

A. I. N° - 128984.0482/24-8  
AUTUADO - GILSON OLIVEIRA SILVA  
AUTUANTE - RUI ALVES DE AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL / POSTO FISCAL JAIME BALEEIRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/03/2025

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0035-04/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. BASE DE CÁLCULO. ARBITRAMENTO. LEGALIDADE. Incerteza quanto ao valor do imposto a ser lançado – arbitramento da base de cálculo do tributo efetuado sem observância da previsão normativa específica. Vício jurídico substancial. Ofensa ao princípio da estrita legalidade tributária. Precedentes deste Conselho: Súmula CONSEF n° 1. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 13/05/2024, reclama crédito tributário no valor de R\$ 32.800,00, acrescido da multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. IV, “a”, da Lei n° 7.014/96, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 051.001.001: *“Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal”*.

Na Descrição dos Fatos consta a seguinte informação: *“Aquisição interestadual, desacompanhada de documentação fiscal e destinadas a contribuinte inscrito no cadastro da SEFAZ Bahia, e que não efetuou o recolhimento do ICMS devido antes do ingresso das mercadorias neste Estado, conforme TOF 213090.1077/24-0”*.

O autuado, por intermédio de seu representante legal, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 16 a, onde após falar sobre a tempestividade de sua apresentação faz uma síntese dos fatos da autuação transcrevendo o teor da acusação.

Preliminarmente pede a nulidade absoluta do auto de infração por infringir notoriamente o Regulamento de Processo Administrativo Fiscal, notadamente o art. 42, inciso I e II, do Decreto 7.629 de 09 de julho de 1999, que aduz com muita clareza as competências dos Auditores e dos Agentes de Tributos Estaduais.

No caso presente o auto em discussão foi lavrado pelo AUDITOR FISCAL senhor Sr. RUI ALVES DE AMORIM, cadastro n° 131289840, conforme comprova o próprio auto (documento anexo).

Afirma que a autuada é **OPTANTE DO SIMPLES NACIONAL** (documento anexo), e o auto de infração ora espancado é de trânsito, com isso, **deveria ser lavrado e processado por AGENTE DE TRIBUTOS** conforme ensinamentos do inciso II da norma retro citada.

Diante disso, a peça punitiva fora lavrada ao arrepio da lei, por agente totalmente incompetente, tornando o ato NULO de pleno direito, conforme se depreende do art. 18, inciso I do RPAF.

Como já asseverado, o auto deveria ser lavrado por AGENTE DE TRIBUTOS, por se tratar de auto de infração de trânsito e por ser a autuada optante do SIMPLES NACIONAL, no entanto, foi lavrado por AUDITOR FISCAL, que no caso em tela é autoridade incompetente, portanto, **AUTO DE INFRAÇÃO NULO** e é o que desde já fica requerido.

Como se não bastasse a nulidade suscitada, o auto de infração infringiu mais uma vez o Regulamento de Processo Administrativo Fiscal, contrariando o art. 38 do mencionado regulamento, cujo teor transcreveu.

O mencionado dispositivo legal, aduz que para lavratura de auto de infração é necessário que o

valor seja igual ou superior a R\$ 39.720,00 (trinta e nove mil setecentos e vinte reais), o que não é o caso.

Requer a nulidade do Auto de Infração, nos termos do Art. 18 e 48 do RPAF, e frisa que, mesmo na certeza do acolhimento da nulidade arguida, por amor ao debate passa à argumentação quanto às questões de mérito, pelas razões que passa a expor.

Reitera que a autuada está sendo acusada do transporte de mercadorias sem documento fiscal, contudo, o auto ora guerreado não poderá prosperar, pois, a infração é totalmente improcedente.

Afirma que o agente fazendário aduz que a mercadoria estava sem o devido documento fiscal e, ao mesmo tempo, anexa ao auto de infração a nota fiscal do fornecedor INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE AMIDOS NOVA ERA LTDA, representada pelo DANFE de número 0000002168, emitida no dia 20/04/2024.

Questiona como pode o autuante alegar que a mercadoria estava sem o devido documento fiscal, se o mesmo fez a juntada do referido documento aos autos.

De modo a elidir de uma vez por todas a acusação infundada que ensejou o auto, segue em anexo a nota fiscal, pugnando, desde já pela improcedência total do auto de infração.

Acrescenta que diante dos argumentos e com a clareza da norma citada, corroborada com a documentação inclusa, outra atitude não há senão a autoridade fazendária, bem como a julgadora, alterar ou modificar o lançamento, conforme expõe o artigo 145, inciso III, do CTN.

Diante disso, conclui-se que o lançamento também pode ser alterado de ofício.

Lembra que a revisão de ofício do lançamento constitui verdadeiro *poder-dever da Administração Tributária*, nas lições de Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, razão pela qual, ainda que determinado contribuinte viesse a perder o prazo para apresentação da competente defesa administrativa, se a autorizada fiscal verificar falha no lançamento, deverá retificá-lo de ofício.

Na mesma esteira também são os ensinamentos de HUGO DE BRITO MACHADO, que além de ratificar os ensinamentos acima ainda aponta: “*A administração tributária, não tem a faculdade, mas o dever de invalidar seus atos*”.

Por certo que agir de tal maneira será a decisão mais acertada, pois, eventual ingresso de ação judicial com o fim de anular o auto acarretará dispêndio por parte do Estado e também por parte do contribuinte, com todos os custos desgastes e tempo inerente às demandas judiciais, o que não se espera que aconteça.

Finaliza formulando os seguintes pedidos:

- a) *Que determine a nulidade absoluta do auto de infração em epígrafe;*
- b) *No mérito, que determine a improcedência total do Auto de Infração nº 1289840482/24-8, restabelecendo assim o direito e a JUSTIÇA!*

Protesta provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente, pela juntada de novos documentos, aditamento do presente, é o que, desde já, fica requerido.

O autuante presta informação Fiscal, fl. 40 dizendo que a Autuada argui que o Autuante não tem competência para Lavratura do Auto de Infração e que as mercadorias estavam acompanhadas de Nota fiscal, entretanto, o Autuante está investido de total competência para lavratura do Auto de Infração.

Diz que a empresa Autuada estava transportando mercadorias desacompanhadas de Documentação Fiscal.

Assim, a empresa foi autuada, tendo em vista que transportava 50.000kg de fécula de mandioca, e a nota acobertava apenas 10.000Kg de produtos, faltando 40.000Kg sem documentação fiscal.

Para tanto foi reclamado o crédito devido na operação e que fosse recolhido o ICMS correspondente.

Assim, deverá recolher o imposto devido conforme lançamento efetuado através do AI em tela, sendo que a multa aplicada está em consonância com a legislação tributária vigente.

Finaliza opinando pela procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O ato infracional imputado ao autuado diz respeito à: *“Transporte ou operação de mercadorias sem documentação fiscal”*.

Na Descrição dos Fatos consta a seguinte informação: *“Aquisição interestadual, desacompanhada de documentação fiscal e destinadas a contribuinte inscrito no cadastro da SEFAZ Bahia, e que não efetuou o recolhimento do ICMS devido antes do ingresso das mercadorias neste Estado, conforme TOF 213090.1077/24-0”*.

O impugnante argui a nulidade da ação fiscal sob o argumento de que o auditor fiscal não teria competência para constituir créditos tributários sobre a fiscalização de mercadorias em trânsito, consoante o disposto no art. 42, incisos I e II, do Decreto 7.629/99 (RPAF).

De início destaco, que no presente caso, restou caracterizado que a ação fiscal foi desenvolvida no trânsito de mercadorias, pois os documentos e mercadorias foram apreendidos pela fiscalização conforme indica o Termo de Ocorrência Fiscal, emitido em 10/05/2024, fls. 05 a 06.

Assim, se faz necessário apontar na legislação tributária do Estado da Bahia, quem seria a autoridade administrativa que a norma conferiu de forma privativa a competência para realizar o lançamento tributário, à época dos fatos geradores.

A Lei Estadual nº 11.470/09, que alterou o Código Tributário deste Estado, determina:

*Art. 1º Os parágrafos 1º, 2º e 3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, que institui o Código Tributário do Estado da Bahia, passam a vigorar com a seguinte redação:*

*§ 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. (Grifo não original)*

*§ 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.*

*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 RPAF/BA 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:*

*I - 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.*

E a Lei nº 11.470/09, de igual forma, ainda alterou dispositivos da Lei nº 8210/2002, especificadamente os incisos I, do seu art. 6º (atribuições do auditor fiscal), que passou a ter a seguinte redação:

*Art. 2º Ficam alterados dispositivos da Lei nº 8.210, de 22 de março de 2002, na forma a seguir:*

*I - incisos I, III e IV do art. 6º:*

*“I - constituir privativamente:*



a) 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;

Em 01/03/2012 fora julgado pelo STF a ADI 4.233 a qual se decidiu, em *interpretação conforme*, pela exclusão da competência para constituição de créditos tributários dos **atuais** Agente de Tributos Estaduais, afastando a aplicação automática das disposições legais inseridas na Lei nº 8.210/02 pela Lei nº 11.470/09, especificamente na constituição de crédito tributário durante a fiscalização no trânsito de mercadorias e perante contribuintes inscritos no Simples Nacional.

Assim é que buscando uma diretiva jurídica sobre a matéria para subsidiar o fiel cumprimento da decisão enquanto não sobrevêm uma alteração da legislação de regência, acerca do exercício da função dos Auditores Fiscais e dos Agentes de Tributos Estaduais, desta SEFAZ, em relação à competência para fiscalização de mercadorias em trânsito, esta julgadora, no Auto de Infração nº 128984.0337/22-1, envolvendo a mesma matéria converteu o processo em diligência à PGE/PROFIS para que fosse emitido um Parecer jurídico sobre a questão.

Assim é que foi emitido Parecer, no sentido de que os Auditores Fiscais possuem competência concorrente com os Agentes de Tributos Estaduais, para fiscalização no trânsito de mercadorias, com base no que dispõe o art. 6º, inciso I, alínea “a” da Lei 8.210/02. Portanto, com base no referido Parecer concluo não haver vício do ato por incompetência do agente preposto autuante.

Entretanto, apesar de não ter sido arguido pelo sujeito passivo verifico a existência de vícios jurídicos intransponíveis, ligados à legalidade do lançamento, os quais, como julgadora, tenho o dever de ofício de apreciá-los. A instauração, o preparo, a instrução e a decisão do processo administrativo são regidos pelos princípios da verdade material, da legalidade, da ampla defesa e do devido processo legal. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação.

Ora, o presente Auto de Infração tem por fulcro a existência de mercadorias em trânsito desacompanhadas de documentação fiscal. Foi lavrado o Termo de Ocorrência nº 2130901077/24-0, (fl. 05), sem assinatura do autuado, representante legal ou preposto.

No campo “Descrição dos fatos” do referido documento consta o seguinte: *“Aquisição interestadual, desacompanhada de documentação fiscal e destinadas a contribuinte inscrito no cadastro da SEFAZ Bahia, e que não efetuou o recolhimento do ICMS devido antes do ingresso das mercadorias neste Estado, conforme TOF 213090.1077/24-0”*, entretanto, não consta qualquer documento assinado pelo preposto fiscal e o detentor da mercadorias comprovando a contagem física ou pesagem da mercadoria apreendida.

Observe ainda que inexistem nos autos qualquer demonstrativo ou memorial da base de cálculo do ICMS exigido pois no demonstrativo de fl.03, que respaldou o lançamento, consta o seguinte:

DESCRIÇÃO MERCADORIAS	VL. PRODUTOS	MVA 75,47%	BASE CAL	ALÍQ.	IMPOSTO
FECULA DE MANDIOCA	160.000,00	0	160.000,00	21%	32.800,00

Na informação fiscal o autuante asseverou que: *“a empresa foi autuada, tendo em vista que transportava 50.000kg de fécula de mandioca, e a nota acobertava apenas 10.000Kg de produtos, faltando 40.000Kg sem documentação fiscal.*

Em se tratando de fatos como estes verificados na fiscalização do trânsito de mercadorias, a base de cálculo das mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal deve ser determinada atendendo às regras do artigo 22, inciso V, alínea “b”, itens 1 ou 2, da Lei nº 7.014/96, abaixo reproduzido:

*“Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:*

*V - na fiscalização do trânsito:*

*a) para fins de cobrança do imposto por antecipação, relativamente ao valor adicionado, estando as mercadorias acompanhadas de documentação fiscal, depois de adicionadas ao custo real as parcelas do IPI, fretes, carretos e outras despesas que hajam onerado o custo, será acrescentado, a título de lucro, o*

*percentual correspondente, fixado em regulamento) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado:*

*b) no caso de ausência ou inidoneidade do documento fiscal, será adotado o preço usualmente praticado no mercado;*

*c) no tocante ao imposto relativo à prestação do serviço de transporte, no caso de ausência ou inidoneidade do documento, será adotado o valor usualmente praticado no mercado;”*

Como dito não consta no PAF qualquer informação acerca do preço utilizado para a composição da Base de Cálculo. Admitindo-se a utilização do preço informado na nota fiscal de nº 9242, que se encontra informadas no TOF 213090.1077/24-0, e cujas fotocópias encontra-se anexada às fls. 09, constata-se que o preço unitário é de R\$ 0,80, portanto a Base de cálculo seria de R\$ 32.000,00 (R\$ 0,80 X 40.000kg) que acrescido da MVA 75,47% resultaria em R\$ 56.150,40, e não R\$ 160.000,00, como inserido no demonstrativo de fl.03, e que serviu de base para a exigência do imposto, permanecendo assim a incerteza em relação à constituição da base de cálculo.

Vale registrar que, nos termos da Súmula nº 01, editada pela Câmara Superior deste CONSEF, *é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.*

Há, portanto, nestes autos, além das irregularidades anteriormente apontadas, um vício jurídico substancial. Não se trata de questão “meramente” formal. A questão suscitada diz respeito à estrita legalidade do lançamento tributário, pois envolve a base de cálculo do tributo, não havendo certeza quanto ao valor do imposto a ser lançado.

Diante do exposto, o Auto de Infração é NULO, consoante determina o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

## RESOLUÇÃO

**ACORDAM** os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **128984.0482/24-8**, lavrado contra **GILSON OLIVEIRA SILVA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA