

N. F. Nº - 233084.0154/17-0  
NOTIFICADO - COMERCIAL NUNES LTDA. - ME  
NOTIFICANTE - NIRALDA OLIVEIRA DA SILVA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/05/2020

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0068-06/20NF

**EMENTA:** ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DA INFRAÇÃO E DO MONTANTE DO DÉBITO TRIBUTÁRIO. Incongruências entre as notas fiscais existentes nos autos, a metodologia adotada para apurar o ICMS e a descrição da infração exigida na Notificação Fiscal, macula de insegurança a determinação da infração e do montante do débito tributário. Evidenciada, no caso concreto, a ofensa ao art. 18, II e IV, “a” do RPAF/BA. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS E MATERIAIS. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCEDIMENTO LEGAL. Não observância dos aspectos formais e materiais que devem revestir o lançamento de ofício. Como ato administrativo, o lançamento de ofício deve estar revestido dos requisitos formais e materiais de validade. Ausência de Termo de Apreensão de Mercadoria. Recomendação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 29.08.2017, refere-se à exigência de R\$14.219,39 de ICMS, acrescido da multa de 60%, no valor de R\$8.531,63, que perfaz o montante de R\$22.751,02, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 - 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 na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b”, do inciso III, do artigo 332 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, c/c artigo 12-A; inciso III do artigo 23; artigo 32 e artigo 40 da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

O Autuante acrescentou na descrição dos fatos que se trata de:

*“Falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada em território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação, por contribuinte DESCRENCIADO, ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Ação originária da C.O.E. - Central de Operações Estaduais, conforme MANDADO DE FISCALIZAÇÃO DE Nº. 10621972000157-2017728. DANFES 28, 2042, 2580, 12952, 19053, 19680, 22879, 26621, 27264, 32541, 84906, 84911, 735494, 735495, 735850, 737520, 737521, 1599, 1637, 736850”*

O Notificado se insurge contra o lançamento e apresenta defesa apensada aos autos (fl. 51), e documentação comprobatória às folhas 52 a 72, protocolizada na IFMT METRO/COORD.ATEND em 28.11.2017, (fl. 50), quando solicitou contestação da intimação da Notificação Fiscal de nº. 2330840154/17-0, conforme demonstrado na planilha abaixo e nos comprovantes em anexo.

DANFE Nº.	JUSTIFICATIVA
28, 2042, 2580, 19053, 19680, 26621, 32541, 84906, 84911	DAE pagamento antecipado data de 25.08.2017 ANEXO 1
12952	DAE pagamento antecipado data de 30.06.2017 ANEXO 2 (Nota fiscal comprovante de pagamento)
22879	Produto ativo imobilizado book CFOP 6911 ANEXO 3 (Nota Fiscal)
27264	Pagamento DAE com Termo de Apreensão Anexo 4 (Nota, Comprovante, Pagamento, DAE, Termo)
735494, 735495, 735850, 737520, 737521,	DAE pagamento antecipado data de 27.07.2017 ANEXO 5 (Nota fiscal comprovante de pagamento)
1599	DAE pagamento antecipado data de 29.06.2017 ANEXO 6 (Nota fiscal comprovante de pagamento)
1637	Nota Fiscal não recebida ou cancelada pelo emissor.

## VOTO

A Notificação Fiscal de nº 2330840154/17-0, lavrada em 29.08.2017, refere-se à exigência de R\$14.219,39 de ICMS, acrescido da multa de 60%, no valor de R\$8.531,63, que perfaz o montante de R\$22.751,02, em decorrência do cometimento da Infração (54.05.08), da 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.

A lavratura se fez em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE de nº 10621972000157-2017728, expedido em 29.07.2017, acostado à fl. 07 dos autos, relativo às operações constantes nos relatórios extraídos do Sistema da SEFAZ, dentre outros, os de “Resumo para Constituição de Crédito Tributário” (fls. 11 a 12), 06 - Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado – UMF” (fl. 14 verso) e 13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fl. 15) “ambos datados de 28.07.2017, onde se especificam para a constituição desta Notificação Fiscal de 20 (vinte) documentos fiscais (NF-e), acrescidos de suas cópias às folhas de 21 a 44, mais especificamente os DANFES de nºs 000.028 (fl. 21), 002.042 (fl. 22), 002.580 (fl. 23), 012.952 (fl. 24), 019.053 (fl. 25 a 26), 019.680 (fl. 27), 022.879 (fl. 28), 026.621 (fl. 29), 027.264 (fl. 30), 032.541 (fl. 31), 084.906 (fl. 35), 084.911 (fl.36), 735.494 (fl. 37), 735.495 (fl.38), 735.850 (fl. 39), 001.637 (fl. 40), 736.850 (fl.41), 737.520 (fl.42), 737.521 (fl. 43), 001.599 (fl. 44), *preteritamente emitidos entre as datas de 27.06.2017 a 27.07.2017*, amparada pela “Memória de Cálculo para Antecipação Tributária” efetuada pelo Notificante às folhas 05 e 06.

*O enquadramento legal* utilizado baseou-se na alínea “b”, do inciso III, do art.332 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c artigo 12-A, inciso III, do artigo 23; artigo 32 e artigo 40 da Lei nº 7.104/96, *mais a multa tipificada* na alínea “d”, inciso II, do artigo 42 do mesmo diploma legal.

A Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização realizada por Agente Fiscal lotado na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da Região NORTE– IFMT/METRO, para verificar irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, da CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE, **cujo o “Procedimento Específico”** (fl. 07), estabelecia o acompanhamento de descarga e ou recebimento de mercadorias em operações especificadas nas NF-e listadas no Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de eventos no trânsito de mercadorias.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que, conforme preconiza o art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/99), **a instauração, preparo, instrução**, tramitação e decisão do processo administrativo são regidos por, dentre outros

**princípios, o da legalidade, da verdade material, da garantia de ampla defesa e do devido processo legal:**

*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 e seu parágrafo único 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:**

*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. (grifo nosso)*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Ademais, destaco ainda, que o art. 20 do RPAF/BA, expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato:

*Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.*

Do exame das peças processuais, observo a existência de vício jurídico intransponível, relativo à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

O Notificante, quando do lançamento, acusa o Notificado do cometimento de infração à legislação do ICMS, decorrente de falta de recolhimento do ICMS referente à *antecipação tributária parcial* (infração 54.05.08), em aquisição interestadual por contribuinte sem os requisitos previstos na *legislação fiscal*. Verifiquei através dos Sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, especificamente o Sistema de Controle de Mercadorias em Trânsito-SCOMT, que o Notificado **estava descredenciado, dentre outros, no período de 30.05.2017 a 27.11.2017**, estando, portanto, na data da emissão dos DANFES (27.06.2017 a 27.07.2017), e da lavratura da Notificação Fiscal em 29.08.2017, **com pendência** nos requisitos previstos na legislação fiscal, em relação ao credenciamento **para obtenção do benefício da postergação do pagamento** do recolhimento do ICMS da Antecipação Parcial, **para o dia 25 subsequente à data da emissão do Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais - MDF-e**, vinculado ao documento fiscal previsto nos §§ 2 e 2A, do art. 332 do RICMS/BA/2012.

Inicialmente, há de se ressaltar que a fiscalização do ICMS compreende **duas linhas claramente definidas**, com base na sincronicidade da temporaneidade da ocorrência dos fatos a serem apurados, onde, de ofício, cabe ao **Conselho de Fazenda efetuar preliminarmente a verificação dos trabalhos desenvolvidos na ação fiscal**, por parte dos agentes fiscais, da possível ocorrência ou não de ilícitos fiscais tributários.

**Uma dessas vertentes**, 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*”, que a administração tributária instituiu para diferenciá-lo daquele lavrado nos estabelecimentos dos contribuintes, com toda a sua documentação exigível, às quais ressalto, conforme interpretação dos arts. 28, incisos IV e IV-A, e 29, a lavratura de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal do RPAF/BA.

**A outra vertente**, é quando a equipe se dedica à *análise e exame de fatos pretéritos*, portanto, não mais no trânsito de mercadorias, e sim **no estabelecimento do contribuinte**, ou mesmo,

monitorando, via sistemas informatizados, com a análise e batimentos de dados existentes, as suas operações mercantis já realizadas. **Neste contexto, constatando irregularidade, pode ensinar a lavratura**, também, tanto de um Auto de Infração, quanto de uma Notificação Fiscal, sendo que o que vai diferenciá-lo é o valor da exigência fiscal, na forma do art. 48 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, também, com as devidas documentações, amparadas pela legislação, dando início ao procedimento de fiscalização e o chamamento do contribuinte para apresentação de livros e documentos.

À vista disto, no caso em exame, das peças inseridas neste processo, **há dubiedade em se afirmar com extrema exatidão em quais das vertentes ocorreu à fiscalização** que consumou a lavratura da Notificação Fiscal. Apesar do modelo utilizado para a lavratura da Notificação ter sido o de “*Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias*”, não há nos autos documentação comprobatória **da instantaneidade da atividade de trânsito de mercadorias**, quais sejam ao menos *cópias dos DANFES impressos pelo emitente da NF-e*, antes da circulação da mercadoria, *trazidos ou não* pelo transportador, e do seu respectivo Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e, bem como cópia da identificação do transportador, sendo estes solidários em casos específicos da legislação. Neste caso concreto, existe apenas cópia dos DANFES supracitados às folhas de 21 a 44, de diversas empresas, todos impressos na data de 28.07.2017, às 09h00min, conforme nota de rodapé. Há de se ressaltar apenas a existência do documento “Termo de Ocorrência Fiscal”, à folha 08, datado em 23.08.2017, e assinado apenas pelo preposto fazendário.

Além disto, para corroborar **a não existência da instantaneidade de uma fiscalização de trânsito**, por meio do site Portal da Nota Fiscal Eletrônica, verifiquei, mediante as chaves de acessos dos DANFES sobreditos, através do acompanhamento do fluxo de mercadorias em trânsito, a partir do uso dos documentos fiscais eletrônicos, o Conhecimento de Transporte Eletrônico (CT-e) e o Manifesto de Documentos Fiscais Eletrônicos (MDF-e), **que o período máximo de deslocamento destas mercadorias, aferidos a partir da emissão dos seus concernentes MDF-e**, tiveram seus registros de passagem no Estado da Bahia **muito anteriores** ao da data da lavratura da Notificação Fiscal. Em alguns casos, como os DANFES de nºs 012.952, 032.541 e 002.042, tiveram o registro das mercadorias em trânsito no Estado da Bahia, respectivamente, nas datas de 07, 07 e 17.07.2018, mais de um mês antecedente à data de lavratura da Notificação Fiscal.

Ademais, pelo outro viés da vertente de fiscalização, **no estabelecimento do contribuinte**, também, há a carência de documentação que comprove a realização deste tipo de inspeção com a participação efetiva do Notificado, *inexistindo o básico* deste tipo de instrumentalização de fiscalização, qual seja, *a intimação por escrito* do sujeito passivo, para a apresentação de documentação para a verificação do cumprimento da obrigação tributária, dando início assim ao procedimento fiscal, *ou de outro modo, a lavratura do Termo de Início de Fiscalização*, conforme preceitua o art. 26 do RPAF/BA. **A inexistência do marco divisório do início do procedimento fiscal**, suscita insegurança com a possibilidade da confissão da infração e o pagamento do tributo **devido na denúncia espontânea**, nos casos em que o contribuinte tenha agido sem dolo, ou seja, tenha agido de boa-fé, conforme disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

Neste diapasão, nos autos, **a comprovação da intimação** - “Intimação da Lavratura” (fl. 48), emitida na data de 19.10.2017, a qual já comunica o Notificado para efetuar o pagamento do débito apurado através da Notificação Fiscal em epígrafe ou apresentar a justificação, se deu **somente na data de 01.11.2017**, através de via postal (Aviso de Recebimento fl. 49), quando a lavratura da Notificação Fiscal, ocorreu na data de 29.08.2017.

O instituto denominado denúncia espontânea, consiste na possibilidade de o devedor do crédito tributário confessar a prática de determinada infração tributária e pagar o respectivo débito **antes que o fisco instaure** contra ele qualquer procedimento administrativo de cobrança. Como a referida norma decorre do princípio da boa-fé, que guia a relação entre o fisco e o contribuinte, **a**

**“recompensa” para o devedor que confessa o débito é a dispensa do pagamento da multa sobre ele incidente, ou seja, o crédito tributário somente restará acrescido dos juros de mora.**

O CTN é claro, para o contribuinte fazer jus à denúncia espontânea não basta simplesmente a confissão do débito, devendo existir, também, o: i) pagamento do tributo devido e; ii) este ser realizado antes do início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização que busque a cobrança do tributo. Isto posto, averiguo a existência de mácula da autoridade fiscalizadora, por não agir nos estritos termos da legislação, *não comunicando o Notificado do início do procedimento fiscal.*

Assim, considero que todas estas incongruências detectadas, maculam de insegurança a determinação da infração e do montante do débito tributário, eivando o lançamento de ofício de vício insanável, caracterizando a hipótese de nulidade prevista no art. 18, IV, “a” do RPAF/BA, em conformidade com o disposto na Súmula nº 01 do CONSEF, abaixo transcrita. Registre-se que essa nulidade absoluta do lançamento, independe de provocação das partes:

*“SÚMULA CONSEF Nº 01 ICMS. NULIDADE DO PROCEDIMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo”.*

Ressalto, que o vício formal a que se refere o artigo 173, II do CTN, é aquele verificado de plano, no próprio instrumento de formalização do crédito, que diz respeito a erros quanto à caracterização do auto de infração, relacionados a aspectos extrínsecos, como por exemplo: inexistência de data, nome da autoridade competente, matrícula, local de lavratura do auto, assinatura do autuante, autorização para nova lavratura de auto de infração, ou quaisquer outros erros que comprometam a forma do ato do lançamento. *Se o defeito no lançamento disser respeito a requisitos fundamentais*, se está diante de vício substancial ou vício essencial, que macula o lançamento, impede a concretização da formalização do vínculo obrigacional entre o sujeito ativo e o sujeito passivo. *Os requisitos fundamentais são aqueles intrínsecos ao lançamento e dizem respeito à própria conceituação do lançamento*, insculpida no artigo 142 do Código Tributário Nacional, qual seja, a valoração jurídica dos fatos tributários pela autoridade competente, mediante a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação, a determinação da matéria tributável, o cálculo do tributo e a identificação do sujeito passivo.

Diante de tais constatações, conforme dispõe a SÚMULA DO CONSEF 01, da Resolução nº 01/02, assim como os arts. 18, IV, alínea “a” do RPAF/99, considero que o lançamento é NULO, **não sendo possível adentrar no mérito da lide.**

Nos termos do art. 21 do RPAF/99, recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do notificado, que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, a salvo de falhas e incorreções.

De tudo quanto exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar NULA a Notificação Fiscal nº 233084.0154/17-0, lavrada contra COMERCIAL NUNES LTDA. – ME.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2020.

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR