

A. I. N°. - 232164.0045/19-0  
AUTUADO - ADRIANO SANTOS DO NASCIMENTO  
AUTUANTE - JOSÉ RUBEM DE OLIVEIRA SOUZA  
ORIGEM - IFMT NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 24.08.2020

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

**ACÓRDÃO JJF N° 0065-05/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA REVENDA. CONTRIBUINTE OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Conforme o art. 13, § 1º, XIII, “g”, item 02 da LC (Lei Complementar) 123/06, com dispositivo correspondente no art. 321, VII, “b” do RICMS/12, o recolhimento na forma do Regime Simplificado não exclui a incidência do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor. Nulidade do lançamento e decadência parcial suscitadas de ofício e não acolhidas. Exigência fiscal mantida sem alterações de valor. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 02/08/2019, para formalizar a exigência de ICMS no valor histórico de **R\$29.062,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto por antecipação parcial, antes da entrada no território deste Estado de mercadorias procedentes de outras Unidades da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos da legislação (maio e dezembro de 2014, abril, maio, agosto, setembro e dezembro de 2015, janeiro, março, abril, maio, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2016, fevereiro, março, abril, junho, julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2017, janeiro, março, abril, maio, junho, julho, novembro e dezembro de 2018, fevereiro, março, maio e junho de 2019).

O autuado ingressa com defesa às fls. 135 a 138.

Alega desconhecimento de muitas das compras fiscalizadas, sem especificar quais, motivo pelo qual requereu a “*baixa do cadastro do empreendedor, como forma de sanar futuras aquisições indevidas*”.

Segundo alega, no momento que iniciou as suas atividades, ninguém lhe informou que o imposto por antecipação parcial era devido nas entradas interestaduais de mercadorias para revenda. O SEBRAE não forneceu qualquer tipo de orientação nesse sentido.

Diz ser microempreendedor individual, dedicado ao comércio varejista de artigos do vestuário e acessórios, passando por árdua situação econômica, em virtude das crises que assolam o nosso Estado e a sua região.

Pugna pela insubsistência da autuação.

Na informação fiscal, de fls. 151 a 154, o agente de tributos autuante assinala que efetuou os trabalhos em virtude de Mandado de Fiscalização, e que a apuração tomou por base as entradas interestaduais de mercadorias para revenda.

Não concorda com a tese de desconhecimento das operações, fundamentado no art. 89, § 15, III, “b” e § 16 c/c art. 321, VII, “b” do RICMS/12, que transcreve às fls. 153/154, bem como no art. 13, § 1º da LC (Lei Complementar) 123/06.

Mantém a autuação.

Na assentada de julgamento, o i. julgador Vladimir Miranda Morgado suscitou a nulidade do Auto de Infração, em virtude dos fatos de terem sido investigadas, as ocorrências se referirem a diversos períodos e a fiscalização no trânsito de mercadorias possuir um caráter pontual/instantâneo.

**VOTO VENCEDOR (QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO) E VENCIDO (QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO (DECADÊNCIA))**

Destituídos de amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento de auditoria, pois o autuante expôs com clareza e correção a fundamentação de fato e de direito, descreveu a irregularidade, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados, informações e cálculos.

Inexistente violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer outros de Direito Constitucional, Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal (art. 2º RPAF-BA/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados na impugnação.

Independentemente do modelo adotado no lançamento de ofício, o Agente de Tributos, autoridade fiscal competente para fiscalizar sociedades empresárias do Simples Nacional, foi instado a efetuar as investigações por meio de Mandado de Fiscalização, não havendo nulidade pelo fato de ser servidor público lotado em repartição destinada ao trânsito de mercadorias, tendo em vista a instrumentalidade de que se reveste a forma do ato administrativo.

Rejeitada a invalidade suscitada de ofício na assentada de julgamento.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o valor do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação, não comprovada nos presentes autos.

Tais raciocínios, somente se aplicam às infrações por descumprimento de obrigações principais, não havendo que se falar no art. 150, § 4º do CTN, quando a obrigação é acessória, já que o indigitado dispositivo legal complementar faz expressa referência à homologação do lançamento. Nas situações de aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias, não existe o que homologar. Os lançamentos respectivos ocorrem de ofício.

Observa-se que a decadência do direito de constituir o crédito cuja respectiva ocorrência, se efetivou no período de maio de 2014 (R\$563,31), pois a ciência da lavratura ocorreu no dia 06/08/2019 (fl. 02).

Decadência parcial declarada de ofício.

No mérito, conforme o art. 13, § 1º, XIII, “g”, item 02 da LC (Lei Complementar) 123/06, com dispositivo correspondente no art. 321, VII, “b” do RICMS/12, o recolhimento na forma do Regime Simplificado, não exclui a incidência do ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor.

Por outro lado, a ninguém é dado o descumprimento da Lei, sob o argumento de desconhecê-la.

Os §§ 14 e 15, do art. 89 do RICMS/12, estabelecem os procedimentos para o caso de desconhecimento ou negativa de operação em que o contribuinte tenha sido informado como destinatário, os quais não foram adotados pelo impugnante.

Infração parcialmente elidida.

Em face do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, na cifra de R\$28.498,72 (deduzida a cobrança de 13/05/2014, em virtude da decadência).

#### **VOTO VENCIDO QUANTO À PRELIMINAR DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO**

A questão ora ventilada, precisa ser analisada considerando incialmente o fato da exigência atender ou não os requisitos formais reclamados pela legislação tributária aplicável na espécie.

Em primeiro lugar, porém, cumpre esclarecer que a fiscalização de trânsito da região Norte da Bahia – IFMT NORTE, cobrou da empresa o imposto devido por antecipação tributária parcial, no período compreendido de cinco anos.

Contudo, como se verá adiante, a atuação desenvolvida pela agente autuante não caracteriza fiscalização de mercadorias em trânsito e sim uma fiscalização de comércio, desenvolvida após os produtos entrarem no estabelecimento.

A lavratura da irregularidade foi formalizada no Modelo “Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias”. Por não ser uma autuação típica do Trânsito de Mercadorias, não poderia ser este o modelo formal que deveria abrigar o lançamento de ofício.

Vale dizer que **o modelo, por si só, não ensejaria a nulidade**, mas a circunstância de envolver vários marcos temporais que escapam da ideia de significar uma ação de trânsito, instantânea, que exige uma – apenas uma - data de ocorrência do fato, a interceptação da operação quando as mercadorias transitavam rumo ao seu destino.

Verifica-se pela autuação que a fiscalização alcançou fatos geradores ocorridos de maio de 2014 a junho de 2019, circunstância que, por envolver vários meses, descharacterizaria uma ação de trânsito e desautorizaria um preposto fiscal lotado em unidade fazendária de trânsito de mercadorias desenvolver uma ação fiscal desta natureza.

Logo, as mercadorias objeto da autuação já tinham ingressado no estabelecimento autuado quando disparada a ação de trânsito e lavrado o lançamento respectivo, mais precisamente em 07.01.2019.

Sabe-se que a ação fiscal de trânsito se caracteriza pelo fato das mercadorias objeto da autuação ainda estarem se movimentando fisicamente com destino ao endereço do adquirente, vale reprimir, sendo interceptadas no caminho ou quando estavam sendo descarregadas irregularmente em determinado local, sem cobertura documental idônea.

Os elementos colhidos nesta demanda asseguram que a ação haveria de ser encetada pela equipe de servidores lotada na chamada “fiscalização de comércio”, mesmo sendo o contribuinte microempresa e recolher ICMS sob a égide do “Simples Nacional”, visto que não seria razoável numa única ação de trânsito serem acombarcados produtos em vários documentos fiscais, de modo que cumpre concluir que os produtos não estavam mais se movimentando fisicamente para o seu destino.

Nestas condições, a cobrança do imposto exteriorizou-se em instrumento formal não permitido para esta situação, só utilizável quando resulta de uma ação fiscal tipicamente empreendida no “trânsito de mercadorias”, o que, definitivamente, não ocorreu para o caso sob análise.

Em suma, a operação não era para ser feita pelo **órgão** fazendário vinculado ao trânsito das mercadorias, tampouco por agente fiscal com lotação ali especificada. É, portanto, uma operação típica a ser empreendida por **órgãos** competentes para atuarem na fiscalização de comércio.

Tais defeitos de forma suscitam irremediavelmente a nulidade do procedimento, porquanto efetivado quando não mais as mercadorias transitavam com destino ao estabelecimento autuado.

Neste sentido, a nulidade do auto de infração vem sacramentada pela disposição do art. 18, I do RPAF-BA, *verbis*;

“Art. 18. São nulos:

- I - os atos praticados por autoridade, **órgão** ou servidor incompetente;
- II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;
- III - as decisões não fundamentadas;
- IV - o lançamento de ofício:
  - a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;...”

Caminham na mesma trilha decisões proferidas pelo segundo grau administrativo, entre as quais cabe reprodução as ementas a seguir, sobretudo porque publicadas em data bem recente:

“PROCESSO - A. I. N° 213080.1151/16-2  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - ALEXANDRE LOBO PINTO - ME  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0233-04/17  
ORIGEM - IEMT - DAT/METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 04/12/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF N° 0316-12/18

**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. Evidenciada no caso dos autos a ofensa ao artigo 18, IV 'a' do RPAF/BA. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVADO. Decisão unânime” (negritei).

“PROCESSO - A. I. N° 232340.0047/17-8  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - JOSÉ GLEISIVALDO BOIA DE SOUZA - ME  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0177-01/17  
ORIGEM - IFMT - DAT/METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/08/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL  
ACÓRDÃO CJF N° 0199-12/18

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DO PROCEDIMENTO. Trata-se de procedimento fiscal efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização no trânsito de mercadorias e sem cumprimento do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação e em observância às regras de direito formal. Nulo é o lançamento de ofício com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista formal e os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime” (negrito).*

Inquestionavelmente, percebe-se no PAF um vício formal insanável, comprometendo todo o procedimento legal e maculando o ato de lançamento de invalidade, incapaz, portanto, de produzir efeitos jurídicos.

De modo que toda a análise de mérito fica prejudicada, situação que poderá ser examinada e exigida quando da renovação a salvo de falhas do procedimento fiscal a ser refeito por quem de direito, a qual se recomenda, pela inteligência do art. 21 do RPAF-BA.

#### **VOTO VENCEDOR QUANTO À PREJUDICIAL DE MÉRITO (DECADÊNCIA)**

Peço vênia para divergir, em parte, do voto proferido pelo Consº Relator Paulo Danilo no tocante à exclusão do presente lançamento da cobrança de ICMS, a título de Antecipação Parcial, do mês de maio do exercício de 2014. Aplicada ao caso em exame, pelo i. Conselheiro, a regra contida no art. 150, § 4º do CTN, que determina que o prazo de decadência tem início a partir da ocorrência do fato gerador. No referido voto foi exposto que considerando que a ciência da lavratura do Auto de Infração foi realizada no dia 06/08/2019, (fl. 02), o direito de constituir o crédito tributário de maio de 2014, no valor de R\$563,31, já se encontrava extinto, pois teria o fisco extrapolado o prazo de cinco anos da data de ocorrência do fato gerador.

Todavia, seguindo a linha de entendimento construída a partir do Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, o prazo referente à obrigação principal, somente deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o valor do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No caso vertente, o contribuinte não processou qualquer pagamento, ainda que a menor, em relação ao montante do imposto devido, nem mesmo declarou ao fisco o fato jurídico tributário, ou seja, permaneceu omisso quanto à realização das operações de aquisição de mercadorias acobertadas pelas notas fiscais de aquisição que ensejaram a cobrança do ICMS por antecipação parcial. Nesta situação, a contagem do prazo decadencial atrai a regra prevista no art. 173, I do CTN, que estabelece o seu início a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, portanto, a partir de 1º/01/2015, com encerramento em 31/12/2019. Nesta linha de entendimento, não se verificou a extinção do direito do fisco constituir o crédito tributário, visto que o ato de lançamento foi concluído com a ciência do Auto de Infração, verificada em 06/08/2019.

Em face do exposto, não acolho a preliminar de decadência suscitada de ofício pelo i. Relator, mantendo a autuação em relação ao mês de maio de 2014. Nossa voto, portanto, é pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, acompanhando o voto do sr. Relator em relação às demais questões discutidas neste processo administrativo fiscal.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232164.0045/19-0, lavrado contra ACÓRDÃO JJF Nº 0065-05/20-VD

**ADRIANO SANTOS DO NASCIMENTO**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$29.062,03**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO– PRESIDENTE - VOTO VENCEDOR  
Quanto à Alegação de Decadência

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCEDOR  
Quanto à Preliminar de Nulidade  
VOTO VENCIDO  
Quanto à Alegação de Decadência

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR/VOTO VENCIDO  
Quanto à Preliminar de Nulidade