

A. I. N° - 210716.0096/18-3
AUTUADO - ATALAT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LATICÍNIO LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ MARIA COTRIM
ORIGEM - IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 24/01/2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0209-03/18

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou comprovado que o contribuinte não apresentou as notas fiscais das mercadorias encontradas fisicamente no veículo em que as transportava. Comprovada documentalmente a base de cálculo. Rejeitada a preliminar de nulidade. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 06/03/18, exige ICMS no valor de R\$23.710,88, acrescido da multa de 100%, em virtude do cometimento da Infração - 51.01.01. Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal.

Constam dos autos: Ocorrência Fiscal, apreendendo 16.770,55 kg de Manteiga e Queijo, fl. 27, o Termo de Conferência de Veículo, fl. 09, Demonstrativo da Base de Cálculo e ICMS, fl. 07, Relação das Notas Fiscais e Respectivas Mercadorias, fl. 08, cópia do DAMDFE n° 356, fls. 10 e 11 e, cópias dos Danfes, fls. 12 a 26.

O autuado apresenta impugnação às fls. 46 a 56, inicialmente arguindo preliminar de ilegitimidade passiva.

Observa que, aos seis dias do mês de março de 2018, no posto de Benito Gama, localizado na cidade de Feira de Santana-BA, foi procedida a fiscalização do veículo comercial placa: PUD-4065, cuja propriedade lhe é atribuída, constatando-se, após a conferência física das mercadorias transportadas e a análise das notas fiscais, devidamente, manifestadas e entregues pelo condutor, que alguns produtos estavam desacompanhados da documentação necessária, quais sejam:

- 1.550 kg de Manteiga em Lata de 10kg;
- 710 kg de Manteiga em Lata de 5kg;
- 960 kg de Manteiga em Caixa com Potes de 12 x 500g;
- 518,40 kg Manteiga em Caixa com Potes de 24 x 200g;
- 952,80 kg de Queijo Tipo Mussarela;
- 950 kg de Queijo Prato.

Observa que, apesar se tratar de operação interestadual de produtos não sujeitos ao regime da substituição tributária na Bahia, verifica-se que o agente de tributos constituiu o crédito tributário, por meio do auto de infração, do seguinte modo: **a)** utilizou o peso bruto das referidas mercadorias, desconsiderando o peso líquido; **b)** aplicou a Margem de Valor Agregado, no importe de 30,43%, sobre a base de cálculo; **c)** considerou a alíquota de 18%, correspondente às operações internas, em desfavor da alíquota de 7%, referente às transações entre Estados; e, por fim, **d)** aplicou uma multa de 100% sobre o imposto.

Afirma que a autuação não merece prosperar, sobretudo, em decorrência da falta de fundamentação imprescindível para a validade do ato administrativo; bem como, porque o cálculo está em total dissonância para com as normas aplicáveis à espécie.

Conforme se denota do Auto de Infração, o mesmo está inquinado de nulidade insanável, posto que não houve motivação integral e coerente do ato administrativo fiscal, impossibilitando o exercício regular do direito de defesa.

Para corroborar sua tese de defesa, traz a colação posicionamento sobre esse tema da doutrina pátria, através de ensinamentos da lavra dos juristas Marcus Neder, Celso Antônio Bandeira de Mello e Leandro Paulsen.

Observa que na órbita infraconstitucional, a motivação decorre, de maneira explícita, do art. 50, da Lei nº 9.784/99, e no RPAF-BA/99 consta nos incisos III, IV, alínea “b”, inciso V, alíneas “a”, “b” e “c”, do art. 39.

Sucedendo que, no caso dos autos, o Autuante se limitou a transcrever os artigos genéricos do regulamento do imposto, resumindo, ao extremo, os fatos ocorridos, impossibilitando, notoriamente, o contribuinte de exercer o seu direito tão caro à ampla defesa, ao contraditório, ou, em última análise, o próprio devido processo legal. Prossegue assinalando que, no momento em que não foi especificado no Auto de Infração, de forma congruente, os dispositivos infringidos, o sujeito passivo não consegue se insurgir contra a sanção que lhe foi atribuída, ou melhor, resta impossibilitada a análise da subsunção do fato à norma jurídica.

Assinala que não se vislumbra no Auto de Infração qualquer fundamentação técnica, para que fosse utilizado o peso bruto das mercadorias; a margem de valor agregado; o regime da substituição tributária e a alíquota de 18%, isto é, o referido lançamento, sem sobra de dúvida, se qualifica como: vago e impreciso, carecendo de anulação.

Sendo assim, para o correto exame dos fatos, destaca as seguintes indagações:

- Em qual tópico do lançamento tributário se encontra o alicerce normativo constando a MVA utilizada pelo agente estatal de 30,43%?
- Por que foi desconsiderada a operação interestadual com alíquota de 18% ao invés de 7%? Qual o artigo da lei ou do regulamento que estabelece essa previsão?
- Por que foi desconsiderado o peso líquido na contagem física das mercadorias?
- Qual foi o critério fático e jurídico adotado para a contagem das mercadorias?
- Se as notas fiscais dos outros produtos não foram declaradas inidôneas, por que não foi utilizada aquela base de cálculo?
- No preço dos outros produtos constantes nas notas fiscais, já estaria incluída a MVA do Estado de Minas Gerais, em regime de substituição tributária?
- Qual o motivo de toda a carga da Impugnante ter sido apreendida por 03 (três) dias, sem menção no processo fiscal, liberada apenas por ordem judicial?

Depois de transcrever os artigos citados no Auto de Infração: art. 6º, art. 34 e o art. 42, Lei nº 7.014/96, o art. 83, e o art. 101, RICMS-BA/12, frisa que o silêncio da autoridade se mostra eloquente, configura, também, verdadeira afronta ao princípio inerente ao dever de motivação dos atos administrativos, primordialmente, quando se tratar de exigência fiscal que se imponha penalidade, uma vez que os artigos prescritos na autuação não respondem os questionamentos básicos e imprescindíveis necessários para a apresentação regular da defesa.

Cita como exemplo o acatando a nulidade do Auto de Infração, o CARF Processo nº 16561.720159/201432, cuja ementa transcreve.

Revela que, tendo em vista a existência de nulidade insanável constante no Auto de Infração, especialmente, em virtude do fundamento genérico do ato administrativo em exame, que qualifica prejuízo expresso ao sujeito passivo, requer seja o mesmo tornado sem efeito por essa Egrégia Junta de Julgamento Fiscal.

Revela que, conforme se depreende do art. 142, do CTN - Código Tributário Nacional, o lançamento se traduz no procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível, cuja atribuição pertence à autoridade fiscal, agindo de forma vinculada, em observância aos critérios legais.

Pondera nesse sentido, compete à administração o poder-dever, seja em decorrência da impugnação do contribuinte, seja por força do princípio da autotutela, reformar ou anular o ato administrativo, que se mostre inoportuno ou ilegal.

Arremata destacando que o Auto de Infração objeto da presente defesa foi lavrado em desconformidade com a lei de regência, uma vez que: a) a tributação incidiu sobre o peso bruto, desconsiderando o peso líquido das mercadorias; b) os produtos transportados sem a documentação fiscal não se relacionam ao regime da substituição tributária no Estado da Bahia, sendo inaplicável a margem de valor agregado; c) por se tratar de operação interestadual, a alíquota devida é de 7%, e não a de 18%, devida em operações internas.

Quanto ao peso das mercadorias, ressalta que restou claro que a fiscalização levou as mesmas à balança, apurando o seu peso bruto, desconsiderando o peso líquido constante nos rótulos e embalagens, assim como, as caixas necessárias ao transporte dos produtos, isso faz com que ocorra um excesso irregular na tributação, cita exemplo, as Notas Fiscais de nº 000.035.820, fl. 98, e de nº 000.035.822, fl. 100. Assinala que, nesse sentido, apura-se que, em média, 7,2% do peso encontrado pela fiscalização no ato de contagem das mercadorias, deve ser excluído do cálculo do imposto devido.

Menciona ser incontroversa a operação interestadual de venda de mercadorias, da região sudeste, com destino a região nordeste do país, leia-se, da cidade de Ataleia-MG, para Cruz das Almas-BA, Feira de Santana-BA, Santo Amaro-BA, Cachoeira-BA, Santa Luzia-BA e Tucano-BA, deve ser aplicada a alíquota de 7% e não a alíquota de 18%, referente as operações internas, com supedâneo no art. 1º, da Resolução do Senado nº 22/1989.

Registra que os produtos objetos da autuação fiscal não estão abarcados pelo regime da substituição tributária no Estado da Bahia (consulta anexa), portanto não subsiste fundamento jurídico para o acréscimo da MVA à base de cálculo constantes nas notas fiscais, regularmente, emitidas, manifestadas e entregues à fiscalização, vejamos o cálculo correto do ICMS:

CÁLCULO DO ICMS DEVIDO AO ESTADO

- Base de Cálculo: valor das mercadorias constantes nas notas fiscais;
- Base de Cálculo: Utilização do peso líquido dos produtos;
- Não aplicação da sistemática da substituição tributária, excluindo a MVA;
- Alíquota: Interestadual de 7%.

Frisa que diante do quanto expendido, conclui-se pela improcedência do lançamento fiscal em exame, requerendo, caso o mesmo não seja anulado pelos vícios já mencionados, seja reformado parcialmente, para que se calcule em conformidade com o peso líquido das mercadorias; sem qualquer aplicação de MVA, bem como, se considere a alíquota interestadual de 7%, nos termos do cálculo acima.

Protesta, em busca do Princípio da Verdade Material, provar o alegado por meio da juntada de novos documentos e perícia técnica, para apurar os cálculos, bem como, o peso líquido das mercadorias objeto da tributação, conforme os quesitos e a indicação dos assistentes técnicos que serão oportunamente subscritos.

Conclui pugnando pela:

- a) Anulação o ato administrativo fiscal, pela ausência de motivação, ou mesmo, pela falta de congruência entre os dispositivos descritos pelo Autuante e os fatos ocorridos, quando restou impossibilitada a defesa regular do Contribuinte;
- b) Reforma do Auto de Infração, para que seja recalculado o imposto devido, considerando o peso líquido das mercadorias transportadas, adotando-se o preço constante nos documentos fiscais anexos ao processo, pela alíquota interestadual de 7%, desconsiderando a MVA utilizada pelo agente de tributos, por não haver no Estado da Bahia o regime da substituição tributária no que toca aos produtos autuados.

O Autuante em informação às fls. 138 a 140, assevera ser procedente a autuação porque o Impugnante transportava mercadoria tributável sem documentação fiscal e a infração foi descrita de forma satisfatória com a indicação com os dispositivos infringidos, de forma a permitir que o contribuinte apresentasse impugnação a todos os fatos narrados, também todos os elementos, planilhas e documentos para possibilitar ao Autuado exercer o seu direito de ampla defesa foram disponibilizados.

Afirma que a base de cálculo e o ICMS estão demonstrados com clareza à fl. 07, e planilha acostada à fl. 08, traz a relação de todas as notas fiscais manifestadas e apresentadas durante a ação fiscal com suas respectivas chaves de acesso, a descrição e a por peso líquido de todas as mercadorias acobertadas por essas NFes, contendo o Quadro Resumo informando os totais das mercadorias conferidas, com notas e sem notas fiscais os totais, bem como, às fls. 10 a 26, as cópias das notas fiscais e respectivos DAMDFE.

Quanto à alegação do Autuado que foi utilizado o peso bruto das mercadorias, ou seja, que foi desconsiderado o peso líquido, destaca ser improcedente. Assinala estar correta a quantidade das mercadorias sem notas fiscais objeto da autuação, diante dos cotejos entre as mercadorias conferidas e das acobertadas pelas notas fiscais apresentadas quando da ação fiscal.

Explica que inicialmente foi verificada a divergência entre o peso do veículo com o peso das mercadorias manifestadas, então na conferência física da carga foi apurada a quantidade de todas as mercadorias transportadas, conforme Termo de Conferência, fl. 09, e abatidas as quantidades acobertadas pelas quinze notas fiscais manifestadas nas cópias do DAMDFE, nº 356, fls. 10 e 11, e das Danfes, fls. 12 a 26. Enfatiza que para o cálculo considerou o peso líquido das mercadorias conferidas e o peso líquido descrito nas notas fiscais apresentadas.

Informa que o Autuado, apesar de não citar apresenta dois Danfes nº 35821, fl. 99, e nº 35835, fl. 113, que não foram apresentados durante a ação fiscal, conforme se infere do Termo de Conferência à fl. 09.

No que diz respeito ao pedido do Autuado para que seja adotada a Margem de Valor Agregado - MVA, aplicada no percentual de 30,43% na apuração da base de cálculo por não se encontrarem as mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, explica que, de acordo com a legislação estadual, para a apuração da base de cálculo foi utilizado o preço da indústria praticado pelo próprio Autuado nas vendas por atacado para contribuintes neste Estado, acrescido da MVA ajustada para operações com mercadorias não enquadradas no regime de Substituição Tributária prevista no §17, do art. 289, do RICMS-BA/12.

Reproduz tela do sitio da SEFAZ, indicando a MVA ajustada no percentual de 30,43%, adotada na autuação, com base na fórmula constante no §17, do art. 289, do RICMS-BA/12, considerando a MVA original e 15%, a alíquota interestadual de 7% e a alíquota interna de 18%.

Sustenta não haver fundamento fático nem jurídico o pedido do Impugnante para a aplicação da alíquota de 7%, ao invés da alíquota de 18%, uma vez que o fato gerador da obrigação objeto dessa autuação foi a constatação em território baiano de mercadorias tributáveis transportadas sem documentação fiscal e, conforme expressa no inciso I, do art. 15, da Lei 7.015/96.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

O Impugnante suscitou preliminar de nulidade do Auto da Infração alegando a falta de motivação da autuação, aduzindo que a capitulação da irregularidade aposta no Auto de Infração limitou-se a reproduzir artigos genéricos do RICMS-BA, resumindo ao extremo os fatos ocorridos impossibilitando seu exercício da ampla defesa.

Ao compulsar os autos constato que o Auto de Infração, juntamente com os anexados aos e as explicações fornecidas pelo Autuante, descrevem perfeitamente a infração praticada, bem como os dispositivos infringidos e multas aplicadas, além de indicar as parcelas que estão sendo objeto de cobrança. Assim, não vislumbro ausência de motivação alguma para ser invocado o princípio da ampla defesa, precipuamente pelo fato de que o Autuado defendeu-se de maneira clara, tendo perfeito conhecimento do que esta sendo acusado e articulando suas razões de defesa de forma objetiva.

Ademais, de acordo com o §1º, do art.18, do RPAF-BA/99, As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário,

Logo, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento fiscal, pois no ato administrativo não se afigura qualquer violação aos princípios processuais constitucionais do contraditório e da ampla defesa, eis que se encontra consubstanciado em farta prova documental produzida pelo agente fiscal e inserida nos autos através dos demonstrativos e documentos juntados às fls. 07 a 28.

No que concerne ao pedido para realização de perícia técnica, fica indeferido nos termos do art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF-BA/99, em razão de que as provas constantes destes autos são suficientes para a formação do juízo de valor acerca da lide pelos julgadores.

No mérito, o Auto de Infração lavrado no âmbito do trânsito de mercadorias imputa ao Autuado a acusação de transporte de mercadorias sem documentação fiscal.

Consta da Descrição dos Fatos que “... após conferência física das mercadorias ficou comprovado que a carga transportada tem mercadorias tributadas sem documentação fiscal, conforme demonstrado em planilha anexa, fl. 08, 1.550kg de Manteiga em lata de 10kg, 710kg de Manteiga, em lata de 5kg, 960kg de Manteiga, em pote de 500g, 518,4kg de Manteiga em pote de 200g, 952g de Queijo Tipo Mussarela e 950kg de Queijo Tipo Prato.”

Em sua defesa o Autuado pugnou pela procedência parcial da autuação aduzindo que, a operação objeto do Auto de Infração, apesar de se tratar de operação interestadual as mercadorias não sujeitam ao regime da substituição tributária na Bahia e foi aplicada equivocadamente para apuração da base cálculo a Margem de Valor Agregado, no importe de 30,43%, bem como, que foi considerada a alíquota de 18%, correspondente às operações internas, em desfavor da alíquota de 7%, referente às transações entre Estados.

De plano, deve ser observado que a acusação fiscal se constitui de operação de trânsito interestadual de mercadorias não acobertadas pela competente documentação fiscal exigida para a correspondente operação. No presente caso, se infere indubitavelmente a identificação do remetente das mercadorias por sua discriminação nos Danfes que acompanhavam conjuntamente as demais mercadorias não apreendidas por estarem acobertadas pelas correspondentes notas fiscais e apresentadas durante a ação fiscal. Entretanto, o mesmo não se pode aquilatar das mercadorias desacobertadas de documentação fiscal, ou seja, se constituem de operação sem destinatário certo.

A legislação de regência nas operações é comandada pelos dispositivos a seguir reproduzidos:

Lei 7.014/96

“Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

[...]

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

[...]

V - na fiscalização do trânsito:

a) para fins de cobrança do imposto por antecipação, relativamente ao valor adicionado, estando as mercadorias acompanhadas de documentação fiscal, depois de adicionadas ao custo real as parcelas do IPI, fretes, carretos e outras despesas que hajam onerado o custo, será acrescentado, a título de lucro, o percentual correspondente, fixado em regulamento;

b) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado:

1 - o preço de pauta fiscal no atacado, se houver, ou o preço corrente da mercadoria ou de sua similar no mercado atacadista do local da ocorrência, aquele ou este acrescido do percentual de margem de lucro correspondente, fixado em regulamento; ou

2 - o preço de pauta fiscal no varejo, se houver, ou o preço de venda a varejo no local da ocorrência;”

RICMS-BA/12, vigente por ocasião da ocorrência do fato gerador:

“Art. 298 ...

[...]

§14. Para determinação da base de cálculo da substituição tributária nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas nesse regime de tributação, o percentual da margem de valor agregado a ser aplicado sobre o valor da operação deverá ser ajustado (“MVA Ajustada”), calculado segundo a fórmula: “MVA Ajustada = $[(1 + \text{MVA ST original}) \times (1 - \text{ALQ inter}) / (1 - \text{ALQ intra})] - 1$ ”, onde:

I - “MVA ST original” é a margem de valor agregado prevista na legislação do Estado da Bahia para suas operações internas com os produtos relacionados no Anexo 1 deste regulamento;

II - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

III - “ALQ intra” é o coeficiente correspondente à alíquota interna ou percentual de carga tributária efetiva, quando este for inferior à alíquota interna, praticada pelo contribuinte substituto localizado no Estado da Bahia, nas operações com as mesmas mercadorias listadas no Anexo 1, deste regulamento.

[...]

§17. Os percentuais de lucro (MVA ST original) nas operações internas para antecipação ou substituição tributária **nas operações com mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação** são os seguintes, devendo ser efetuado o ajuste deste percentual nas hipóteses de operações interestaduais nos termos do §14 deste artigo:

I - gêneros alimentícios: 15%;

Assim, depois de cotejar e coligir os elementos constantes dos autos e confrontar com os dispositivos legais supra reproduzidos, constato a correta aplicação da MVA ajustada no presente caso, como carreada aos autos pelo Autuante, à fl. 140, no percentual de 30,43%, apurada da fórmula preconizada: $30,43\% = [(1 + 0,15) \times (1 - 0,07) / (1 - 0,18)] - 1$.

Alegou também o Autuado que na apuração do débito foi utilizado o peso bruto das referidas mercadorias, desconsiderando o peso líquido.

Quanto a essa alegação, depois de examinar o contraditório com base nos demonstrativos e elementos carreados aos autos pelo Autuante, verifico que não assiste razão à Defesa, haja vista que, de acordo com o quadro resumo acostado à fl. 08, resta claramente evidenciado que, ao contrário do que aduziu o Impugnante, o peso das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal foi apurado nos mesmos moldes que os constantes na documentação fiscal.

Logo, a quantidade das mercadorias, objeto da autuação, utilizadas na apuração da base cálculo, bem como, o seu custo e a MVA adotada pelo Autuante refletem, de forma inequívoca, os elementos constatados por ocasião da lavratura do presente Auto de Infração, que culminou com a com a devida aplicação da legislação atinente à irregularidade cometida.

Portanto, afigura-se correto o procedimento fiscal para exigir o imposto em tela, acrescentando que se encontra à fl. 07, o Demonstrativo de débito e base de cálculo do ICMS devido, conforme descrito no Termo de Ocorrência Fiscal, fl. 27, e em total consonância com a legislação baiana do imposto.

Convém ressaltar ainda que a multa sugerida no Auto de Infração é a prevista na alínea “a”, do inciso IV, do art. 42, da Lei 7.014/96: “100% (cem por cento) do valor do imposto: a) quando a

operação ou prestação estiverem sendo realizadas sem documentação fiscal ou com documentação fiscal inidônea.” Portanto, acertada a sua aplicação.

Concluo pela subsistência da autuação.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 210716.0096/18-3**, lavrado contra **ATALAT INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE LATICÍNIO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$23.710,88**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2018.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA- PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA