

A.I. N° - 118505.0184/14-9  
AUTUADO - BOA NOVA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - LAURICE SOARES MENEZES  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 23.11.2015

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0190-01/15**

**EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL.** Vícios formais do procedimento: **a)** Falta de certeza do lançamento. **b)** Cerceamento de defesa. **c)** Autoridade fiscal incompetente: agente de tributos – fiscalização de estabelecimento efetuada pela fiscalização do trânsito de mercadorias. Prevê o art. 42 do RPAF que compete aos auditores fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos optantes pelo simples nacional, situações em que a competência é dos agentes de tributos estaduais. Embora o modelo do Auto de Infração adotado neste caso tenha sido o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito, as mercadorias não estavam em trânsito. Tendo em vista a regra do art. 42 do RPAF, considerando-se que o contribuinte autuado não é optante pelo simples nacional e que a ação fiscal não ocorreu no trânsito de mercadorias, a autuação não poderia ser feita por agente de tributos. Por conseguinte, a autuação foi efetuada por autoridade incompetente para a prática do ato. O lançamento tributário é um ato administrativo vinculado, devendo ser realizado seguindo-se estritamente a forma, critérios e delimitações fixados pela legislação. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito em 8.10.14, acusa falta de recolhimento de ICMS referente à “antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso” [sic] –, antes da entrada no território deste Estado, relativamente a mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por “contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido” [sic], sendo lançado imposto no valor de R\$ 23.769,42, com multa de 60%.

Consta no campo Descrição dos Fatos: “Falta de recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL sobre as mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra Unidade da Federação, sem Regime Especial, para pagamento posterior”.

O contribuinte defendeu-se (fls. 34/48) alegando a existência de equívocos no lançamento, que a seu ver implicam cobranças indevidas neste Auto de Infração, cuja redação considera inteiramente incompreensível. Reporta-se aos princípios da verdade material e da inquisitoriedade. Suscita em preliminar a nulidade do lançamento, em virtude de vícios que considera insanáveis, nos termos do art. 18 do RPAF.

Como primeira preliminar, reclama da falta de clareza da descrição do fato. Sustenta que o Auto de Infração, para ser aceito como documento regular de cobrança de obrigação tributária, precisa

obedecer a diversos requisitos previstos na legislação, destacando-se dentre estes, pela sua essencialmente, o previsto no art. 39, III, do RPAF, segundo o qual o Auto de Infração deve conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta. Frisa que deve estar indicado na peça de acusação, de forma transparente e precisa, o fato visualizado pelo agente fiscal, o que lhe daria respaldo para levar a efeito a exigência tributária. Transcreve os enunciados da autuação.

O autuado alega que, comparando-se o Auto de Infração com suas planilhas de apurações, não se tem como conciliar a suposta infração levantadas com os demonstrativos fiscais, ou seja, o Auto não faz relação com os demonstrativos. Diz que a planilha fiscal indica tratar-se de cálculo da substituição tributária, inclusive com utilização de MVA, e portanto a descrição dos fatos é de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, mas ao mesmo tempo está indicando MVA (margem de valor agregado), contrariando totalmente o RICMS, para cálculo de antecipação parcial, conforme anexo 4 (fl. 63). Em face disso, indaga: a suposta infração é por falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, ou à antecipação tributária?

Pondera que, ao que tudo indica, o representante do fisco entendeu que a redação no Auto de Infração seria suficiente para possibilitar uma descrição clara e precisa dos supostos fatos, e até mesmo para possibilitar o exercício do direito constitucional à ampla defesa, mas não é bem esta a realidade.

Cita doutrina de Alberto Xavier e Hugo de Brito Machado.

Chama a atenção para a regra do art. 18, IV, “a”, do RPAF. Considera não haver dúvida para se decretar a nulidade do Auto de Infração. Observa que o CONSEF, nas suas decisões, tem deixado claro que não é aceitável que uma acusação seja obscura e, consequentemente, não retrate com clareza qual o seu verdadeiro teor. A título de exemplo, transcreve o Acórdão 0787/99, da 4ª Junta.

Noutra preliminar, reclama que houve cerceamento do direito de defesa, por não lhe terem sido entregues documentos fundamentais para a tentativa de comprovação dos fatos imputados na autuação. Protesta que não foi atendido, na íntegra, o disposto no art. 46 do RPAF, especialmente, no que se refere a demonstrativos e Notas Fiscais. Traz à colação, no tocante à falta de fornecimento de documentos e demonstrativos ao contribuinte, duas decisões do TIT (Tribunal de Imposto e Taxas) do Estado de São Paulo. Reclama que, por conta disso, deixou de ter as condições ideais e necessárias para exercer seu direito constitucional à ampla defesa, o que, a seu ver, caracteriza hipótese de nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

Numa terceira preliminar, suscita a falta de competência legal para agente de tributos levantar créditos tributários. Diz que neste caso se percebe que o agente da SEFAZ pertence à Inspetoria de Trânsito de Mercadorias, que deveria acompanhar o procedimento na entrada das mercadorias no território da Bahia, o que não aconteceu, e o presente Auto de Infração foi formalizado sem as devidas intimações e o exame da competência legal para lavrar Autos de Infração relativos aos fatos nele relatados. Observa que o art. 42 do RPAF prevê que compete aos auditores fiscais a constituição de créditos tributários, sendo que este Auto de Infração foi assinado por agente de tributo e não tem assinatura do Inspetor Fazendário. Reporta-se nesse sentido ao Acórdão JJF 0197-05-14.

Aduz que as Notas de aquisição das mercadorias levantadas neste Auto de Infração foram recebidas no estabelecimento do autuado em setembro de 2014, sendo que o procedimento fiscal foi iniciado posteriormente, através de um termo de intimação datado de 19.9.14. Alega que, ainda que o fisco estadual, por questão do gerenciamento, confira o recolhimento por parte do contribuinte, teria ao menos de lavrar o termo de intimação fiscal, o que não foi feito.

Sustenta que, embora o preposto fiscal faça parte da fiscalização de transito, o transito de mercadoria ocorre no percurso em que o fornecedor da mercadoria dá saída dos produtos até o destino final, que é a entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, e esse interstício ocorreu sem qualquer

intervenção do fisco estadual, não podendo o preposto em momento posterior fiscalizar e levantar crédito tributário, mesmo assim infundado.

Quanto ao mérito, que diz adentrar apenas “ad argumentandum tantum”, destaca a regra do art. 155, parágrafo único, do RPAF, a qual determina o julgamento pela improcedência do Auto de Infração, mesmo merecendo o ato de lançamento ser objeto de nulidade. Alega que o autuante se equivocou, pois a empresa é beneficiária de Termo de Acordo de Atacadista, conforme o Decreto nº 7.799/00, cujo art. 1º estabelece redução de base de cálculo para as operações de saídas internas, conforme transcreve. Argumenta que, como a empresa é signatária de Termo de Acordo com SEFAZ, previsto no Decreto dos Atacadistas, que condiciona a redução de base de cálculo, efetivamente a alíquota se torna de 10%, não tendo nos cálculo do fisco sido considerada a devida redução de base de cálculo de 41,176%.

Diz que as mercadorias em questão são charque (NCN 02102000 – DANFE 9508) e “jerked beef” (NCN 02102000 – DANFE 24.842).

Reclama que o autuante cometeu outro grande equivoco, ao atribuir na planilha MVA (margem de valor agregado) para o produto “jerked beef”, que não está sujeito ao regime de substituição tributária. Reporta-se à previsão, no anexo 1 do RICMS, das mercadorias sujeitas à substituição tributária.

Diz que existe inclusive uma orientação da GECOT em relação a essa contenda, quando houve a aquisição por parte da empresa, tendo o representante da mercadoria solicitado esclarecimento quanto ao produto “jerked beef”. Transcreve o teor do e-mail da GECOT.

Conclui dizendo que no RICMS já está pacificado que “jerked beef” é um produto que sofre regime de tributação normal.

Pede que, sem prejuízo de outros pedidos feitos no bojo de sua impugnação, seja reconhecida a nulidade e a improcedência da infração. Requer o direito de provar tudo quanto foi alegado por todos os meios admitidos em direito, inclusive por meio das diligências ou perícias fiscais e de posterior juntada de novos documentos, inclusive na preliminar da informação fiscal, e que sejam acatadas todas as alegações de defesa. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 69/71) explicando que o início da ação fiscal partiu de uma obrigação vinculada, em cumprimento de dever funcional, através de Ordem de Serviço Mandado de Fiscalização [sic], em consonância com o Decreto nº 14.208/13 [leia-se: 14.208/12], que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias com base em documentos fiscais eletrônicos enviados pela Central de Operações Estaduais de observância obrigatória, conforme arts. 1º e 2º, que transcreve. Aduz que a ação fiscal foi desenvolvida em obediência à determinação de um decreto do governador, que tem por escopo o combate à sonegação.

Considera que o procedimento do contribuinte é questionável, respaldado em entendimentos anteriores do órgão de julgamento da instância administrativa “através de uma tal verdade material”, tão invocada pelo autuado e convalidada pelo CONSEF. Diz que a contestação do autuado invoca “preceitos” do CONSEF, “que atua como um PM do contribuinte”. Dá ênfase a esta indagação: “Qual a função do CONSEF”.

Afirma que rechaça a argumentação de que o lançamento não é válido, pois na peça vestibular está consignada, no campo próprio, a alíquota que foi aplicada, e na memória de cálculo consta a relação dos DANFEs e mercadorias objeto da autuação. Diz que invoca as disposições sobre o assunto contidas no decreto do governador e no RPAF, que expressamente excluem a competência dos contribuintes de impor as suas normas em detrimento das normas legais de qualquer natureza.

Ressalta que o contribuinte procura de todas as formas não pagar nada e excluir a multa, que é obrigatória, estando “amparada” no art. 42, IV, “i”, da Lei nº 7.014/96.

Considera que querer desconsiderar a ação fiscal seria mudar todo o procedimento instaurado através de lei pela vontade do contribuinte, seria criar uma verdadeira desorganização administrativa.

Grifa que o governador deve tomar uma providência urgente para seu decreto não cair no desuso e a COE não ficar sem finalidade, minando os esforços de servidores públicos que atuam em prol do equilíbrio das finanças do estado, que hoje enfrenta uma crise econômica.

Conclui dizendo não haver como sustentar os argumentos do autuado quanto à sua ilegitimidade enquanto paciente do tributo devido, devendo o Auto de Infração ser ratificado pelo órgão julgador.

## VOTO

Este Auto de Infração, lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito, acusa falta de recolhimento de ICMS referente à “antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso” [sic] –, antes da entrada no território deste Estado, relativamente a mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por “contribuinte descredenciado, não inscrito ou desabilitado, ou ausência do regime especial deferido” [sic].

O contribuinte na defesa reclama que a redação da descrição do fato é inteiramente incompreensível.

Suscitou três preliminares.

Na primeira preliminar, reclama da falta de clareza da descrição do fato. Apela para a observância do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual o Auto de Infração deve conter a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara e precisa. Alega que, comparando-se o Auto de Infração com seus demonstrativos, não se tem como conciliar o Auto com seus anexos. Assinala que a planilha fiscal indica tratar-se de substituição tributária, pois houve utilização de MVA, porém na “Descrição dos Fatos” é dito que se trata de falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial. Em face disso, indaga: a suposta infração é por falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação parcial, ou à antecipação tributária?

Na informação fiscal, o autuante nada disse quanto a esta preliminar, em desatenção ao mandamento do § 6º do art. 127 do RPAF, segundo o qual a informação fiscal deve ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa: como havia três preliminares, o autuante apenas falou sobre a terceira.

Apesar de no campo destinado à descrição da infração haver uma dubiedade considerável, ao ser dito que se trataria de falta de recolhimento de ICMS referente à “antecipação tributária – parcial ou total, conforme o caso”, essa dúvida ficaria dirimida pois o fiscal autuante explicou, no campo “Descrição dos Fatos”, que a imputação diria respeito era à “Falta de recolhimento do ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL” [sic].

Ocorre que, analisando-se o demonstrativo à fl. 4, fica patente que, além da antecipação parcial (DANFE 9508), houve também aplicação de MVA (DANFE 24842), procedimento que se adota em se tratando de antecipação tributária por substituição.

Por conseguinte, não é verdadeira a “explicação” feita pela autoridade fiscal no campo “Descrição dos Fatos”.

Noutra preliminar, o autuado reclama que houve cerceamento do direito de defesa, por não lhe terem sido entregues documentos fundamentais para a comprovação dos fatos imputados na autuação. Observa que na descrição dos fatos é feita referência a documentos que teriam sido acostados ao Auto, mas que não lhe foram entregues, em desobediência ao art. 46 do RPAF, caracterizando-se causa de nulidade do lançamento, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

De fato, em relação ao demonstrativo à fl. 4 e aos DANFEs às fls. 5 e 6, não consta nos autos que tivessem sido entregues cópias ao contribuinte, como manda o art. 46 do RPAF.

O fiscal autuante, na informação, silenciou também quanto a essa questão. Aliás, praticamente não foi prestada informação. O contribuinte reclamou da não observância de uma redução de base de cálculo: o fiscal nada disse quanto a isso. O contribuinte sustentou que a mercadoria “jerked beef” não é sujeita a substituição tributária, juntou parecer da DITRI nesse sentido, e o fiscal na informação nada disse.

A terceira preliminar suscita a incompetência do agente de tributos para atuar na fiscalização de estabelecimentos. Faz ver que neste caso as mercadorias não se encontravam em trânsito. Alega que antes, quando as mercadorias transitaram entre o estabelecimento remetente e o destinatário, não ocorreu qualquer intervenção do fisco estadual, e só em momento posterior é que o estabelecimento foi fiscalizado.

O fiscal na informação considera que teria agido em cumprimento de uma obrigação vinculada. A seu ver, o contribuinte estaria agindo com base em decisões administrativas pautadas através de “uma tal verdade material”. Considera que o governador do Estado deve tomar uma providência urgente para que a legislação seja cumprida.

Tem razão o autuante: a atividade de fiscalização é vinculada, ou seja, deve seguir estritamente os ditames da lei. A diferença entre “vinculado” e “discricionário” está precisamente nesse aspecto: enquanto no caso do ato administrativo discricionário a autoridade tem a prerrogativa legal de praticar o ato com liberdade na escolha de sua conveniência, oportunidade, forma e conteúdo, em se tratando de ato administrativo vinculado a autoridade deve executá-lo levando em conta estritamente a forma, critérios e delimitações fixados pela legislação, ou seja, a legislação prevê como deve ser praticado o ato, mediante procedimento único, sem deixar margem de escolha.

O Decreto nº 14.208/12 dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias com base em documentos fiscais eletrônicos. O decreto é técnica e juridicamente perfeito. Resta ser cumprido. O decreto não manda que autoridades incompetentes executem atos com desvio de função. Em nenhum momento o decreto se refere à lavratura de Autos de Infração. A disciplina da lavratura de Autos de Infração e da competência para lavrá-los constitui objeto do RPAF e do COTEB.

O vício assinalado pela defesa é um vício gravíssimo, pois afeta a legalidade do lançamento, não admitindo contemporização, haja vista que diz respeito à inobservância do devido procedimento fiscal, e o lançamento tributário é um ato vinculado, regrado por lei, de modo que deve ser feito como a lei manda, não dando margem a discricionariedade.

A questão suscitada é quanto à competência legal para lavrar Autos de Infração. Prevê o art. 42 do RPAF que compete aos auditores fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos optantes pelo simples nacional, situações em que a competência é dos agentes de tributos estaduais.

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

Porém “fiscalização de mercadorias em trânsito” ocorre, obviamente, é quando as mercadorias estão em trânsito, 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.

Porém, 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 o auditor fiscal lotado na fiscalização de estabelecimentos.

Neste caso, as mercadorias circularam no início de setembro de 2014 (fls. 5 e 6). A autuação ocorreu um mês depois (fls. 1 e 10). Se as mercadorias estivessem em trânsito teria sido lavrado Termo de Apreensão, e isso não ocorreu. Está claro que a autuação decorreu de uma típica fiscalização de estabelecimento. A prova cabal de que se trata de fiscalização de estabelecimento, e não de trânsito, é o termo de intimação para apresentação de documentos (fl. 7): só há termo de intimação por escrito para apresentação de documentos na fiscalização de estabelecimentos – na fiscalização de trânsito a apresentação de documentos é feita de forma instantânea e a intimação é verbal.

De acordo com o instrumento à fl. 11, o estabelecimento se encontrava inscrito na condição de “normal”, o que é confirmado pelo extrato do INC à fl. 32.

Tendo em vista a regra do art. 42 do RPAF, considerando-se que o contribuinte autuado não é optante pelo simples nacional e que a ação fiscal não ocorreu no trânsito de mercadorias, a autuação não poderia ser feita por agente de tributos.

Por conseguinte, a autuação foi efetuada por autoridade incompetente para a prática do ato, nos termos do art. 42 do RPAF.

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.

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 **118505.0184/14-9**, lavrado contra **BOA NOVA COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR