

A.I. Nº - 118505.0147/14-6  
AUTUADO - LD COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÕES LTDA.  
AUTUANTE - LAURICE SOARES MENEZES  
ORIGEM - IFMT METRO  
INTERNET - 25.05.2015

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0065-01/15

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. O procedimento fiscal foi efetuado em desacordo com o roteiro legal estabelecido para a fiscalização de mercadoria de trânsito. O lançamento do 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. Pelo art. 18, I do RPAF, são nulos os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente ou o lançamento efetuado com preterição do direito de defesa e sem cumprimento do devido processo legal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado, em 07/07/2014, 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\$14.330,99 e multa de 60%.

O autuado apresenta impugnação, às fls. 47 a 55, arguindo a tempestividade das alegações e diz que o Auto de Infração lavrado na suposição da falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial sobre mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação para comercialização, por contribuinte "descredenciado", trata, pois, de aquisição de fardos de tecidos (brim), conforme descritos nos documentos fiscais citados nos autos.

Reitera a insubsistência da autuação, por se tratar de peças de tecidos (insumos) para a industrialização.

Preliminarmente, afirma a nulidade do Auto de Infração, uma vez que a autuação deve se sujeitar às imperiosas normas de direito público, satisfazendo as condições essenciais de validade exigidas pelo ordenamento jurídico, de forma a dar ao PAF o aparato dos princípios constitucionais consubstanciados em regras de observância permanentes e obrigatórias, sejam da legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e ampla defesa dentre outras, como forma de traduzir a segurança jurídica e justiça entre fisco e contribuinte.

Nesse sentido, transcreve o pensamento de Hugo de Brito Machado Segundo (Processo Tributário, 4ª edição), vislumbrando a existência de vício formal que macula o ato administrativo, nos termos do art. 196 do CTN, segundo o qual, a autoridade administrativa está adstrita aos procedimentos legais que determinam a validade dos atos jurídicos. No âmbito federal têm-se as diretrizes do Decreto nº 70.235/72, que enumera taxativamente as hipóteses do início da ação fiscal (art. 127); o art. 17-B do COTEB/BA, por sua vez, descreve as situações de

dispensa da lavratura do termo de início de fiscalização, do termo de encerramento de fiscalização ou do termo de apreensão.

No presente caso, foi lavrado Auto de Infração no trânsito de mercadorias para exigência da falta de recolhimento do ICMS da antecipação parcial sobre a aquisição de mercadorias oriundas do Estado de Minas Gerais referente a operações de compras no período de 01 a 31 de janeiro de 2014. Para sustentar a ação fiscal foi lavrado termo de ocorrência fiscal e auto de infração lavrado no mês de julho de 2014. Convém frisar, contudo, que não houve, apreensão de mercadorias, nem pagamento imediato do imposto conforme exigido na letra “b” do dispositivo acima exposto. Sublinha, partindo desse pressuposto, cabe a indagação se ocorreu ação que caracterizasse operação no trânsito de mercadorias que eximisse o preposto fiscal da lavratura do termo de início de fiscalização, como exige o comando legal.

Observa a interpretação da SEFAZ/BA, através do CONSEF (Acórdão JFJ 0025-01/14), cujo fundamento para nulidade do ato administrativo, foi por não ter sido lavrado nenhum termo que formalmente desse início ao procedimento fiscal, nem Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, nem Termo de Início de Fiscalização.

No mérito, argumenta que foi um equívoco da Autoridade Fiscal fazer incidir ICMS sobre operação não tipificada na Antecipação Parcial. Diz que é empresa de Pequeno Porte, optante do SIMPLES Nacional, desde 01/07/2007, tendo como norma diretriz a Lei Complementar nº 123/2006 e Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional. Logo, ao optar por este regime de recolhimento, o pagamento dos tributos dar-se-á de forma unificada, centralizada, mensalmente, mediante documento único de arrecadação

Diz ainda que atuando no ramo de “confeção, sob medida, de roupas profissionais”, classificada com o código 1413/40-2 (atividade econômica principal), a autuação baseou-se na falta de recolhimento do ICMS sobre a aquisição de mercadorias (tecidos) em outra unidade da Federação, sem observar o disposto na Lei Estadual nº 7.014/96 (art. 8º, § 8º, e incisos seguintes), que transcreve:

Art. 8º Não se fará a retenção a ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

....

III – a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Lembra que o fato gerador da antecipação parcial é a aquisição interestadual de mercadorias para fins de comercialização (art. 12-A da Lei nº 7.014/96). A cobrança do ICMS – Antecipação Parcial sobre mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação não se aplica nas aquisições de insumos destinados ao processo de industrialização, quando a referida aquisição for efetuada por uma empresa inscrita no código de atividade de indústria, como no caso em comento, já anteriormente caracterizado.

A alegação de que o produto adquirido (peças de tecido) não se trata de insumos para industrialização, só pode ser objeto de mera presunção fiscal e sem amparo legal.

Discorre sobre o alcance das presunções no direito tributário para ratificar que a atividade produtiva da empresa está voltada para a confecção de roupas e que se utiliza do tecido e demais acessórios como insumo. Reitera-se a inexistência do fato gerador que embasa a exigência. Cita a doutrina, pareceres da DITRI (13.468/09 e 12.627/09) e o protocolo ICMS 104/2009.

Finaliza pedindo que seja conhecida a sua defesa e julgada a improcedência da ação fiscal.

A autuante apresenta Informação Fiscal (fls. 88 a 91) aduzindo que a questão principal se resume a exigência do imposto, tendo em vista que o autuado se encontra descredenciado.

Diz que a ação fiscal é perfeita, cristalina e os fatos estão provados com as cópias dos documentos anexados aos autos. Garante que estão presentes os dispositivos regulamentares e a fiscalização foi sumária, conforme art. 318, RICMS BA.

Reafirma que o crédito reclamado não trata de fiscalização de estabelecimento que exija procedimentos do CTN e art. 127 do "PAF", mas, um procedimento sumário, que exige pagamento do imposto nas operações e prestações sujeitas à antecipação tributária (art. 318, I). Diz que respeitou o direito da defesa e o material colhido é meio de prova e não deixa dúvidas sobre a lisura processual.

Aduz que a empresa tentou fugir do pagamento regular da antecipação parcial, somente descoberta por conta de importante ferramenta de trabalho para fiscalizações sumárias; que o próprio autuado sabe que estava em situação irregular, não tendo espaço para a nulidade suscitada e que o crédito foi reclamado conforme o art. 12-A da Lei 7.014/96. Aduz que a pretensa idéia do contribuinte só poderia ocorrer no caso do mesmo encontrar-se credenciado, consoante o Decreto 13.780/12, que determina o atendimento dos requisitos do art. 322, parágrafo segundo.

Diz que a antecipação parcial é tema já pacificado no CONSEF (citando o acórdão JF 0101-04/14) e que a alíquota foi aplicada corretamente. Aduz que foram anexadas aos autos cópias dos (DANFES 224, 237, 299 e 330), fls. 75/78.

Pede a procedência do Auto de Infração.

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\$14.330,99, 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, portanto, 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 preposto do Fisco 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, competência para a autuação 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. Constatado que, apesar de a data da lavratura do Auto de Infração constar 07.07.2014, a exigência faz referência à ocorrência em 01.05.2014; o demonstrativo da base de cálculo acostado aos autos (fl. 10), datado de 30.06.2014, discrimina operações ocorridas em diversos momentos, no mês de abril de 2014, incompatíveis com a situação pontual verificada no trânsito de mercadoria; o Mandado de Fiscalização (fl.41) e um Termo de Ocorrência Fiscal (fl. 42) que não se comunicam com os fatos narrados no caso em concreto, tampouco com o Registro de Termo de Apreensão (fl. 05) .

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 *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, às fls. 42, um “Termo de Ocorrência Fiscal”, não houve apreensão de coisa alguma, o termo não serve de prova alguma e não materializa nada. 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*.

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. 10), colabora na elucidação da questão.

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.

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 **118505.0147/14-6**, lavrado contra **LD COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR