

A.I. Nº - 210313.0205/14-3
AUTUADO - ARMAZÉM TOP ALTO LTDA.
AUTUANTE - NOÉ AMÉRICO MASCARENHAS FILHO
ORIGEM - IFMT METRO
INTERNET - 02. 03. 2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0005-01/15

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. Trata-se de autoridade fiscal incompetente para constituir o presente crédito tributário, na medida em que o lançamento foi efetuado por agente de tributos na fiscalização de estabelecimento (contribuinte não inscrito no Simples Nacional) e não na fiscalização do trânsito de mercadorias. 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, devem ser observadas as regras de direito formal, que determinam a quem compete a constituição do crédito, bem como os procedimentos a ele inerentes. 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

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/10/2014, sob a seguinte acusação: falta de recolhimento de ICMS referente a 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 do regime especial deferido. Valor R\$26.343,38 e multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 70 a 72, arguindo que a autuação foi arbitrária e é improcedente parte da exigência (notas fiscais nº 16382, 16256, 36492, 35829, 544338). Explica que recolheu os valores de ICMS das notas fiscais nº 16382 e 16256, em 25.10.14. Com relação à nota fiscal nº 36492, diz que foi pago o valor de R\$702,00, porque a empresa possui benefício do Acordo Atacadista. Diz que é improcedente o valor de R\$3.264,89.

Explica que o valor cobrado da nota fiscal nº 35829 é também improcedente, isto porque se trata de uma operação de aquisição de charque, mercadoria incluída no regime da substituição tributária e o seu pagamento foi feito de acordo com o Art. 332, inciso III, letra “b”, conforme DAE (DOC 03).

Também não procede a exigência sobre a nota fiscal nº 544338, posto que uma das mercadorias é costela congelada (NCM 02022090) relacionada no anexo I do RICMS-BA e o valor já foi recolhido com o Código de Receita 1145, no valor de R\$1.407,46; a outra mercadoria é almôndega de carne bovina (NCM 16025000), com tributação normal e ICMS recolhido com o código 2175 no valor R\$ 90,72, DAE em anexo (DOC 04)

Requer a improcedência parcial do Auto de Infração.

O autuante, às fls. 34 e 35 dos autos, apresenta sua Informação aduzindo que a ação fiscal teve origem na Superintendência de Administração Tributária - SAT, através da Diretoria de Planejamento de Fiscalização - DPF, que emitiu Ordem de Serviço em Mandado de Fiscalização - nº 19064035000112-2014.98 para cumprimento de diligência no estabelecimento autuado.

Explica que a Central de Operações Estaduais - COE identificou a falta de recolhimento do ICMS, nas entradas do Estado da Bahia de mercadorias relacionadas nos documentos fiscais listados, em razão da antecipação parcial do ICMS. Explica que foram identificados eventos do trânsito de mercadorias preconizados no Ajuste SINIEF 05 de 30 de março de 2012 (ciência e confirmação da operação).

Informa que em vista a ausência de elementos que identifiquem a data da real entrada no Estado das citadas mercadorias e, segundo o princípio *"in dubio pro reo"*, foi considerada como data da ocorrência do fato gerador, a data da constatação dos eventos.

Argui que a Superintendência da Administração tributária - SAT e o CONSEF estão agindo em direção contrária, haja vista que as juntas de julgamento vêm decidindo pela nulidade de tais ações fiscais, sob a justificativa de que a fiscalização de trânsito não tem competência para fiscalizar tais empresas, decisão exemplificada no acórdão 0201-05/14.

Conclui que não emitirá juízo de valor.

É o relatório.

VOTO

O presente Auto de Infração modelo 4, lavrado pela fiscalização do trânsito de mercadorias para exigir ICMS sob a acusação de *"falta de recolhimento de ICMS referente a 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 do regime especial deferido"*, no valor de R\$26.343,38, com multa de 60%.

O agente fiscal elaborou planilha com o demonstrativo de débito, tabela de cálculo para antecipação tributária, Termo de Ocorrência Fiscal, Mandado de Fiscalização, cópias das notas fiscais e demais documentos relacionados à exigência.

Contudo, não pode lograr êxito o lançamento de ofício que não assegure a prevalência da cláusula do *"due process of law"*. Cabível, assim, o exame das formalidades legais inerentes à ação de fiscalização que estão expressamente previstas em lei e demais atos normativos.

De plano, observa-se que o modelo do Auto de Infração adotado neste caso é o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito (modelo 4) e que o autuante é Agente de Tributos Estaduais, cuja competência tem previsão expressa e delimitada em Lei Estadual e no RPAF-BA (Decreto 7.629/99).

A fiscalização de trânsito ocorre quando as mercadorias estão, por óbvio, em trânsito, ou seja, quando a ação fiscal é desenvolvida diante da constatação efetiva do trânsito das mercadorias, em situação irregular, oportunidade em que a competência para a autuação é dos Agentes de Tributos Estaduais.

O que caracteriza a situação de *"mercadorias em trânsito"* não é o fato de a autoridade fiscal se encontrar lotado na fiscalização de trânsito, ou a utilização de modelo de Auto de Infração, próprio para as ações do trânsito, mas, sim, o fato de as mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito, quando da ocorrência da situação sob a investigação, o que, efetivamente, não ocorreu, no caso em concreto, posto que, apesar de a data da ocorrência do fato constar no Auto de Infração em 08.09.2014, o demonstrativo da base de cálculo somente foi apurado em 20.09.2014 (fl. 3), o Mandado de Fiscalização somente emitido em 09.09.2014 (fl. 6) e um Termo de Ocorrência Fiscal, somente foi lavrado em 11.09.2014 (fl. 7).

Nesses Termos, ao examinar as peças processuais do presente Auto de Infração, verifico, de fato, a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento. A instauração, o

preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

A tarefa de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária deverá sempre pautar-se em um termo que se preste a fundamentar ou instruir a ação fiscal. Na fiscalização de trânsito de mercadorias, o Termo de Apreensão (Ocorrência Fiscal), Termo de Liberação ou de Depósito objetivam 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 do ICMS (art. 28, IV, IV-A e § 4º, c/c o art. 29 do RPAF/BA – Decreto 7.629/99). Trata-se de aspecto relacionado à estrita legalidade do lançamento tributário.

No presente caso, como o Auto de Infração foi emitido no modelo próprio para as ações fiscais desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias (Modelo 4), teria de ser precedido, forçosamente, da lavratura de Termo de Apreensão (Termo de ocorrência Fiscal), mediante emissão do instrumento próprio, conforme retro mencionado.

Verifico que, apesar de constar, às fls. 7/9, um “Termo de Ocorrência Fiscal”, não houve apreensão de coisa alguma, o termo não serve de prova alguma e não materializa nada. Não contém a assinatura do detentor dos bens, nem do depositário, e o contribuinte somente tomou conhecimento de sua existência, posteriormente (ver fls. 07 e 10). O Termo de Ocorrência não serve de qualquer suporte para os fatos que foram transcritos no Auto de infração e não existe no mundo jurídico.

Portanto, no caso presente, houve vício jurídico de monta, capaz de tornar nula a exigência. A lavratura do Termo de Apreensão tem por objetivo “documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato”. É através do Termo de Apreensão que se constitui a *prova da materialidade do fato*. Conseqüentemente, se não existe um Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, como consta no presente PAF, de forma válida, *não há prova material da infração*.

No PAF em análise, vislumbro ainda outro vício de ordem formal/material que atinge elemento de validade do ato administrativo, compromete o devido processo legal e impõe a sua nulidade. Trata-se de Auto de Infração lavrado por Agente de Tributo Estadual, cujo exercício da função fiscalizadora deriva da Lei nº 11.470/09. O artigo 42, inciso II, do Regulamento do Processo Fiscal do Estado da Bahia - RPAF/BA, na redação do Decreto nº 11.806/09, efeitos a partir de 01/07/09, prevê: *"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"*.

A competência dos Agentes de Tributos exercerem suas funções fiscais é residual, seja na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos optantes pelo simples nacional. Verifica-se, de acordo com as informações antes referenciadas, que as mercadorias não estavam em trânsito e o sujeito passivo, explora a atividade de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e inscrito na condição de normal. Nesse caso, a competência para lavrar o presente lançamento de ofício é exclusiva dos Auditores Fiscais, conforme o art. 42, I, RPAF/A.

Trata-se, portanto, de autoridade fiscal incompetente para constituir o presente crédito tributário, na medida em que o lançamento foi efetuado por agente de tributos na fiscalização de estabelecimento (contribuinte não inscrito no Simples Nacional) e não na fiscalização do trânsito de mercadorias. O procedimento foi efetuado em desacordo com as rotinas estabelecidas para a fiscalização e contra o direito. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, devendo ser observadas as regras de direito formal, que determinam a quem compete a constituição do crédito, bem como os procedimentos a ele inerentes.

Como se não bastasse, outras situações comprometem o presente lançamento de ofício:

1) o preposto fiscal não deixa claro qual é a acusação, o que está sendo cobrado do autuado, se o ICMS substituição tributária (chamado de antecipação total) ou antecipação parcial, posto que nem mesmo o demonstrativo de débito, acostado aos autos (fl. 03), colabora na elucidação da questão, visto que na apuração da base de cálculo foram incluídas, no mesmo levantamento, exigências de natureza jurídica diversa, uma com a aplicação da Margem de Valor Agregado - MVA (antecipação total) e outros sem o MVA (antecipação parcial).

2) a infração está enquadrada na alínea “g”, inciso III do art. 332 do RICMS/2012, que trata da responsabilidade por substituição tributária com encerramento da fase de tributação, e ao mesmo tempo, no art. 12-A, § 6º da Lei 7014/96 que trata da antecipação parcial, incidente apenas sobre mercadorias adquiridas para comercialização e que não encerra a fase de tributação, tipificando infrações tributárias completamente diversas.

A autuação contém vícios que afetam a sua eficácia e o lançamento de ofício em tais circunstâncias não pode resistir, seja pela incompetência do agente fiscal, pela imprecisão material, pela mácula na formação da base de cálculo, como algo que possa dimensionar a materialidade da hipótese de incidência e as proporções reais do fato. Havendo tantos equívocos na descrição da exigência, formulação da materialidade, na base de cálculo do ICMS apurado, o resultado estará comprometido por vício insanável, bem como todos os atos subsequentes de formação da relação jurídico-tributária, o próprio lançamento, a constituição definitiva do crédito tributário, a inscrição de dívida ativa, etc.

Dessa forma, em face de tais considerações, atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente, da confusão e da incerteza gerada na lavratura do presente Auto de Infração, com amparo no art. 18, do RPAF, é nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal e sem cumprimento do devido processo legal.

Represento, no entanto, ao órgão competente no sentido de que se determine a renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, inclusive porque na presente ação fiscal, o autuado reconheceu uma parcela da exigência, conforme consta dos extratos do SIGAT, fls. 98/100.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 210313.0205/14-3**, lavrado contra **ARMAZÉM TOP ALTO LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de fevereiro de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR