- parcial ou total, conforme o caso, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade federativa, ....”*

Assim, foram imputadas infrações de natureza distintas e, portanto, com repercussões jurídico-tributárias diferentes, ou seja: apesar de as duas infrações coincidirem quanto ao descumprimento da obrigação de antecipar (parcial ou integralmente) o pagamento do imposto, com base em um fato gerador presumido, diferem, nitidamente, quando uma faz constar, no pólo passivo da relação jurídica-tributária, o sujeito passivo na condição de “contribuinte” - sujeição passiva direta, que é o caso da antecipação parcial, pois antecipa o imposto cuja exigência tributária deverá satisfazer integralmente na condição de contribuinte no momento da saída das mercadorias - e a outra no pólo passivo indireto, que é antecipação com substituição tributária, fazendo constar um “responsável” – que é o substituto tributário dos demais contribuintes que eventualmente realizarão as operações subsequentes.

O aspecto pessoal do fato gerador deve ser claro e preciso, não comporta o lançamento de ofício atribuir a sujeição passiva direta e indireta, a condição de contribuinte e responsável ao mesmo tempo. Destarte, é nulo o lançamento que contiver tal imprecisão.

Cabe, por fim, em outro dizer, que as infrações devem ser imputadas de forma distinta, quanto o sujeito passivo estiver na condição de contribuinte, de responsável por substituição tributária ou mesmo na condição de responsável solidário.

Represento ao órgão competente no sentido de, segundo as praxes da fiscalização, determinar a renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos. É evidente que se o interessado, antes do início de nova ação fiscal, sanar as irregularidades porventura existentes, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Diante do tudo que foi exposto, especialmente pelo fato de que o Auto de Infração foi lavrado no estabelecimento do autuado, numa ação de fiscalização no comércio, não foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização ou efetuadas intimações que caracterizem o início da fiscalização, bem como não ter havido efetivamente apreensão das mercadorias em trânsito, considero haver nulidade do Auto de Infração, com base no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA.

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 **210313.0033/14-8**, lavrado contra **RBK COMÉRCIO DE JÓIAS EIRELI**. Representa-se ao órgão competente determinar a renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de outubro de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR