

**A. I. Nº** - 232340.0250/18-6  
**AUTUADO** - CAMAN ALIMENTOS EIRELI  
**AUTUANTE** - JOSÉ LUIS COUTO MULLEM  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 09/03/2020

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0024-03/20**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99, que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2018, refere-se à exigência de R\$35.550,61 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da falta de recolhimento do imposto relativo à antecipação tributária, 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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, nos meses de novembro e dezembro de 2018. Infração 54.05.10

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 26 a 30 do PAF. Pede a nulidade do Auto de Infração, alegando que foi lavrado por preposto titular do cargo de Agente de Tributos Estaduais (ATE), que não tem competência legal para desenvolver ação fiscal no estabelecimento autuado.

Diz que não é optante pelo Simples Nacional, conforme consulta em anexo (Doc-01); a ação fiscalizadora não foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, mas sim decorrente de Mandado de Fiscalização nº 29825928000197-2018107, conforme descrição dos fatos indicados na notificação fiscal em referência.

Também alega incerteza quanto ao montante do débito. Reproduz a descrição dos fatos e diz que o agente fiscal informa que a base de cálculo foi calculada com base nos DANFES indicados e apresenta a memória de cálculo em anexo à autuação fiscal.

Ressalta que o lançamento para exigência de ICMS devido por antecipação total exige que se conheça os itens de mercadorias sobre os quais foi exigido cumprimento da obrigação, e o demonstrativo do débito foi simplório. Já o demonstrativo que chamou de memória de cálculo pode ser melhor visualizado na peça inicial.

Reproduz § 1º do art. 18 do RPAF, e afirma que o autuante efetuou o lançamento apresentando simplório demonstrativo de débito que não atende ao exigido no §1º do art. 18 do RPAF, pois não é possível conhecer, com segurança, o montante do débito tributário, sendo, portanto, nulo o lançamento fiscal. O demonstrativo está inserido no corpo da própria Notificação Fiscal lavrada.

Diz que a natureza da infração apontada, conforme descrito na peça de lançamento, exige que o demonstrativo apresente o cálculo por item de mercadoria, haja vista a diversidade de tributação e MVA aplicada. Não há em nenhum desses elementos a indicação por item de mercadoria, portanto, há incerteza quanto aos cálculos realizados.

Ressalta que o art. 51, II, do RPAF-BA, exige que sendo “as parcelas variáveis, tais como multas percentuais, atualização monetária e acréscimos moratórios serão determináveis pela indicação do percentual e do termo inicial de contagem, de modo a possibilitar o conhecimento do débito integral”. Conclui que o demonstrativo não atende à legislação.

No mérito, afirma que o autuante efetuou os procedimentos de fiscalização considerando o crédito concedido na aquisição de mercadoria proveniente das regiões Norte e Centro-Oeste, no percentual de 7%, com fundamento no art. 268, XIV, do RICMS-BA. É isto que se depreende do lançamento.

Afirma que a territorialidade se caracteriza como princípio da vigência da legislação tributária no espaço. Isto quer dizer que tal legislação vale nos limites do território da pessoa jurídica que edita a norma, ou seja, no âmbito federal, a norma vale apenas dentro do território brasileiro; no âmbito estadual, dentro do estado e, assim, sucessivamente. O Código Tributário Nacional não afirma a territorialidade expressamente como regra no que tange à vigência espacial, porém é esta que se aplica como princípio primordial.

Entende que o art. 268, XIV, do RICMS-BA, aplica-se à saída interestadual iniciada no Estado da Bahia. Portanto, não há nenhuma repercussão sobre operação interestadual iniciada em outra unidade da federação, o que é o caso dos DANFEs analisados pelo autuante.

Comenta que o direito ao crédito de ICMS está assegurado no art. 309 do RICMS-BA (respaldo em Lei), especialmente em seu § 8º, e assegura que não há nos DANFE analisados qualquer infringência ao disposto no § 7º do citado art. 309, do RICMS-BA.

Entende que não há previsão legal de estorno de crédito no art. 312 do RICMS-BA que se relacione com as aquisições realizadas e indicadas pelos DANFE analisados pelo agente fiscal, e diz que faz jus ao crédito de ICMS destacado nos documentos de aquisições das mercadorias e, portanto, o lançamento fiscal é improcedente.

Em razão da aplicação subsidiária do Código de Processo Civil ao Processo Administrativo Fiscal (art. 180 do RPAF), o advogado signatário requer que intimações, notificações e outros da espécie relacionadas ao processo em referência, sejam encaminhados ao endereço profissional deste procurador, sito à Rua Alceu Amoroso Lima, 276-A, Mondial Salvador Office, sala 1010, Caminho das Árvores, Salvador/BA, CEP 41820-770, com telefone (71) 3500-2500. O desatendimento desse pedido implicará em nulidade do ato de intimação (art. 272, § 5º, do CPC).

Informa que faz parte da sociedade de advogados Ednilton Meireles Sociedade Individual de Advocacia, inscrita na OAB-BA sob nº 3214/2016 e inscrita no CNPJ sob nº 26.526.488/0001-64.

O autuante presta informação fiscal às fls. 45/46 dos autos. Diz que a autuação fiscal trata da cobrança do ICMS, conforme descreve na peça vestibular em razão de: “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL, sobre as mercadorias adquiridas para comercialização, procedente de outra unidade da Federação por contribuinte descredenciado”

Esclarece que o início da ação fiscal partiu de uma obrigação vinculada, enfim cumprimento do dever funcional e em respeito a determinação da Superintendência de Administração Tributária – SAT – Central de Operações Estaduais – COE, através Ordem de Serviço Mandado de Fiscalização, em consonância com o que determina o Decreto nº 14.208 de 13 de novembro de 2013, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias com base em documentos fiscais eletrônicos, enviados pela Central de Operações Estaduais de observância obrigatória arts. 1º e 2º do referido Decreto que reproduziu

Informa que foi realizada ação fiscal em obediência a uma determinação de um Decreto do Governador, que tem por escopo o combate à sonegação e o contribuinte declara que realmente não vai pagar, tendo seu procedimento questionável sido respaldado em procedimentos anteriores do órgão de julgamento da instância administrativa, através de uma tal verdade material tão invocado pelo autuado e convalidada pelo CONSEF.

Ressalta que a contestação do autuado invoca preceitos de nulidade que não existe na legislação sob a argumentação de que o lançamento é nulo e sem validade. Não concorda com tal assertiva ao asseverar 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, qual seja, 18% (dezoito por cento), além da memória de cálculo onde consta a relação dos DANFES e mercadorias objeto da autuação e que inclusive já consta no referido processo.

Invoca, por pertinência total ao caso em comento, as disposições sobre o assunto contidas no Decreto do Governador e o 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. Informa que o autuado procura, de todas as formas, não pagar nada e excluir a multa que é obrigatória e ela foi amparada no artigo 42, inciso IV, alínea “i” da Lei 7.014/96, já descrita na peça vestibular. Querer desconsiderar a ação fiscal é mudar todo procedimento instaurado

Entende que através de Lei pela vontade do contribuinte seria criar, s.m.j., uma verdadeira desorganização administrativa. A Procuradoria e o Governador devem tomar uma providência urgente para seu decreto não cair no desuso e a COE ficará sem finalidade, minando os esforços de servidores públicos que atuam em prol do equilíbrio das finanças do estado que hoje enfrenta uma crise econômica. Cita decisão do CONSEF em relação à falta de recolhimento da antecipação parcial.

## VOTO

O defendente alegou que o presente Auto de Infração foi lavrado por preposto titular do cargo de Agente de Tributos Estaduais (ATE), que não tem competência legal para desenvolver ação fiscal no estabelecimento autuado.

Disse que não é optante pelo Simples Nacional, conforme consulta em anexo (Doc-01). A ação fiscalizadora não foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, mas sim decorrente de Mandado de Fiscalização nº 29825928000197-2018107, conforme descrição dos fatos indicados na notificação fiscal em referência.

Na informação fiscal, foi esclarecido que o início da ação fiscal partiu de uma obrigação vinculada, em respeito a determinação da Superintendência de Administração Tributária – SAT – Central de Operações Estaduais – COE, através Ordem de Serviço Mandado de Fiscalização, em consonância com o que determina o Decreto nº 14.208, de 13 de novembro de 2013, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias, com base em documentos fiscais eletrônicos, enviados pela Central de Operações Estaduais de observância obrigatória, arts. 1º e 2º do referido Decreto.

Observo que o Auto de Infração deve basear-se, sempre, num Termo; lavrado para documentar o procedimento fiscal, sendo dispensado nos casos estabelecidos na legislação, conforme arts. 28 e 29 do RPAF-BA/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:

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;

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 decreto 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;

O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora.

Tendo em vista que o art. 29 do RPAF enumera *taxativamente* as hipóteses em que é dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, deduz-se, *a contrario sensu*, que em todas as demais situações não contempladas no citado dispositivo, é *obrigatória* a lavratura do aludido termo.

No caso em exame, consta à fl. 04 dos autos, Intimação para apresentação de documentação fiscal, solicitando ao contribuinte DAES ou GNRES de pagamentos da antecipação parcial/total. Entretanto, não há qualquer assinatura do contribuinte e do preposto fiscal, e não consta que foi encaminhado via DT-e, tendo sido lavrado o Auto de Infração no modelo relativo ao Trânsito de Mercadorias, embora o procedimento fiscal não tenha sido efetuado no trânsito.

Quando se trata de irregularidade constatada no trânsito de mercadorias, a dispensa do Termo de Apreensão ou de Ocorrência, só é admitida quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada.

O defendente afirmou que o lançamento foi efetuado para exigência de ICMS devido por antecipação total, e que se deve conhecer os itens de mercadorias sobre os quais foi exigido o cumprimento da obrigação, mas o demonstrativo do débito é simplório. Já o demonstrativo que chamou de memória de cálculo, pode ser melhor visualizado na peça inicial.

Disse que a natureza da infração apontada, conforme descrito na peça de lançamento, exige que o demonstrativo apresente o cálculo por item de mercadoria, haja vista de diversidade de tributação e MVA aplicada, mas não há em nenhum desses elementos a indicação por item de mercadoria, portanto, há incerteza quanto aos cálculos realizados.

Consta à fl. 03 do PAF, “Memória de Cálculo para Antecipação Tributária”, sem a assinatura do preposto fiscal, encontrando-se nos DANFEs às fls. 16 a 21 cálculos manuscritos sem identificação, inexistindo comprovação nos autos de que o defendente tenha recebido cópias dos mencionados cálculos.

Na informação fiscal prestada por estranho ao feito, foi informado que o presente Auto de Infração trata da cobrança do ICMS, conforme descreve na peça vestibular em razão de: “FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS ANTECIPAÇÃO PARCIAL sobre as mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação por contribuinte descredenciado”.

No Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando o fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que

envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração. Entretanto, na informação fiscal foi mencionado o cometimento de outra infração, mudando o fulcro da autuação, implicando incerteza, considerando a inexistência do tipo de mercadoria no levantamento fiscal.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo que tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, considerando que a irregularidade citada pelo autuante não constou no lançamento original, faltando o tipo de mercadoria para a necessária análise pelo contribuinte. Trata-se de vício insanável, sem possibilidade de correção posterior.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, em razão das inconsistências constatadas, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF-BA/99.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva. Não há impedimento para que tal providência seja tomada. Porém, observo que de acordo com o art. 26, inciso III do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos arts. 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, inexistindo qualquer irregularidade se a intimação for endereçada diretamente ao contribuinte. Ademais, o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 232340.0250/18-6**, lavrado contra **CAMAN ALIMENTOS EIRELI**.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de fevereiro de 2020

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA