

N. F. Nº - 225077.0065/17-1  
NOTIFICADO - SUELI DA CONCEIÇÃO MARIA  
NOTIFICANTE - ANTONIO CESAR DA SILVA CASTRO  
ORIGEM - IFMT NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNETE - 21/10/2019

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0206-03/19NF

**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 de fiscalização e de instrumento inadequados na apuração do ilícito tributário e no respectivo lançamento de ofício. 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. Inobservância, no caso concreto, da garantia constitucional do devido processo legal, comprometendo os princípios da ampla defesa e do contraditório. Evidenciada 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 25/10/2017, se refere à exigência de crédito tributário no valor histórico principal de R\$13.518,39 (treze mil, quinhentos e dezoito reais e trinta e nove centavos), em razão da INFRAÇÃO – 54.05.04: *“Falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre mercadorias adquiridas, procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte com a inscrição estadual suspensa, cancelada, em processo de baixa, baixada ou anulada”*, nos meses de setembro e outubro de 2017. 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. 21 a 26 dos autos, mediante os argumentos defensivos registrados a seguir.

Disserta sobre os princípios do devido processo legal, da garantia de ampla defesa e do contraditório e das garantias constitucionais, reproduzindo o art. 5º, LV da CF/88 e trecho da doutrina de WOLFRAN FERREIRA e MAGALHÃES NORONHA.

No mérito, alega ilegitimidade passiva. Afirma que nunca residiu no Estado da Bahia. Que sequer saiu do Rio Grande do Sul. Que é pessoa de poucas luzes, vivendo sempre em função do lar e de sua família. Que causa preocupação a dívida que lhe é imputada, porquanto não a gerou. E que esta deve se constituir em ilegalidade provocada por terceiros, que certamente utilizaram seus dados cadastrais para promoverem ato ilícito.

Assevera ser necessário que o poder público utilize-se de todos os meios legais a fim de averiguar a origem do referido débito fiscal, porquanto a demandada não promoveu qualquer ato capaz de gerar referida cobrança, não havendo razoabilidade para tal imputação.

Fala também sobre a lógica do direito, Que esta não é a formal, mas sim a lógica do razoável. E que essa lógica se inspira na busca do justo. Cita obras de: DAVID SCHNAID “A interpretação jurídica constitucional e legal”, RT, 733/39; THEODOR VIEHWEG “Tópica e Filosofia do Direito”, p. 127; CHAIM PERELMAN e MIGUEL REALE, Logique Juridique. Nouvelle Rhétorique, Paris, Dalloz, 1975, págs. 105 e ss. MIGUEL REALE, Horizontes do Direito e da História, SP, Saraiva, 1977, pág. 310.

Acrescenta que dentro dessa orientação, o intérprete não pode deixar de dar a necessária atenção ao fator econômico/social que representará a aplicação da penalidade imposta ao recorrente, sob pena de cometer injustiças flagrantes e até iniquidades. Cita o art. 59, LV e LIV da CF/88.

Por fim, o notificado requer que: (i) seja acolhida a preliminar de ilegitimidade passiva, extinguindo a cobrança fiscal; e (ii) lhe seja facultado provar o alegado por todos os meios de provas permitidas, em especial documental, pericial e testemunhal.

## VOTO

A Notificação Fiscal em lide totalizou o valor principal de R\$13.518,39 (treze mil, quinhentos e dezoito reais e trinta e nove 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 22432258000108-20171024 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. 84, de 21/09/2017, 132837 e 132838, ambas de 10/10/2017, acostadas aos autos às fls. 12 a 14.

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 22432258000108-20171024, emitido em 24/10/2017, acostado aos autos às fls. 03. Que, de acordo com o demonstrativo de fls. 11, intitulado “*PLANILHA DE CÁLCULO*”, de autoria do notificante, a exigência fiscal diz respeito às NF-es nºs. 84, de 21/09/2017, 132837 e 132838, ambas de 10/10/2017, acostadas aos autos às fls. 12 a 14. E que tais documentos se encontram arrolados no relatório, de fls. 09, denominado “*06 – Resumo para Constituição de Crédito Tributário*”, emitido pela SEFAZ/BA, em 24/10/2017, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do “*MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 22432258000108-20171024, de 24/10/2017*”; (ii) do “*06 – Resumo para Constituição de Crédito Tributário, de 24/10/2017*”; e (iii) das “*NF-es nºs. 84, de 21/09/2017, 132837 e 132838, ambas de 10/10/2017*”, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, de 25/10/2017, 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-Norte. 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 21/09/2017 e 10/10/2017, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 25/10/2017. Que o roteiro de fiscalização e 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 pelo notificante incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, considero que a aplicação de roteiro de fiscalização e de instrumento inadequados na apuração do ilícito tributário e no respectivo lançamento de ofício do *quantum* exigido fere o princípio do devido processo legal, compromete os princípios da ampla defesa e do contraditório e configura motivo de nulidade do lançamento de ofício, com fulcro no art. 18, II do RPAF/BA (Decreto nº 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 nº 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 225077.0065/17-1, lavrada contra SUELI DA CONCEIÇÃO MARIA.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de setembro de 2019.

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR