

A. I. Nº - 099883.0845/17-6  
AUTUADO - CHAMIX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
AUTUANTE - DÁRIO PIRES DOS SANTOS  
ORIGEM - IFMT – DAT/METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/06/2019

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

**ACÓRDÃO JJF Nº 0045-01/19**

**EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES DESTE ESTADO.** Cabe à destinatária das mercadorias proceder à retenção e recolhimento do imposto, visto que detentora de Termo de Acordo previsto no art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, não podendo a Autuada ser responsabilizada. Infração insubstancial. Representação PGE/PROFIS pelo cancelamento do Auto de Infração acatada (art. 113, §5º, I do RPAF/BA). **NULIDADE:** Lançamento de Ofício, embora maculado por vícios jurídicos intransponíveis, deve ser julgado improcedente, em razão da decisão de mérito ser favorável ao sujeito passivo (art. 155 do RPAF/BA). Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 26.12.2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$33.607,34 (trinta e três mil, seiscentos e sete reais e trinta e quatro centavos), com a seguinte imputação:

INFRAÇÃO 01 – 55.32.01: Deixou de proceder à retenção do ICMS e, o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Fato gerador ocorrido no mês de dezembro de 2017. Enquadramento legal: Art. 10 da Lei nº 7.014/96 c/c cláusulas primeira, terceira e quarta do Protocolo ICMS 109/09. Multa de 60% prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7.014/96.

Consta às fls. 20, “Parecer Opinativo”, exarado, em 08/01/18, pela IFMT/METRO, no qual se encontra registrado que: (i) o Auto de Infração em comento, teve seu lançamento registrado em 26/12/2017; (ii) não foi observado que a empresa destinatária ATACADÃO DO PAPEL EIRELI é detentora de Regime Especial para o deslocamento da responsabilidade para retenção e recolhimento do ICMS por substituição tributária conforme Processo nº 02584220164; (iii) em face da não observância do processo retro citado, o lançamento foi irregularmente registrado; e (iv) em conclusão, opina pela suspensão ou cancelamento do Auto de Infração e arquivamento do PAF conforme art. 151, IV e V do CTN.

Nas fls. 30/36, consta Representação da PGE/PROFIS na qual a Procuradoria, após exame das ocorrências registradas no PAF, com fundamento no art. 113, §5º, I do RPAF/BA, conclui por representar ao Conseg pelo cancelamento do Auto de Infração em epígrafe, por entender que à luz do art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, caberia à destinatária das mercadorias proceder à retenção e recolhimento do imposto em comento, visto que detentora de Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, não podendo o Autuado ser responsabilizado pelo desconhecimento apontado pelo Autuante.

Embora não conste nos autos documento que comprove a cientificação do Autuado acerca do Lançamento de Ofício em lide, o Contribuinte ingressou com defesa administrativa em 23/02/2018, peça processual que se encontra anexada ao PAF às fls. 38 e 46.

Na impugnação, o Defendente inicia tecendo comentários sobre a data, horário e local da lavratura do Auto de Infração, sobre sua principal atividade que seria a importação de artigos de papelaria e de escritório, para revendê-los no território nacional, e sobre a acusação fiscal.

Explica que pode ser verificado no anexo II da defesa, que o Destinatário/Cliente ATACADÃO DO PAPEL LTDA, estabelecido na Avenida Luís Viana, 1631, - Lote 2 - Quadra 03 - Loja 01, Paralela, Salvador - Bahia - CEP 41730-101, é Signatário de Termo de Acordo celebrado para deslocamento do ICMS ST, conforme tratamento Tributário previsto no art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000. Que não está de nenhuma forma prejudicando o Estado em relação aos recolhimentos tributários. E que o Auto de Infração seja revisto e anulado.

Às fls. 47, em Parecer fundamentado, a Coordenação Administrativa deste CONSEF, considerando que a Impugnação fora apresentada tempestivamente, e que, por tal motivo, instaurou-se o PAF, consoante o art. 121, I do RPAF/99, encaminhou o processo para julgamento por uma das JJFs deste Conselho de Fazenda, recomendando que os julgadores observem os argumentos apresentados pela PGE.

Na informação fiscal de fls. 50, o Autuante inicia fazendo um resumo dos fatos que culminaram com a lavratura do Auto de Infração, registrando não ter observado que o destinatário das mercadorias objeto da autuação “é possuidor de Termo de Acordo – Decreto nº 7799/00, Art. 7º B, Deslocamento da responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS por substituição tributária Processo nº 02584220164, parecer 4304/2016, situação DEFERIDO”. E que diante do Parecer da Procuradoria Geral do Estado, que opina pelo cancelamento do Auto de Infração, com base nos fundamentos do art. 113, §5º, I do RPAF/BA, acata a Decisão.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, totalizou o valor principal de R\$33.607,34 (trinta e três mil, seiscentos e sete reais e trinta e quatro 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 N° 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 científica 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 Nº 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 criado para ser utilizado nas ações desenvolvidas pela fiscalização de mercadorias em trânsito, e que a ação fiscal se desenvolveu em posto fiscal destinado a esta modalidade de fiscalização.

Ressalto que, segundo a interpretação dos arts. 28, IV e IV-A e 29 do RPAF/BA, a lavratura de Auto de Infração decorrente de ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias, necessariamente, deve ser precedido 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 nº 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;

(...)"

Saliento também, que de acordo com o art. 41 do RPAF/BA, o Lançamento de Ofício decorrente de ação fiscal desenvolvida no trânsito de mercadorias, será acompanhado e se fundamentará obrigatoriamente no Termo de Apreensão ou no Termo de Ocorrência Fiscal.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)  
Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:

I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;

II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.

(...)"

Verifico que não consta nos autos, Termo de Apreensão ou mesmo Termo de Ocorrência que tenha sido utilizado para fundamentar o Auto de Infração, mas tão somente o Termo de Fiel Depositário – TFD de fls. 03, lavrado em nome do transportador, e o “Demonstrativo - Memória de Cálculo” de fls. 10, que detalha a metodologia aplicada para apuração do valor exigido.

No que diz respeito ao “Demonstrativo - Memória de Cálculo” de fls. 10, acima referenciado, não há comprovação nos autos de que este tenha sido entregue ao Contribuinte, conforme estabelecido pelo art. 46 do multicitado diploma legal.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)  
Art. 46. Na intimação do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração, ser-lhe-ão fornecidas cópias de todos os termos, demonstrativos e levantamentos elaborados pelo fiscal autuante que não lhe tenham sido entregues no encerramento da ação fiscal e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do Auto, inclusive dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha.

(...)"

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, mas tão somente a sua conclusão, 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, 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, comprometendo os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Contudo, considerando a Representação da PGE/PROFIS, acostada aos autos às fls. 30/36, na qual a Procuradoria, após exame das ocorrências registradas no PAF, com fundamento no art. 113, §5º, I do RPAF/BA, conclui por representar ao CONSEF, pelo cancelamento do Auto de Infração em epígrafe, por entender que à luz do art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, caberia à destinatária das mercadorias proceder à retenção e recolhimento do imposto em comento, visto que detentora de Termo de Acordo firmado com o Estado da Bahia, não podendo, portanto, ser o remetente das referidas mercadorias, ora Autuado, ser responsabilizado pelo desconhecimento apontado pela autoridade fazendária. Passo então a analisar o mérito da autuação, mediante as razões consignadas a seguir.

Observo que o art. 10 da Lei nº 7.014/96, estabelece que nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico, celebrado entre a Bahia e as Unidades da Federação interessadas.

*“Lei nº 7.014/96*

(...)

*Art. 10. Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

(...)

Que existe acordo celebrado entre a Bahia e o Estado de São Paulo para a adoção do regime de substituição tributária, em relação às operações interestaduais com artigos de papelaria, conforme o Protocolo ICMS 109/2009. Mas que o ICMS-ST, não será retido pelo remetente quando a operação se destinar a contribuinte detentor de regime especial, que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, pelas saídas de mercadorias que promover, cabendo, neste caso, a sujeição passiva por substituição ao estabelecimento destinatário.

*“PROTOCOLO ICMS 109/2009*

*Dispõe sobre a substituição tributária nas operações com artigos de papelaria.*

(...)

*Cláusula primeira Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único deste Protocolo, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul / Sistema Harmonizado - NCM / SH , destinadas ao Estado de São Paulo ou ao Estado da Bahia, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes.*

(...)

*Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:*

(...)

*V - às operações interestaduais destinadas a contribuinte detentor de regime especial de tributação que lhe atribua a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária pelas saídas de mercadorias que promover.*

*Parágrafo único. Na hipótese desta cláusula, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo "Informações Complementares" do respectivo documento fiscal.*

(...)"

É fato também, que o art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, prevê que os atacadistas, centrais de distribuição ou estabelecimentos que comercializam mercadorias exclusivamente via internet ou telemarketing, poderão, mediante celebração de termo de acordo específico, ficar responsável pela retenção e recolhimento do ICMS-ST devido nas saídas internas subsequentes. Hipótese na qual se enquadra a empresa destinatária das mercadorias remetidas pelo Autuado.

*“Decreto nº 7.799/2000*

(...)

*Art. 7º-B. Nos recebimentos de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o estabelecimento comercial atacadista, central de distribuição ou estabelecimento que comercializa mercadorias exclusivamente via internet ou telemarketing, poderá, mediante celebração de termo de acordo específico a ser firmado com o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda através do titular da DPF, ficar responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas saídas internas subsequentes.*

(...)"

*§ 2º Os remetentes de mercadorias sujeitas a substituição tributária não farão a retenção do imposto quando a mercadoria se destinar aos contribuintes que tenham firmado o termo de acordo de que trata este artigo, tendo em vista a atribuição dada a estes de responsabilidade pelo pagamento do imposto por sujeição passiva por substituição nas saídas internas subsequentes.*

(...)"

Constato que está comprovado nos autos, às fls. 19, 24 e 29, e no Sistema INC da SEFAZ/BA, que o destinatário das mercadorias objeto da autuação, à época da ação fiscal, estava habilitado como beneficiário do tratamento tributário previsto no art. 7º-B do Decreto nº 7.799/2000, mediante a celebração do competente Termo de Acordo (Processo nº 02584220164), não cabendo, portanto, ao Autuado, remetente da mercadoria, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST. Acusação fiscal insubstancial.

Destarte, por todos os argumentos acima consignados, concluo que o Lançamento de Ofício em apreciação, embora maculado por vícios jurídicos intransponíveis, relacionados à legalidade do lançamento, os quais caracterizam hipótese de nulidade prevista no art. 18, II do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), deve ser julgado improcedente, em razão da decisão de mérito ser favorável ao sujeito passivo, a quem aproveitaria a declaração de nulidade, na dicção do art. 155, parágrafo único do mesmo RPAF/BA.

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

(...)

*Art. 155. A decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.*

*Parágrafo único. Quando houver possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.*

(...)"

Pelas razões acima expostas, 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 **099883.0845/17-6**, lavrado contra **CHAMIX IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de abril de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

ANTÔNIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR