

A.I. Nº - 232195.0116/18-4  
AUTUADO - SIGNCENTER COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI – EPP  
AUTUANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.03.2019

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO Nº 0008-04/19

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Auto de Infração Modelo 4, específico para fiscalização do trânsito de mercadorias, lavrado para alcançar operações de comércio. Não observância dos aspectos formais e materiais que devem revestir o lançamento de ofício. Como ato administrativo, o lançamento de ofício, deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade. Ausência de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal válido, que materialize a “fiscalização de mercadorias em trânsito”. Evidenciada no caso concreto a ofensa ao art. 18, II do RPAF/BA. Recomendação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 05/09/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$42.752,40 (quarenta e dois mil, setecentos e cinquenta e dois reais e quarenta centavos), apurado no mês de Agosto de 2018, com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 54.05.10: Falta de recolhimento do ICMS ref. à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Enquadramento Legal: art. 332, III, “a” e “d”, do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/12), c/c arts. 8º, §3º e 4º, I; 23, §6º; 32 e 40, da Lei nº 7.014/96. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O Contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 19/09/2018 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 25/10/2018, peça processual que se encontra anexada ao PAF às fls. 16/28. A impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seu Titular, conforme qualificação constante do Sistema INC – Informações do Contribuinte da SEFAZ/BA.

Na peça impugnatória, inicia tecendo considerações sobre a Lei 8.967/03 e o Decreto nº 8.969/04, que instituíram a cobrança da Antecipação Parcial do ICMS no Estado da Bahia, e em que consiste tal mecanismo, citando e reproduzindo o art. 13 da LC nº 123/2006.

Na sequência, diz que, em se tratando de empresas optantes pelo Simples Nacional, é ilegal e incompatível, estender a inclusão das mesmas na regra da Antecipação Parcial do ICMS. Que tal inclusão fere o princípio da não cumulatividade do ICMS. Que o contribuinte do Simples Nacional paga o imposto antecipado e não tem como compensar o que foi devido, em cada operação relativa à circulação de mercadorias, com o montante cobrado nas operações anteriores, procedentes de outros Estados da Federação. Que só quem pode usufruir da compensação da

Antecipação Parcial do ICMS são os contribuintes do Regime Normal do ICMS, mediante a utilização do regime de conta corrente fiscal (débito e crédito).

Aduz que, além de ferir o Princípio da não cumulatividade, a Antecipação Parcial do ICMS, para os optantes do Simples Nacional, atenta, também, contra o Princípio do *bis in idem*, visto que já se paga ICMS no sistema do Simples Nacional, com base no faturamento. Cita e reproduz a “Tabela do Simples Nacional – Atividade de Comércio”, contida na LC 123/2006, que elenca os tributos e respectivas alíquotas que compõem os valores a ser recolhidos pelos optantes do mencionado Regime. Que, neste contexto, já há previsão do pagamento de ICMS. E que pagar Antecipação Parcial significa pagar novamente.

Menciona e replica parte da decisão exarada no Processo nº 0063252-59, no qual o Dr. Milton Furquim, Juiz de Direito de Guaxupé/MG, teceu considerações e fundamentações sobre a matéria, reconhecendo a ilegitimidade da cobrança do ICMS Antecipado, incidente sobre as operações interestaduais das empresas comerciais, optantes pelo Simples Nacional, acrescentando que o Ministério Público Estadual já se manifestou sobre a matéria, em processo requerido pelo CRC-BA (Conselho Regional de Contabilidade Seção Regional da Bahia).

Por fim, requer que o Auto de Infração seja: (i) desconsiderado, pelas razões de fato e de direito acima expostas; (ii) suspensa à exigibilidade do A.I., até o julgamento do mérito pelo Conseg; e (iii) suspensa à exigibilidade do A.I., até o julgamento definitivo do *mandamus* que tramita na 3ª Vara da Fazenda Pública-Salvador sob o nº 0548504-35.2018.8.05.0001 (fls. 25).

Em Informação Fiscal de fls. 32/34, o Autuante inicia comentando sobre a qualificação da empresa e fazendo um breve resumo das alegações da defesa.

Na sequência responde às contra razões da defendant, dizendo que o art. 321, VII, “b” do Decreto Estadual nº 13.780/12, que transcreve, é claro com relação à cobrança da Antecipação Tributária Parcial, em relação às operações de compra de mercadorias em outras unidades da Federação. E que, nesta situação, será cobrada dos Contribuintes optantes pelo Simples Nacional, a diferença entre as alíquotas interna e interestadual, não encerrando a fase da tributação. Pede a manutenção da exigência fiscal em sua inteireza.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$42.752,40 (quarenta e dois mil, setecentos e cinquenta e dois reais e quarenta centavos) e é composto de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente, registro que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal:

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

(...)”

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário:

“CTN - LEI Nº 5.172/1966

(...)

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o 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.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

(...)"

Destaco ainda que o art. 196 do Código Tributário Nacional - CTN, expressamente determina que a autoridade fiscal lavre termo de início de procedimento, que serve de intimação e dá ciência ao Contribuinte de que será objeto de fiscalização, além de definir o marco para afastamento da espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos anteriores, conforme o art. 138 do mesmo código. E que tal requisito não se constitui mera formalidade, eis que é de fundamental importância para que a autoridade fiscal possa efetuar ou presidir tarefas de fiscalização e verificação do cumprimento de obrigação tributária, além de salvaguardar o direito de ampla defesa do autuado:

"CTN - LEI N° 5.172/1966

(...)

*Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração.*

*Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.*

(...)"

*Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.*

(...)"

Após análise dos elementos que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relacionados à legalidade do lançamento, sobre os quais passo a dissertar.

No caso em exame, verifico que o Auto de Infração foi emitido no Modelo 4, criado para ser utilizado nas ações desenvolvidas pela fiscalização de mercadorias em trânsito.

Ressalto que, segundo a interpretação dos arts. 28, IV e IV-A e 29 do RPAF/BA, a ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias necessariamente deve ser precedida da lavratura de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, salvo na hipótese em que o Auto de Infração for lavrado em decorrência de: (i) descumprimento de obrigação acessória; (ii) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, com o imediato pagamento do imposto e da multa; ou (iii) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, constatada no trânsito de mercadorias. E que a presente autuação não se enquadra em nenhuma destas hipóteses de exceção:

"RPAF/BA - Decreto n° 7.629/99

(...)

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

(...)"

*IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de 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;*

*IV-A - Termo de Ocorrência Fiscal, para documentar situação irregular de mercadorias, bens e equipamentos, livros ou documentos fiscais, quando for desnecessária a apreensão dos mesmos;*

(...)

*Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:*

*I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:*

*a) descumprimento de obrigação acessória;*

*b) irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, caso em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou*

*c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias;*

(...”)

Observo que não há no PAF nenhum dos Termos acima referenciados. Que a ação fiscal se deu em cumprimento de “*Mandado de Fiscalização (Ordem de Serviço)*”, datado de 15/08/2018, acostado aos autos às fls. 05/06. E que tal documento não supre a ausência dos termos mencionados parágrafos acima, pois além de não se encontrar assinado pelo autuado, não apresenta outros elementos essenciais à sua validade, na forma do Art. 31-A, §1º do RPAF/BA.

Saliento ainda que, de acordo com o demonstrativo de fls. 04, intitulado “*Antecipação Tributária Total*”, de autoria do Autuante, a exigência fiscal diz respeito à NF-e nº 65.824 (fls. 11), emitida em 09/08/2018. E que tal documento encontra-se arrolado no relatório, de fls. 09/10, denominado “*13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal*”, emitido pela SEFAZ/BA, em 15/08/2018, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do “*Mandado de Fiscalização (Ordem de Serviço)*”, de 15/08/2018; (ii) da “*Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal*”, de 15/08/2018; e (iii) da “*NF-e nº 65.824*”, de 09/08/2018, com a data da lavratura do Auto de Infração em lide, de 05/09/2018, constata-se a existência de divergência cronológica que caracteriza uma situação incompatível com a fiscalização de trânsito, na medida em que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal. Fato não demonstrado neste caso, pois, de acordo com os documentos e elementos contidos nos autos restou comprovado tratar-se de fatos pretéritos.

Destarte, considerando que nos termos da legislação tributária vigente, a apuração de imposto lastreado em fato pretérito é incompatível com a fiscalização de mercadorias em trânsito, entendo que o procedimento fiscal correto e que deveria ter sido adotado no caso em comento, seria aquele aplicável à fiscalização de estabelecimento, devendo ser satisfeitas todas as formalidades legais a ela inerentes, e assim garantir em toda inteireza, a observância dos princípios do devido processo legal e consequentemente da ampla defesa e do contraditório.

Diante das constatações acima descritas, entendo que o não atendimento das formalidades legais que previamente deveriam ter sido cumpridas pelo Autuante para legitimar o presente Lançamento de Ofício, comprometeu o princípio do devido processo legal, indicando, inclusive, que não foi dado a conhecer ao sujeito passivo o início da ação fiscal, o que, por via de consequência, nos leva a concluir que o Auto de Infração nasceu sem qualquer respaldo legal para ter sustentação, vez que afrontou, claramente, também os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Desta forma, em que pese constar no campo “Descrição dos Fatos” às fls. 01 do Auto de Infração, que a “*Ação Fiscal originária da Superintendência de Administração Tributária - SAT*

*Central de Operações Estaduais – COE, através da Ordem de Serviço emanada do Mandado de Fiscalização nº 29081945000167-2018815, em consonância ao que determina o Decreto nº 14.208/13, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias, com base nos documentos fiscais eletrônicos recebidos pelo contribuinte”, julgo que a autoridade fiscalizadora não agiu, conforme se obriga, nos estritos termos da legislação, e não observou a garantia constitucional do devido processo legal, umbilicalmente relacionada a todo procedimento administrativo que se procura reputar adequado. E que, em situações análogas, este CONSEF tem se posicionado no sentido da anulação do ato administrativo conforme manifestado, dentre outros, no Acórdão JJF Nº 0093-06/16 confirmado pelo Acórdão CJF 0037-12/17.*

Concluo, portanto, por todos os argumentos acima consignados e em consonância com as decisões já prolatadas neste Órgão Julgador, que o Lançamento de Ofício em apreciação é nulo, conforme art. 18, II do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não sendo possível adentrar no mérito da lide.

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 18. São nulos:*

*(...)*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*(...)”*

*In fine, nos termos do art. 21 do mesmo diploma legal, recomendo à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas.*

Pelas razões acima expostas, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 232195.0116/18-4, lavrado contra **SIGNCENTER COMÉRCIO E SERVIÇOS EIRELI – EPP**. Recomenda-se à autoridade administrativa competente da Unidade Fazendária de origem, que analise a possibilidade de renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas e incorreções.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2019

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR