

A. I. Nº - 232195.0001/19-0
AUTUADO - STRAVAGANCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES - EIRELI
AUTUANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/11/2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0176-04/19

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. A lavratura de “termo de ocorrência” inválido, que não materialize a “fiscalização de mercadorias em trânsito”, não lhe empresta tal qualidade. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 11.470/09, no Código Tributário do Estado da Bahia e no Regulamento do Processo. 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 em lide, lavrado em 13/02/2019, reclama o valor de R\$54.185,92, acrescido da multa de 60%, em razão da 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.

O sujeito passivo, por seu representante legal, às fls. 92 a 102, após falar sobre a tempestividade da defesa, diz que as imputações efetivadas na presente Notificação são totalmente destoantes das disposições legislativas que regem a matéria do ICMS, especificamente as questões atinentes à antecipação tributária parcial, já que, além da empresa ser credenciada no CAD-ICMS, o caso em questão não se amolda as hipóteses de incidência do Imposto Estadual, não havendo motivos para sua cobrança, pelos motivos que passa a expor.

Destaca que a entrada da mercadoria no território estadual diz respeito a um caso típico de industrialização realizada pela autuada em conjunto com sua filial no Estado do Espírito Santo, não havendo qualquer incidência do tributo estadual ICMS, já que fora das suas hipóteses de incidência.

Informa que a empresa autuada tem como ramo de atividade principal e exclusiva a “confecção de peças de vestuário, exceto roupas íntimas e as confeccionadas sob medida”, havendo, pois, uma dedicação exclusiva para a atividade de indústria.

Assevera que a proveniência dos produtos no caso, se referem a confecção de peças, casos típicos de industrialização, quando a Autuada, aqui Impugnante, compra insumos (tecidos e aviamentos) e

remete para outro estabelecimento filial constituído no Estado do Espírito Santo, sendo esta uma industrializadora.

Explica que, nesta espécie de atividade desenvolvida, o outro estabelecimento próprio (filial) sediada no Estado do Espírito Santo, recebe os tecidos e aviamentos e prepara o corte dos tecidos, fechamento (costura) e uma embalagem provisória, sendo após retornado ao estabelecimento matriz do contribuinte, localizada neste Estado da Bahia, que, ao receber os produtos faz o arremate (limpeza das peças), controle de qualidade, fixas diversas etiquetas de tamanho, códigos e preços e por fim, faz a embalagem definitiva.

Assim, entende restar patente a hipótese de industrialização, a qual não incide o imposto estadual.

Esclarece que o ICMS conta como uma de suas hipóteses de incidência as próprias operações relativas à circulação de mercadorias, ou seja, aquelas que tenham por objeto bens destinados ao comércio. No caso em espeque, os bens objeto de transferência entre estabelecimentos desta Impugnante, é operação efetivada com produtos ainda não destinados ao comércio, mas para sua própria industrialização, verdadeiros produtos sem objeto de mercancia.

Nesta circunstância aqui demonstrada, não há fato gerador do ICMS, já que não se trata de negócio jurídico mercantil e/ou atos de mercancia, mas apenas simples transferência de produtos entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica, sem troca de titularidade, com vistas a consolidar o próprio processo de industrialização, não havendo qualquer fato gerador do imposto estadual, motivo pelo qual a Notificação Fiscal merece ser desconstituída.

Transcreve o art. 2º § 4º, incisos II e IV do RICMS que trata do próprio beneficiamento do produto e o acondicionamento ou recondicionamento e afirma que própria regulamentação da matéria na esfera estadual destaca o beneficiamento, o acondicionamento e o reacondicionamento como hipóteses de industrialização, não havendo motivos pelos quais a atividade desenvolvida por este Impugnante não se caracterize como hipótese de industrialização. A atividade desenvolvida, conforme demonstrado anteriormente, é típica hipótese de beneficiamento e acondicionamento dos produtos, hipótese de industrialização segundo as próprias disposições que regulam o ICMS no Estado da Bahia.

Neste sentido, resta consignada que a operação efetivada se equipara ao de estabelecimento industrial, razão pela qual não existem quaisquer fundamentos para a cobrança do ICMS ao caso, já que inexistente fato gerador do tributo, devendo a Notificação Fiscal aqui impugnada ser julgada improcedente e efetivamente desconstituída.

Aduz que este Conselho já vem anulando autos de infração que exigem o pagamento de ICMS por ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL sobre mercadorias destinadas a indústria, conforme decisões da 5ª e 2ª Junta de Julgamento Fiscal, cujas Ementas transcreve.

Entende que, em se tratando de caso similar ao aqui exposto, e restando demonstrada a ilegalidade da Autuação, pugna que a Notificação Fiscal seja anulada, sob pena de ferir os princípios basilares do Estado de Direito, em especial o princípio da isonomia de tratamento entre os contribuintes.

Registra que o Tribunal de Justiça da Bahia já se manifestou sobre a matéria, ao julgar caso análogo, e transcreve conclusões de decisões.

Ademais, ainda que se argumente que a atividade desenvolvida no sentido de se utilizar dos bens adquiridos para compor seu produto final, pode ser enquadrada através de uma interpretação extensiva no referido mandamento legal, o ordenamento jurídico pátrio veda tal forma de aplicação da legislação tributária, que não poderá se estender nesse sentido. É que o art. 150, I, da Constituição Federal; art. 9º, I e art. 97, I e III, do CTN, encabeçando o princípio da tipicidade cerrada, vedam a interpretação extensiva da norma fiscal impositiva de obrigação pecuniária.

Caso entenda, esse julgador, que a atividade efetivada não é típico caso de industrialização, também não se pode falar em cobrança do ICMS nos moldes efetivados, face a condição de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Em seu socorro transcreve entendimento do STJ e lembra que a súmula 166 do STJ já demonstra o entendimento do Tribunal de que “Não constitui fato gerador do ICMS o simples deslocamento de mercadoria de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte”.

Em face dos argumentos acima expendidos, os quais demonstram que a atividade perpetrada por esta Autuada não se enquadra entre as hipóteses legais de incidência do ICMS, não merece prosperar a presente infração, devendo a Notificação Fiscal ser efetivamente anulada.

Após, salienta que a empresa **vem** cumprindo todos os requisitos legais, é credenciada para recolhimento do ICMS de forma diferida, conforme documento em anexo (Doc. 06).

Ressalta que, no momento em que fora realizado o auto de infração pelo Fisco, a pessoa jurídica ora impugnante realizou consulta no site da SEFAZ no mesmo dia (14/02/2019), onde ficou constatado que o credenciamento estava ativo e, portanto, não havia motivos para tal autuação.

Assim, ainda que a operação realizada por esta Impugnante tivesse como objeto a própria circulação de mercadorias, hipótese de incidência do ICMS, a presente notificação fiscal também restaria ilegal, já que o recolhimento se dará de forma diferida, nos próprios moldes elencados no Regulamento do Imposto Estadual na Bahia.

Na medida em que este Impugnante mantém outro estabelecimento comercial no Estado do Espírito Santo - ES, devidamente constituído como filial, com o mesmo objeto social da matriz, utiliza-se de benefício fiscal obtido junto a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, conforme parecer ratificado pelo Diretor da DAT (Doc. 04).

Explica que o referido benefício é aquele previsto no artigo 332, § 2º do RICMS/BA (Decreto nº 13.780/2012) denominado de “CREDENCIAMENTO NO CAD-ICMS” em que possibilita ao Contribuinte de ICMS o recolhimento diferido do ICMS das mercadorias provenientes de outra unidade da federação enquadrado como substituição tributária por antecipação ou não.

Conclui que, na medida em que esta Impugnante preencheu cumulativamente os referidos requisitos expostos na legislação, é plenamente credenciado no CAD-ICMS. Tal condição de credenciado resta plenamente declarado também nos próprios autos do Mandado de Segurança em trâmite na 3º Vara de Fazenda Pública, o qual foi tombado sob o nº 0543395-74.2017.8.05.0001, onde o Magistrado deferiu em medida liminar para manutenção da Impugnante na condição de credenciada perante o CAD-ICMS.

Neste sentido, ainda que a hipótese de transferência se caracterizasse como fato gerador do ICMS, restaria plenamente ilegal a Notificação Fiscal aqui lavrada, já que o recolhimento do tributo estadual se dará de forma diferida. Aqui também inexistem fundamentos legais para a cobrança do ICMS por antecipação tributária.

Finaliza, pedindo a improcedência da exigência fiscal e protesta pela utilização de todos os meios de prova em direito admitidos e requer ainda que toda e qualquer decisão referente a presente autuação seja expressamente motivada, sob pena de nulidade.

O autuante presta informação fiscal às fls. 126/129, fazendo um resumo dos argumentos defensivos nos seguintes termos:

1. Trata-se de industrialização realizada por pessoa jurídica em conjunto com a sua filial, onde esta, compra os insumos e os remete para industrialização;
2. que a autuada tem como atividade principal “confecção de peças do vestuário, exceto roupas íntimas” havendo dedicação exclusiva para a atividade de indústria e que esta não se enquadra entre as hipóteses de incidência da antecipação parcial;

3. que a empresa encontrava-se “credenciada” para a antecipação tributária à época da autuação;
4. por fim, pede a “total improcedência da Notificação Fiscal”.

Após, passa a se manifestar, dizendo que, após verificações no sistema de notas fiscais eletrônicas, constatou que, no período de 06/12/2018, data de inclusão do contribuinte no cadastro da SEFAZ, a 13/02/2019, data de lavratura do Auto de Infração, não houve emissão de notas fiscais do autuado para a empresa localizada no estado do Espírito Santo.

Diz que as mercadorias objetos desta discussão são produtos acabados, prontos para comercialização, caracterizando atividade comercial e, portanto, ao alcance da Antecipação Tributária Parcial;

Informa ainda que após a lavratura do Auto de Infração em epígrafe, dirigiu-se ao endereço do contribuinte informado no cadastro da SEFAZ, e constatou que o mesmo não exercia as suas atividades comerciais naquele local. Por esta razão, fez uma “FLC” – Ficha de Localização de Contribuinte, e pediu a “inaptidão” desta inscrição, com base no artigo 27, inciso I, do Decreto Estadual de nº 13.780/12, tendo sido o edital, de nº 11/2019, publicado em 20/03/2019 e como pode-se comprovar à folha 09 do presente processo, o contribuinte encontrava-se “descredenciado” para a Antecipação Tributária à época da lavratura do presente Auto de Infração;

Pede a manutenção do presente processo fiscal em sua inteireza.

VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS, sob a acusação de falta de recolhimento do referido imposto, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da federação, por contribuinte descredenciado.

Examinando as peças processuais do de Infração, verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade presente Auto do lançamento. 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. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

No presente caso, 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, o que não ocorreu, conforme estabelece o art. 28 do RPAF/BA, a seguir transcrito:

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

I - *Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;*

II - *Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

III - *Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal;*

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;

VI - Auto de Infração ou Notificação Fiscal, para exigência do crédito tributário, atendidas as disposições pertinentes deste Regulamento;

VII – Termo de Encerramento de Fiscalização, destinado a documentar o encerramento do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte.”

Por outro lado, a dispensa dos referidos Termos somente ocorre 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, c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada no trânsito de mercadorias; (art. 29, do RPAF/BA).

É de se ressaltar que de acordo com a planilha referente à “Antecipação Tributária Parcial” anexada às fls. 04/05, a exigência diz respeito aos documentos fiscais ali indicados. Da análise do citado documento constata-se que se tratam de Notas Fiscais eletrônicas emitidas no período compreendido entre janeiro a fevereiro de 2019, portanto, não se justifica a lavratura de Auto de Infração – Trânsito de mercadorias, com data de ocorrência em 13/02/2019, já que, de acordo com os documentos inseridos nos autos, restou comprovado que se tratam de fatos pretéritos, enquanto que a ação fiscal no trânsito de mercadorias é instantânea. 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.

Nos termos em que está posta a legislação, é incompatível com a operação de trânsito a apuração de imposto lastreado em fato pretérito, como ocorreu no presente caso. Na situação sob análise, 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, e não trânsito de mercadorias, conforme foi feito com a lavratura do Auto de Infração em lide.

Vale mencionar outra irregularidade que enseja a decretação de nulidade desta autuação, pois, conforme consulta no sistema INC desta secretaria, verifico que o sujeito passivo, à época dos fatos geradores, era optante pelo regime normal de apuração do imposto. Neste caso, torna-se necessário apontar na legislação tributária do Estado da Bahia, quem seria a autoridade administrativa que a norma conferiu de forma privativa a competência para realizar o lançamento tributário.

A Lei Estadual nº 11.470/09, que alterou o Código Tributário deste Estado, determina:

Art. 1º Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:

§ 1º A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais.

*§ 2º 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. (grifo não original)*

*§ 3º 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.***

Parágrafo único. A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009.

Tais determinações foram absorvidas pelo RPAF/BA que prevê em seu art. 42, com redação em vigor a partir de 01/07/09:

“Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, sendo que:

II- 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”.

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 respectivas penalidades, não detêm, os mesmos, competência para lavrar 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.

Em face das irregularidades apontadas, concluo que se encontra configurada uma nulidade insanável, por inobservância do devido procedimento legal, conforme art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, já que o ato qualificado neste caso, foi formalizado por servidor sem competência legal, consequentemente, deixo de examinar as questões de mérito suscitadas pelo sujeito passivo.

Do exposto, decreto, de ofício, a NULIDADE do Auto de Infração.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232195.0001/19-0**, lavrado contra **STRAVAGANCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES – EIRELI**. Recomendação para renovação do procedimento fiscal pela fiscalização de estabelecimentos.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de outubro de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR