

N. F. Nº - 213080.0018/18-3  
NOTIFICADO - ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR EIRELI - EPP  
NOTIFICANTE - ORLANDINA FERREIRA SILVA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO INTERNET – 21.10.2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0198-03/19NF

**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 não era optante pelo Simples Nacional. 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, 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 01/03/2018, se refere à exigência de crédito tributário no valor histórico principal de R\$13.588,55 (treze mil, quinhentos e oitenta e oito reais e cinquenta 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”*, no mês de julho de 2018. Com aplicação da multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O notificado, por meio de advogado, apresentou justificação fiscal às fls. 40 a 47 dos autos. Inicialmente, fala da tempestividade, reproduz o enunciado da infração e passa a contrapor a imputação fiscal.

Diz que a notificação fiscal não merece prosperar por não retratar a realidade dos fatos. Que houve um equívoco com relação a cobrança do ICMS por antecipação parcial prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, sendo também cobrado o valor do imposto na sua forma geral. E que efetuou o recolhimento do imposto na forma de antecipação parcial, conforme DAE’s e respectivos comprovantes de pagamento em anexo.

Salienta que tanto o auto de infração, quanto a notificação fiscal, são atos jurídicos que para produzirem efeitos exigem a presença de todos os requisitos, ou seja, que o agente seja capaz, que o objeto seja lícito, possível, determinado ou determinável, e que obedeça à forma prescrita ou não defesa em lei (art. 104 do CC), sob pena de haver nulidade. E que no presente caso existem vícios, acarretando a nulidade do ato. Sobre o tema, cita a doutrina de Plácido e Silva e a Teoria

das Nulidades defendida por Hely Lopes Meirelles.

Salienta que a ação fiscalizadora se utilizou de multa com efeito confiscatório, desrespeitando o princípio constante no art. 150, IV da CF. Reproduz a doutrina de Sacha Calmon Navarro Coelho (Manual de Direito Tributário, 2ª edição, ed. Forense) e de Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário).

Diz que o Estado ao se utilizar da multa confiscatória desrespeita outros dois princípios norteadores da administração pública: o princípio da razoabilidade e o princípio da proporcionalidade. Que não é razoável nem proporcional uma multa como a da notificação fiscal impugnada. Que o STF já considerou constitucional a correção do crédito tributário pela taxa SELIC, a qual é constituída por duas parcelas no mesmo período, quais sejam, a taxa de juros reais e a taxa de inflação. Que a sua aplicação, conforme determina a Lei nº 9.250/95, penaliza o contribuinte devedor. E que a acumulação da correção pela taxa SELIC com a multa de 60% sobre o valor não recorrido, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, constitui o verdadeiro confisco ao patrimônio do contribuinte. Cita a jurisprudência pátria, em relação às multas confiscatórias (RE 239.964 (rel. min. Ellen Gracie, DJ de 09.05.2003) e RE 220.284 (rel. min. Moreira Alves, DJ de 10.08.2000) Brasília, 28 de setembro de 2006. Ministro Joaquim Barbosa Relator).

Requer a Improcedência da notificação fiscal. E que, na hipótese desta ser julgada parcialmente procedente, que a multa seja reduzida para o percentual de 20%.

## VOTO

A Notificação Fiscal em lide totalizou o valor histórico principal de R\$13.588,55 (treze mil, quinhentos e oitenta e oito reais e cinquenta 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 possíveis irregularidades indicadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 12769449000106-201789 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 NFES nºs. 67.537, 33.929, 33.928, 262.006, 34.114, 67.859, 67.877, 109.448, 109.213, 109.212, 95.045, 95044, 35.251 e 76.512, emitidas no período de 21/07/2017 a 03/08/2017, acostadas aos autos às fls. 10 a 27.

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 12769449000106-201789, emitido em 09/08/2017, acostado aos autos às fls. 03. Que, de acordo com o demonstrativo de fls. 09, intitulado *“TABELA DE CÁLCULO PARA ANTECIPAÇÃO PARCIAL/TOTAL”*, de autoria da notificante, a exigência fiscal diz respeito às NFES nºs. 67.537, 33.929, 33.928, 262.006, 34.114, 67.859, 67.877, 109.448, 109.213, 109.212, 95.045, 95044, 35.251 e 76.512, emitidas no período de 21/07/2017 a 03/08/2017, acostadas aos autos às fls. 10 a 27. E que tais documentos se encontram arrolados no relatório, de fls. 04, denominado *“06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF”*, emitido pela SEFAZ/BA, em 09/08/2017, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do *“MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 12769449000106-201789, de 09/08/2017”*; (ii) do *“06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF, de 09/08/2017”*; e (iii) das *“NFES nºs. 67.537, 33.929, 33.928, 262.006, 34.114, 67.859, 67.877, 109.448, 109.213, 109.212, 95.045, 95044, 35.251 e 76.512 (fls. 10 a 27), emitidas no período de 21/07/2017 a 03/08/2017”*, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, de 01/03/2018, 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 lastreado em fato pretérito é incompatível com a fiscalização de mercadorias em trânsito, entendendo 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. 06/07, ser o notificado inscrito no Cadastro Estadual na condição de Empresa de Pequeno Porte, com: (i) o registro de forma de apuração do imposto por conta corrente fiscal; e (ii) exclusão da condição de optante do Simples Nacional em 01/01/2016.

Neste contexto, torna-se necessário averiguar, à luz da legislação tributária estadual, a competência da 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 não optante pelo Simples Nacional, mesmo que esta seja microempresa ou

empresa de pequeno porte, 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, vez que à época das ocorrências o notificado não era optante pelo Simples Nacional.

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. 40 a 47.

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 213080.0018/18-3, lavrada contra ABC FARMA MATERIAL HOSPITALAR EIRELI - EPP.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2019

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR