

**A. I. Nº** - 232340.0056/17-7  
**AUTUADO** - ALEXANDRE LOBO PINTO (SNIPER ARMAS E MUNIÇÕES) - ME  
**AUTUANTE** - JOSÉ LUIS COUTO MULLEM  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 26/04/2018

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0054-05/18**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DE PROCEDIMENTO. Não foram observados os aspectos formais que devem revestir qualquer ato administrativo. Auto de Infração Modelo 4, específico para fiscalização do trânsito de mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Termo de Ocorrência inválido, não materializa fiscalização de mercadorias em trânsito. Não cumprimento do devido processo legal. Nulidade do Auto de Infração, com base no art. 18, IV, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração lavrado em 30/06/2017, exige ICMS no valor de R\$25.707,66, acrescido da multa de 60%, em razão da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO – 54.05.08: Falta de recolhimento do 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. Data da Ocorrência: 23/06/2017. Enquadramento Legal: alínea “b”, do inciso III, do art. 332, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c artigo 12-A; inciso III, do art. 23; art. 32 e art. 40, da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado em sua peça defensiva, às fls. 23/29, inicialmente faz uma sinopse fática e apresenta os fundamentos da impugnação.

Sustenta que o preposto fiscal não disponibilizou ao contribuinte todos os papéis de trabalho, necessários à confecção da Impugnação, o que macula todo o procedimento por cerceamento do direito de defesa, mesmo tendo enviado ao contribuinte planilha com relatório e cálculos que serviram de sustentação ao Auto de Infração.

Transcreve o disposto no artigo 44 do RPAF/BA e assevera que a ausência dos pressupostos previstos nos dispositivos invocados, geram inúmeras consequências que inviabilizam o exercício regular do direito de defesa do Contribuinte, já que não teria à sua disposição todos os documentos necessários para justificar com precisão os itens pontuados pelo preposto fiscal.

Explica que o fato de não terem sido entregues todos os papéis de trabalho, a exemplo das Notas Fiscais que serviram de supedâneo à autuação, que permitisse ao contribuinte exercer com primazia o seu direito Constitucional da ampla defesa, impõe a nulidade absoluta de todo o procedimento de lançamento de ofício, nos termos do inciso II do artigo 18 do RPAF/BA.

Diz restar evidente a nulidade suscitada, devendo ser declarado nulo o Auto de Infração, por vício insanável, em vista do flagrante cerceamento do direito de defesa.

Assevera que se não bastassem os vícios acima consignados, também merece destaque o fato de não terem sido entregues ao contribuinte os documentos fiscais que serviram de base à identificação da base de cálculo.

Explica que o Auto de Infração foi lavrado por agente de tributos estaduais, em Modelo próprio, que denota, inicialmente, a sua lavratura no trânsito de mercadorias, mas que o DANFE objeto do

presente Auto de Infração, foi emitido em data anterior, com grande lapso de tempo entre o trânsito das mercadorias, saídas dos fornecedores na data especificada e a lavratura do Auto de Infração, sendo que a ação fiscal que ocorre no trânsito de mercadorias é instantânea. Reclama, inclusive, do fato da cópia do DANFE que o autuante acostou ao processo (fl. 13) está sem data de emissão e saída.

Informa que recebeu o presente Auto de Infração muito tempo depois da lavratura do mesmo e que apesar de se tratar de AI, Modelo “4” – Trânsito, não se pode afirmar que se trata de *“uma infração constatada no trânsito de mercadorias”*.

Diz que outro fato a se destacar é que o Termo de Ocorrência Fiscal, que fundamenta o presente AI, não contém a assinatura do autuado, tampouco do detentor das mercadorias. Enfatiza que à luz dos elementos acima, não resta dúvida de que se trata de um Auto de Infração lavrado em consequência de uma ação fiscal que deveria ocorrer em estabelecimento comercial, visto que dos documentos apresentados pela fiscalização, emitidos pela Superintendência da Administração Tributária - Diretoria de Planejamento da Fiscalização, intitulado de COE – Central de Operações Estaduais - Mandado de Fiscalização Monitoramento, nos termos do art. 3º da Portaria nº 217/2012, versa que *“As unidades fiscalização de mercadorias em trânsito da Secretaria da Fazenda deverão, prioritariamente, realizar as diligências e ações fiscais demandadas pela COE, bem como prestar todas as informações solicitadas”*, onde designa prepostos fiscais para realizarem monitoramento através de Regime Sumário de Apuração do ICMS no âmbito da IFMT-METRO, especificando, ainda, o estabelecimento autuado.

Diante dos fatos aqui delineados, e também em confronto com os dados constantes nos demonstrativos apresentados pela fiscalização, destaca que as operações que ensejaram a presente autuação ocorreram bem antes da lavratura e não na data indicada pelo autuante.

Explica que as ocorrências, diferentemente do que consta no “Termo de Ocorrência Fiscal”, não se verificaram no trânsito de mercadorias e sim em datas anteriores, cuja exigência fiscal, neste caso, deveria considerar, através de fiscalização realizada em estabelecimento, a data real da ocorrência dos fatos, inclusive para fim de incidência correta dos acréscimos tributários. Portanto, a exemplo do relatado, não é possível se presumir uma data de ocorrência de fatos ocorridos diante da existência de documentos que possibilitam este procedimento.

Acrescenta que outro vício de substancial importância presente nestes autos é que, por não se tratar de uma operação ocorrida no trânsito de mercadorias e, sim, relacionada à apuração de fatos pretéritos, deveria ser adotado o procedimento concernente à fiscalização no estabelecimento do autuado, cujo procedimento deve observar as normas estabelecidas pelo RPAF/BA.

Na espécie, examinando as peças processuais do presente Auto de Infração, afirma que há de fato a existência de vícios jurídicos intransponíveis ligados à legalidade do lançamento.

Enfatiza que nesse ponto, 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.

Explica que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. No presente caso, como o Auto de Infração foi emitido no modelo próprio para as ações fiscais desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias, teria de ser precedido, forçosamente, da lavratura de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, mediante emissão do instrumento próprio, conforme determina a legislação tributária de regência.

Assevera que apesar de constar um “Termo de Ocorrência Fiscal”, o mesmo não se presta para fundamentar o procedimento fiscal adotado, haja vista que o mesmo além de não se encontrar assinado pelo autuado, a data real da entrada das mercadorias no Estado foi ignorada, conforme se extrai dos autos.

Ressalta que de acordo com os documentos que se extraem dos autos, constata-se que se trata de

Nota Fiscal eletrônica emitida em período anterior, não se justificando a presunção da data de ocorrência do fato gerador e consequentemente a lavratura de Auto de Infração no modelo empregado, já que, de acordo com os documentos inseridos nos autos, restou comprovado que se trata de fato pretérito, enquanto que a ação fiscal no trânsito de mercadorias é instantânea.

Diz que nesta situação, o preposto autuante, constatando a conduta infracional, lavra o flagrante, apreendendo ou não mercadorias e/ou documentos e impõe a exigência fiscal em relação àquele ato que está presenciando, o que não ficou demonstrado nos autos.

Entende que nos termos em que está posta a legislação, é incompatível com a operação de trânsito a apuração de imposto lastreado em fato pretérito e que no caso em questão, caberia adotar-se o procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo a todas as formalidades legais, inclusive observando a correta data de ocorrência dos fatos geradores.

Dessa forma, conclui que o lançamento é nulo por inobservância do devido procedimento legal, conforme art. 18, IV, "a" do RPAF/BA.

Por fim, pedindo a improcedência da autuação, frisa que apenas por amor ao debate, caso a mesma seja mantida, requer a redução da multa aplicada de forma exorbitante, por figurar como hipótese de descumprimento do princípio constitucional de vedação ao confisco.

Em 05/12/17, o contribuinte protocola nova defesa, às fls. 36 a 41, ratificando os mesmos termos da anterior.

Em adicional, argui ainda como preliminar de nulidade a ausência de intimação válida. Alega que não houve cumprimento às formalidades previstas na legislação tributária, citando o art. 18, II, art. 39, VII, art. 108 e art. 123 do RPAF/BA.

Em seguida, considera que o Auto de Infração foi lavrado por agente incompetente. Afirma que o requisito essencial à validade do ato administrativo diz respeito à capacidade e competência do agente para praticá-lo. Em assim sendo, considera que o presente Auto de Infração foi lavrado por agente incompetente, isto é, por Agente de Tributos que, nos termos do inciso II do art. 7º da Lei Estadual nº 8.210/2002, possui atribuição de executar procedimentos de fiscalização de receitas estaduais no trânsito de mercadorias, no entanto, somente sob a coordenação do auditor fiscal.

Ressalta que a referida lei prevê que são atribuições privativas do Auditor Fiscal constituir privativamente créditos tributários por meio de lançamento de ofício com lavratura de autos de infração, e que assim sendo, o Agente de Tributos só poderá exercer a fiscalização no trânsito de mercadorias se houver a coordenação de um Auditor Fiscal.

E neste caminhar afirma: *"... Assim, a incompetência do agente somada à ausência de subscrição por parte de Auditor Fiscal Coordenador, avilta todo o procedimento devendo este ser declarado NULO, nos termos do inciso I do artigo 18 do RPAF/BA"*.

Ao final, pede novamente a improcedência da autuação.

Na informação fiscal, fls. 51 a 52, o autuante transcreve a infração e registra que o início da ação fiscal partiu de uma obrigação vinculada, em cumprimento do dever funcional e em respeito à determinação da Superintendência de Administração Tributária - SAT - Central de Operações Estaduais - COE, mediante Mandado de Fiscalização, em consonância com o que determina o Decreto nº 14.208, de 13 de novembro de 2013. Diz que tal diploma legal dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias, com base em documentos fiscais eletrônicos enviados pela COE, conforme artigos 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. Rechaça a argumentação do contribuinte de que o lançamento não é válido, asseverando que na peça vestibular está consignado, no campo próprio, a alíquota que foi aplicada à espécie para fins de apuração do montante do imposto a ser pago, além da memória de cálculo, onde consta a relação do único DANFE e a descrição das mercadorias objeto da autuação.

Prossegue invocando as disposições sobre o assunto contidas no Decreto do Governador e do

Regulamento do Processo Administrativo Fiscal baiano, em que expressamente exclui a competência dos contribuintes de impor as suas normas em detrimento das normas legais de qualquer natureza. Enfatiza que a multa que é obrigatória e está amparada no artigo 42, inciso IV, alínea “i” da Lei nº 7.014/96. Acrescenta que desconsiderar a ação fiscal é mudar todo o procedimento instaurado através de Lei pela vontade do contribuinte.

Ao final, dizendo que não há como sustentar os argumentos do autuado, pede que o Auto de Infração seja ratificado pelo Colendo Órgão Julgador.

## VOTO

O presente processo aponta a falta de recolhimento do ICMS, antes da entrada no território deste Estado, relativo à antecipação tributária parcial de mercadorias procedentes de outra unidade da federação, relacionada na Nota Fiscal Eletrônica, cuja cópia do Documento Auxiliar (DANFE) está acostada à fl. 13. As mercadorias foram adquiridas por contribuinte que não preenche os requisitos previstos no § 2º do art. 322 do Regulamento do ICMS, que possibilita o pagamento do ICMS até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada das mesmas no estabelecimento.

O autuado argui a nulidade do presente Auto de Infração, alegando, cerceamento do direito de defesa, tendo em vista não lhe ter sido disponibilizado todos os papéis de trabalho necessários à elaboração de sua impugnação, bem como o fato de o procedimento adotado na ação fiscal ser incompatível com a fiscalização no trânsito de mercadorias, ter sido o Auto de Infração lavrado por agente incompetente e, ainda, o documento intitulado “Termo de Ocorrência Fiscal”, lavrado para fundamentar o referido procedimento, não estar assinado pelo autuado.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que conforme preconiza o art. 2º do RPAF, a instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo são regidos por, dentre outros princípios, o da legalidade, da verdade material e o da garantia de ampla defesa.

Do exame das peças processuais, observo a existência de vícios jurídicos intransponíveis relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

No caso concreto, verifico que o Auto de Infração foi emitido no Modelo 4, próprio para as ações desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias. Assim, a ação fiscal, em observância ao art. 28, incisos IV e IV-A do RPAF, deve ser precedida da lavratura do Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal. Verifico que, efetivamente, para legitimar a ação fiscal, o autuante acostou às fls. 04 o Termo de Ocorrência Fiscal. Entretanto, constato que o mesmo não se presta para fundamentar o presente procedimento.

Com efeito, apesar do Termo de Ocorrência Fiscal indicar o autuado como detentor das mercadorias e nomeá-lo como depositário, não se constata no documento a assinatura do autuado, consta apenas a assinatura do autuante. Além de maculado com o vício da falta de assinatura do autuado, o referido termo informa que o contribuinte foi intimado para apresentar o documento fiscal, objeto da autuação, no dia 26/06/2017, o Auto de Infração consta como data de ocorrência da infração o dia 23/06/2017 e o mesmo foi lavrado em 30/06/2017. Tais divergências demonstram uma situação incompatível com a fiscalização de trânsito, posto que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal, o que não se comprova nessa situação.

Em que pese a intimação eletrônica à fl. 07 estar amparada pelo art. 108, do RPAF/BA, observo que para a situação em comento, lastreada em fato pretérito, caberia a adoção de procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo a todas as formalidades legais, inclusive observando a correta data de ocorrência do fato gerador e não trânsito de mercadorias, conforme foi feito com a lavratura do Auto de Infração em lide.

Por outro lado, a empresa autuada, apesar de ser constituída na forma de Microempresa, não é optante do Simples Nacional e recolhe o imposto pelo sistema de apuração C/CORRENTE FISCAL, conforme documento à fl.08. Dessa forma, o autuante na condição funcional de Agente de

Tributos do quadro de funcionários da SEFAZ, não tem competência para a lavratura do Auto de Infração, com características de fiscalização de estabelecimento, conforme dispõe o inciso II, do art. 42 do RPAF-BA/99, *in verbis*:

*“Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos auditores fiscais e pelos agentes de tributos estaduais, sendo que:*

*I - 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;*

*II - 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, da leitura do dispositivo legal, verifica-se que a competência para fiscalização em empresas optante pelo regime normal de apuração do imposto em fiscalização de comércio é atribuída exclusivamente aos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados à lavratura do auto de infração.

Dessa forma, não obstante seja da alçada dos Agentes de Tributos Estaduais, no Estado da Bahia, a fiscalização no trânsito de mercadorias e nas empresas optantes pelo Simples Nacional, a partir da vigência da Lei nº 11.470/09, estando autorizados a aplicar as respectivas penalidades, não detêm os mesmos, competência para lavrarem Autos de Infração em face aos contribuintes fora daqueles limites. Isto porque tal competência é exclusivamente dos Auditores Fiscais. Assim, o presente Auto de Infração não poderia ser lavrado por Agente de Tributos, por carência de competência.

Diante de tais constatações, considero que o lançamento é nulo, posto que foi adotado procedimento relativo à fiscalização de trânsito quando deveria ter sido adotado o procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, com observância de todas as formalidades legais.

No desempenho de sua função, o agente fiscal, na constituição do crédito tributário, está obrigado a observar as regras de direito material, como também as regras de direito formal, que determinam como deve proceder.

Registro que, em situações análogas à descrita, esse Conselho de Fazenda tem se posicionado no sentido de anulação do ato administrativo conforme manifestado, dentre outros, nos Acórdãos JF N° 0093-06/16, 0223-03/16 e 0125-03/17 e Acórdão CJF 0037-12/17.

Assim, pelas razões apresentadas e em consonância com as decisões já prolatadas neste CONSEF, considero NULO o lançamento e, nos termos do art. 21 do RPPAF, recomendo à autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas e incorreções.

De tudo exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº **232340.0056/17-7**, lavrado contra **ALEXANDRE LOBO PINTO (SNIPER ARMAS E MUNIÇÕES)** – ME. Representa-se à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2018.

TEREZA CRISTINA DIAS CARVALHO - PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR