

**PROCESSO - N. F. Nº 210313.0028/18-7**  
**NOTIFICADO - MERSE ARTIGOS PARA LABORATÓRIOS LTDA**  
**NOTIFICANTE- NOÉ AMÉRICO MASCARENHAS FILHO**  
**ORIGEM - POSTO FISCAL HONORATO VIANA**  
**PUBLICAÇÃO INTERNET – 21.10.2019**

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0190-03/19NF**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. Notificação fiscal lavrada pela fiscalização de mercadorias em trânsito. Como ato administrativo, o lançamento de ofício deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade, dentre eles a competência do agente que o praticou. A ação fiscal não se materializa como fiscalização de mercadorias em trânsito e sim, fiscalização em estabelecimento. Comprovado que, à época das ocorrências dos fatos geradores, o notificado estava inscrito no Cadastro Estadual na condição de Empresa Normal, com o registro de forma de apuração do imposto por conta corrente fiscal. Constatado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura da Notificação Fiscal foram efetuados por servidor sem competência legal para fazê-lo, conforme previsto no art. 107 do COTEB (Lei nº 3.956/81). Evidenciada, no caso concreto, a ofensa ao art. 18, I do RPAF/BA. Recomendação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime em instância Única.

### **RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal, lavrada em 13/02/2018, refere-se à exigência de crédito tributário no valor histórico principal de R\$20.198,65 (vinte mil, cento e noventa e oito reais e sessenta e cinco centavos), em razão da INFRAÇÃO – 54.05.08: *“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 previstos na legislação fiscal”*. Fatos geradores ocorridos no mês de fevereiro/2018. Enquadramento legal nos arts. 12-A, 23, III, 32 e 40, da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, III, “b” do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012. Com aplicação da multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O notificado apresentou impugnação às fls. 58 a 86 do PAF, alegando que efetuou o pagamento do ICMS/Antecipação Tributária Parcial, referente às Notas Fiscais objetos da notificação, da seguinte forma:

- i. DAE 1801350105 (fls. 62). Total pago R\$4.514,37. Notas Fiscais números 160064, 160096, 160026, 160067, 160054, 160061, 160019, 160055, 160062 e 160025 (fls. 65 a 74).
- ii. DAE 1801350576 (fls. 63). Total pago R\$3.503,70. Notas Fiscais números 160560, 160476, 160439, 160448, 160518, 160442 e 160444 (fls. 76 a 81 e 86).
- iii. DAE 1801350803 (fls. 64). Total pago R\$3.246,77. Notas Fiscais números 160432, 160526, 160523, 160527 e 160539 (fls. 75 e 82 a 85).

Apresenta demonstrativos (fls. 60/61) visando a demonstrar os valores pagos conforme acima discriminados.

Confessa não ter efetuado o pagamento do ICMS/Antecipação Tributaria Parcial, referente às Notas Fiscais números 160022, 160024, 160028, 160057, 160059, 160060, 160069, 160524 e 112966.

Pede reconsideração do valor exigido na notificação, de forma que o somatório do ICMS com a multa seja reduzido para R\$5.566,78.

## VOTO

A Notificação Fiscal em lide totalizou o valor principal de R\$20.198,65 (vinte mil, cento e noventa e oito reais e sessenta e cinco centavos) e é composta de 01 (uma) Infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

Preliminarmente, registro 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 pelos princípios da verdade material, da legalidade, da 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 Nº 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) determina expressamente 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 análise dos elementos que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relacionados à legalidade do lançamento, sobre os quais passo a dissertar.

No caso em exame, verifico que a notificação fiscal resultou de uma ação fiscal realizada por equipe lotada na Inspeção de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito – IFMT/METRO para verificar irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 68877752000250-201829 da

CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE, o qual aponta indícios de falta de pagamento do ICMS/Antecipação Tributária Parcial, referente a mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação conforme Notas Fiscais números 160019, 160022, 160024, 160025, 160026, 160028, 160054, 160055, 160057, 160059, 160060, 160061, 160062, 160064, 160067, 160069, 160096, 160432, 160439, 160442, 160444, 160448, 160476, 160518, 160523, 160524, 160526, 160527, 160539, 160560 e 112966, emitidas no período de 01/02/2018 a 08/02/2018, acostadas aos autos às fls. 04 a 15; 17 a 31 e 50/53.

Apropriando-me de trechos do relatório do PAF/NF nº 232291.0024/18-3, ainda em fase de instrução, inicialmente ressalto que fiscalização do ICMS compreende duas linhas de atuação claramente definidas com base no aspecto temporal da ocorrência dos fatos a serem apurados.

Uma dessas linhas de atuação contempla a verificação e exame de fatos que ocorrem instantaneamente, exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, ou seja, no exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto. Inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade, pode ensejar a lavratura de um Auto de Infração, “Modelo 4”; ou de uma Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias, os quais a administração tributária instituiu para diferenciar daqueles lavrados nas auditorias realizadas nos estabelecimentos dos contribuintes.

A outra linha de atuação se caracteriza pela análise e exame de fatos pretéritos, portanto não mais no trânsito de mercadorias e sim em auditoria no estabelecimento do contribuinte, ou mesmo, em monitoração, via sistemas informatizados com a análise e batimentos de dados existentes, das operações mercantis por este já realizadas. Neste contexto, a constatação de irregularidades pode, também, ensejar a lavratura tanto de um Auto de Infração, quanto de uma Notificação Fiscal, de modelos específicos, sendo que o critério a ser utilizado para a definição de um ou de outro instrumento é o valor da exigência fiscal, conforme definido no art. 48 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Nesta linha de raciocínio, observo que há no PAF MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 68877752000250-201829, sem indicação da data de emissão, acostado aos autos às fls. 02. Que, de acordo com o demonstrativo de fls. 03, intitulado “*NOTAS RECEBIDAS*”, de autoria do notificante, a exigência fiscal diz respeito às Notas Fiscais números 160019, 160022, 160024, 160025, 160026, 160028, 160054, 160055, 160057, 160059, 160060, 160061, 160062, 160064, 160067, 160069, 160096, 160432, 160439, 160442, 160444, 160448, 160476, 160518, 160523, 160524, 160526, 160527, 160539, 160560 e 112966, acostadas aos autos às fls. 04 a 15; 17 a 31 e 50/53, emitidas no período de 01/02/2018 a 08/02/2018. E que tais documentos se encontram arrolados no relatório, de fls. 37/39, denominado “*06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF*”, emitido pela SEFAZ/BA, em 09/02/2018, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do “*06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF*”, de 09/02/2018; e (ii) das “*Notas Fiscais números 160019, 160022, 160024, 160025, 160026, 160028, 160054, 160055, 160057, 160059, 160060, 160061, 160062, 160064, 160067, 160069, 160096, 160432, 160439, 160442, 160444, 160448, 160476, 160518, 160523, 160524, 160526, 160527, 160539, 160560 e 112966 (fls. 04 a 15; 17 a 31 e 50/53), emitidas no período de 01/02/2018 a 08/02/2018*”, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, de 13/02/2018, constata-se a existência de divergência cronológica que caracteriza uma situação incompatível com a fiscalização de trânsito, na medida em que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal. Fato não demonstrado neste caso, pois, de acordo com os documentos e elementos contidos nos autos restou comprovado tratar-se de fatos pretéritos.

Destarte, considerando que, nos termos da legislação tributária vigente, a apuração de imposto lastreada em fato pretérito é incompatível com a fiscalização de mercadorias em trânsito, entendo que o procedimento fiscal correto e que deveria ter sido adotado no caso em comento, seria aquele aplicável à fiscalização de estabelecimento, devendo ser satisfeitas todas as formalidades legais a ela 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, constato que a Notificação Fiscal em lide foi lavrada por Agente de Tributos

Estaduais. E que consta no Sistema de Informações do Contribuinte – INC, conforme documento de fl. 48/49, ser o notificado inscrito no Cadastro Estadual na condição de Empresa Normal, com o registro de forma de apuração do imposto por conta corrente fiscal.

Neste contexto, torna-se necessário averiguar, à luz da legislação tributária estadual, a competência do notificante para realizar o presente lançamento tributário.

O art. 107 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81 estabelece as competências para a constituição de créditos tributários a partir de 01/07/2009, com a vigência da Lei nº 11.470/09.

*“COTEB – Lei nº 3.956/81*

*(...)*

*Art. 107. Compete à Secretaria da Fazenda a fiscalização e arrecadação dos tributos estaduais.*

*§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.*

*§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. (GF)*

*Parágrafo único. A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009.*

*(...)”*

Tal regramento foi recepcionado pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que também prevê em seu art. 42, com redação em vigor a partir de 01/07/09:

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*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.*

*(...)”*

Destarte, da dicção dos dispositivos legais acima replicados, conclui-se que a competência para fiscalizar empresa optante pelo regime normal de apuração do imposto em fiscalização de estabelecimentos é exclusiva dos auditores fiscais, inclusive no que se refere aos atos preparatórios vinculados ao lançamento. Que resta claro que os Agentes de Tributos Estaduais não detêm a competência legal para constituição de crédito tributário fora dos limites estabelecidos nos arts. 107, §3º do COTEB (Lei nº 3.956/81) e 42, I e II do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), acima transcritos. E que, por via de consequência, a presente notificação fiscal não poderia ter sido lavrada por Agente de Tributos.

No caso concreto, considero que restou comprovada a existência de vício de competência que caracteriza desenganadamente nulidade insanável e absoluta na presente ação fiscal já que esta foi executada por servidor sem a devida competência legal para fazê-lo.

Desta forma, concluo que a falta de competência legal da autoridade fiscalizadora para efetuar o Lançamento de Ofício em lide é fato motivador de nulidade do procedimento fiscal, de acordo com o art. 18, I do RPAF-BA (Decreto nº 7.629/99).

Julgo, portanto, por todos os argumentos acima consignados, que o Lançamento de Ofício em apreciação é nulo, conforme art. 18, I do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não sendo possível adentrar no mérito da lide.

*“RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99*

*(...)*

*Art. 18. São nulos:*

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*(...)”*

*In fine*, nos termos do art. 21 do mesmo diploma legal, recomendo à autoridade competente que analise a possibilidade de determinar a renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas, especialmente no que concerne à competência legal do agente fiscalizador, devendo ser verificados os comprovantes de pagamento acostados à peça impugnatória de fls. 58 a 86.

Pelas razões acima expostas, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULA, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº 210313.0028/18-7, lavrada contra MERSE ARTIGOS PARA LABORATÓRIOS LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2019

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR