

A.I. N° - 210313.0212/14-0  
AUTUADO - PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - NOE AMÉRICO MASCARENHAS FILHO  
ORIGEM IFMT METRO  
INTERNET - 02. 03. 2015

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0006-01/15**

**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 22/10/2014, 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\$18.260,81 e multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação, fl. 39, formulando pedido de alteração do presente Auto de Infração do valor de R\$18.260,89 para R\$2.854,83, arguindo que o mesmo foi recolhido em 23.10.2014, conforme o DAE acostado aos autos. Solicita uma nova notificação para o dia 26.11.2014.

O autuante, às fls. 53 e 54 dos autos, apresenta a informação fiscal 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 7551590000190-20141020 para cumprimento de diligência no estabelecimento autuado.

Diz ainda 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 o total do ICMS em relação às operações subsequentes. Explica que foram identificados eventos do trânsito de mercadorias preconizados no Ajuste SINIEF 05 de 30 de março de 2012 (ciência da operação e conformação da operação).

Informa que, tendo em vista ausência de elementos que possam identificar a data da real entrada no Estado das citadas mercadorias e, segundo, o princípio "in dúvida 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, exemplifica com o 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 transito 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\$18.260,81, além da multa de 60%.

O agente fiscal elaborou planilha com o demonstrativo de débito, tabela de cálculo para antecipação tributária (fl. 3), Termo de Ocorrência Fiscal (05), Mandado de Fiscalização (fl. 04), cópias das notas fiscais e demais documentos relacionados à exigência (fls. 07/31).

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 22.10.2014, não ocorreram quaisquer eventos no trânsito de mercadorias. As mercadorias constantes das notas fiscais discriminadas no demonstrativo fiscal já haviam ingressado no estoque do autuado, em data anterior, a exemplo do DANFE 22.216, dia 03.10.14 (fl. 07) ou DANFE 8.766, objeto da notificação fiscal lavrada em 20.10.14 (fl. 27).

Verifico, assim, 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 ato vinculado, deve a autoridade fiscal 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 transito 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 nos autos um “Termo de Ocorrência Fiscal”, não houve apreensão de coisa alguma, não documenta nada, não materializa nada e não serve de prova alguma. Não contém a assinatura do detentor dos bens, nem do depositário; o contribuinte somente tomou conhecimento de sua existência, a posterior (ver assinatura do responsável pela área fiscal do estabelecimento), fls. 05. Tal termo de ocorrência não serve de qualquer suporte para os fatos que foram transcritos no Auto de infração em debate 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 (ou de ocorrência) tem por objetivo “documentar a infração cometida, para efeito de constituição de prova material do fato”. Se não existe um Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, lavrado de forma válida, como consta no presente PAF, *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 ao devido processo legal e impõe a sua nulidade absoluta. Trata-se de um 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/BA.

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.

Outra situação compromete 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 subseqüentes 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 210313.0212/14-0, lavrado contra **PEREIRA BORGES FÁBRICA DE CONFECÇÕES 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