

**A. I. Nº** - 118505.0139/14-3  
**AUTUADO** - LD COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFECÇÃO LTDA.  
**AUTUANTE** - LAURICE SOARES MENEZES  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 13/07/2016

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0127-03/16**

**EMENTA. ICMS. NULIDADE. a) INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS.** Auto de Infração Modelo 4, específico para fiscalização do trânsito de mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Não observância dos aspectos formais e materiais que devem revestir o lançamento de ofício. O ato administrativo de lançamento tributário deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade. Procedimentos de fiscalização típicos de auditoria fiscal de estabelecimento. Fatos geradores não verificados no trânsito de mercadorias, e sim, após a entrada das mercadorias no estabelecimento comercial. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 09/07/2014, exige crédito tributário no valor de R\$34.807,63, acrescido da multa de 100%, em razão da realização de operação sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal - que com este possa confundir-se e substituí-lo - em flagrante desrespeito às disposições da Legislação tributária. Infração - **51.01.04**.

Consta na descrição dos fatos que "... constatamos as seguintes irregularidades: Operações com saídas de mercadorias, tecidos diversos, comercializados por meio de (Pedidos), doc. Extra fiscal constatado através da diligência efetuada para localizar a referida empresa, conforme mandado COE nº 2014 54 4869034000178-2014-51, vista que todas as NF-e, recebidas pela empresa em lide estão destinadas para o endereço Rua Guri, 51, Brotas e localizada Rua Cajaíba, 24 Brotas, onde constamos não tratar-se de indústria, no local estão estocados os produtos peças de tecidos que são comercializados em metros e, ou peças, conforme talões (3), utilizados para efetuar as vendas, recebidas através de boletos e cartões de créditos, rede getnet – Santander vinculado ao CNPJ 15278552/0001-33 e outros ... após, fizemos o confronto com as Notas Fiscais-e de saídas emitidas pelo contribuinte, no período em que foram comercializados os produtos, tecidos em geral, (maio 2014), via pedidos manuscritos, cópias anexas, que não dão suporte legal para acobertar as vendas efetivamente comprovadas, cópias dos mesmos apensos, conformes intimações. TAO de Ocorrência Fiscal Informatizado, Memória de Cálculo e outros doc anexos. A Base de Cálculo foi apurada através dos valores lançados nos próprios pedidos, apensos neste processo."

O impugnante apresenta defesa, fls. 93 a 101, depois observar sua tempestividade alinha os argumentos sintetizados que se segue.

Inicialmente observa que o Auto de Infração, lavrado em 05/06/2014, com data de ocorrência dos débitos em 06/06/2014 e vencimento na mesma data, aponta o cometimento, da venda de mercadorias sem a emissão de documentação fiscal, e, ao invés disso emitiu "pedidos" para acobertar a operação o que pressupõe o não recolhimento do ICMS em período de 12/05/2014 a

03/06/2014, arbitrando a base de cálculo em R\$204.750,80 impondo como valor devido do ICMS R\$ 34.807,63, (valor histórico), acrescido da multa de 100%.

Destaca que o Auto de Infração foi lavrado sobre a suposição de operações com saídas de mercadorias, tecidos diversos, comercializados através de pedidos, sendo então considerados documentos extras fiscais.

Esclarece que se trata, pois, de fardos de tecidos, supostamente comercializados, conforme descritos no Auto de Infração de Trânsito Modelo 4, fls. 01 e 02.

Afirma que a presente cobrança, nos moldes reclamados, contém vícios que comprometem a segurança jurídica adequada para a constituição perfeita do crédito tributário.

Preliminarmente assinala que o Auto de Infração se sujeita às imperiosas normas de direito público, devendo satisfazer 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, quais sejam, legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e ampla defesa, dentre outras, como forma de traduzir a segurança jurídica e justiça entre fisco e contribuinte. Para corroborar seu argumento reproduz fragmento dos ensinamentos do jurista, Hugo de Brito Machado Segundo, acerca da necessidade de os procedimentos de fiscalização serem documentados através de termos específicos.

Registra que no caso em comento vislumbra-se a existência de vício formal que macula o ato administrativo, uma vez que nos termos do art. 196 do CTN, *“A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.”*

Assevera que se infere do dispositivo citado, a certeza de que a autoridade administrativa está adstrita a procedimentos legais que determinam a validade dos atos jurídicos. Observa que no âmbito federal têm-se as diretrizes do Dec. nº 70.235/72 que normatiza o processo administrativo fiscal. Alinhada a este conceito, a norma jurídica Estadual estatuída pelo Código Tributário Estadual, Lei nº 3.956/81, enumera taxativamente as hipóteses do início da ação fiscal (*numerus clausus*), e que seu art. 127, cujo teor reproduz para assinalar que estas são as hipóteses taxativas para o início da ação no processo administrativo fiscal. Observa que o rol é taxativo e não exemplificativo.

Acrescenta ponderando que o COTEB-BA, em seu §3º do art. 1 - B, exime-se da obrigatoriedade da lavratura do termo de início ou encerramento da fiscalização reproduzindo seu teor.

Afirma que, no presente caso, o Auto de Infração foi lavrado no trânsito de mercadorias para exigência de “falta de recolhimento do ICMS. Frisa que não houve, apreensão de mercadorias, nem pagamento imediato do imposto conforme exigido na letra “b” do dispositivo acima exposto. Assinala que, 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, destarte se tratar de uma empresa legalmente constituída e se encontrar, na situação de “ativa”, no cadastro da SEFAZ, o que demandaria auditoria fiscal com o exame de livros e documentos que determinassem possível omissão de entradas ou saídas de mercadorias. Diz que para corroborar sua tese registra que não é outra a interpretação do órgão julgador do contencioso administrativo do CONSEF, em seus acórdãos, colaciona como exemplo trecho do voto proferido no Acórdão JJF 0025-01/14.

Ressalta ainda que a infração ora imputada, decorre da apreensão de documentos utilizados no controle interno da empresa com ocorrência verificada em datas distintas e reunidas todas como se fossem em mesma data. Informa que por questão da boa-fé, esses documentos foram repassados à fiscalização que nem se dignou a emitir intimação dos livros fiscais para averiguação se esses documentos não estavam lançados devidamente e se tinham os impostos sido apurados como modo a lhe assegurar todos os meios de provas admitidas em direito.

Revela ser uma Empresa de Pequeno Porte, optante do Simples Nacional desde 01/07/2007 e como empresa inscrita no Simples Nacional tem como norma diretriz a Lei Complementar nº 123/2006 e Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional.

Frisa que, ao optar por este regime de recolhimento de tributo, dar-se-á de forma unificada e centralizada na forma do preceito constitucional do art. 146 da CF-88 e, portanto, os seus tributos são recolhidos mensalmente, mediante documento único de arrecadação (DAS).

Destaca que mesmo superada a hipótese da nulidade, ao observar os fatos geradores aludidos no Auto de Infração, temos que houve fatos apurados referentes aos meses de maio/14 cujo recolhimento mensal venceria até o dia 09 do mês subsequente e os fatos do mês de junho/14 que venceriam até o dia 09 do mês de julho através do DAS. Menciona que há um evidente erro na data da ocorrência e vencimento dos créditos reclamados em seu prejuízo. Registra que pela Resolução nº 15 do Comitê Gestor do Simples Nacional, em seu art. 6º, é condição *sine qua non*, para que incida a alíquota de 17% (base de apuração do regime normal) seria necessária que a empresa ora impugnante tivesse sido desenhada da opção do Simples, o que não aconteceu.

Ao cuidar do mérito afirma que se constata que lamentavelmente a Autoridade Fiscal se excedeu em suas conclusões ao imputar uma infração exorbitante, em contrariedade ao que predispõe a Lei Complementar 123/2006 em seu art. 1º conforme disposição normativa, cujo teor transcreve.

Diz esperar diante da documentação ora colacionada onde mediante sua boa-fé, teve seus pedidos internos apreendidos, nota-se que a mesma merece ser ajustada, uma vez que o valor do imposto fora calculado com a alíquota utilizada para empresas normais (17%), em contrariedade à sua condição de empresa de pequeno porte optante do Simples Nacional, e, de acordo com a Lei Complementar nº 123, em seu Anexo I, a alíquota correta a ser aplicada para cálculo do ICMS é de no máximo de 3,95, a depender da receita bruta da empresa, seja porque os critérios adotados pela fiscalização contém vícios no procedimento administrativo, insanáveis.

Aduz que se utilizado como base de cálculo o valor exigido R\$204.750,80, haveria no máximo o montante não recolhido de R\$8.087,66.

Revela que em controvérsia ao alegado pelo preposto fiscal, admite-se que ocorreu a transferência de mercadorias para a fabricação terceirizada de mercadorias (insumos) para fins de fabricação de produtos acabados. Explica que a industrialização nos moldes atuais não se processa como em termos pretéritos que necessitava necessariamente de produção em local determinado com grandes galpões e imobilização de grande ativo imobilizado.

Menciona que a terceirização é uma realidade aceita pela moderna industrialização, haja vista que se pode fartamente constatar nessa época de concorrência acirrada é a procura por diminuição de custos. Afirma que a prova disso são as industrializações que a partir da procura de novos mercados, se instalam v.g, na China e produzem produtos que levam a marca da empresa investidora.

Cita como exemplo a produção da marca NIKE que tem fábrica até na China, porém mantendo seu padrão de qualidade, portanto, não é de se admirar que empresas brasileiras também usem desta prerrogativa para diminuïrem seu custo e aumentem seu faturamento.

Reafirma que as provas apresentadas não demonstram de modo seguro que houve comercialização dos produtos em litígio. Prossegue revelando que se falha houve na operação não está a demonstrar mudança de titularidade e, sim remessa para terceirização, porém, por conta da empresa remetente.

Assegura que no caso em comento, não há mínima condição de se verificar comercialização de mercadorias, sem a realização de um levantamento de mercadorias por espécie onde se possa levantar o estoque inicial, entradas, transferências, devoluções, saídas e apuração do estoque final.

Frisa que acusação de comercialização de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais sem um levantamento quantitativo por espécie, ou seja, omitir presunção sem previsão legal está simplesmente a espantar as diretrizes legais sem a devida fundamentação. Aventa ainda a possibilidade desses pedidos estarem acobertados de documentos fiscais na saída das mercadorias, quando das efetivas remessas.

Destaca que nenhuma mercadoria foi apreendida na ação fiscal para fundamentar a ação fiscal e nenhum Termo de Apreensão foi emitido para consolidar a ação fiscal. Afirma não constar dos autos qualquer intimação para apresentação dos documentos fiscais com intuito de verificar a lisura das operações, o que denota claramente o cerceamento de defesa como é exigência da legislação tributária.

Conclui reiterando os argumentos articulados em suas razões de defesa requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente a ação fiscal por conter vícios insanáveis no ato administrativo com a aplicação do art. 155, § único do RPAF-BA/99 e, caso superado que seja apreciado o valor a recolher conforme o determinado pela Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional.

A autuante em informação fiscal, fls.170 a 174, aduzindo os argumentos na forma a seguir enunciada.

Depois resumir as razões de defesa articuladas o sujeito passivo, a autuante relata que efetuou a lavratura do Termo de Apreensão, cumprindo as suas atribuições, de denúncia de um ex funcionário da empresa (não citado o nome para preservar a identidade do denunciante) e constatou que o autuado estava realizando operação com mercadorias com documento extra fiscal que vem a ser o mesmo que sem documento fiscal.

Observa que o autuado, para elidir a imposição do pagamento do imposto e das cominações legais está a fazer sofismo semântico - querendo fazer crer que a verdade dos fatos pode ser contestada por uma simples interpretação, pelo seu ponto de vista, ou seja, quer transformar em inverdade uma constatação factual e material.

Afirma que a hipótese de incidência de qualquer tributo, como o ICMS em particular, é a descrição legal de um acontecimento capaz de gerar a obrigação tributária. Frisa que a obrigação tributária nasce, cria-se, instaura-se por força de Lei. Assinala que o direito positivo fez a escolha da nomenclatura preferida para designar o acontecimento descrito em lei como determinante do nascimento da obrigação tributária, ou seja, o fato gerador. Reproduz o teor do inciso I do art. 4º da Lei 7014/96, para ilustrar o momento da ocorrência do fato gerador do ICMS.

Assevera que a Legislação é clara quanto ao assunto e a interpretação do nobre autuado não o seria o indicado para constatação da infração perpetrada, e que formaria, no seu entendimento, juízo de valor. Para comprovar de forma irrefutável, que os documentos extras fiscais entregue pelo denunciante e apensados na peça vestibular, fls. 29 a 78, não dar suporte legal ao autuado, transcreve o art. 198, §2º, do Decreto 6284/97.

Transcreve o inciso II do art. 44 da Lei 7014/96, que a inidoneidade de documento fiscal, para rebater os argumentos do impugnante. Acrescenta frisando que o essencial é a realidade dos fatos e, como está sobejamente comprovado no processo, ocorreu a efetiva utilização de documento extra fiscal em substituição ao documento fiscal de observância obrigatória pela legislação.

Em relação à questão a aplicação da multa para a suposta operação, rebate tal assertiva ao asseverar que no PAF está consignado, no campo próprio, a alíquota que foi aplicada à espécie para fins de apuração do montante do imposto a ser pago, qual seja, 17%, além da memória de cálculo e valor da multa de observância obrigatória em relação ao motivo determinante da autuação, mercadoria com documento extra fiscal o que caracteriza sem documento fiscal e que foi confirmado pelo próprio autuado. Arremata ressaltando que a multa encontra-se amparada no art. 42, inciso IV, alínea "i", da Lei 7.014/96, como explicitada na peça vestibular.

Lembra que a multa tem como finalidade inibir a concorrência desleal com contribuintes que operam legalmente, enfim o dispositivo criado em lei foi com a finalidade de impedir a evasão fiscal.

Quanto alegação defensiva de que a fiscalização deveria ser de estabelecimento, invoca por pertinência total ao caso em comento, as disposições sobre o assunto contidas no RPAF-BA/99 que expressamente não define competência em determinar a forma de fiscalizar em relação a questão, razão pela qual não comentará sobre a matéria.

Ressalta que o autuado vem constantemente utilizando desta prática de operação de vendas de mercadoria sem a Nota Fiscal legalmente exigida.

Frisa que o autuado descreve diversas citações sem nenhuma relação com a verdadeira ação fiscal e sem, contudo, contestar o fator determinante do crédito reclamado que foi a falta de emissão de documento fiscal autorizado pela Fazenda Estadual.

Diz estar diante de um dilema, pois esta ação fiscal representa para o Estado da Bahia um duro golpe nas investidas do referido estabelecimento.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

Esta 3ª JJF decidiu converter os autos em diligência, fl. 178, para que o autuante refizesse o demonstrativo de apuração do débito utilizando o sistema “AUDIF”, haja vista que a autuante na apuração do débito não levou em consideração a condição de optante do Simples Nacional do autuado.

A autuante não atendeu a solicitação explicando que, como a fiscalização foi executada pela equipe de trânsito de mercadoria e que o AUDIG é utilizado separadamente pelo SEAI em fiscalização de estabelecimento. Sugeriu que a diligência fosse solicitada à INFAZ da circunscrição do contribuinte autuado.

Novamente convertido em diligência por esta JJF à INFAZ INDÚSTRIA, fl. 197, para que fosse apurado o débito com a aplicação do sistema “AUDIG”. Entretanto, o inspetor determinou o retorno dos autos ao CONSEF informando não haver como prosperar a diligência pelo fato de se tratar de Auto de Infração lavrado pelo trânsito de mercadorias em atividade privativa de fiscalização de estabelecimento.

## **VOTO**

O Auto de Infração imputa ao sujeito passivo - Empresa de Pequeno Porte optante do Simples Nacional, fl. 24 - a realização de operação sem emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal - que com este possa confundir-se e substituí-lo - em flagrante desrespeito às disposições da Legislação tributária.

Inicialmente ao compulsar os elementos que compõem os autos constato que, no presente caso, existem dois vícios procedimentais que afetam a legalidade do lançamento, não admitindo contemporização.

Os aspectos, ora suscitados de ofício, dizem respeito à inobservância do devido procedimento fiscal e ao cerceamento de defesa, pois afigura-se como dever inerente à atribuição de julgador administrativo, atentar para a observância da estrita legalidade do lançamento tributário. Por ser, em sua essência, um ato administrativo vinculado, o lançamento tributário é regrado por lei, de modo que deve ser executado com amparo no estrito comando legal, não dando margem a discricionariedade por parte da autoridade fiscal lançadora.

A primeira questão é quanto à natureza da infração objeto da autuação apurada por equipe de fiscalização do trânsito de mercadorias, cuja lavratura foi realizada com a utilização do Auto de Infração modelo 4, apropriado às autuações da fiscalização de trânsito. É cediço que “fiscalização de mercadorias em trânsito” ocorre, obviamente, 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, instantaneamente se apura a irregularidade e se procede ao lançamento.

Convém salientar que, mesmo 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, as quais dispõem de critérios e roteiros de auditoria próprios para apurar eventuais irregularidades.

Assim, resta patente que “mercadorias em trânsito” não é uma situação simplesmente caracterizada pelo fato de a autoridade fiscal se encontrar lotada na fiscalização de trânsito, mas sim o fato de as mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito. Não se encontrando as mercadorias em trânsito, a autoridade competente para proceder ao lançamento é aquela lotada na fiscalização de estabelecimentos.

Logo os procedimentos adotados pela autuante, lotada na Inspetoria de Trânsito, são incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, implicando aplicação de roteiro inadequado na apuração do ilícito tributário.

Nestes termos, recomendo ao órgão competente, encarregado em proceder ações fiscais no estabelecimento de contribuinte, que verifique o cumprimento de obrigações tributárias do sujeito passivo, em novo procedimento de fiscalização que não contenha os vícios acima enumerados.

Ante ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **118505.0139/14-3**, lavrado contra **LD COMÉRCIO E INDÚSTRIA DE CONFEÇÃO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de junho de 2016.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA