

N. F. Nº - 491301.0204/18-1
NOTIFICADO - NBF COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
NOTIFICANTE - VALDELICE DE FREITAS SENA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO INTERNET – 21.10.2019

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0200-03/19NF

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. A ação fiscal não se materializa como fiscalização de mercadorias em trânsito e sim, fiscalização em estabelecimento para verificação de fatos pretéritos. Procedimento fiscal efetuado em desacordo com as rotinas usuais estabelecidas para a fiscalização de fatos pretéritos caracterizado pela aplicação de roteiro inadequado na apuração do ilícito tributário. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação e em observância às regras de direito formal. Evidenciada, no caso concreto, ofensa ao art. 18, II do RPAF/BA. Recomendação à autoridade competente para renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas na forma do art. 21 do RPAF/BA. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime, em instância ÚNICA.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal, lavrada em 29/11/2018, se refere à exigência de crédito tributário no valor principal de R\$18.607,35 (dezoito mil, seiscentos e sete reais e trinta e cinco centavos), em razão da INFRAÇÃO – 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 previstos na legislação fiscal”*, no mês de novembro de 2018. Com aplicação da multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O notificado apresentou justificação às fls. 38 e 39 dos autos, reproduzindo inicialmente o enunciado da infração e a descrição dos fatos da notificação.

Preliminarmente argui a nulidade da Notificação Fiscal por cometimento de vícios na constituição do crédito tributário, caracterizados pela falta de: (i) de indicação das mercadorias objeto do lançamento; (ii) clareza do levantamento do débito; e (iii) entrega do termo de intimação para apresentação de livros e documentos.

Afirma que o agente fiscal se limitou a acostar aos autos o “Mandado de Fiscalização” e o “Demonstrativo Resumo” de orientação das diligências e ações fiscais demandadas pela Central de Operações Estaduais – COE. E que, à luz da infração observada, deveria a notificante ter acostado aos autos os papéis de trabalho que efetivamente desenvolvera para fundamentar a infração cometida, o que não fez.

Salienta que a exigência de entrega do termo de intimação para apresentação de livros e documentos representa um requisito essencial na constituição do crédito tributário, conforme

orienta o RPAF/BA, e seu descumprimento resulta em invalidade do procedimento, por inobservância do devido processo legal.

Cita o Acórdão do CONSEF CJF nº 0432-12/17, no qual a decisão discorre sobre nulidade de lançamento de ofício por falta da lavratura de Termo de Início de Fiscalização ou do Termo de Intimação para a prestação de esclarecimentos ou exibir elementos solicitados pela fiscalização.

Diz que a notificante teria afirmado ter “*efetuado a intimação do termo de início da fiscalização e/ou de apresentação dos livros e documentos, através da empresa de correios e telégrafos, ou seja, via postal, na forma de que dispõe o art. 108 do RPAF/BA*” (sic). Que não se observa nos autos a existência de qualquer documento que comprove tal procedimento. Que, o que se observa é a intimação da lavratura da Notificação Fiscal, via postal, através de AR - Aviso de Recebimento dos Correios acostado ao PAF. E que, em sendo assim, está o processo eivado de vício insanável.

Chama atenção para a disposição do §1º do art. 18 do RPAF/BA, que admite o saneamento do lançamento de ofício no caso de eventuais incorreções ou omissões e não observância de exigências meramente formais. Que no caso em análise não se constatou incorreções eventuais, pois as irregularidades apontadas: (i) ausência do termo de início da fiscalização; e (ii) falta de elaboração de um demonstrativo que possa permitir o notificado a identificar quais são efetivamente as notas fiscais de entrada, por mês de ocorrência do fato gerador, bem como as mercadorias nelas constantes, que estariam sendo objeto da notificação, implicam cerceamento do direito de defesa.

Registra que é possível notar que a notificante acostou um demonstrativo de débito, no qual consta, por mês, o somatório total dos produtos notificados e a base de cálculo utilizada, conforme colunas “Valor Total Produtos” e “Base de Cálculo”. Que embora o demonstrativo citado represente um resumo mensal do levantamento do débito, não foi explicada a metodologia adotada para apuração da base de cálculo, o que trouxe dificuldades ao exercício do direito de defesa. E que acostou cópias de todas as notas fiscais eletrônicas que serviram de base para a notificação, sem especificar quais os itens que foram considerados para o cálculo do imposto devido.

Finaliza requerendo a improcedência da Notificação Fiscal.

VOTO

A Notificação Fiscal em lide totalizou o valor principal de R\$18.607,35 (dezoito mil, seiscentos e sete reais e trinta 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) expressamente determina 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 Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito – IFMT/METRO para verificar irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 28772107000177-20181126 da CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE, o qual aponta indícios de falta de pagamento do ICMS/Antecipação Tributária Total, referente a mercadorias adquiridas em outras unidades da Federação conforme NF-es nºs. 103172, 103173, 104256 e 104257, emitidas nos dias 22 e 23/11/2018, acostadas aos autos às fls. 05 a 08.

Apropriando-me de trechos do relatório do PAF/NF nº 2322070101/18-4, 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).

Vale ressaltar que a administração tributária, segrega as mencionadas linhas de atuação em unidades fiscalizadoras distintas. No primeiro caso, os agentes fiscais estão lotados na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito. No segundo caso, os mesmos desempenham suas funções lotados nas Inspetorias Fiscais de estabelecimentos.

Nesta linha de raciocínio, observo que há no PAF MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 28772107000177-20181126, emitido em 27/11/2018, acostado aos autos às fls. 03. Que, de acordo com o demonstrativo de fls. 04, intitulado "MEMÓRIA DE CÁLCULO PARA ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA -

TOTAL”, de autoria da notificante, a exigência fiscal diz respeito às NF-es n.ºs. 103172, 103173, 104256 e 104257, acostadas aos autos às fls. 05 a 08, emitidas nos dias 22 e 23/11/2018. E que tais documentos se encontram arrolados no relatório, de fls. 09, denominado “06 – *Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF*”, emitido pela SEFAZ/BA, em 26/11/2018, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do “MANDADO DE FISCALIZAÇÃO n.º 28772107000177-20181126, de 27/11/2018”; (ii) do “06 – *Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF*, de 26/11/2018”; e (iii) das “NF-es n.ºs. 103172, 103173, 104256 e 104257, emitidas nos dias 22 e 23/11/2018”, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, de 29/11/2018, 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 lotado na IFMT-Metro. Que o instrumento utilizado pelo agente fiscal foi uma Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias. Que, na realidade, a ação fiscal constituiu-se em monitoramento, isto é, em uma espécie de auditoria sumária do ICMS a ser recolhido pelo contribuinte, relativamente a entradas de mercadorias, acobertadas por documentos fiscais emitidos em 22 e 23/11/2018, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 29/11/2018. Que o roteiro de fiscalização, assim como o instrumento utilizado não são apropriados para constituir o crédito tributário decorrente da apuração de fatos ocorridos preteritamente. E que, sendo o instrumento e os procedimentos adotados pela notificante incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, considero que a aplicação de roteiro inadequado na apuração do ilícito tributário, configura motivo de nulidade do lançamento de ofício, com fulcro no art. 18, II do RPAF/BA (Decreto n.º 7.629/99), por se tratar o lançamento de ato vinculado.

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

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 adoção de procedimento fiscal adequado à fiscalização de estabelecimento, devendo ser satisfeitas todas as formalidades legais a ela inerentes, dentre estas a utilização do instrumento apropriado para constituir o crédito tributário decorrente da apuração de fatos pretéritos.

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 **491301.0204/18-1**, lavrada contra **NBF COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de setembro de 2019.

JOSE FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR