

A. I. N° - 232340.1057/16-9
AUTUADO - FORNO DE MINAS ALIMENTOS S/A.
AUTUANTE - JOSÉ LUIS COUTO MULLEM
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/05/2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0057-01/17

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. Trata-se de procedimento fiscal efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização no trânsito de mercadorias e sem cumprimento do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação e em observância às regras de direito formal. Nulo é o lançamento de ofício com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal; os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente, com confusão na exigência tributária, além da incerteza na apuração da base de cálculo, fulminam de materialidade, a exigência. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2016, exige ICMS no valor de R\$42.597,99, acrescido da multa de 60%, em razão da irregularidade descrita a seguir: *"falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado de mercadorias procedentes de outra unidade de Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal"*.

Consta ainda no campo descrição dos fatos que houve: *"Recolhimento menor da ICMS da antecipação parcial/total do ICMS pelo contribuinte quando da aquisição de mercadorias no Estado de Minas Gerais. DANFE n° 201.316. Mandado de Fiscalização n° 3870455001209-2016422. Houve glosa do crédito para 3%, em virtude do contribuinte remetente ser ATACADISTA, conforme determina o Dec. 14.213 de 22/11/2012. O Termo de Ocorrência Fiscal foi lavrado por exigência do sistema da SEFAZ."*

Na peça defensiva apresentada (fls. 52/64), alega o autuado a tempestividade das alegações, aduzindo que o Auto de Infração não pode prosperar. Primeiro, porque a base de cálculo utilizada para o cômputo do imposto e multa não condiz com a antecipação e substituição tributária, atribuídas às operações fiscalizadas. Segundo, porque é possível escriturar o crédito integral destacado na nota fiscal de entradas em operações interestaduais.

Diz que é ilegal a exigência de ICMS-ST sobre pão de queijo, sublinhando que foi autuada pelo recolhimento a menor de ICMS - antecipação, à vista dos artigos 332 do RICMS, 12-A e 23 da Lei n° 7.014/96. Transcreve e discorre sobre a legislação.

Aduz que o pão de queijo, objeto da presente exigência, vem sendo classificado no código NCM 1901.2000, competência da Receita Federal, a exemplo da Solução de Consulta ICMS 301 (fl. 04). Registra que em esfera nacional, o CONFAZ publicou o Convênio ICMS 92, em agosto de 2015, com vigência para janeiro de 2016, limitando as mercadorias enquadradas no código NCM 1901.20000 àquelas consideradas "misturas e preparações para bolos".

Afirma que no Estado da Bahia, o regime da substituição tributário tem previsão no art. 8° da Lei

nº 7.014/96; art. 289 do RICMS BA e as mercadorias listadas no Anexo 1 do referido regulamento. Explica que do exame do Convênio em conjunto com a legislação estadual, verificou-se que o primeiro autorizou genericamente a substituição tributária sobre as "misturas e preparações para bolos", de modo que o Estado da Bahia a vem exigindo sobre misturas de farinha de trigo, exceto mistura para bolo.

Diz ainda que a descrição completa da NCM 1901.20.00 diverge das demais descrições, destacando a cláusula quarta do Convênio ICMS 92/2015. Inferindo que estão sujeitas ao ICMS-ST as mercadorias listadas no Anexo I, considerando a redação específica de cada item para fins do ICMS, ainda que a descrição da posição na NCM seja mais abrangente.

Apresenta argumentos sobre a divergência entre o RICMS BA e o Convênio ICMS 92/2015, no que diz respeito à NCM 1901.20.00, aduzindo que deve prevalecer a descrição dada para a mercadoria no Convênio, quando houver divergência entre a redação do item e o texto original do NCM. Diz que ainda, a legislação estadual deve reproduzir os códigos CEST e NCM. Além das respectivas descrições das mercadorias constante no próprio Convênio (cláusula segunda).

Observa que, todavia, o Anexo 1 do RICMS BA instituiu ICMS-ST sobre mercadorias enquadradas na NCM 1901.20.00 com descrição completamente diversa da verificada no referido Convênio. Em outras palavras: enquanto o Convênio pretende a exigência da ST sobre "misturas e preparações para bolos", o item 11.13 regulamentou o instituto sobre "mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo".

Conclui que, tendo em vista que a legislação do Estado da Bahia está em desacordo com o Convênio CONFAZ 92/15, não se deve exigir ICMS-ST ou antecipado sobre quaisquer misturas de farinha de trigo tampouco sobre o pão de queijo, que não é composto por trigo.

Diz que pão de queijo não se trata de mistura ou preparação para bolo, tampouco de mistura de farinha de trigo. Aduz que o seu produto foi definido pela própria RFB como "*pão de queijo cru, congelado, moldado em porção de 25g à base de polvilho azedo, contendo ovos, manteiga e/ou margarina, óleo, leite em pó, soro de leite em pó, queijo, sal e água*", não existindo convergência entre a definição do produto comercializado e a descrição seja do Convênio ICMS 92/2015, seja do item 11.13 do Anexo 1 do RICMS BA, o pão de queijo não está sujeito à substituição tributária em qualquer Estado brasileiro.

Repete que é também ilegal a MVA aplicada, considerando a aplicação de 75,79%, na entrada do Estado da Bahia, como se classificado na NCM 1905.90.90, usados para produtos similares, salgadinhos, conforme diversa Solução de Consultas, que exemplifica (24/10, 35/11, 15/13). Diz ainda que a própria legislação do Estado da Bahia para os produtos da NCM 1905.90.90 regulamenta a ST nos itens 11.8 6 e 11.26-B, o que implicaria MVA de 47,4%.

Registra que além das inconsistências já demonstradas, o Auto de Infração ainda glosou os créditos de ICMS da entrada de 7% para 3% com base no Decreto nº 14.213/2012, o que fere o princípio da não cumulatividade e da legalidade. Deve ser a glosa cancelada e o crédito restabelecido nos moldes da sua planilha DOC 5.

Reitera os pedidos já formulados na defesa.

Na informação fiscal prestada (fls. 147/148), diz que o Auto de Infração obedeceu aos moldes legais, esclarecendo que os critérios observados para a exigência da Substituição Tributária estabelece que os produtos esteja classificado no código da NBM/SH e que o produto esteja alcançado pela descrição contida neste mesmo sub item.

Destaca que a lavratura do Auto de Infração foi lastreada no Decreto nº 16.738/16, os itens 11.8, 11.3, 11.26-A, 11.26-B e 11.26-D do Anexo 1 e do Decreto nº 14.213/12.

Explica que para reforçar sua tese, o ICMS foi exigido antecipadamente, pois a autuado realizou operação de saída do produto e é a responsável pelo recolhimento, conforme art. 353. que transcreve.

Repete que o Auto é cristalino, tudo está anexados ao processo, a explicitação da MVA e base de cálculo, não existindo erro de procedimento. Conclui que a autuado não informou o recolhimento retido. Mantém a exigência.

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 à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal"*, no valor de R\$42.597,99, além da multa de 60%.

A autuação, todavia, não pode prosperar, em face das várias irregularidades observadas, em todo o procedimento fiscal, inclusive na lavratura do respectivo Auto de Infração.

De início, o próprio lapso temporal entre as datas da ocorrência dos fatos (15.04.16), da lavratura do Auto de Infração (29.06.2016), intimação ao contribuinte (24.10.2016), indicam claramente que não se trata de uma ocorrência típica de trânsito de mercadorias, não obstante o apelo constante no rodapé do documento de fl. 20, para que tais ações sejam assim consideradas, a teor do Decreto nº 14.208/12.

O Termo de Ocorrência Fiscal, acostado aos autos (fls. 08/09), que deveria documentar os bens ou mercadorias em situação irregular, quando desnecessária a apreensão, nas operações de trânsito, conforme estabelece o art. 28, IV-A, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, tenta cumprir apenas um formalidade, não documenta nada. O contribuinte dele sequer conheceu.

Foram anexados aos autos, ainda, um emaranhado de documentos, tais como: Mandado de Fiscalização - Monitoramento Viés de Risco Sonegação Fiscal (fls. 12/13); Resumo para Constituição de Crédito Tributário", relacionando as notas fiscais eletrônicas e respectivas chaves de acesso emitidas para o contribuinte autuado, ao longo de um período (fls.15/16); Relação de pagamentos feitos pelo contribuinte autuado (fl. 17); Lista de DANFE indicados para a constituição de Crédito Tributário (fl.18); Relatório de NF - e canceladas ao destinatário (fl.19); Resumo do Demonstrativo elaborado pelo COE - Central de Operações Estaduais - Trânsito de Mercadorias (fl.20), todos, em contrário, comprovam que não se trata de operação ocorrida no trânsito de mercadorias e sem compor a materialidade do fato tido como infringido.

Ademais, a confusa complementação de narrativa da irregularidade apurada, registrada no campo **"Descrição dos Fatos"** da peça inicial, *"Recolhimento a menor do ICMS da antecipação parcial/total do ICMS ..."* induziu a defesa do autuado centrar seus argumentos no regime da substituição tributária e a classificação NCM para o produto *"pão de queijo"*, o que constitui evidente cerceamento ao direito de plena defesa.

O próprio preposto do Fisco ao prestar a sua Informação Fiscal, não mais faz referências às *aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização*, o que caracteriza a antecipação parcial, para afirmar que: *"Informamos que o ICMS foi exigido antecipadamente pois a autuada realizou operação de saída de mercadorias"* e invocando como supedâneo o art. 353, II do Decreto nº 6.284/97, que trata da substituição tributária, no Estado da Bahia, dispositivo não mais em vigor, desde abril de 2012.

Ainda mais grave, a memória de cálculos relacionada à base de cálculo do débito exigido pela fiscalização e construída pelo preposto fiscal (fl. 07) incluiu uma margem de valor agregado - MVA de 55% e 75,79% para alguns dos produtos, na exigência do ICMS antecipação parcial, com fulcro no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, cuja orientação é que a mesma seja apurada mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23 (da mesma Lei do ICMS), deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição, sem aplicação, portanto, de quaisquer parcelas de MVA.

Dessa forma, não pode lograr êxito o lançamento de ofício que não assegure a prevalência da cláusula do "*devido processo legal*". Na presente ação de fiscalização, não foram observadas as formalidades legais expressamente previstas em lei e demais atos normativos. O Auto de infração respectivo não contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF BA e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Assinalo ainda que o modelo de Auto de Infração adotado, no caso em concreto, é, de fato, o apropriado às autuações da fiscalização de trânsito (modelo 4) e que o autuante é um Agente de Tributos Estaduais, cuja competência tem previsão expressa e delimitada em Lei Estadual e no art. 42, II, do RPAF BA, para 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.

Nesse sentido, 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 trânsito 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 nº 7.629/99). Trata-se de aspecto relacionado à estrita legalidade do lançamento tributário.

A fiscalização de trânsito ocorre, contudo, 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, oportunidade em que a competência para a autuação é 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, posto que, apesar de a data da ocorrência do fato constar no Auto de Infração em 15.04.2016, não ocorreram quaisquer eventos no trânsito de mercadorias, nessa data. Um Mandado de Fiscalização para o comparecimento do Agente de Tributo, no estabelecimento do autuado, foi expedido em 22.04.2016, conforme consta nos documentos retro referenciado. Respectivo Auto de Infração somente foi lavrado, no dia 29.06.2016. Verifico ainda que a intimação regular ao contribuinte somente ocorreu em 24.10.2016, constituindo-se um atraso considerável na apuração do suposto ilícito tributário, simplesmente pela falta de observação do rito legal próprio.

Em não se tratando de ocorrência pontual no trânsito de mercadorias e sendo o contribuinte autuado inscrito no cadastro de contribuinte na condição de normal, ostentando ainda a natureza jurídica de uma Sociedade Anônima, não poderia o respectivo Auto de Infração ser lavrado por Agente de Tributos Estaduais, a teor da Lei nº 11.470/09, além do RPAF BA.

A legislação estabelece competência aos auditores fiscais na constituição de créditos tributários, salvo na fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos optantes pelo Simples Nacional (art. 42, I, RPAF BA), lugar da autuação dos agentes de tributos, para constituição de créditos tributários (art. 42, II, RPAF BA). Vê-se, então, verdadeira invasão de competência, demonstrando que a lavratura do presente Auto de Infração não foi procedido do mínimo cuidado, zelo; em desconformidade com o devido processo legal e sem respeito aos direitos fundamentais do contribuinte.

Dessa forma, em face de tais considerações, atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente (as operações listadas não são operações de trânsito), da confusão e falta de prova da autuação (exigência da antecipação parcial/total; ausência do Termo de Ocorrência válido), incerteza na apuração da base de cálculo do presente Auto de Infração (falta de materialidade)

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.

Diante do todo exposto, o presente Auto de infração é NULO.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232340.1057/16-9**, lavrado contra **FORNO DE MINAS ALIMENTOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR