

**PROCESSO** - A. I. Nº 206887.0013/21-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - HM ATACADO TEXTIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JF nº 0199-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / INFAZ CENTRO NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 09/05/2023

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0089-11/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. Tendo sido apurado pagamento a menos do ICMS mediante levantamento fiscal, a Fiscalização deveria juntar a comprovação inequívoca da irregularidade, permitindo ao autuado o exercício da ampla defesa e do contraditório. É nulo o lançamento efetuado com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da vinculação e dificultando o exercício do direito de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em relação à Decisão recorrida que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado em 22/11/2021, refere-se à exigência de R\$ 193.513,22 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 007.015.002:** Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2015; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016.*

Após as deliberações, a JF proferiu o seguinte voto condutor:

**VOTO**

*O presente Auto de Infração trata de recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2015; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016.*

*Na impugnação apresentada, o Defendente afirmou que o presente lançamento decorreu de “refiscalização”, por determinação da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF Nº 0181-12/21-VD, de 22 de junho de 2021, no julgamento do Auto de Infração de nº 206887.0006/20-7, referente ao período de 01/2015 a 12/2016.*

*O Auto de Infração mencionado pelo Defendente foi julgado nulo em primeira instância, conforme ACÓRDÃO JF Nº 0273-02/20-VD com a conclusão de que foi constatada incongruência entre a infração descrita e o objeto da infração, vícios que inquinam o lançamento por cerceamento ao direito de defesa e impossibilitam determinar, com segurança, a liquidação da infração cometida.*

*Conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0181-12/21-VD, foi mantida a decisão de primeira instância, com a conclusão de que estão presentes no Auto de Infração as situações a saber:*

*1) Não foi lavrado Termo de Início da Ação Fiscal, nem o Autuado foi intimado a apresentar livros ou documentos fiscais, ou quaisquer outros documentos, violando o princípio da não surpresa;*

*2) Embora todos os demonstrativos se refiram à exigência do imposto relativo à Antecipação Parcial, o Auto de Infração exige imposto e multa em razão do recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior.*

*Também foi informado que a autuação não considerou que o Autuado é signatário do Termo de Acordo previsto no Decreto nº 7.799/00, fazendo jus à redução de base de cálculo nas suas operações de saída. Portanto, ficou configurado que o lançamento dificultou a defesa do Autuado e não continha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.*

*O Defendente alegou que no presente lançamento, não se atentou aos ditames do julgado anterior, e foi reeditado novo auto de infração, objeto desta lide, com os mesmos vícios do auto de infração anulado, ou seja, erro na tipificação da infração, tendo lançado a antecipação parcial (imposto + multa) enquanto o correto seria apenas multa.*

*Informou que não opera com mercadorias sujeitas a substituição tributária (malharia), tendo destacado ICMS nos documentos fiscais de saídas, como demonstra em anexos, e que apenas caberia multa, como previsto no § 1º do art. 42 da Lei 7014/96, equívoco sem possibilidade de saneamento nos termos do § 1º do art. 18 do RPAF, já que isso implica em mudança de fulcro da acusação fiscal.*

*Observe que no presente PAF não consta qualquer Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação ao contribuinte, e este Órgão Julgador tem decretado a nulidade de procedimentos por cerceamento de defesa e por inobservância do devido processo legal, em virtude de vícios jurídicos, dentre os quais a ausência de intimação para apresentação de livros e documentos e do Termo de Início de Fiscalização.*

*Se encontram neste processo, “DEMONSTRATIVO 2.3 – ANTECIPAÇÃO PARCIAL (fls. 05/06 do PAF), apurando o “ICMS a pagar” no período fiscalizado, e o DEMONSTRATIVO 2.1 – PAGAMENTOS E CRÉDITOS RELATIVOS À ANTECIPAÇÃO PARCIAL (Fls. 07 A 09), além de “INTIMAÇÃO DA LAVRATURA” do presente Auto de Infração (fl. 10).*

*Na Informação Fiscal prestada por Auditor Fiscal estranho ao feito foi destacado que a peça fiscal apresenta diversos equívocos cujo saneamento é praticamente impossível, tendo em vista a ausência de papéis de trabalho, cópia de notas fiscais com informações consistentes acerca da operação (compra/entrada) em razão da peculiaridade do estabelecimento, que opera com remessa e retorno de industrialização por terceiros.*

*Também foi informado que existem registros na planilha para cobrança de antecipação tributária (2015 e 2016), apurando que a diferença de alíquota foi cobrada a menos, considerando que a alíquota de origem foi de 4% e, neste caso, não é possível exigir essa diferença na mesma peça fiscal.*

*Constatou-se, ainda, operações de remessa e retorno, sobre as quais não incidem ICMS antecipação parcial, mas foram inseridas no cálculo da diferença reclamada pelo Autuante.*

*O Auditor Fiscal estranho ao feito concluiu pela nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do artigo 18 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.*

*Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas. Neste caso, tendo sido apurado falta de pagamento do ICMS mediante levantamento fiscal, a Fiscalização deveria juntar a comprovação inequívoca da irregularidade apurada, permitindo ao autuado o exercício da ampla defesa e do contraditório.*

*Nestes autos há vício jurídico que tenho o dever, como julgador, de analisar, pois diz respeito à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA). Neste caso, é indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.*

*A acusação fiscal se refere a recolhimento a menos da antecipação parcial, neste caso, no levantamento fiscal deveria constar as seguintes colunas: NOTA FISCAL Nº E DATA, ESPÉCIE DA MERCADORIA, ESTADO DE ORIGEM, BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTA, CRÉDITO FISCAL CONSIDERADO, ICMS DEVIDO, ICMS RECOLHIDO, DIFERENÇA A RECOLHER. Entretanto, no DEMONSTRATIVO 2.3 – ANTECIPAÇÃO PARCIAL (fls. 05/06 do PAF) não há qualquer indicação neste sentido. Portanto, no caso em exame, não é possível atestar, de forma inequívoca, que os dados registrados nos autos sejam exatamente aqueles constantes nos documentos fiscais.*

*Outro ponto que merece destaque é o fato de não constar no presente processo que o Contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal e a informação de que em razão de sua peculiaridade, o estabelecimento autuado opera com remessa e retorno de industrialização por terceiros.*

*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.*

*O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, neste caso, o procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, por não ter sido seguido o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa. Ou seja, há incerteza quanto ao imposto lançado, por ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração.*

*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, 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.*

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

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do

CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Nas fls. 453/475, o representante do recorrido se manifesta, no qual trouxe abordagens sobre a defesa, informação fiscal e sobre o Acórdão recorrido de piso, onde delineou todos os fatos já expostos em todas as peças acostados nos autos. Repete todas as questões já expostas, destacando todos os argumentos sobre a nulidade que inquinou no entendimento proferido pela decisão da JJF. Trouxe ainda questões de mérito (sobre a decadência – arts. 150 e 173 do CTN -, os problemas dos cálculos a se chegar no valor – memória incorreta -, no qual anexa notas e demonstra o custo da industrialização da mercadoria). Volta a solicitar a nulidade por:

- não constar termo de início de fiscalização ou termo de intimação;
- incongruência entre a infração descrita e a objeto da infração;
- reconhecimento realizado pelo fiscal estranho ao feito, onde alegou, em seu saneamento (informação fiscal), que a autuação é praticamente impossível, tendo em vista a ausência de papéis de trabalho;
- reconhecimento da decadência dos meses de janeiro de 2016 a novembro de 2016.

É o relatório.

### VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício em função da decisão proferida por meio do **Acórdão 3ª JJF nº 0199-03/22-VD**, que julgou Nulo o Auto de Infração em epigrafe, lavrado em 22/11/2021, que exigia um ICMS no valor total de R\$ 193.513,22, pelo *“Recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de janeiro a dezembro de 2015; janeiro a julho, setembro a dezembro de 2016.”*

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que a JJF de 1ª Instância julgou Nulo o presente Auto de Infração, em montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, e cfe. estabelecido no Art. 169, I, “a” do RPAF/99, vigente à época da Decisão ora recorrida.

Quanto ao mérito, temos que o auto de infração lavrado para cobrar ICMS recolhido a menor em relação a Antecipação Parcial, fundamentado no artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, relativo ao período de 2015 a 2016, entretanto a presente lavratura encontra-se cheia de vícios insanáveis e conforme o *art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA* é efetivamente NULO.

Em sede de informação fiscal, às fls. 426/427, o Auditor Fiscal, Estranho ao Feito, Adhemar Bispo de Souza, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99, opinou pela nulidade da autuação, dizendo que a peça fiscal apresentava diversos equívocos cujo saneamento é praticamente impossível, tendo em vista a ausência de papéis de trabalho, cópia de notas fiscais, com informações consistentes acerca da operação (compra/entrada) em razão da peculiaridade do estabelecimento, que opera com remessa e retorno de industrialização por terceiros. Informou também que notou a existência de registros na planilha para cobrança de antecipação tributária (2015 e 2016), apurando que a diferença de alíquota foi cobrada a menos, considerando que a alíquota de origem foi de 4% e, neste caso, não é possível exigir essa diferença na mesma peça fiscal. Por fim disse que acompanhava o pleito do contribuinte pela nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do artigo 18 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.

Outro fato a ser considerado foi a ausência da lavratura do Termo de Início da Ação Fiscal, sequer houve intimação para o autuado apresentar livros ou documentos fiscais, ou quaisquer outros documentos, violando o princípio da não-surpresa;

De tal forma, me alinho Julgador de Piso quando sentenciou a NULIDADE cujo trecho do voto ora replico:

*“O Auditor Fiscal estranho ao feito concluiu pela nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do artigo 18 do RPAF-BA, Decreto nº 7.629/99.*

*Observe que o convencimento do julgador será formado a partir dos fatos e circunstâncias constantes no processo, apreciando as provas. Neste caso, tendo sido apurado falta de pagamento do ICMS mediante levantamento fiscal, a Fiscalização deveria juntar a comprovação inequívoca da irregularidade apurada,*



*permitindo ao autuado o exercício da ampla defesa e do contraditório.*

*Nestes autos há vício jurídico que tenho o dever, como julgador, de analisar, pois diz respeito à legalidade do lançamento. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos por princípios como o da verdade, da legalidade, da ampla defesa, do devido processo legal (art. 2º do RPAF/BA). Neste caso, é indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.*

*A acusação fiscal se refere a recolhimento a menos da antecipação parcial, neste caso, no levantamento fiscal deveria constar as seguintes colunas: NOTA FISCAL Nº E DATA, ESPÉCIE DA MERCADORIA, ESTADO DE ORIGEM, BASE DE CÁLCULO, ALÍQUOTA, CRÉDITO FISCAL CONSIDERADO, ICMS DEVIDO, ICMS RECOLHIDO, DIFERENÇA A RECOLHER. Entretanto, no DEMONSTRATIVO 2.3 – ANTECIPAÇÃO PARCIAL (fls. 05/06 do PAF) não há qualquer indicação neste sentido. Portanto, no caso em exame, não é possível atestar, de forma inequívoca, que os dados registrados nos autos sejam exatamente aqueles constantes nos documentos fiscais.*

*Outro ponto que merece destaque é o fato de não constar no presente processo que o Contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal e a informação de que em razão de sua peculiaridade, o estabelecimento autuado opera com remessa e retorno de industrialização por terceiros.*

*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.*

*O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, neste caso, o procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, por não ter sido seguido o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa. Ou seja, há incerteza quanto ao imposto lançado, por ausência de elementos para se determinar, com segurança, a infração.*

*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, 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.*

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

De ofício, faço uma observação que foi juntado petição do contribuinte rechaçando quanto à decisão de primeiro grau no sentido de se manter a mesma, no entanto, foi protocolado no sistema (SIGAT) essa referida petição como se fosse um Recurso Voluntário. Vejo inadequado tal recurso, pois fica prejudicado a análise devido que a discussão é simplesmente fato da decisão de nulidade proferida pela Primeira Instância. Portanto, Recurso Voluntário PREJUDICADO sua análise.

De todo exposto, NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 206887.0013/21-1, lavrado contra **HM ATACADO TEXTIL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS