

N. F. Nº - 210436.0001/19-0
NOTIFICADO - A & G REPRESENTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO EIRELI
NOTIFICANTE - MARIA DO SOCORRO SODRÉ BARRETO
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 15/04/2020

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0036-06/20NF

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TOTAL AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. AUTO PEÇAS PROTOCOLO ICMS 41/08. Falta de recolhimento da antecipação total. Ação fiscal desenvolvida através de roteiro de auditoria de trânsito de mercadorias, quando por se tratar de fato gerador pretérito deveria observar procedimentos próprios do roteiro de auditoria de estabelecimentos. Procedimento da ação fiscal feriu o devido processo legal, com implicações dos princípios da ampla defesa e contraditório. Notificação Fiscal NULA. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 02/01/2019, em que é exigido o ICMS no valor de R\$17.036,19, mais multa de 60% no valor de R\$10.221,72, perfazendo um total de R\$27.257,91, por falta de recolhimento da antecipação total do ICMS, em aquisição interestadual de autopeças procedentes de Minas Gerais.

Infração: 1 - 54.05.10 – Falta de recolhimento do ICMS referente 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.

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

Notificado através do seu representante, apresentou justificação com seus anexos às fls.21 a 41 do PAF, informando que as mercadorias constantes nos DANFES que motivaram a autuação, foram transferências vindas da matriz, que já recolheu antecipadamente a Substituição tributária - ST. Que as notas fiscais vieram com CFOP errado, veio com CFOP 6.152 quando deveria ser 6.409 e que foi feita a carta de correção para alterar o CFOP. Por fim solicita o cancelamento da Notificação Fiscal uma vez que a empresa não se encaixa nos argumentos apontados pela Notificante e que a empresa matriz já recolheu antecipado a ST.

VOTO

Essa Notificação Fiscal foi lavrada com o objetivo de cobrar a substituição tributária das mercadorias constantes nas NF-e 865 e 913 (fls. 13 a 16), a partir do Mandado de Fiscalização nº 13936176000282-20181215 emitido 26/12/2018 (fl. 04) pela Central de Operações Estaduais – COE de mercadorias proveniente do Estado de Minas Gerais sem a devida antecipação tributária.

A legislação tributária do ICMS enquadra “Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores” sujeitas a substituição tributária com toda uma legislação específica estabelecida através da Lei nº 7.014/96.

Art. 9º Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as

mercadorias constantes no Anexo I desta Lei.

Parágrafo único. *O encerramento da fase de tributação referido neste artigo implica que, com a realização efetiva do fato gerador presumido, salvo disposição em contrário, não importa que seja o valor da operação superior ou inferior ao valor adotado como base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária, não caberá a exigência de complementação do imposto nem a restituição de importância eventualmente paga a mais, a não ser que no pagamento do imposto por antecipação tenha havido erro ou outra circunstância que exija correção.*

Art. 10. *Nas operações interestaduais, a adoção do regime de substituição tributária dependerá de acordo específico para este fim celebrado entre a Bahia e as unidades da Federação interessadas.*

Art. 11. *Quando for celebrado entre a Bahia e outras unidades da Federação acordo para cobrança do imposto por substituição tributária nas operações com determinada mercadoria, ficará esta, automaticamente enquadrada no regime, na forma prevista em regulamento.*

O Anexo 1 desta Lei, remete os produtos “ Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores” para o Protocolo ICMS 41/08 onde o Estado de Minas Gerais é signatário.

Protocolo ICMS 41/08

Dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com autopeças.

Os Estados do Amapá, Amazonas, Bahia, Maranhão, Mato Grosso, Minas Gerais, Pará, Paraná, Piauí, Rio Grande do Sul, Santa Catarina e São Paulo e o Distrito Federal, neste ato representados pelos Secretários de Fazenda, Finanças ou Tributação e Gerente de Receita, considerando o disposto nos arts. 102 e 199 do Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e no art. 9º da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, resolvem celebrar o seguinte.

P R O T O C O L O

Cláusula primeira *Nas operações interestaduais com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único deste protocolo, realizadas entre contribuintes situados nas unidades federadas signatárias deste protocolo, fica atribuída ao remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, relativo às operações subsequentes.*

§ 1º *O disposto neste protocolo aplica-se às operações com peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único, de uso especificamente automotivo, assim compreendidos os que, em qualquer etapa do ciclo econômico do setor automotivo, sejam adquiridos ou revendidos por estabelecimento de indústria ou comércio de veículos automotores terrestres, bem como de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, ou de suas peças, partes, componentes e acessórios, desde que a mercadoria objeto da operação interestadual esteja sujeita ao regime da substituição tributária nas operações internas no Estado de destino.*

O Notificado na sua justificação, solicita que seja cancelada a Notificação Fiscal alegando que a empresa remetente, que é matriz da empresa Notificada, recolheu o ICMS da substituição tributária mais não apresentou comprovante deste pagamento.

Em pesquisa realizada no sistema INC – Informações do Contribuinte constato que a empresa remetente não é inscrita no Cadastro de Contribuinte do Estado da Bahia como “Substituto/Responsável ICMS Destino” portanto não está autorizado a recolher o ICMS da antecipação total para o Estado da Bahia. Nesta situação a empresa destinatária das mercadorias, é considerada responsável solidário para o recolhimento do ICMS da antecipação total conforme estabelece a legislação fiscal no art. 6º inciso XV da Lei nº 7.014/96.

Art. 6º *São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:*

XV - *o contribuinte destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, em virtude de convênio ou protocolo, oriundas de outra unidade da Federação, quando o remetente não possua inscrição estadual ativa como substituto tributário.*

Por força de norma publicada em 18/08/2018 referente ao Decreto nº 18.558/18, não consta informação fiscal, sendo dispensada de peça fiscal para os períodos anteriores a esta data, caso o relator entenda desnecessário.

Vistos e analisados os elementos que compõe os autos, e à vista da consistência dos fatos, resolvo INDEFERIR o quanto requer a defesa, e julgar PROCEDENTE a Notificação Fiscal em demanda.

VOTO VENCEDOR

Em que pese o fundamentado voto proferido pelo i. Relator entendo quer se faz *mister*, em nome dos Princípios do Devido Processo Legal, Ampla Defesa e Contraditório, externar opinativo divergente, posto que se denota a *prima facie* que o processo em tela descumpriu aspectos nucleares de sua formação, pois está calcado em procedimentos de auditoria realizados por agente lotado no Trânsito de Mercadorias, seguindo roteiro e procedimentos próprios da ação fiscal do trânsito de mercadorias, conforme formulário de lançamento utilizado “NOTIFICAÇÃO FISCAL TRÂNSITO” emitido pela IFMT-MERTRO. Situação esta que implica em severas limitações para se proceder ao levantamento fiscal com a profundidade adequada exigida para o LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO decorrente de uma auditoria de estabelecimento, como de fato ocorreu, conforme se observa dos autos.

Verifico dos autos que a Notificação Fiscal em tela documenta a ocorrência de operações relativas à circulação de mercadorias, que resultaram de uma ação fiscal que foi originária da Superintendência de Administração Tributária – SAT – Central de Operações Estaduais - COE, com base nos documentos fiscais eletrônicos recebidos pelo contribuinte.

Como é sabido, esse modelo de fiscalização das operações mercantis via sistema, com base nos documentos fiscais eletrônicos emitidos, foi criado pelo Decreto nº14.208, de 13 de novembro de 2013 e consiste em um processo de monitoramento eletrônico centralizado, executado através de análises e cruzamentos prévios das informações mediante critérios de relevância e risco da mercadoria, do contribuinte e do transportador. E, portanto, representa apenas coleta de dados que não podem por si sós comprovar ilícitos tributários sem que haja uma auditoria própria nos moldes de “AUDITORIA DE ESTABELECIMENTO” para comprovar a ocorrência de evasão fiscal.

A explicação acima revela de forma incontroversa a verdadeira gênese da ação fiscal levada a cabo, a qual se enquadraria como uma luva a uma ação fiscal a ser desenvolvida em rotina de AUDITORIA DE ESTABELECIMENTO, posto que apartada da situação básica da exercida em AÇÃO FISCAL DO TRÂNSITO DE MERCADORIAS.

Como é sabido, enquanto a primeira atua em situação de fato gerador ocorrida preteritamente, a última tem a expertise e segue uma rotina própria que implica na ação do calor do momento em que se observa a CIRCULAÇÃO FÍSICA da mercadoria, e por conseguinte, na transcorrência em tempo real do FATO GERADOR do imposto, situação que em regra jamais poderia ser aferida numa ação fiscal de rotina AUDITORIA EM ESTABELECIMENTO, portanto, tratam-se de situações absolutamente distintas e por isso obedecem a ritos procedimentais diversos, sendo dispensado, por óbvio, em função de maior tempo disponibilizado para sua realização, um maior grau de certeza para o lançamento quando decorrente da AUDITORIA EM ESTABELECIMENTO.

Neste sentido, tem-se que a legislação tributária, além de delimitar competências para o lançamento com base nas terminologias (TRÂNSITO DE MERCADORIAS e AUDITORIA EM ESTABELECIMENTO), quanto ao conceito de fiscalização no trânsito de mercadorias, estabeleceu também regras que revelam as idiossincrasias dispensadas à conduta no procedimento da ação fiscal desenvolvidas nesta modalidade de ação fiscal que indicam indelével diferença proposta pela legislação para a auditoria de estabelecimento, *ex vi* do arts. 107 e 127-B do Código tributário do Estado da Bahia – COTEB, instituído pela Lei 3.956/81, e arts. 42, 129 e 130 do RPAF. Veja-se:

COTEB - LEI Nº 3.956/1981

Art. 127-B. O termo de início de fiscalização e o termo de encerramento de fiscalização serão lavrados ou consignados em livro próprio ou formulário esparsos, devendo, neste último caso, ser entregue cópia ao sujeito passivo, mediante recibo.

§ 1º No caso de o auto de infração ser emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, sendo adotada a faculdade de que cuida o parágrafo único do artigo anterior, observar-se-á o seguinte:

I - deverá ser consignada em livro próprio, quando exigido, a forma de emissão do auto de infração, indicando-se o seu número, a data da lavratura, o período fiscalizado e o valor do imposto reclamado;

II - em substituição ao previsto no inciso anterior, poderá ser afixada cópia do auto de infração ou do termo de encerramento de fiscalização em livro próprio, quando exigido.

§ 2º **Será dispensada a lavratura, no livro de ocorrências do estabelecimento, dos termos emitidos na fiscalização do trânsito de mercadorias.**

§ 3º É dispensável a lavratura do termo de início de fiscalização e do termo de encerramento de fiscalização ou do termo de apreensão:

I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

a) descumprimento de obrigação acessória;

b) **irregularidade constatada no trânsito de mercadorias**, quando o contribuinte efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, hipótese em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou

c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, **quando constatada no trânsito de mercadorias**;

RPAF

Art. 29. É dispensada a lavratura do Termo de Início de Fiscalização e do Termo de Encerramento de Fiscalização, do Termo de Apreensão ou do Termo de Ocorrência Fiscal:

I - quando o Auto de Infração for lavrado em decorrência de:

a) descumprimento de obrigação acessória;

b) irregularidade constatada **no trânsito de mercadorias**, quando o sujeito passivo efetuar, de imediato, o pagamento do imposto e da multa aplicada, caso em que deverá constar, no texto do Auto de Infração, a quantidade, a espécie e o valor das mercadorias em situação irregular; ou

c) irregularidade relativa à prestação do serviço de transporte, quando constatada **no trânsito de mercadorias**;

Art. 130. O preparo do processo administrativo fiscal compete:

I - à repartição fazendária

a) do domicílio do sujeito passivo;

b) do local da ocorrência do procedimento fiscal, tratando-se de sujeito passivo não cadastrado ou de **infração apurada no trânsito de mercadorias**;

Ademais, do necessário respeito aos procedimentos intrínsecos de cada modalidade AUDITORIA, nasce a aura de certeza ao LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, sempre cercado de exigências formais as quais sendo respeitadas desde o nascedouro, permite ao final da eventual demanda a emissão da respectiva CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA-CDA, absolutamente imprescindível à fundamentar, se for o caso, a EXECUÇÃO FISCAL de um lado e de outro a certeza do CIDADÃO CONTRIBUINTE de que o ESTADO DA BAHIA lhe tem o devido respeito e exige de seu quadro de pessoal igual respeito às normas atinentes ao LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, porquanto de suma importância no ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO, sobretudo pelo poder que transferiu o povo ao EXECUTIVO ESTADUAL (por representação) para expropriar patrimônio do cidadão em nome do interesse público.

Não se pode olvidar que os procedimentos formais que norteiam a auditoria de estabelecimento denotam maiores cuidados e complexidade impondo severas exigências ao cumprimento da ordem de serviço específica, inclusive prazo de execução mais elástico de 90 (noventa) dias, o que denota, exigência de maior aprofundamento do trabalho, ritos e cerimônias atinentes ao devido processo legal em tela, ex vi do art. 28 da SEÇÃO III do RPAF.

“SEÇÃO III

DOS TERMOS E DOS DEMAIS ATOS QUE FUNDAMENTAM OU INSTRUEM A AÇÃO FISCAL

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:

I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transcrito diretamente em livro do próprio contribuinte;

II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - Termo de Arrecadação de livros de escrituração, documentos, papéis e outros elementos necessários ao desenvolvimento da ação fiscal;

IV - Termo de Apreensão, Termo de Liberação ou Termo de Depósito, para documentar a apreensão de mercadorias, bens, livros ou documentos que constituam prova material de infração, bem como sua liberação ou depósito em poder de terceiro, nos termos da legislação do ICMS;

(...)

§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.

Por tudo isso, o LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO se trata de atividade muito séria, exigindo competência legal da autoridade lançadora, ex vi do art.142 do CTN (abaixo), e se espera dessa autoridade, sobretudo disciplina, seriedade e responsabilidade, maiormente revelada pelo respeito a forma correta exigida para fins do lançamento do crédito tributário de ofício. É o exercício da sua função pública, que se trata, nunca se olvide, de atividade vinculada, que exige respeito absoluto às normas que regem a atividade funcional. Veja:

CTN

*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. (grifei)*

A atividade vinculada do funcionário público denota um dos princípios a ser seguido pela administração pública, qual seja: o PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, principal suporte do PRINCÍPIO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, pois não há falar em devido processo legal sem respeito ao princípio da legalidade.

O PRINCÍPIO DA LEGALIDADE, significa que a administração pública está sujeita aos princípios legais, ou seja, as leis ou normas administrativas contidas não só Constituição, mas em toda a legislação que rege o imposto, inclusive respeito restrito e absoluto a forma prescrita para o exercício da importante função inerente à AUTORIDADE LANÇADORA.

Por isso a máxima do DIREITO ADMINISTRATIVO: ao administrador público, só é possível fazer o que a lei autoriza. Portanto, quando a administração pública se ou desvia-se afasta da legalidade, ela é exposta à responsabilidade civil e criminal, conforme o caso.

Assim é, sobretudo, quanto ao procedimento de lançamento do crédito tributário, quando jamais a autoridade lançadora pode agir conforme o seu alvedrio, posto que lhe é exigido proceder de maneira já estabelecida pela legislação e em hipótese nenhuma de forma diferente, sem implicar em transgressão à princípios constitucionais, inclusive o do DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Não se pode deslembrar que a Magna Carta de 1988 consagrou grande rol de direitos e garantias, objetivando servir à cidadania e à democracia, neste aspecto o artigo 5º, inciso LIV, da Constituição Federal, o qual prevê que “ninguém será privado da liberdade **ou de seus bens** sem o devido processo legal”.

Cabe, entretanto, esclarecer a dimensão, alcance e profundidade deste princípio do “devido processo legal” que corresponde à tradução para o português da expressão inglesa “*due process*”

of law”. Neste ponto compete traduzir o termo “Law”, posto que significa Direito, e não lei. A observação é importante: o processo há de estar em conformidade com o Direito como um todo, e não apenas em consonância com a lei, portanto toda a legislação deve ser respeitada, eis o que ensina o ilustre processualista DIDIER JUNIOR, em seu livro: DIDIER JUNIOR Fredie. **Curso de direito processual civil**: introdução ao direito processual civil e processo de conhecimento. 13. ed. Salvador: Juspodivm, 2011. v. 1, p. 45.

É, sem dúvidas, do referido preceito constitucional (artigo 5º, inciso LIV) que se extrai o princípio do devido processo legal, uma garantia constitucional ampla, que confere a todo indivíduo, o direito fundamental a um processo justo, devido.

É pacífico o entendimento de que o devido processo legal representa um sobreprincípio, supraprincípio ou princípio-base, norteador de todos os demais que devem ser observados no processo. O milimétrico desvio na origem quanto aos aspectos formais exigidos pela legislação pode repercutir em quilométrico desvio no fim, seja a favor ou contra o Estado, prejudicial a todos em ambos os casos.

Deste modo, deixando o presente lançamento de crédito tributário de atender aos requisitos da ação fiscal própria de auditoria de estabelecimento, que exige procedimentos específicos, prazo dilatado para conclusão de 90 dias, oportunidade de interlocução com o contribuinte, chance ao contribuinte para apresentação elementos de dissuasão no curso da ação fiscal, maior aprofundamento da investigação fiscal, concluo que tendo sido a ação fiscal preterido a todas estas prerrogativa e exigências, para ser desenvolvida sob a limitação procedimental da auditoria própria do transito de mercadorias, feriu o princípio da legalidade e por conseguinte o princípio do devido processo legal e da ampla defesa e contraditório.

Destarte, voto pela nulidade do presente feito com espeque nos incisos I e II do art. 18 e art. 20 do RPAF.

RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão não unânime, vencido o voto do Presidente, em instância ÚNICA julgar NULA, a Notificação Fiscal nº 210436.0001/19-0, lavrada contra A & G REPRESENTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO EIRELI.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2020.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – PRESIDENTE /VOTO VENCEDOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR