

N.F. Nº - 232363.0127/19-0  
NOTIFICADO - APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA.  
NOTIFICANTE - ELIANE SILVA MOREIRA  
ORIGEM - DAT NORTE / IFMT / POSTO FISCAL FRANCISCO HEREDA  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 02.10.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 0162-05/23NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS PROCEDENTES DE OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Constatado que as mercadorias estão submetidas ao regime de substituição tributária, o que exclui a incidência da antecipação tributária parcial. Afastadas as nulidades suscitadas. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal, **Modelo de Trânsito de Mercadorias**, em epígrafe, lavrada em 16/10/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 9.629,51, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 5.777,71, perfazendo um total de R\$ 15.407,22, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 - 054.005.008:** 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 na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nºº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nºº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nºº 7.014/96.

Na peça acusatória a Notificante descreve os fatos que se trata de:

*“Contribuinte descredenciado, DANFES de nººs. 250.474 e 250.476 emitidos em 15/10/2019”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nºº **232363.0127/19-0**, devidamente assinada pelo **Agente de Tributos Estaduais** (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); cópia dos DANFEs das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-es) de nººs. 250.474 e 250.476 (fls. 03 e 04) contendo as mercadorias de NCM de nºº 6907.22.00 (PORCELANATOS), emitidos pela “Empresa Pamesa do Brasil S/A, ambos na data de 15/10/2019, provenientes do Estado de Pernambuco tendo como destinatária a Notificada, a Empresa APL Comércio de Pisos LTDA; a **memória de cálculo** elaborada pela Notificante (fl. 05) utilizando-se a MVA (percentual de 66,34%) a qual é tipicamente utilizada em relação aos **produtos da Substituição Tributária/Antecipação Total**; consulta ao cadastro do contribuinte (fl. 06), descredenciado pelo motivo de restrição de crédito dívida ativa.

A Notificada se insurge contra o lançamento, manifestando impugnação através de advogado, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 16 a 19), e documentação comprobatória às folhas 20 a 25, protocolizada na CORAP METRO/PA SALADOR SHOP na data de 10/02/2020 (fl. 15).

Em seu arrazoado no tópico **“Da Preliminar de Nulidade do Auto de Infração. Ausência de Indicação da Fundamentação Legal para a Exigência do Tributo e Aplicação da Multa. Ausência de Informações Essenciais no Auto de Infração”** a Notificada asseverou que todo procedimento administrativo fiscal, seja em âmbito federal, estadual ou municipal, está submetido ao princípio da fundamentação, pelo que todo e qualquer ato que o componha deve estar baseado em expressa fundamentação legal e fática.

Enfatizou que tendo em vista que a cobrança de tributos deve respaldar-se, definitivamente, numa regra legal, impende que o ente público propicie àquele a quem se imputa o pagamento do tributo ou de penalidade a indicação da norma supostamente incidente sobre o fato realizado pelo sujeito passivo, não sendo lícito à Administração Tributária impor exações ou multas, sem especificar a lei sobre a qual se fundamenta.

Inferiu que, diante do artigo 39, inciso V do RPAF/BA/99, constata-se a indubitável nulidade do auto de infração impugnado, tendo em vista a sua absoluta omissão quanto à indicação do artigo ou dos artigos de lei que veiculam as normas jurídicas supostamente incidentes, demonstrando-se a absoluta ausência de menção aos dispositivos da legislação tributária estadual que prevejam os critérios da regra matriz-de-incidência do ICMS cobrado e da norma punitiva, impossibilitando, destarte, a plena verificação por parte do sujeito passivo em relação à suposta subsunção de norma jurídica omitida pela Administração Tributária do Estado da Bahia.

Explicou que no auto de infração impugnado, há apenas a indicação de dispositivos regulamentares, dispostos na Lei 7.014/96 e do RICMS. Além dos artigos da Lei 7.014/96 não indicarem, precisamente, os elementos das normas jurídicas supostamente incidentes aos fatos descritos, há de ressaltar que sua menção não supre a exigência do Código Tributário do Estado da Bahia de que o auto de infração contenha a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, não sendo possível aferir com exatidão, em qual infração incorreu o contribuinte, inviabilizando a defesa ou prova em contrário.

Insistiu que na forma como está posta na autuação, é totalmente despicienda, visto que, se não há fundamentação legal para a exigência do tributo, não há, por corolário lógico, de se cogitar de aplicação de multa por suposta falta de pagamento.

Finalizou no tópico “**Conclusão**” que seja acolhida a questão preliminar suscitada, decretando-se a nulidade da Notificação Fiscal ante a ausência de indicação da fundamentação legal para a exigência do tributo, rejeitada as questões preliminares, seja julgado improcedente a notificação fiscal.

Verifico que por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18, não consta a Informação Fiscal.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

#### VOTO VENCIDO

A Notificação Fiscal, **Modelo de Trânsito de Mercadorias**, em epígrafe, lavrada em 16/10/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 9.629,51, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 5.777,71, perfazendo um total de R\$ 15.407,22, em decorrência do cometimento da Infração (054.005.008) 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 na legislação fiscal.

O **enquadramento legal seguiu a Infração tipificada** referenciando a alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nº. 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos, dentre outros princípios, pelo da verdade material, da legalidade, da garantia de ampla defesa e do devido processo legal:

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

*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.*

(...)"

Por sua vez, o 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:

*"CTN - LEI N° 5.172/1966*

(...)

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

(...)"

Destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA (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:

*"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

(...)

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

(...)"

Após exame das peças processuais que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Tem-se que na peça inicial acusatória, à folha 01, a Notificante **descreveu a situação fática da presente Notificação Fiscal** de tratar-se de contribuinte descredenciado referente aos DANFES de nºs. 250.474 e 250.476. A **infração cometida pelo sujeito passivo** foi imputada pela Notificante como: “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 na legislação fiscal”.

**O enquadramento legal da infração** foi realizado com base no artigo 332, inciso III, alínea “b” do RICMS/BA/12 o qual dispõe sobre o recolhimento do ICMS em relação às mercadorias **não enquadradas no regime de substituição tributária** e destinadas à comercialização, relativamente à antecipação parcial do ICMS, combinado com o artigo 12-A da Lei 7.014/96 que trata das aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, onde será exigida antecipação parcial do imposto.

Observei que as mercadorias carreadas pelos DANFES de nºs. 250.474 e 250.476 de NCM de nº. 6907.22.00, as quais em consulta àquelas passíveis de sujeição ao regime de Substituição Tributária ou Antecipação Total que constam no Anexo 1 do RICMS/BA/12, aprovado pelo Decreto Estadual nº. 13.780/12, para o ano de 2019, encontram-se na posição 6907 com a descrição de “*Ladrilhos e placas de cerâmica, exclusivamente para pavimentação ou revestimentos; Cubos, pastilhas e artigos semelhantes de cerâmica, mesmo com suporte, exceto os descritos*”.

De mais a mais, em seu demonstrativo de débito, a Notificante calculou o montante do imposto, devido à Notificada, de R\$ 9.629,51, utilizando-se nos DANFES de nºs. 250.474 e 250.476 o cálculo devido para os produtos da Substituição Tributária, com a Margem de Valor Agregado – MVA de 66,34% para a alíquota interestadual de 12% dos produtos provenientes do Estado de Pernambuco, em desentoação com a infração e o enquadramento legal imputado à Notificada na peça acusatória.

Ante o exposto, constato a existência de vício insanável existente no lançamento em exame que é a dissonância entre a descrição da infração/fundamentação legal, que trata apenas de produtos do Regime de **Antecipação Parcial** (infração **054.005.008**) tendo-se em vista que as mercadorias e o cálculo do imposto devido são devido às mercadorias serem enquadradas no Regime de **Substituição Tributária**.

Portanto, esse vício torna insegura a exigência fiscal, maculando de nulidade a Notificação Fiscal, conforme disposto nos incisos II e IV, alínea “a”, do art. 18, ambos do RPAF-BA/99, a seguir transcritos. Haja vista que deveria o Notificante determinar com segurança, de forma clara e objetiva, a infração cometida, assim como os dispositivos infringidos, correlacionando-os, de forma inquestionável, com o fato em concreto. Possibilitando, assim, que o contribuinte exercesse plenamente o direito de defesa.

*Art. 18 São nulos:*

(...)

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

(...)

*IV - o lançamento de ofício:*

*a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*

(...)

Isto posto, o desafinamento do direito de defesa do contribuinte, ferindo o princípio da legalidade e do devido processo legal.

Diante de tais constatações conforme disposto nos incisos II e IV, alínea “a”, ambos do art. 18 do RPAF-BA/99, considero que o lançamento é NULO, não sendo possível adentrar no mérito da lide, onde os demais pedidos de nulidade ficam de apreciação prejudicada.

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal da notificada que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas e incorreções.

De tudo exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

## VOTO VENCEDOR

Peço vênia para divergir do ilustre Relator quanto à decisão pela nulidade da Notificação Fiscal pelos motivos adiante expostos.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem a Notificação Fiscal, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que a Notificação Fiscal registra a acusação de falta de recolhimento do imposto referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, por contribuinte descredenciado, relativo às Notas Fiscais nº 250.474 e 250.476, emitidas em 15/10/2019.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal, tendo o lançamento sido efetuado de forma comprehensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não

foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Notificante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

Ocorre que os produtos elencados nos referidos documentos fiscais estão enquadrados no regime de substituição tributária, contendo a NCM 6907, relacionados no item 8.30 do Anexo 1 do RICMS/12, o que exclui a incidência do imposto relativo à antecipação tributária parcial, de acordo com o estabelecido no Art. 12-A, § 1º, III da Lei nº 7.014/96, in verbis:

*“§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:*

*I - isenção;*

*II - não-incidência;*

**III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.” (grifo nosso)**

Ademais, conforme determinado no parágrafo único do Art. 155 do RPAF/99, “quando houver a possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta”.

Sendo assim, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal, ressaltando que, caso o imposto referente à substituição tributária, se devido, não tenha sido recolhido, deverá ser realizada nova ação fiscal para o exigir, em sede de fiscalização de estabelecimento, em razão da perda da instantaneidade inerente às operações de fiscalização no trânsito de mercadorias.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, julgar IMPROCEDENTE, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº 232363.0127/19-0, lavrado contra **APL COMÉRCIO DE PISOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 5 de setembro de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA – JULGADOR/VOTO VENCEDOR