

N.F. Nº - 232195.0066/15-2  
NOTIFICADO - PODIUM REPRESENTAÇÃO LTDA -EPP  
NOTIFICANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 03.02.2020

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0148-06/19NF

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL. ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. Comprovado tratar-se de ação fiscal ocorrida em estabelecimento de contribuinte cadastrado na condição de Empresa do Regime Especial, não optante do SIMPLES NACIONAL. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura da Notificação Fiscal foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 11.470/09, no Código Tributário do Estado da Bahia e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o art. 18, I do RPAF/99. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 15.07.2015, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$13.873,90 mais multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 54.05.10: “Falta de recolhimento do ICMS ref. à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos da legislação fiscal”.

Enquadramento Legal: Alíneas “a” e “d”, do inciso III, do art. 332, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, c/c §3º e inciso I, do §4º, do art. 8º; §6º, do art. 23; art. 32 e art. 40, da Lei nº 7.014/96. Multa Aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O Notificante acrescentou na descrição dos fatos que se trata de:

*“ Ação Fiscal Originária da Superintendência de Administração Tributária – SAT – Central de Operações Estaduais – COE, através da Ordem de Serviço emanada do Mandado de Fiscalização nº 712807000157-2015113, em consonância ao que determina o Decreto no, 14.208/13, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias com base nos documentos fiscais eletrônicos recebidos pelo contribuinte. Antecipação Total de Mercadoria. Mercadoria: confecções e sapatos Contribuinte com a inscrição estadual na condição de “baixado”. Falta de recolhimento do ICMS, relativo a Antecipação Tributária Total, antes da entrada das mercadorias no território baiano. Levantamento realizado com base nos DANFES indicados pela fiscalização pelo COE que integram esse processo e estão relacionados em formulário anexo, através do “Regime Sumário de Apuração”*

Há de registrar a existência de intimação, sem assinatura, emitida pela IFMT – Metro/Coordenação de Atendimento datada de 28.08.2015, (fl. 44) onde o Notificado é convocado a quitar o débito referente à Notificação Fiscal ou apresentar defesa. Constata a

comprovação do recebimento e ciência dessa intimação por parte do Notificado na data de 10.09.2015 (fl. 44A).

O Notificado se insurge contra o lançamento, através de seu advogado, e apresenta defesa apensada aos autos (fls. 46 a 59), quando apresentou o arrazoadado de defesa relatado a seguir:

Esclarece que se dedica à atividade de representação comercial de vestuário, calçados e artigos de viagem. No exercício de sua atividade, atuando na intermediação de compra e venda de mercadorias, recebendo produto das empresas representadas, a título de mostruário, para exibi-los a possíveis terceiros interessados.

Alega que parte das operações identificadas pelas Notas Fiscais mencionadas não constituem fato gerador do ICMS, uma vez que tratam apenas de remessa de mostruário para fins de representação comercial, e a outra parte diz respeito a Notas Fiscais emitidas equivocadamente pela Remetente, razão pela qual completamente inexigível a cobrança.

Pontua que a atividade de representação comercial é classificada legalmente como serviço, sendo, portanto, sujeita à incidência do Imposto ISS – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, na forma do item 10.09 da Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, estando em dias com suas obrigações perante a Secretaria da Fazenda do Município de Salvador.

Esclarece que como não promove circulação de mercadorias, não se enquadra no conceito de Contribuinte do ICMS conforme art. 5º da Lei Estadual nº 7014/96.

Profere que até fevereiro de 2012, o Regulamento do Estado da Bahia previa a possibilidade de inscrição na condição de CONTRIBUINTE ESPECIAL, sendo este o cadastro que a Notificada havia realizado, apesar de não ser obrigada a inscrever-se, por opção própria, para que pudesse registrar corretamente as entradas e devoluções de mercadorias recebidas para mostruário.

Explica que a inscrição da sociedade era ESPECIAL até 2011, quando foi BAIXADA DE OFÍCIO pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Isto ocorreu, porque no novo Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, deixou de existir a possibilidade de inscrição no Cadastro de Contribuintes na condição de “Contribuinte Especial”, passando a existir somente a possibilidade das condições de Microempresas, Empresa de Pequeno Porte, Condição de Substituto e na condição de NORMAL.

Consigna que em todas as alternativas, contudo, é fundamental que a pessoa jurídica seja contribuinte do ICMS, assim sendo, conforme já registrado pela Notificada, esta não realiza ou promove qualquer operação de circulação de mercadorias, uma vez que atua como intermediária do negócio a ser celebrado entre empresa representada e terceirizado, não sendo a Notificada contribuinte do ICMS, razão pela qual está desobrigada a inscrever-se no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia.

## **VOTO**

A Notificação Fiscal em lide exige ICMS do Notificado no valor histórico de R\$13.873,90 é composta de 01 (uma) infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que, conforme preconiza o art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/99) a instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo são regidos por, dentre outros princípios, o da legalidade, da verdade material e o da garantia de ampla defesa e do devido processo legal.

*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 e seu parágrafo único, 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.

*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.*

Ademais, destaco ainda que o art. 20 do RPAF/BA 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.*

Do exame das peças processuais, observo a existência de vício jurídico intransponível relativo à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Todavia, verifico, tal qual abordado pela defesa, que o presente lançamento está passível de nulidade por não haver respeitado aspectos formais que repercutiu em vício insanável, em razão da incompetência do autuante.

Verifico que a ação fiscal, que resulta na presente Notificação Fiscal, tem início com o cumprimento do Mandado de Fiscalização (Ordem de Serviço) de nº 712807000157-2015113, acostado ao processo à fl. 04, expedido pela Central de Operações Estaduais (COE), em 13.01.2015. Nota-se, também, a existência do relatório denominado “Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” (fl. 09 a 10), datado de 13.01.2015, contendo os DANFEs já previamente selecionados a serem fiscalizados. Assinala-se a existência de “Memória de Cálculo para Antecipação Tributária” à folha 03. Atesto a existência do documento de Intimação da Empresa (fl. 44A), no entanto sem a assinatura, datado de 28.08.2015 e com a cientificação do contribuinte à folha 44A, na data de 10.09.2015.

Registre-se que o DANFEs N<sup>os</sup> 032.242, 206.838, 206.882, 013.712, 013.713, 013.714, 013.715, 013.717, 013.719, 207.459, 207.462, 033.065 (fls. 11 a 39) que acobertaram a operação fiscal foram emitidos no período das datas de 05.12.2014 a 19.12.2014.

Na situação sob análise, constato que houve adoção de procedimentos aplicáveis à fiscalização de estabelecimento. Compreendo que neste procedimento deveriam ser satisfeitas todas as formalidades legais a ele inerentes, e assim garantir em toda inteireza, a observância dos princípios do devido processo legal e consequentemente da ampla defesa e do contraditório.

Neste diapasão, saliento também que de acordo com os arts. 28, §4º, I e 41, I do RPAF/BA, o Lançamento de Ofício será acompanhado obrigatoriamente de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, dentre eles os Termos de Início de Fiscalização ou de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, os quais servem: (i) de intimação e dá ciência ao Contribuinte de que será objeto de fiscalização; (ii) para definir o marco para afastamento da espontaneidade do sujeito passivo, em relação aos atos pretéritos; e (iii) para salvaguardar o direito ao contraditório e à ampla defesa do autuado.

“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

*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:*  
(...)

*§ 4º O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, que poderão ser substituídas por reprodução do exato teor do termo em folha à parte, pela autoridade fiscalizadora, devendo neste caso ser indicada a página do livro em que foi lavrado o termo original;*

(...)

*Art. 41. O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*I - de cópias dos termos lavrados na ação fiscal, nos quais se fundamentará, obrigatoriamente;*

(...)"

Constato que a Notificação Fiscal não se faz acompanhar do Termo de Início de Fiscalização ou mesmo do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, que o substituiria, e que, também, não há nos autos comprovação de que pelo menos um dos mencionados termos tenha sido lavrado e entregue ao Contribuinte, cientificando-o do início da ação fiscal, conforme estabelecido pelos arts. 28, §4º, I e 41, I do multicitado diploma legal.

Diante das constatações acima descritas, entendo que o não atendimento das formalidades legais que previamente deveriam ter sido cumpridas pelo Notificante para legitimar o presente Lançamento de Ofício, compromete o princípio do devido processo legal, indicando, inclusive, que não é dado a conhecer ao sujeito passivo o início da ação fiscal, mas tão somente a sua conclusão, fato que, por via de consequência, nos leva a concluir que a Notificação Fiscal nasceu sem qualquer respaldo legal para ter sustentação, vez que afrontou, claramente, também os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Por não se tratar de mera incorreção ou omissão e de não observância de simples exigências formais contidas na legislação, já que decorre de inobservância da forma como a autoridade fiscal deveria efetuar o lançamento, ou seja, a Notificação Fiscal não se respalda em prévio Termo de Início de Fiscalização ou Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, que o substituiria, descabe, no presente caso, a solução preconizada pelo §1º, do art. 18 do RPAF-BA (Decreto nº 7.629/99).

Todavia, conforme pesquisa realizada no sistema de Informações do Contribuinte – INC (fl. 06), da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, verifico que o notificado é contribuinte cadastrado na condição de Empresa do Regime Especial, não sendo optante do Simples Nacional. Desta forma, na condição funcional de Agente de Tributos Estaduais este não teria a capacidade tributária para integrar a bilateralidade desta relação jurídica tributária. Não sendo, portanto, competente para a lavratura desta Notificação Fiscal com características de estabelecimento conforme depreende da leitura do §3º do art. 107 da Lei de nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB) , e do art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, transcritos, *in verbis*:

*COTEB*

*"Art. 107 (...)*

*§ 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. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.470, de 08.04.2009, DOE BA de 09.04.2009, com efeitos a partir de 01.07.2009)*

*RPAF*

*"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."*

Desta forma, diante da constatação de ato praticado por autoridade incompetente, concluo, com amparo no inciso I do art. 18 do RPAF, que o lançamento efetuado é nulo, não sendo possível adentrar no mérito da lide.

Com base em todo exposto, a presente Notificação Fiscal é NULA. Assim, nos termos do art. 21 do RPAF, recomendo à autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, a ser realizado por um Auditor Fiscal, a salvo de falhas e incorreções.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA julgar NULA a Notificação Fiscal **232195.0066/15-2**, lavrada contra **PODIUM REPRESENTAÇÃO LTDA –EPP**.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2019.

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO– PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS– JULGADOR