

**A. I. N°** - 099883.0050/14-9  
**AUTUADO** - EDUARDO DE MIRANDA E SILVA (4599)  
**AUTUANTE** - DÁRIO PIRES DOS SANTOS  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17.02.2017

**1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0002-01/17**

**EMENTA:** ICMS. INSCRIÇÃO CADASTRAL OPERAÇÃO INTERESTADUAL. ESTABELECIMENTO DESTINATÁRIO NÃO INSCRITO NO CAD/ICMS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tratando-se de mercadorias destinadas à pessoa física em volume que caracterize o intuito comercial, deve ser exigido o pagamento do imposto devido sobre as operações subsequentes, quando do ingresso das mesmas no território deste Estado. No presente caso, a alegação do autuado é de que as mercadorias “bens” se destinavam à aplicação na prestação de serviços de reparos de rede de cabos submarinos. Não restou comprovado que as mercadorias foram adquiridas com o intuito de comercialização, conforme a acusação fiscal. Infração insubstancial. Não acolhidas as nulidades arguidas. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 08/06/2014, formaliza a exigência de ICMS no valor de R\$32.142,00, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: “Mercadorias acompanhadas de documentação fiscal destinada a estabelecimento comercial, industrial, produto ou extrator, não inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia.” Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração: mercadorias procedente de outra unidade da federação, destinada para pessoa física, em quantidade que caracteriza para comercialização, conforme DANFE N° 0063921, emitido em 04/06/14, pela PADTEC S/A, CNPJ: 03.549.807/0001-76, e transportada pelo veículo de placa policial FFW5189.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou petição (fls.), na qual consigna que tomou ciência e assinou do Auto de Infração em lide no dia 03/08/2016 (Doc. 02), sendo-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de defesa perante a Repartição Fazendária competente, cujo prazo se findou no dia 02/09/2016. Observa que considerando o prazo do protocolo da petição apresentada tem-se que esta é tempestiva.

Reporta-se sobre a impugnação apresentada em 08/07/2014. Assinala que se trata de Auto de Infração lavrado no dia 08/06/2014, em face da transportadora das mercadorias objeto da autuação, quando do trânsito pelo Posto Fiscal de Honorato Viana.

Registra que não concordando com a autuação apresentou, tempestivamente, impugnação em 08/07/2014, conforme demonstrado pelo comprovante de protocolo que anexa (Doc. 04).

Diz que ocorreu que não havia sido encontrado para a assinatura do Auto de Infração, tendo sido apenas em 03/08/2016, conforme anexo (Doc. 02, já citado).

Salienta que, com a ciência e assinatura da autuação, abriu-se prazo de 30 (trinta) dias para a apresentação de defesa administrativa, entretanto, é certo que esta já fora apresentada em 08/07/2014, conforme Doc. 04, já citado.

Finaliza reafirmando que a defesa foi tempestivamente apresentada em 08/07/2014, requerendo que seja esta encaminhada à Autoridade Julgadora competente para que seja analisada e, ao final, julgado improcedente a autuação, ratificando-a em todos os seus termos.

Na defesa aduzida pelo autuado (fls.) este argui preliminarmente a nulidade do Auto de Infração por inconsistência e insegurança. Afirma que a descrição dos fatos não se adequa ao enquadramento legal, gerando insegurança quanto à defesa e, consequentemente, a inconsistência do Auto de Infração. Consigna que o autuante, por presunção própria, entendeu que a quantidade da mercadoria recebida caracteriza-se como destinada à comercialização, portanto, a conduta tipificada é a de “*recebimento de mercadoria para comercialização, por pessoa física não contribuinte do ICMS.*” Observa que, diante desta conduta, o fato foi enquadrado no art. 8º, inciso I da Lei n. 7.014/96, cuja redação transcreve.

Assevera que patente é a incongruência entre a descrição dos fatos e o enquadramento legal, o que, segundo diz, dificulta a defesa gerando insegurança quanto ao mérito, i.e. se a defesa se centra na entrada ou na saída da mercadoria. Alega que o autuante descreve o fato como entrada de mercadoria, ao passo que o enquadramento dado ao fato, elege a saída como fato tributado. Indaga se a autuação é pela entrada ou pela saída. Aduz que se vislumbra confusão na eleição do critério temporal, tomando o autuante dois momentos distintos para o mesmo fato.

Conclui que pelas razões expostas o Auto de Infração deve ser julgado nulo, o que requer.

Prosseguindo, ainda em caráter preliminar, argui a nulidade do Auto de Infração por ausência de satisfação do critério material da regra matriz de incidência tributária.

Salienta que no sistema tributário brasileiro, de acordo com o disciplinado na Constituição Federal, foi consagrado o princípio da estrita legalidade, consoante o art. 150, I, CF/88. Observa que a hipótese prevista na norma deve trazer os critérios que possam caracterizar o fato de modo que ocorrendo no mundo real a hipótese prevista na norma, dar-se-á o fenômeno da incidência tributária, de tal forma que ocorra a tributação nos moldes previstos no consequente da norma jurídica tributária. Ressalta que esses critérios que devem estar presentes na norma tributária já foram bastante discutidos pela doutrina. Neste sentido, apresenta a forma lecionada por Paulo de Barros Carvalho. Esquematiza a regra-matriz de incidência do ICMS no Estado da Bahia com o seus critérios. Afirma que se não há a perfeita verificação e adequação do fato ao antecedente presente na norma jurídica, não há a instauração de relação jurídica tributária e, desse modo, não há o dever de pagar o tributo.

Alega que, se não recebeu produtos definidos como mercadorias, não há que se falar em caracterizá-lo como contribuinte do ICMS e incidência de tributo, no caso específico, mesmo que por Auto de Infração. Acrescenta que, conforme consta no DANFE, as mercadorias recebidas foram enviadas como material para prestação de serviços por conta do CFOP 6949.

Assinala que o conceito clássico de mercadoria aponta no sentido de que é o bem que se destina à mercancia, com transferência de domínio sobre a coisa, efetivada pela tradição do bem. Assevera que no presente caso os “bens” recebidos não são mercadorias no sentido técnico, porque consistem em materiais necessários e elementares para realização de reparos na rede de cabos administrada pelo emitente. Reitera que não há que se falar em atividade mercantil, pois atua exclusivamente na prestação de serviços em nome da empresa “PADTEC S/A”.

Conclui que, desse modo, resta evidente a nulidade do Auto de Infração por não preencher o critério material da regra-matriz de incidência tributária.

Continuando, argui, em caráter preliminar, a nulidade do Auto de Infração por apuração do valor total do débito feito em desacordo com a base de cálculo.

Consigna que se sabe que a base de cálculo do ICMS é o valor total das “mercadorias”, especificados na Nota Fiscal emitida pelo vendedor ao comprador. Observa que o DANFE nº. 0063921, emitido em 04/06/2014, discrimina o valor total de R\$202.694,52, enquanto no débito

discriminado no Auto de Infração consta o valor de R\$272.533,05 como base de cálculo do imposto devido.

Assevera que, dissonantes a base de cálculo real e a eleita pelo autuante, a nulidade é patente, haja vista que o valor total das mercadorias é que serve de base de cálculo para a apuração do imposto devido, todavia essa regra não foi observada. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Roque Antônio Carrazza.

Conclui que por mais esse motivo a nulidade do Auto de Infração deve ser observada e reconhecida pelo julgador.

Rechaça o mérito da autuação. Afirma que diversas razões apontam e demonstram a inequívoca improcedência do lançamento efetivado pelo autuante.

Apresenta como primeiro argumento a ausência de motivação. Diz que mera presunção não dá suporte à tributação. Alega que o impugnante que a Fiscalização parte de mera presunção de que 16 materiais que lhe foram remetidos caracterizam revenda e comercialização. Aduz que não se vislumbra em nenhuma legislação, qualquer norma que vincule quantidade pequena de mercadoria à presunção de comercialização. Acrescenta que o autuante presumiu que a mercadoria seria revendida e já cobrou o tributo, antes mesmo da efetiva saída da suposta mercadoria.

Sustenta que não há comprovação de habitualidade que pudesse caracterizar o seu intuito comercial. Observa que muito embora a legislação se utilize do conector “ou”, o produto discriminado no DANFE é muito específico e não é utilizado no comércio varejista, de modo que não há habitualidade de comercialização tampouco volume que possa caracterizá-lo.

Salienta que a presunção é tamanha que o autuante presumiu que o produto seria comercializado e lhe enquadrou como responsável por substituição tributária, antes mesmo da eventual saída da suposta mercadoria do seu estabelecimento. Acrescenta que o substituto tributário é o responsável pelo recolhimento do tributo devido, no modelo de substituição tributária progressiva.

Conclui afirmando que afastada a presunção aplicada pelo autuante, a nulidade do Auto de Infração deve ser reconhecida e declarada pelo julgador.

Como segundo argumento, suscita a ilegitimidade ativa do Estado da Bahia para a exigência do imposto.

Assinala que o DANFE arrolado na autuação demonstra que a empresa “PADTEC S/A” remeteu mercadoria com o devido destaque do ICMS. Diz que o autuante entende que se trata de um produto que se ajusta no modelo de substituição tributária, tanto que vislumbrou infração ao art. 8º, inciso I, da Lei nº. 7.014/96, que trata, especificamente, da substituição tributária.

Alega que, tendo em vista que a substituição atribui responsabilidade ao produtor/remetente pelo recolhimento do tributo incidente, ilegítima a atuação do Estado da Bahia, haja vista que a exigência do imposto devido é atribuição do estado fornecedor e não do destinatário. Assevera que não há legal para invasão de competência estatal. Neste sentido, invoca e reproduz o inteiro teor do Acórdão referente ao Auto 07965818/96, da 2ª Junta de Julgamento Fiscal.

Conclui que, assim sendo, resta comprovada a ilegitimidade ativa do Fisco baiano para lavrar Auto de Infração contra não contribuinte do estado, por mercadoria recebida de contribuinte de outro estado, na qualidade de substituto tributário.

Finaliza a peça defensiva requerendo a improcedência do Auto de Infração. Requer, também, ainda que subsista o Auto de Infração, o que diz admitir apenas por amor à argumentação, a total relevação da multa aplicada.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.). Discorre sobre os fatos que culminaram na autuação. Diz que a empresa remetente das mercadorias acobertadas pelo DANFE Nº 0063921, citado no Termo de Apreensão nº 099.883.1010f14-0, datado de 08.06.2014, enviou 18 unidades de “KIT EMND PfCAB SUBMARINO,” para uma pessoa física no Estado da Bahia, em que consta como natureza

da operação: “Remessa Mat Pf Prestação de Serviços,” muito embora não conste no corpo da Nota Fiscal que estes “materiais”, ou seja, mercadorias, deveriam retornar para seu estabelecimento assim que concluísse o serviço. Ressalta que o referido DANFE foi tributado com alíquota de 18%, caracterizando uma venda para pessoa física.

Assinala que o motorista do veículo de placa policial FFW -5189 – Campinas – SP, o senhor Marcio Roberto Cavalcante Ferreira, após a ação fiscal evadiu-se do Posto Fiscal num descuido dos policiais de plantão do dia, o que implicou que o referido Auto de Infração só fosse registrado no dia 19/01/2015.

Observa que na defesa apresentada o autuado alega alteração da base de cálculo; insegurança gerada pela indeterminação da infração; bem como o cerceamento de defesa; pede a improcedência do Auto de Infração declarando-o nulo este ato Administrativo para extinguir o crédito tributário nele gravado; alega que os “bens” recebidos não são mercadorias no sentido técnico, porque consiste em materiais necessários e elementares para realização de reparo na rede, cabos administrado pela emitente e assim que é evidente a nulidade do Auto de Infração por não preencher o critério material da Regra-Matriz de incidência tributária.

Contesta os argumentos defensivos. Afirma que a base de cálculo foi alterada porque considerando uma venda para pessoa física, aplica-se a MVA AGUSTADA (sic) de 34,46%, para uma alíquota de 7%, desconsiderando a alíquota de 18% destacada no referido DANFE.

Quanto ao cerceamento alegado pelo autuado, afirma que é clara sua inexistência, uma vez que, se discute, no presente momento, sua peça de impugnação ao Auto de Infração, que teve sua impetração dentro do prazo e trâmites normais do processo, não existindo nenhum prejuízo do direito ao contraditório e a ampla defesa.

No que diz respeito ao questionamento do autuado de não observância dos Princípios Constitucionais, diz que é notória a improcedência deste argumento, haja vista que todos procedimentos fiscais obedeceram aos princípios questionados, em especial a legalidade.

Assevera que uma análise do presente processo permite constatar, facilmente, o cumprimento de todos os requisitos previstos para autuação preceituados no Código Tributário Estadual, bem como aqueles exigidos no art. 39 do RPAF/BA.

Finaliza mantendo o Auto de Infração.

## VOTO

A autuação em exame diz respeito à conduta infracional imputada ao autuado, na condição de pessoa física, decorrente de aquisição de mercadorias procedente de outra unidade da federação, em quantidade que caracteriza intuito comercial.

A ação fiscal ocorreu no trânsito de mercadorias, sendo que a acusação fiscal está fundamentada na Nota Fiscal eletrônica nº 0063921 (DANFE), emitida em 04/06/14 pela empresa PADTEC S/A, CNPJ: 03.549.807/0001-76, e o transporte realizado por meio do veículo de placa policial FFW5189.

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por inconsistência e insegurança. Afirma que a descrição dos fatos não se adequa ao enquadramento legal, gerando insegurança quanto à defesa e, consequentemente, a inconsistência do Auto de Infração. Consigna que o autuante, por presunção própria, entendeu que a quantidade da mercadoria recebida caracteriza-se como destinada à comercialização, portanto, a conduta tipificada é a de “*recebimento de mercadoria para comercialização, por pessoa física não contribuinte do ICMS.*” Observa que, diante desta conduta, o fato foi enquadrado no art. 8º, inciso I da Lei n. 7.014/96.

Não acolho a pretensão defensiva. Apesar de, efetivamente, o autuante ter enquadrado o fato infracional no art. 8º, inciso I, da Lei nº. 7.014/96, a descrição da infração afasta qualquer dúvida sobre a imputação. Ou seja, de que se trata de mercadorias procedente de outra unidade da federação, destinada para pessoa física, portanto, que se trata de entrada/recebimento de

mercadoria, conforme a própria Nota Fiscal eletrônica nº. 0063921 (DANFE), emitida em 04/06/14 pela empresa PADTEC S/A, CNPJ: 03.549.807/0001-76, arrolada na autuação, cujo destinatário é o autuado.

Neste caso, não houve qualquer prejuízo ao impugnante para que pudesse exercer plenamente o seu direito de defesa e do contraditório. Vale consignar que o art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, estabelece que *a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção de dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*

Quanto à nulidade arguida por ausência de satisfação do critério material da regra matriz de incidência tributária, também não acolho a pretensão defensiva, haja vista que a discussão se cinge justamente sobre a realização de operação de circulação de mercadorias em volume que caracteriza o intuito comercial. Ou seja, entende a Fiscalização que as mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal eletrônica nº 0063921 (DANFE) foram adquiridas com o intuito comercial. Portanto, que não se trata de material para prestação de serviços conforme alegado pelo impugnante, mas sim de mercadorias destinadas à comercialização, em face do volume.

Relativamente à arguição de nulidade da autuação por apuração do valor total do débito feito em desacordo com a base de cálculo, também não há como prosperar a pretensão defensiva. A alegação de que a Nota Fiscal eletrônica nº 0063921 (DANFE) discrimina o valor total de R\$202.694,52, enquanto no débito discriminado no Auto de Infração consta o valor de R\$272.533,05 como base de cálculo do imposto devido, não se sustenta.

Isso porque, em face de o autuante ter considerado que a mercadoria foi adquirida com o intuito comercial por pessoa física, portanto, não inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, cabe a exigência do pagamento do ICMS devido sobre as operações subsequentes, quando do ingresso das mesmas no território deste Estado. Assim sendo, calculou o imposto devido aplicando a MVA Ajustada de 34,46%, para uma alíquota de 7%, desconsiderando a alíquota de 18% destacada na Nota Fiscal eletrônica nº. 0063921.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas.

No mérito, verifico que o autuado alega que os “bens” recebidos não são mercadorias no sentido técnico, porque consistem em materiais necessários e elementares para realização de reparos na rede de cabos administrada pelo emitente da Nota Fiscal eletrônica nº 0063921 (DANFE) no caso a empresa PADTEC S/A. Sustenta que não há comprovação de habitualidade que pudesse caracterizar o seu intuito comercial. Observa que muito embora a legislação se utilize do conector “ou”, o produto discriminado no DANFE é muito específico e não é utilizado no comércio varejista, de modo que não há habitualidade de comercialização tampouco volume que possa caracterizá-lo.

Vejo também que o autuante na Informação Fiscal contesta a argumentação defensiva. Afirma que o remetente enviou 18 [16] unidades de “KIT EMND P/CAB SUBMARINO,” para uma pessoa física no Estado da Bahia, em que consta como natureza da operação: “Remessa Mat. P/ Prestação de Serviços,” muito embora não conste no corpo da Nota Fiscal que estes “materiais”, ou seja, mercadorias deveriam retornar para seu estabelecimento assim que concluisse o serviço. Ressalta que o referido DANFE foi tributado com alíquota de 18%, caracterizando uma venda para pessoa física.

A análise dos elementos acostados aos autos, notadamente da peça acusatória, defesa do autuado, e da informação fiscal, permite concluir que assiste razão ao impugnante.

Isso porque, na referida Nota Fiscal eletrônica nº 0063921 consta no campo “Natureza da Operação” “REM MAT. P/PREST SERVIÇOS”, ou seja, remessa de material para prestação de serviços, sendo que, a empresa PADTEC S/A, aduzida pelo autuado, tem como Atividade Econômica Principal - 71-9799 – Atividades técnicas relacionadas à engenharia e arquitetura não especificadas anteriormente – conforme “Dados Cadastrais” acostado à fl. 36 dos autos.

Observo que a Fiscalização partiu de uma presunção de que apenas o volume de mercadorias acobertadas pela Nota Fiscal eletrônica nº. 0063921 (DANFE) se apresentava suficiente para caracterizar o intuito comercial, contudo, sem apresentar elementos hábeis de prova de que tais mercadorias não poderiam ser utilizadas na prestação de serviços aduzida pelo impugnante.

Certamente que, no presente caso, a exigência do ICMS somente poderia ser confirmada se restasse comprovado que o autuado adquiriu as mercadorias - 16 “KIT EMND P/CAB SUBMARINO” - com o intuito de comercialização no comércio varejista e não para aplicação na prestação de serviços de reparos de rede de cabos submarinos administrados pela empresa PADTEC S/A, conforme alegado pelo autuado.

Diante disso, considero insubstancial a infração.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **099883.0050/14-9**, lavrado contra **EDUARDO DE MIRANDA E SILVA (4599)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de janeiro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ - GONZALEZ - JULGADOR