

A. I. Nº - 491301.0089/17-0
AUTUADO - STRAVAGANCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES EIRELI
AUTUANTE - VALDELICE DE FREITAS SENA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/11/2020

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0209-04/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO PREENCHE OS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO FISCAL. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. O Auto de Infração lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito, contém vícios jurídicos que afetam a sua eficácia. Como ato administrativo, o lançamento de ofício deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade. A ação fiscal não se materializa como fiscalização de mercadorias em trânsito, e sim, fiscalização em estabelecimento para verificação de fatos pretéritos. Encontra-se então caracterizada, nulidade insanável e absoluta na presente ação fiscal, por ter sido desenvolvido de forma incompatível com o estabelecido na legislação. Verificado, então, que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura da presente autuação foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal. A fiscalização em empresas optantes pelo regime normal de apuração do imposto, ou seja, conta corrente fiscal, em fiscalização de estabelecimentos, é atribuição exclusiva dos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados ao lançamento, independentemente do contribuinte ser microempresa ou empresa de pequeno porte. Falece aos Agentes de Tributos Estaduais a competência para constituição de créditos tributários fora dos limites estabelecidos no § 3º do COTEB, recepcionado pelo art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, haja vista que tal competência é exclusivamente dos Auditores Fiscais. Em sendo assim, considerando que o instrumento e os procedimentos adotados pelo notificante foram incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, resta evidenciada a existência de vício na constituição do lançamento, que afeta a sua validade, compromete a eficácia do procedimento fiscal e obsta a produção de efeitos jurídicos. Resta nula a Notificação Fiscal, com fundamento no art. 18, inc. I do RPAF/99, recomendando, amparado na disposição do art. 21 do mesmo diploma legal, a renovação do procedimento fiscal a salvo da falha apontada, no estabelecimento do autuado, por agente competente, conforme os termos e os demais atos que fundamentam ou instruem a ação fiscal, em especial o art. 28 do citado regulamento, devendo ser observado o prazo decadencial do

lançamento fiscal, bem assim, os efeitos da decisão interlocutória emitida pela 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, objeto do processo nº 0543395-74.2017.8.05.0001, acostada aos autos. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 02/08/2017, exige ICMS no valor de R\$80.916,00, conforme demonstrativos e documentos às fls. 04 a 14 dos autos, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 54.05.08: 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, relativo as operações constantes do relatório extraído do Sistema da SEFAZ – “06 *Resumo do Demonstrativo Calc Sei Elaborado – UMF*” de fls. 8/9 e cópia do documento fiscal (NFE) de fls. 5 dos autos, mais especificamente o DANFE 000.000. 566, de emissão da SNICKERS COMÉRCIO E REPRESENTAÇÃO, empresa estabelecida no Estado de São Paulo, com data de emissão 30/06/2017, em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE nº 9402655001051-2017727 expedido em 28/07/2017, acostado à fl. 6 dos autos, que deu origem a O.S.: MMDN2201708.

Enquadramento legal: Alínea “b”, do inciso III, do art.332, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c artigo 12-A, inciso III, do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.104/96, mais multa tipificada na alínea “d”, inc. II, do art. 42, do mesmo diploma legal.

O Contribuinte Autuado apresentou impugnação à fl. 18/27 do PAF, com manifestações e razões de requerimento de impugnação, que a seguir passo a apresentar:

I. DOS FATOS.

Registra que, conforme os termos do Auto de Infração acostado aos autos (Doc. 03), em 02/08/2017, ocorreu a lavratura de Auto em nome desta Pessoa Jurídica, ora Impugnante, com vistas a cobrança de suposto débito fiscal relativo ao Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

Diz que, as imputações efetivadas no presente Auto são totalmente destoantes das disposições legislativas que regem a matéria do ICMS, especificamente as questões atinentes à antecipação tributária parcial, já que, além desta pessoa jurídica 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.

II. DO MÉRITO

II.1. DA INFRAÇÃO – FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS REFERENTE A ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL

Alega o Autuante que teria esta pessoa jurídica deixado de recolher o ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território nacional deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal que rege a matéria.

Deste modo, foi calculado o valor de R\$ 80.916,00 a título do montante do imposto estadual e multa em face da infração supostamente incorrida por esta pessoa jurídica autuada.

Destaca que a entrada no território estadual ocorreu em caso típico de industrialização realizada por esta pessoa jurídica em conjunto com sua filial no Estado do Espírito Santo, não havendo qualquer incidência do tributo estadual ICMS, já que estão fora das suas hipóteses de incidência.

Diz que 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.

Registra 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.

Aduz 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 seu corte, 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, diz que está patente a hipótese de industrialização, a qual não incide o imposto estadual.

Nesta circunstância, ora descrita, diz que 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 o Auto de Infração merece ser desconstituído.

Sobre o assunto, pontua que, o Regulamento do ICMS na Bahia, por sua vez, destaca as operações de industrialização, dentre as quais se destaca aquelas relativas ao próprio beneficiamento do produto e o acondicionamento ou recondicionamento, na forma do art. 2º, §4º, incisos II e IV (não cita a Lei ou Decreto), que destaca.

Neste sentido, diz 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 o Auto de Infração ser julgado improcedente e efetivamente desconstituído.

Observa que, em sentido similar, a própria Secretária da Fazenda da Bahia, no julgamento de casos na CONSEF, já vem anulando autos de infração que exigem o pagamento de ICMS por antecipação tributária parcial sobre mercadorias destinadas a indústria. Cita ementas de duas decisões, todavia, não indica seus números.

Com efeito, registra que o Tribunal de Justiça da Bahia já se manifestou sobre a matéria, ao julgar caso análogo, ficando consignado no acórdão as conclusões expostas no corpo de sua peça de defesa (Apelação Cível nº 33445-5/2005, Rel. Rosita Falcão de Almeida Maia, data do julgamento 04.04.06).

Assim, diz estar patente a necessidade de anulação da presente Notificação Fiscal! Por conseguinte, caso entenda esse julgador que a atividade efetivada não é típico caso de industrialização, também, registra que não se pode falar em cobrança do ICMS nos moldes efetivados, face a condição de transferência entre estabelecimentos da mesma pessoa jurídica.

Consigna que a não incidência do imposto estadual no caso deriva da inexistência de negócio mercantil, havendo, tão-somente, deslocamento da mercadoria de um estabelecimento para outro, ambos do mesmo titular, o que não traduz fato gerador capaz de desencadear a cobrança do imposto.

Traz o entendimento do STJ no Agravo Regimental no Recurso Especial nº 601.140 – MG (2003/0188115-6); Relatora: Ministra Denise Arruda; Órgão: 1º Turma; Julgamento: 21/03/2006).

Destaca, também, a súmula 166 do STJ, onde diz demonstrar 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”*. Pontua que tal entendimento vem sendo aplicado reiteradamente pelo STJ, inclusive já foi proferido acórdão em sede de Recurso Repetitivo pelo tema 259, no Resp. nº 1.125.133/SP, de Relatoria do Ministro Luiz Fux, julgado em 25/08/2010, que destaca trecho da ementa.

Em face dos argumentos acima expendidos, os quais dizem demonstrar que a atividade perpetrada por esta Autuada não se enquadra entre as hipóteses legais de incidência do ICMS, não merecendo prosperar a presente infração.

II.2 DO CREDENCIAMENTO DA PESSOA JURÍDICA JUNTO AO CADICMS

Diz que, além de se tornar totalmente ilegal o Auto de Infração em esboço, já que a atividade desenvolvida não se enquadra entre as hipóteses de incidência do ICMS, vale salientar que esta pessoa jurídica, cumprindo todos os requisitos legais, é credenciada para recolhimento do ICMS de forma diferida.

Registra que, ainda que a operação realizada 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 dera de forma diferida, nos próprios moldes elencados no Regulamento do Imposto Estadual na Bahia.

Pontua que, na medida em que 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).

Diz 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, que destaca.

Aduz que tal condição de credenciado resta plenamente declarado também nos próprios autos do Mandado de Segurança em trâmite na 3ª Vara de Fazenda Pública, o qual foi tombado sob o nº 0543395-74.2017.8.05.0001, onde o Magistado deferiu em medida liminar para manutenção da Impugnante na condição de Credenciada perante o CAD-ICMS (Doc. 04).

Neste sentido, ainda que a hipótese de transferência se caracterizasse como fato gerador do ICMS, diz que restaria plenamente ilegal o presente Auto de Infração, já que o recolhimento do imposto estadual se dará de forma diferida. Aduz aqui, também, inexistir fundamentos legais para a cobrança do ICMS por antecipação tributária.

III. DOS PEDIDOS

Diante de tudo quanto exposto, pugna pela total improcedência do Auto de Infração tombado sob o nº 491301.0089/17-0, devido à constatação das irregularidades e ilegalidades alhures apontadas.

Em tempo, 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.

Às fls. 50 e 51 dos autos, vê-se “texto” de e-mail enviado ao agente Fiscal Autuante destacando que se encontra à sua disposição, na Coordenação de Atendimento, o presente PAF aguardando Informação Fiscal.

Têm-se, também, do citado texto de e-mail enviado ao agente Fiscal Autuante, o destaque de que não sendo prestada a informação até a data prevista de 06/02/2018, a repartição fazendária remeteria o presente PAF ao CONSEF para julgamento, observando o disposto no art.128 e 129 do RPAF, que assim procedeu a Coordenação de Atendimento da unidade Fazendária de origem.

À fl. 37, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

VOTO

No mérito, o Auto de Infração em tela, lavrado em 02/08/2017, 09:31:00, refere-se à exigência de R\$80.916,00 de 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 (INFRAÇÃO 54.05.03), relativo às operações constantes do relatório extraído do Sistema da SEFAZ – “06 *Resumo do Demonstrativo Calc Sei Elaborado – UMF*” de fls. 8/9 e cópia do documento fiscal (NFE) de fls. 5 dos autos, mais especificamente o DANFE 000.000. 566, de emissão em 30/06/2017, pela SNICKERS COMÉRCIO E REPRESENTA, empresa estabelecida no Estado de São Paulo, em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE nº 9402655001051-2017727, expedido em 28/07/2017, acostado à fl. 6 dos autos, que deu origem a O.S. MMDN2201708.

Neste contexto, registro, então, em conformidade com o art. 2º do RPAF/BA, aprovado pelo 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, na forma a seguir destacada:

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. (Grifos acrescidos)

Por sua vez, o parágrafo único do 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:

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. (Grifos acrescidos)

Destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato:

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato. (Grifos acrescidos)

Assim, após a análise dos elementos que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relacionados à constituição do lançamento, que enseja a sua nulificação, sem tampouco entrar na análise dos argumentos de nulidade, bem assim da arguição de mérito do defendente em sua peça de defesa.

Pois bem! A fiscalização do ICMS compreende duas linhas claramente definidas, com base na sincronicidade da temporaneidade da ocorrência dos fatos a serem apurados, onde, de ofício, cabe ao Conselho de Fazenda efetuar preliminarmente a verificação dos trabalhos desenvolvidos na ação fiscal, por parte dos agentes Fiscais, da possível ocorrência ou não de ilícitos fiscais tributários.

Uma dessas vertentes, contempla a verificação e exame de fatos que ocorrem instantaneamente, exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, ou seja, no exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto. Inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade, pode ensejar a lavratura de um Auto de Infração, “Modelo 4”; ou de um Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias, que a administração tributária instituiu para diferenciá-lo daquele lavrado nos estabelecimentos dos contribuintes.

A outra vertente, é quando a equipe ou um agente Fiscal de forma individual se dedica à análise e exame de fatos pretéritos, portanto, não mais no trânsito de mercadorias e sim no estabelecimento do contribuinte, ou mesmo monitorando via sistemas informatizados, com a análise e batimentos de dados existentes, as operações mercantis já realizadas. Neste contexto, constatando irregularidade, pode ensejar a lavratura, também, tanto de um Auto de Infração, quanto de uma Notificação Fiscal, sendo o que vai diferenciá-lo, é o valor da exigência fiscal na forma do art. 48 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999. No caso em tela, o lançamento ocorreu com a lavratura de um Auto de Infração, dado a exigência fiscal ter superado o valor de R\$39.720,00, vigente à época dos fatos.

Vê-se assim, que no caso em exame, existe um lapso temporal entre o lançamento, ocorrido em

02/08/2017, através do Auto de Infração de nº 491301.0089/17-0, decorrente do cumprimento da O.S.: O.S.: MMDN2201708, de emissão da IFMT METRO, onde se encontrava lotado o Agente Fiscal autuante, e o fato gerador da ocorrência fiscal, que se efetivou na data de 01/07/2017, conforme demonstrativo de fl. 3 dos autos. Neste caso, impõe-se aplicar os procedimentos estipulados para a fiscalização em estabelecimentos.

Dessa constatação, o procedimento fiscal em tela, não se relaciona a uma abordagem imediata visando a averiguação de fato ocorrido no instante de sua ocorrência, e sim, uma abordagem tendente ao acompanhamento dos procedimentos fiscais do contribuinte durante um período, mesmo se tratando de fatos circunscritos a uma ocorrência específica, no caso, a constatação da entrada no estabelecimento do contribuinte autuado, de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Seguindo essa trilha de entendimento, observo que a Notificação Fiscal foi lavrada por Agente de Tributos Estaduais. Todavia, em consulta ao Sistema de Informações do Contribuinte – INC, em sede de instrução do presente PAF, associado às informações cadastrais de fl. 12 dos autos, constatei ser o autuado inscrito no Cadastro Estadual, na condição de uma empresa individual de responsabilidade limitada EIRELI, com o registro de opção de apuração do imposto (ICMS) por Conta Corrente Fiscal, no âmbito do Estado da Bahia.

Isto posto, é necessário apontar na legislação tributária estadual, quem é a autoridade administrativa a quem a norma confere, de forma privativa, a competência para realizar o presente lançamento tributário.

O Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, estabelece no art. 107, a citada competência para a constituição de créditos tributários a partir de 01/07/2009, com a vigência da Lei nº 11.470/09;

Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.

§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.

§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. (Grifos acrescidos)

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 Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, 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 dos dispositivos legais acima destacados, verifica-se que a competência para fiscalização em empresas optantes pelo regime normal de apuração do imposto, em fiscalização de estabelecimentos, é atribuição exclusiva dos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados ao lançamento, independentemente do contribuinte ser microempresa ou empresa de pequeno porte.

Assim sendo, falece aos Agentes de Tributos Estaduais, a competência para constituição de créditos tributários fora dos limites estabelecidos no § 3º do COTEB, recepcionado pelo art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº

7.629/99, de 09/07/1999, acima transcrito, haja vista que tal competência é exclusiva dos Auditores Fiscais. Logo, a presente notificação fiscal não poderia ter sido lavrada por Agente de Tributos.

Concluo, portanto, que se encontra caracterizada nulidade insanável e absoluta na presente ação fiscal, já que seu ato foi formalizado por servidor sem competência. Voto então pela nulidade do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, inc. I do RPAF/99, recomendando, amparado na disposição do art. 21 do mesmo diploma legal, o refazimento do procedimento fiscal, a salvo da falha apontada, caso a autoridade Fiscal entenda devido, no estabelecimento do autuado, por agente Fiscal competente, conforme os termos e os demais atos que fundamentam ou instruem a ação fiscal, em especial o art. 28 do citado regulamento, devendo ser observado o prazo decadencial do lançamento fiscal, bem assim os efeitos da decisão interlocutória emitida pela 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, objeto do processo nº 0543395-74.2017.8.05.0001, acostada às fls. 42 a 44 dos autos.

Por todo o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração em tela.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 491301.0089/17-0**, lavrado contra **STRAVAGANCIA COMÉRCIO DE CONFECÇÕES – EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA