

**PROCESSO** - A. I. N° 128966.0008/15-7  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - FONTE NOVA NEGÓCIOS E PARTICIPAÇÕES S.A. - FNP  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2<sup>a</sup> JJF n° 0053-02/16  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18/10/2016

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0203-11/16

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. IMPORTAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. TERMO DE OCORRÊNCIA FISCAL INVÁLIDO E VÍCIO DE COMPETÊNCIA DO AUTUANTE. A renovação do procedimento fiscal não atendeu ao determinado pela 3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF N° 0316-13/13. Ademais, como ato administrativo, o lançamento de ofício, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade, entre eles a competência do agente que o praticou. A lavratura de “termo de ocorrência” inválido, que não materialize a “fiscalização de mercadorias em trânsito”, não lhe empresta tal qualidade. A auditoria que se destine a verificação do valor de ICMS importação, após o trânsito da mercadoria, é atividade concernente aos Auditores Fiscais, agentes públicos, estritamente vinculados ao Princípio da Legalidade, o mesmo que limita a competência dada aos Agentes de Tributos, (Lei n° 11.470/09) ao Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadoria ou em face aos optantes pelo Simples Nacional. É nulo o Auto de Infração lavrado por Agente de Tributo carente de competência. Modificada a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decretada, de ofício, **Improcedente** o Auto de Infração. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício contra Decisão da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Nulo o Auto de Infração em lide, lavrado em 05/02/2015, o qual exige ICMS no valor de R\$366.791,07, acrescido da multa de 60%, tendo em vista a falta de recolhimento do ICMS.

A 2<sup>a</sup> JJF entendeu pela Nulidade do Auto de Infração, conforme voto colacionado em sua integralidade. Vejamos:

#### VOTO

*Examinando 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 pelos 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.*

*Na presente lide, houve uma determinação, expressa, da 3<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, para a realização de nova ação fiscal no estabelecimento do destinatário das mercadorias, conforme trecho do voto citado:*

*Observo, por necessário, que em sede de Recurso Voluntário o contribuinte pede o julgamento pela nulidade do Auto de Infração, embora fundamentalmente seu pedido na premissa, data venia equivocada, de que teria ocorrido ilegitimidade ativa. Sendo o Auto de Infração julgado nulo, embora por ilegitimidade passiva, entendo que provido o pleito recursal quanto ao resultado do julgamento.*

*Por tudo quanto dito, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, julgando então NULO o Auto de Infração.*

*Contudo, diante dos dados dos documentos deste processo, nos termos do artigo 156 do RPAF/99 represento à autoridade fazendária competente para a realização de nova ação fiscal no estabelecimento do destinatário das mercadorias, neste Estado, para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principal em relação às operações objeto do Auto de Infração que deu origem a esta lide.*

*Portanto, da leitura da Decisão acima transcrita, a ação fiscal teria que ser, necessariamente, por determinação expressado da 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, de ser realizada no estabelecimento do destinatário das mercadorias, e não no transito com ocorreu na presente lide, fato suficiente para decretação de nulidade da autuação.*

*Todavia, 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 absoluta. Trata-se de um Auto de Infração lavrado por Agentes de Tributos, prepostos fiscais incompetentes, nos termos da Lei nº 11.470/09.*

*Nesse sentido, a competência legal, no Estado da Bahia, para que Agentes de Tributos pudessem fazer lançamento tributário, decorreu da aprovação e promulgação da Lei nº 11.470/09, com vigência a partir de 1º de julho de 2009, que transferiu parcela da atribuição de lavrar Auto de Infração, antes privativa dos Auditores Fiscais, àquela categoria integrante do grupo fisco, conforme a seguir transrito:*

*Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º - A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

*§ 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional.*

*§ 3º - 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.*

*Portanto, ao Agente de Tributo Estadual foi atribuída a prerrogativa de lavrar Auto de Infração, constituindo crédito tributário, somente quando na fiscalização de mercadorias em trânsito ou quando em estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional, o que não é o caso do contribuinte autuado. A competência da função fiscalizadora nos estabelecimentos, excetuados aqueles designados aos Agentes de Tributos, será exercida exclusivamente por Auditores Fiscais (art. 1º, § 2º da Lei 11.470/09).*

*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), Liberação ou Depósito, para 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, 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 serve de prova alguma e não materializa nada. Não contém a assinatura do detentor dos bens, nem do depositário, e o contribuinte autuado sequer tomou conhecimento de sua existência. Apesar de descrever os fatos que foram transcritos para o Auto de Infração em debate, tal termo 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.*

A presente ação fiscal é típica da fiscalização dos estabelecimentos, já que não há nenhuma mercadoria “em trânsito”. O Termo de Ocorrência Fiscal acostado aos autos não foi lavrado de forma válida e não materializa qualquer situação fática.

O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação e em obediência às regras de direito material e formal. Sendo assim, o lançamento de ofício somente poderia ser elaborado por prepostos fiscais que exerçam atividades na fiscalização de estabelecimentos.

Cabe ressaltar que o lançamento tributário, como qualquer ato administrativo, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais e dos pressupostos para sua validade, entre eles a competência do agente que o praticou. A lavratura de um “termo de ocorrência”, como vimos, de forma inválida, que não materialize a “fiscalização de mercadorias em trânsito”, não lhe empresta essa qualidade e, tampouco, tem o condão de transmudar a competência dos agentes de tributos.

Assim, o presente Auto de Infração não poderia ser lavrado por Agente de Tributos por carência de competência, pois a auditoria que se destine a verificação do valor de ICMS relativo à importação, após a entrada da mercadoria do estabelecimento autuado, é atividade típica concernente aos Auditores Fiscais, agentes públicos, estritamente vinculados ao Princípio da Legalidade. Esse mesmo princípio, limitador da competência dada aos Agentes de Tributos Estaduais.

Logo, entendo restar caracterizado que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade fiscal incompetente, em desacordo com as disposições da Lei nº 11.470/09, devendo ser decretada a nulidade do procedimento por cerceamento do direito de defesa e por inobservância do devido processo legal. Em virtude de vício jurídico insuperável, não produz os efeitos que lhe sejam próprios, sendo, pois, inexistente.

Em resumo, entendo presente três vícios de nulidade:

1. **INOBSEVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL** - A renovação do procedimento fiscal não atendeu ao determinado pela 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, mediante ACÓRDÃO CJF Nº 0316-13/13.
2. **2-TERMO DE OCORRÊNCIA FISCAL INVALIDO** - A lavratura de “termo de ocorrência” inválido, que não materialize a “fiscalização de mercadorias em trânsito”, não lhe empresta tal qualidade, pois não houve nenhuma mercadoria na presente ação fiscal, a mercadorias não estava mais em trânsito, quando da renovação do procedimento fiscal não atendeu ao determinado pela 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
3. **VÍCIO DE COMPETÊNCIA DO AUTUANTE** - Ademais, como ato administrativo, o lançamento de ofício, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade, entre eles a competência do agente que o praticou. A auditoria que se destine a verificação do valor de ICMS importação, após o trânsito da mercadoria, é atividade concernente aos Auditores Fiscais, agentes públicos, estritamente vinculados ao Princípio da Legalidade, o mesmo que limita a competência dada aos Agentes de Tributos, (Lei nº 11.470/09) ao Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadoria e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Simples Nacional, o que não se aplica ao contribuinte autuado.

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

Contudo, diante dos dados dos documentos deste processo e na determinação da 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL, no ACÓRDÃO CJF Nº 0316-13/13, nos termos do artigo 156 do RPAF/99 represento à autoridade fazendária competente para a realização de nova ação fiscal no estabelecimento do destinatário das mercadorias, neste Estado, para a verificação do cumprimento das obrigações tributárias acessórias e principal em relação às operações objeto do Auto de Infração que deu origem a esta lide.

#### **VOTO EM SEPARADO**

Considerando o disposto no art. 155 do RPAF e a determinação da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal para refazimento do Auto de Infração por entender que o sujeito passivo seria o autuado por ser o destinatário da mercadoria, entendo que a nulidade do presente Auto de Infração não deve ser pronunciada pois o autuado é beneficiário da isenção prevista no art. 32-J do RICMS/97, o que tornaria a exigência do crédito tributário improcedente. Assim, no mérito, entendo ser improcedente a exigência fiscal do autuado.

Deste modo, a referida Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

O presente Recurso de Ofício tem por objeto a reapreciação do Acórdão de nº 0053-02/16, proferido pela 2ª JJF, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA.

O Auto de Infração exige ICMS decorrente de operação de importação de mercadorias tributáveis, através do Estado de São Paulo, destinadas fisicamente à contribuinte estabelecido no estado da Bahia, qual seja o Recorrido, no valor histórico de R\$366.791,07, acrescido da multa de 60%.

Todavia, explanadas as razões de decidir, os membros da 2ª JJF, julgaram Nulo o Auto de Infração supracitado.

A discussão trazida aos autos aponta para o fato de existirem três vícios de nulidade no referido Auto de Infração, quais sejam: *a) inobservância do devido processo legal; b) Termo de ocorrência fiscal inválido e c) vício de competência do autuante.*

O atual processo teve origem na renovação de procedimento fiscal oriundo da Decisão da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal (Acórdão nº 0316-13/13), o qual determinou que fosse realizada nova ação fiscal no estabelecimento do destinatário das mercadorias para averiguação do cumprimento das obrigações tributárias, o que não foi feito.

Ademais, percebeu o nobre julgador que o Auto de Infração fora lavrado por Agente de Tributos Estadual, servidor incompetente para atuar na matéria em questão, já que sua área de atuação como fiscal de tributos é limitada a:

- 1. Fiscalização de mercadorias em trânsito;**
- 2. Estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Símbolo Nacional.**

Vejamos o disposto na Lei nº 11.470/09:

*Art. 1º - Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 1º - A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.*

*§ 2º - Compete aos Auditores Fiscais a constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e de empresas de pequeno porte que sejam optantes pelo Símbolo Nacional.*

*§ 3º - 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 Símbolo Nacional. (grifo nosso)*

Ainda, a lavratura do “termo de ocorrência”, em que pese constar nos autos como tal, não trouxe prova material que caracterizasse a “fiscalização de mercadorias em trânsito”, até porque os bens em questão não se encontram mais nesta condição, tanto que foi determinado pela 3ª CJF a apreciação *in loco* no estabelecimento do destinatário.

Diante do exposto, imperioso destacar que a infração em questão é o não recolhimento de ICMS importação, sendo competentes para tal fiscalização os Auditores Fiscais, detentores da função fiscalizadora determinada por lei, ultrapassando, deste modo, a competência dos Agentes Tributários Estaduais.

Assim, apesar de presentes os requisitos da nulidade do Auto de Infração em apreço, em respeito ao entendimento do art. 155, parágrafo único do RPAF, o qual prevê que: “*quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta*”.

Deste modo, comungo do entendimento trazido pelo julgador do voto em separado de que, ultrapassada a nulidade, a Recorrida está contemplada com a isenção prevista no art. 32-J, do

RICMS/97, o qual determina a isenção de ICMS “nas operações internas com mercadorias e bens destinados à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádio a ser utilizado na Copa do Mundo de Futebol de 2014”.

O caso em apreço se enquadra no §1º do referido artigo, já que se trata de importação de produtos que não possuem similares no Brasil. Ademais, importante frisar os requisitos estipulados por lei para a contemplação da norma isentiva, quais sejam: a) o destinatário esteja credenciado pelo Diretor da DAT-METRO; b) a comprovação da inexistência de produto similar produzido no país por órgão federal ou entidade representativa do setor produtivo de abrangência em todo território nacional. Vejamos dispositivo “*ipsi literis*”:

*Art. 32-J. Ficam isentas do ICMS as operações internas com mercadorias e bens destinados à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádio a ser utilizado na Copa do Mundo de Futebol de 2014.*

*§ 1º A isenção do ICMS prevista no caput também se aplica na importação do exterior desde que o produto importado não possua similar produzido no país.*

*§ 2º A inexistência de produto similar produzido no país será atestada por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo com abrangência em todo o território nacional.*

*§ 3º O benefício previsto neste artigo fica condicionado a que o destinatário esteja credenciado pelo Diretor da DAT-METRO;*

Assim, a requerida junta aos autos o Parecer da SICETEL – Sindicato Nacional da Indústria de Trefilação e Lâminas de Metais Ferrosos, que atesta não haver produto similar no país (fls. 193 e 194), como também comprova ser credenciado na DAT-METRO em informação constante na fl. 144.

Nesta senda, acompanho o entendimento do voto em separado da 2ª JJF e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto e, de ofício, determinar a IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, pelas razões já expostas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 128966.0008/15-7, lavrado contra FONTE NOVA NEGOCIOS E PARTICIPAÇÕES S.A. – FNP.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de setembro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS