

A. I. N° - 210765.0737/19-3
AUTUADO - PRO-INOVA TECNOLOGIAS SUSTENTÁVEIS LTDA.
AUTUANTE - MARISA SOUZA RIBEIRO
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 29/11/2023

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0231-04/23-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DO PROCEDIMENTO. É nulo o auto de infração lavrado no trânsito de mercadorias sem que esteja fundamentado em Termo de Apreensão. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração expedido em 04/12/2019 por agente de tributos estaduais, através de fiscalização executada no trânsito de mercadorias, sendo exigido crédito tributário no valor de R\$ 80.622,46, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação: **Infração 01 – 62.01.02:** *“O remetente e ou prestador localizados em outra unidade da federação, inclusive o optante pelo simples nacional, que não efetuou o recolhimento do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na EC nº 87/15, nas saídas de mercadorias, bens e serviços destinados a consumidor final – contribuinte ou não – localizado neste Estado”.*

A título de “*Descrição dos Fatos*” consta: *“Refere-se ao ICMS da partilha conforme o que prevê a Emenda Constitucional 87/2015, Lei 13.373/2015, Convênio 93/2015, Ajuste SINIEF 08/2016 e Nota Técnica 03/15. Deixou de recolher o ICMS devido nas operações que destinem bens e serviços (fisicamente) a consumidor final não contribuinte de ICMS localizado neste Estado. DANFes 426, 427 e 428”.*

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 66 a 75, asseverando, inicialmente que a infração que lhe foi imputada não foi por ela cometida, pois as operações interestaduais consideradas pela fiscalização não estavam sujeitas a incidência do ICMS porque não envolvem a comercialização de mercadorias, mas, apenas e tão somente, a remessa de bens de seu Ativo Não Circulante para a prestação de serviços próprios, de reordenação de sistemas de iluminação pública dos municípios destinatários dessas mercadorias.

Em seguida, de forma preliminar, suscitou a nulidade da autuação por falta de motivação e cerceamento do direito de defesa. A este respeito disse que, no caso vertente, não foram observados pela autuante princípios constitucionais (Art. 5º, LIV e LV) pois não foi indicado, com clareza e precisão, os motivos que fundamentaram a autuação, sendo que consta apenas que teria deixado de *“recolher o ICMS devido nas operações que destinem bens e serviços (fisicamente) a consumidor final não contribuinte de ICMS localizado neste Estado”*, sem ter sequer analisado a natureza das operações realizadas.

Com isso asseverou que, nestas circunstâncias houve flagrante cerceamento ao seu direito de defesa, assim como, violação ao devido processo legal, já que os esclarecimentos que prestou à época da autuação, via *e-mail*, foram sumariamente desconsiderados sem qualquer justificativa pertinente.

Ao adentrar ao mérito da autuação destacou sua condição de empresa especializada no fornecimento de serviços de reordenação de iluminação pública, e, no regular exercícios de suas atividades sagrou-se vencedora de certames licitatórios abertos por municípios deste Estado e,

nesta condição, celebrou os respectivos contratos administrativos para prestação de serviços de reordenação luminotécnica nos sistemas de iluminação dos municípios contratantes.

Disse que, nesse contexto, adquiriu, para seu ativo não circulante, as mercadorias necessárias, e remeteu os bens aos municípios contratantes com base nas notas fiscais de saídas 426, 427 e 428, operações estas que não estão sujeitas ao ICMS, muito menos ao diferencial de alíquota exigido pela autuação, posto que não correspondem à comercialização de mercadorias, juntando aos autos cópia dos contratos celebrados com os municípios contratantes dos seus serviços.

Observou que no campo “*informações complementares*” dos citados documentos fiscais cuidou de vincular os bens remetidos aos respectivos contratos administrativos celebrados com os municípios destinatários, esclarecendo tratar-se de remessa de ativo imobilizado para prestação de serviço de reordenação de iluminação pública, sem transferência da titularidade dos bens.

Desta maneira, sustentou que por qualquer ângulo que se analise a questão, a conclusão será sempre no sentido de manifesta improcedência do Auto de Infração lavrado, pois as operações de remessas consideradas pela fiscalização não estão sujeitas a incidência do ICMS, nem no Estado de São Paulo, local de saída dos bens, nem no Estado da Bahia, local de destino.

Em conclusão requereu o reconhecimento absoluto da nulidade do Auto de Infração, ante a manifesta ausência de adequada motivação, além da flagrante violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e da busca da verdade material ou, caso assim não se entenda, sua improcedência visto que as operações objeto da autuação encontram-se amparadas pela não incidência do imposto estadual, e, por fim, caso se entenda que os documentos anexados não sejam suficientes para a cabal comprovação de suas alegações, que o feito seja convertido em diligência a fim de que sejam aprofundadas as investigações julgadas necessárias.

A autuante apresentou informação fiscal, fls. 331 a 333, onde após resumir a alegação defensiva relacionadas a não sujeição das operações autuadas à incidência do ICMS, pontuou que a EC nº 87/015 instituiu nova competência tributária do ICMS aos Estados de origem e de destino, estabelecendo o diferencial de alíquota nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadoria e serviços à consumidor final que não seja contribuinte do ICMS.

Acrescentou que a Lei Estadual nº 7.014/96, no seu § 7º, art. 15, indica que nas operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto, o Estado fará jus a diferença entre a alíquota interna e a alíquota interestadual, previsão esta também contida nos arts. 2º, inciso IV e 4º, XVI da mesma lei.

Pontuou que, sem qualquer esforço cognitivo, tanto o legislador constituinte reformador (EC 87/15), quanto o baiano, expressamente adotaram o critério de destinação física da mercadoria como determinante do diferencial de alíquotas nas operações com consumidor final não contribuinte, observando que os textos normativos tratam de operações, quaisquer delas, não exclusivamente da transferência de titularidade conforme argumentado pelo autuado, não cabendo ao intérprete proceder arbitrariamente tal diferenciação.

Observou que, se não bastasse, o próprio Contrato Administrativo (a título de exemplo) com o Município de Belmonte, já deixa claro que as despesas decorrentes do fornecimento das luminárias correrão inteira e exclusivamente por conta do contratado, aqui o autuado, como se vê do item 2.6 à fl. 79.

Consignou que acerca da interpretação a ser dada aos termos da EC 87/2015, esse CONSEF, no Acórdão JF nº 0018-05/19, já evidenciou que a Constituição Federal, na redação dada pela EC 87/2015 não diferenciou para fins de incidência do ICMS-DIFAL o fato de a venda ser ou não presencial, sendo defeso ao intérprete proceder tal diferenciação, e, segundo o referido Acórdão, tomando como base a exposição da Procuradoria do Estado da Bahia, entendimento oposto

implicaria em inviabilizar o instituto do diferencial de alíquotas como método de repartição constitucional de receitas, tendo o Relator observado que não obstante a EC 87/2015 ter sido editada para resolver a questão do *e-commerce*, não houve da parte do legislador a distinção para fins de incidência do ICMS-DIFAL das vendas serem presenciais ou não presenciais (no presente caso não houve diferenciação quanto à natureza das operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidores finais neste Estado).

Pontuou, ainda, que no referido voto cita que se a norma da lei maior não fez essa distinção não cabe ao intérprete fazê-lo, e fulmina: *“em decorrência, o ICMS deve ser pago pelo remetente, conforme prescreve o art. 155. § 2º, inc. VIII, alínea “a” da CF/88, com redação dada pela EC 87/2015, aplicando-se a alíquota interestadual, cabendo o imposto correspondente ao DIFAL (Diferencial de Alíquotas), ao Estado onde está localizado o consumidor final”*.

Mencionou, também, que o autuado também requereu a invalidação/anulação do Auto de Infração alegando manifesta ausência de adequada motivação. A este respeito disse que, na condição de autuante, não se eximiu, por tudo que se vê do presente PAF, de motivar suas ações e é exatamente essa motivação adequada, composta por documentos, o requisito para a validade do ato, sendo que, de todo modo, a Lei nº 4.717/65 aponta que um dos requisitos de validade dos atos administrativos é a motivação e que a sua inexistência seria causa de nulidade do referido ato, sendo certo que a referida lei explicita em seu art. 2º, parágrafo único, alínea “d”, que a inexistência dos motivos se verifica quando a matéria de fato ou de direito, em que se fundamenta o ato é materialmente inexistente ou juridicamente inadequada ao resultado obtido, e, como se percebe, de fato a operação é interestadual e o destinatário é consumidor final neste Estado da Bahia, sendo devido o ICMS-DIFAL conforme prevê a norma constitucional e a legislação baiana.

Concluiu sustentando que, deste modo, por constituir fato gerador do ICMS-DIFAL as operações interestaduais que destinem mercadorias a consumidor final não contribuinte do imposto localizado na Bahia em relação à parcela do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna estabelecida para a mercadoria ou serviço neste Estado e a alíquota interestadual, contesta a impugnação em todos os seus termos para ao final requerer a PROCEDÊNCIA TOTAL do presente Auto de Infração.

Em 31 de agosto de 2020, este PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem/autuante, nos seguintes termos:

“Consta às fls. 33 a 35 destes autos, cópia do Mandado de Segurança Cível nº 8011427-30.2019.8.05.0274 emanado da 1ª Vara da Fazenda pública de Vitória da Conquista, no qual consta alegação do Impetrante de que “não teria sido expedido o Auto de Apreensão, e sim Auto de Infração nº 2107650737/19-3 e os respectivos DAEs”, apesar da Decisão constar que a Liminar fora deferida em parte no sentido de que “o Impetrado, no prazo de quarenta e oito horas, junte aos autos os documentos dos quais resultara a expedição da Notificação nº 222517.0074/17-9 e os DAEs de fls. 26/27, e os relativos a alegada apreensão do veículo objeto desta impetração, se houver”.

Tendo em vista que consta na inicial dos presentes autos que o Auto de Infração em tela fora lavrado com base no TAO/TOF nº 2107651056/19-0, tal documento não consta no presente PAF.

Diante disto, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que a autuante ou a Repartição Fazendária de origem, anexe aos presentes autos cópia do TAO/TOF nº 2107651056/19-0”.

Em atendimento foi juntado às fls. 336 a 338, cópia do aludido Termo de Apreensão e do respectivo Termo de Liberação das mercadorias, extraídos do sistema SLCT, conforme consta no despacho de fl. 339.

VOTO

De acordo com o constante na inicial, o Auto de Infração sob análise, foi expedido em 04/12/2019 por agente de tributos estaduais, através de fiscalização executada no trânsito de mercadorias,

sendo exigido crédito tributário no valor de R\$ 80.622,46, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação: *“O remetente e ou prestador localizados em outra unidade da federação, inclusive o optante pelo simples nacional, que não efetuou o recolhimento do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na EC nº 87/15, nas saídas de mercadorias, bens e serviços destinados a consumidor final – contribuinte ou não – localizado neste Estado”.*

A título de “*Descrição dos Fatos*” consta: *“Refere-se ao ICMS da partilha conforme o que prevê a Emenda Constitucional 87/2015, Lei 13.373/2015, Convênio 93/2015, Ajuste SINIEF 08/2016 e Nota Técnica 03/15. Deixou de recolher o ICMS devido nas operações que destinem bens e serviços (fisicamente) a consumidor final não contribuinte de ICMS localizado neste Estado. DANFEs 426, 427 e 428”.*

O autuado requereu a nulidade absoluta do Auto de Infração, ante manifesta ausência de adequada motivação, além da flagrante violação aos princípios constitucionais do devido processo legal, do contraditório, da ampla defesa, da legalidade e da busca da verdade material, com base nos fundamentos que apresentou.

Do exame das peças que integram os presentes autos vejo que assiste razão ao autuado. Isto porque, em primeiro lugar, estamos diante de um Auto de Infração expedido pela fiscalização no trânsito de mercadorias, e, nesta condição, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA, determina, em sua Sessão III que trata *“Dos termos e dos demais atos que fundamentam ou instruem a ação fiscal”* o seguinte:

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:

(...)

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;

Considerando que não foi juntado ao Auto de Infração o Termo de Apreensão nº 2107651056/19-0 indicado na inicial, e, também, a alegação defensiva de que o mesmo não teria sido lavrado, o presente PAF foi convertido em diligência na forma abaixo reproduzida:

“Consta às fls. 33 a 35 destes autos, cópia do Mandado de Segurança Cível nº 8011427-30.2019.8.05.0274 emanado da 1ª Vara da Fazenda pública de Vitória da Conquista, no qual consta alegação do Impetrante de que “não teria sido expedido o Auto de Apreensão, e sim Auto de Infração nº 2107650737/19-3 e os respectivos DAEs”, apesar da Decisão constar que a Liminar fora deferida em parte no sentido de que “o Impetrado, no prazo de quarenta e oito horas, junte aos autos os documentos dos quais resultará a expedição da Notificação nº 222517.0074/17-9 e os DAEs de fls. 26/27, e os relativos a alegada apreensão do veículo objeto desta impetração, se houver”.

Tendo em vista que consta na inicial dos presentes autos que o Auto de Infração em tela fora lavrado com base no TAO/TOF nº 2107651056/19-0, tal documento não consta no presente PAF.

Diante disto, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de Pauta Suplementar realizada nesta data, por converter o presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que a autuante ou a Repartição Fazendária de origem, anexe aos presentes autos cópia do TAO/TOF nº 2107651056/19-0”.

Em atendimento, foram juntados aos autos, fls. 336 a 338, cópia do referido Termo de Apreensão, de Depósito e de Liberação de Mercadoria, extraídas do Sistema SLCT, **todos sem qualquer assinatura (do transportador, do depositário e da autuante)**, ou seja, se trata de um documento inepto e ineficaz, não surtindo os efeitos pretendidos.

De maneira que a ausência de Termo de Apreensão eficaz reflete descumprimento do devido processo legal, situação esta que não legitima o procedimento fiscal.

Vejo também presença de contradição entre o que consta na descrição dos fatos no Auto de Infração e a acusação: no primeiro está dito que *“Deixou de recolher o ICMS devido nas operações que destinem bens e serviços (fisicamente) a consumidor final não contribuinte de*

ICMS localizado neste Estado. DANFes 426, 427 e 428”, enquanto que na acusação consta: “O remetente e ou prestador localizados em outra unidade da federação, inclusive o optante pelo simples nacional, que não efetuou o recolhimento do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na EC nº 87/15 ...”, ou seja, enquanto que na descrição dos fatos está dito que não houve recolhimento do imposto, na acusação consta que houve erro na aplicação da alíquota, isto é, dá a entender que houve algum recolhimento, porém, com utilização de alíquota incorreta.

Isto posto, considero que o lançamento se encontra eivado de vícios insanáveis, razão pela qual, com fulcro no Art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, voto pela NULIDADE do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210765.0737/19-3**, lavrado contra **PRO-INOVA TECNOLOGIAS SUSTENTÁVEIS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF 08 de novembro de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR