

**A. I. Nº** - 232340.0248/18-1  
**AUTUADO** - ATACADÃO DO PAPEL EIRELI  
**AUTUANTE** - JOSÉ LUIS COUTO MULLEM  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 20/07/2020

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0088-04/19 - VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MERCADORIAS ADQUIRIDAS PARA COMERCIALIZAÇÃO DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. CONTRIBUINTE NÃO PREENCHE OS REQUISITOS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. O Auto de Infração lavrado pela fiscalização de mercadorias em trânsito, contém vícios jurídicos que afetam a sua eficácia. 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. Encontra-se então caracterizada a nulidade insanável e absoluta na presente ação fiscal, por ter sido desenvolvida de forma incompatível com o estabelecido na legislação. Verificado também que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do presente Auto de Infração, foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal. A fiscalização em empresas optante pelo regime normal de apuração do imposto, ou seja, conta corrente fiscal, em fiscalização de estabelecimentos, é atribuição exclusiva dos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados ao lançamento, independentemente do contribuinte ser microempresa ou empresa de pequeno porte. Falece aos Agentes de Tributos Estaduais a competência para constituição de créditos tributários fora dos limites estabelecidos no § 3º do COTEB, recepcionado pelo art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, haja vista que tal competência é exclusivamente dos Auditores Fiscais. Em sendo assim, considerando que o instrumento e os procedimentos adotados pelo notificante foram incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, resta evidenciada a existência de vício na constituição do lançamento, que afeta a sua validade, compromete a eficácia do procedimento fiscal e obsta a produção de efeitos jurídicos. Todavia, da análise das peças que compõem o presente processo, a autuação seria passível de julgamento pela nulidade, por ter sido desenvolvido de forma incompatível com o estabelecido na legislação, entretanto, com base no parágrafo único, do art. 155 do RPAF/BA, ultrapasso a questão de nulidade, porque no mérito a exigência fiscal não subsiste, com

as considerações de mérito apresentada pelo sujeito passivo. Apresentadas as documentações que comprovam o pagamento do imposto (ICMS) por antecipação, antes da autuação. Como também está demonstrado que algumas das operações não foram concretizadas, ou não havia incidência da antecipação do imposto, o que foi atestado pelo Autuante em sede de Informação Fiscal. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2018, exige o valor de R\$37.847,04, inerente ao ano de 2018, conforme demonstrativo de fl. 3/3-v, em razão da seguinte irregularidade:

- 1 INFRAÇÃO 1 – 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 ano de 2018, relativo as operações constantes dos relatórios extraídos do Sistema da SEFAZ – “05 *Resumo para Constituição de Crédito Tributário – Resumo e Sintético*” e “13 – *Lista de DANFE indicados para Constituição do Crédito Fiscal*” de fls. 08/19-v e cópia dos documentos fiscais (NFE) de fls. 20 a 49, mais especificamente os DANFES nºs 08, 705, 706, 707721, 722, 802, 803, 806, 1241, 1242, 1243, 1244, 1484, 1485, 1486, 5381, 12001, 31932, 35494, 57785, 58280, 118827, 119269, 119671, 189714, 334938, 696399 e 696979, em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE nº 7014198000373-20181212 expedido em 12/12/2018, acostado à fl. 6 dos autos.

Enquadramento legal: Alíneas “b”, do inciso III, do art.332, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c art. 12-A; inciso III art. 23; art. 32 e art. 40, da Lei 7.104/96, mais multa tipificada na alínea “d”, inc. II, do art. 42, do mesmo diploma legal.

O autuado, ATACADÃO DO PAPEL EIRELI, às fls. 63/67 do PAF, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Luis Viana Filho (Paralela), 1632, Lote 2, Quadra 03, Loja 01, Salvador, Bahia, inscrita no C.N.P.J. do M.F. sob nº 07.014.198/0003-73 e no Cadastro da SEFAZ sob nº 66.733.658, tendo identificado flagrantes vícios e ilegalidades no lançamento de ofício, a tempo e modo, nos autos em epígrafe, por seu advogado, com base no art. 113, parágrafos, 1º, 2º, 3º, 5º e 6º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, apresentou Pedido de Controle de Legalidade.

Diz que, ao tentar obter Certidão Negativa, tomou conhecimento da existência da Notificação Fiscal em destaque, cujo PAF se encontra na situação de “REVEL/INADIM/Em Aberto”, em que investigando no sistema da SEFAZ, foi apurado que teria sido cientificada da lavratura dia 26/02/19, não tendo apresentado defesa.

Após várias considerações, solicitou a apreciação do citado pedido a Douta PGE/PROFIS, para que reconhecesse a existência de vício no PAF, por não ter sido regularmente intimada, no caso em tela por Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, ativo, cuja adesão diz ter feito nos termos do art. 27, inciso XXIII, através da qual aduz o dever de ser cientificada das notificações, intimações e demais atos pertinentes à sua relação com o Estado da Bahia, onde, sobre a Notificação, nada foi postado.

Também destaca que, de acordo com a Portaria nº 253, de 01/09/15, conforme art. 2º, inciso I e II, lhe foi atribuído um endereço de Domicílio Tributário, por meio do qual a comunicação entre a SEFAZ e a pessoa jurídica credenciada se comunicam, com dispensa de publicação no DOE ou encaminhamento via postal (inciso II do art. 2º). Tais normas, diz que foram abandonadas no presente PAF.

À fl. 91 dos autos, têm-se despacho da PGE/PROFIS, com vistas a garantir o necessário contraditório, a conversão do presente PAF em diligência ao Autuante, a fim de que se manifeste

em torno dos argumentos alinhados pelo contribuinte em seu requerimento de fls. 63/67.

Às fls. 92/92-v vê-se manifestação do Autuante, em que, após análise dos fatos alinhados pelo contribuinte, diz que, de fato, o Contribuinte Autuado possui DTE ativo, onde o presente PAF foi enviado ao autuado por AR, estando assinado por pessoa não corretamente identificada, onde se possa identificar a relação jurídica do assinante e a empresa autuada, e que, pelos princípios da verdade material e da ampla defesa, não vislumbra prejuízo à SEFAZ em se reabrir novo prazo para que o contribuinte possa apresentar sua tese defensiva.

Voltando o presente PAF à PGE/PROFIS, têm-se Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019 de fls. 98/101, em que é trazido aos autos o destaque do art. 108 do RPAF/BA, que rege a espécie, conforme os seguintes termos:

***Art. 108.** A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.*

Diante desta previsão assim está posto no citado Parecer:

*(...) resta evidenciado, que mesmo o contribuinte tendo DTE, pode ser intimado via postal, divergindo, portanto, neste aspecto, da argumentação sustentada pelo Requerente, neste particular, posto que a intimação via postal, apenas fica dispensada em casos que tais e não inviabilizada, conforme interpretou o autuado.(Grifos acrescidos)*

Contudo, mais adiante, a d. Procuradora que emitiu o Parecer, diz que, ao compulsar os autos constatou que, de fato, a primeira intimação encaminhada para a empresa foi devolvida ao remetente e a que foi enviado ao sócio foi assinada por pessoa não identificada, uma vez que não consta no AR o número do seu RG, razão pela qual, não se pode sequer, ser aplicada a teoria da aparência.

Logo, após traçar outras considerações, opina, diante da ilegalidade vinculada no presente PAF, que seja reaberta a instância administrativa, devolvendo ao contribuinte o prazo para apresentar defesa.

À fl. 102, vê-se Despacho PGE/PROFIS da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA concordando com o Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019, onde diz afigurar razoável acatar o pedido da Autuada e reabrir o prazo para apresentação de defesa.

Às fls. 106/109 dos autos a defendente apresenta sua DEFESA, com base nos fatos e fundamentos que, a seguir, destaco:

Após descrever todos os termos da autuação, inicialmente, requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração.

Em seguida, como preliminar, suscita a nulidade do lançamento, por insegurança na configuração da infração, com consequente cerceamento do direito de defesa, na medida em que a Autuada não foi regularmente cientificada sobre a ação fiscal, ou seja, sobre o “Mandado de Fiscalização” mencionado no Auto de Infração.

Diz que, conforme comprovante anexo, a Requerente possui Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, ativo, cuja adesão, nos termos do art. 27, inciso XXIII, do RICMS, sob pena de inaptidão da Inscrição Estadual, é obrigatória. Assim, é através do DTE que a Autuada deve ser cientificada das notificações, intimações e demais atos pertinentes à sua relação com o Estado da Bahia, onde, sobre o referido “Mandado”, nada foi postado.

Nessa mesma linha, diz que de acordo com a Portaria nº 253, de 01/09/15 (ANEXA), conforme art. 2º, inciso I e II, lhe foi atribuído um Endereço de Domicílio Tributário, por meio do qual a comunicação entre a SEFAZ e a pessoa jurídica credenciada se comunicam, com dispensa de publicação no DOE ou encaminhamento via postal (inciso II do art. 2º). Tais normas não foram obedecidas, em detrimento da Autuada, que, conforme a seguir será comprovado, já pagou o

ICMS cobrado no Auto de Infração.

Portanto, diz que, estando o lançamento em afronta ao art. 196, do CTN, desagua em ofensa ao RICMS e à Portaria 253, não podendo a Autuada sofrer restrições à sua habilitação e, por via conexas, aos pagamentos realizados antes que lhe fosse regularmente cientificada da ação fiscal, que assim permanecem com o caráter de espontaneidade. Com lastro nos fundamentos acima, a PGE acatou pedido de controle de legalidade apresentado pela Autuada, o que ensejou a reabertura do prazo para a defesa ora apresentada (parecer anexo).

No mérito, com possibilidade de aplicação do disposto no art. 155, § único, do RPAF, servem os argumentos acima para afastar a aplicação do art. 138, § único, do CTN., já que o procedimento fiscal não se iniciou de forma regular. Nesse diapasão, de logo vale observar que a Autuada recolheu o ICMS/ST, referente às operações vinculadas às Notas Fiscais listadas no Auto de Infração, dentro do prazo regulamentar (que pelos mesmos motivos não pode ser negado).

De logo diz que vale observar que o documento de fls. 7, do Auto de Infração, menciona a regularidade de situação relativas aos Documentos Fiscais nºs 118827, 1199269, 119671 e 696979, estando as duas primeiras no demonstrativo de débito de fls. 3, com o imposto devidamente pago. Restariam as Notas Fiscais nºs 08; 705; 706; 707721; 722; 802; 803; 806; 1241; 1242; 1243; 1244; 1484; 1485; 1486; 5381; 12001; 31932; 35494; 57785; 58280; 189714 e 334938, sobre as quais a Autuada passará a discorrer.

Com relação à NF-e 08, aduz que teve a MDF-e autorizada, dia 15/12, conforme comprovante anexo. As NF-es nºs 31932 e 118827, anexas, sustenta que dizem respeito a “Simples Remessa-Bonificação”, não se encontrando sujeitas ao pagamento da antecipação parcial. A NF-e nº 334938, emitida pela HP BRASIL, em 23/11/18, registra que não teve a operação concretizada, conforme NF-e nº 007671, de 29/01/19. Assim, diz que não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, sendo indevida, também, a parcela relativa à Nota Fiscal nº 334938. Já a Nota Fiscal nº 5381, consigna que se reporta a “*outras entradas/retorno de produto em garantia*”, não se submetendo ao pagamento da antecipação parcial.

No que se refere às NF-es nºs 705; 706; 707721; 722; 802; 803; 806; 1241; 1242; 1243; 1244; 1484; 1485; 1486; 12001; 35494; 57785; 58280 e 189714, conforme planilha, DAES e relação de receita, anexos, diz que os pagamentos foram realizados dentro do prazo legal e, diante da irregularidade na condução da ação fiscal, não podem ser desconsiderados como espontâneos.

Por outro lado, diz que, caso sejam superadas as questões prejudiciais, ainda assim, haveria que se considerar que as mercadorias foram comercializadas com o pagamento do ICMS pelo regime normal, de acordo com o previsto no art. 42, § 1º, da Lei nº 7.014/96. Para tanto, mesmo não existindo no PAF qualquer acusação pertinente à ausência de pagamento pelas vendas, de logo pede que seja feita diligência, objetivando atestar as posteriores saídas tributadas.

Ante o exposto, ao tempo em que protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e, se necessário, diligência saneadora, pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou, no máximo, procedente em parte, ficando a cobrança limitada, no máximo, à sanção de 60%, na forma acima fundamentada.

À fl. 149 vê-se a Informação Fiscal, onde, o Autuante, inicialmente, diz que a questão central do Auto de Infração, em tela, resume-se na exigência do ICMS em relação à empresa autuada receber mercadoria e não recolher o imposto integral.

Momento seguinte, diz que o início da ação fiscal partiu de uma obrigação vinculada, em cumprimento do dever funcional e em respeito à determinação da SAT/COE, através de ordem de serviço por Mandado de Fiscalização em consonância ao que determina o Decreto nº 14.208, de 13/11/2013, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias, com base em documentos fiscais eletrônicos enviados pela Central de Operações Estaduais – COE.

Após assim manifestar, sem traçar quaisquer outras considerações, diz que à luz de todos os elementos probatórios trazidos aos autos, não há como sustentar os argumentos do Autuado

quanto a sua ilegitimidade relativo como paciente do tributo devido.

À fl. 150-v, verso, têm-se o despacho da Secretaria Administrativa do CONSEF encaminhando o presente PAF a este Relator, para instrução e julgamento.

## VOTO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/12/2018, exige o valor de R\$37.847,04, inerente ao ano de 2018, conforme demonstrativo de fl. 3/3-v, em razão da falta de recolhimento do imposto (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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal, no ano de 2018, relativo às operações constantes dos relatórios extraídos do Sistema da SEFAZ – “05 *Resumo para Constituição de Crédito Tributário – Resumo e Sintético*” e “13 – *Lista de DANFE indicados para Constituição do Crédito Fiscal*”, de fls. 08/19-v e cópia dos documentos fiscais (NFE) de fls. 20 a 49, mais especificamente os DANFES nºs 08, 705, 706, 707721, 722, 802, 803, 806, 1241, 1242, 1243, 1244, 1484, 1485, 1486, 5381, 12001, 31932, 35494, 57785, 58280, 118827, 119269, 119671, 189714, 334938, 696399 e 696979, em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE nº 7014198000373-20181212, expedido em 12/12/2018, acostado à fl. 6 dos autos.

Enquadramento legal: Alíneas “b”, do inciso III, do art.332 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012, c/c art. 12-A; inciso III art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.104/96, mais multa tipificada na alínea “d”, inc. II, do art. 42 do mesmo diploma legal.

O autuado, ATACADÃO DO PAPEL EIRELI, às fls. 63/67 do PAF, pessoa jurídica de direito privado, com sede na Av. Luis Viana Filho (Paralela), 1632, Lote 2, Quadra 03, Loja 01, Salvador, Bahia, inscrita no C.N.P.J. do M.F. sob nº 07.014.198/0003-73, e no Cadastro da SEFAZ sob nº 66.733.658, arguindo vícios e ilegalidades no lançamento de ofício nos autos em epígrafe, por seu advogado, com base no art. 113, parágrafos, 1º, 2º, 3º, 5º e 6º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Dec. nº 7.629/99, apresentou Pedido de Controle de Legalidade.

Diz que, ao tentar obter Certidão Negativa, tomou conhecimento da existência da Notificação Fiscal em destaque, cujo PAF se encontra na situação de “REVEL/INADIM/Em Aberto”, em que investigando no sistema da SEFAZ, foi apurado que teria sido cientificada da lavratura dia 26/02/19, não tendo apresentado defesa.

Após várias considerações, solicitou a apreciação do citado pedido a Douta PGE/PROFIS, para que reconhecesse a existência de vício no PAF, por não ter sido regularmente intimada, no caso em tela, por Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, ativo, cuja adesão diz ter feito nos termos do art. 27, inciso XXIII do RICMS/BA, através da qual, aduz o dever de ser cientificada das notificações, intimações e demais atos pertinentes à sua relação com o Estado da Bahia, onde sobre a Notificação nada foi postado.

À fl. 91 dos autos, têm-se despacho da PGE/PROFIS, com vistas a garantir o necessário contraditório, a conversão do presente PAF em diligência ao Autuante, a fim de que se manifeste em torno dos argumentos alinhados pelo contribuinte em seu requerimento de fls. 63/67.

Às fls. 92/92-v, vê-se manifestação do Autuante, em que, após análise dos fatos alinhados pelo contribuinte, diz que, de fato, o Contribuinte Autuado possui DTE ativo, onde o presente PAF foi enviado ao autuado por A.R., estando assinado por pessoa não corretamente identificada, onde se possa identificar a relação jurídica do assinante e a empresa autuada, e que, pelos princípios da verdade material e da ampla defesa, não vislumbra prejuízo à SEFAZ em se reabrir novo prazo para que o contribuinte possa apresentar sua tese defensiva.

Voltando o presente PAF à PGE/PROFIS, têm-se Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019, de fls. 98/101, em que é trazido aos autos o destaque do art. 108 do RPAF/BA, que rege a espécie, conforme os seguintes termos:

**Art. 108.** *A intimação do sujeito passivo ou de pessoa interessada acerca de qualquer ato, fato ou exigência*

*fiscal, quando não for prevista forma diversa pela legislação, deverá ser feita pessoalmente, via postal ou por meio eletrônico, independentemente da ordem.*

Diante desta previsão, o citado Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019, traz o destaque de que, mesmo o contribuinte tendo DTE, pode ser intimado via postal, divergindo, portanto, neste aspecto, da argumentação sustentada pelo Requerente, neste particular, posto que a intimação via postal, apenas fica dispensada em casos que for prevista forma diversa, que não é o caso do presente PAF.

Contudo, mais adiante, a douta Procuradora que emitiu o citado Parecer, diz que ao compulsar os autos, constatou que de fato, a primeira intimação encaminhada para a empresa foi devolvida ao remetente e a que foi enviada ao sócio foi assinada por pessoa não identificada, uma vez que não consta no A.R. o número do seu RG, razão pela qual, não se pode sequer ser aplicada a teoria da aparência.

Logo após traçar outras considerações, opina a douta Procuradora, diante da ilegalidade vinculada no presente PAF, que seja reaberta a instância administrativa, devolvendo ao contribuinte o prazo para apresentar defesa.

À fl. 102, vê-se Despacho PGE/PROFIS, de emissão da Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, concordando com o Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019, onde diz afigurar razoável acatar o pedido da Autuada e reabrir o prazo para apresentação de defesa.

Pois bem! Aberto o prazo de defesa, às fls. 106/109 dos autos, o sujeito passivo apresenta sua manifestação, com base nos fatos e fundamentos que a seguir destaco alguns pontos, que ensejam manifestação deste Relator no deslinde dos termos da autuação.

Inicialmente, requer que doravante, sob pena de nulidade, todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas aos profissionais regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa que ora se instaura, tudo conforme poderes especificados na procuração.

Quanto à tal pretensão, há de se registrar que não existe nenhum óbice em acatar o pedido, no entanto, o não atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência do ato processual ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108 do RPAF, e está em perfeita sintonia com o estabelecido no art. 127 do CTN.

Em seguida, como preliminar, o sujeito passivo suscita a nulidade do lançamento, por insegurança na configuração da infração, com consequente cerceamento do direito de defesa, na medida em que a Autuada não foi regularmente cientificada sobre a ação fiscal, ou seja, sobre o “Mandado de Fiscalização” mencionado no Auto de Infração.

Afasto de pronto este argumento de nulidade, vez que, com a abertura do prazo de defesa do presente PAF, manifestada pela Procuradoria do Estado, na forma do Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019, de fls. 98/101, e acatada pela unidade Fazendária de origem do presente PAF, tal argumento perde efeito nos autos.

Ademais, em relação ao outro motivo de arguição de nulidade, que diz respeito à falta de intimação por Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, também, como bem destacado no Parecer PROFIS-ACM Nº 30/2019 de fls. 98/101, em que é trazido aos autos o destaque do art. 108 do RPAF/BA, que rege a espécie, o sujeito passivo pode ser intimado via postal, divergindo, portanto, neste aspecto, da argumentação sustentada pelo Requerente, neste particular, posto que a intimação via postal, apenas fica dispensada em casos que for prevista forma diversa, que não é o caso do presente PAF. Afasto também este argumento de nulidade.

Antes de adentrar nas arguições do mérito da defesa, após a análise dos elementos que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relacionados à constituição do lançamento, que enseja a sua nulificação.

No caso em exame, verifico que o Auto de Infração resultou de uma ação fiscal realizada por um Agente de Tributos lotado na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito (IFMT

METRO), para verificar irregularidades apontadas no Mandado de Fiscalização COE nº 7014198000373-20181212, expedido em 12/12/2018, acostado à fl. 6 dos autos, tendo como indícios a falta de recolhimento do imposto (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 ano de 2018, relativo às operações constantes dos relatórios extraídos do Sistema da SEFAZ – “05 *Resumo para Constituição de Crédito Tributário – Resumo e Sintético*” e “13 – *Lista de DANFE indicados para Constituição do Crédito Fiscal*”, de fls. 08/19-v, e cópia dos documentos fiscais (NFE), de fls. 20 a 49, mais especificamente os DANFE nºs 08, 705, 706, 707721, 722, 802, 803, 806, 1241, 1242, 1243, 1244, 1484, 1485, 1486, 5381, 12001, 31932, 35494, 57785, 58280, 118827, 119269, 119671, 189714, 334938, 696399 e 69697, decorrente de fatos pretéritos, cabendo a adoção de procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo todas as formalidades legais.

Neste contexto, ressalto que a fiscalização do ICMS compreende duas linhas claramente definidas, com base na sincronidade 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.

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, suas operações mercantis, já realizadas. Neste contexto, constatando irregularidade, pode ensejar a lavratura, também, tanto de um Auto de Infração, quanto de uma Notificação Fiscal, sendo 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.

No caso em exame, existe um lapso temporal entre o lançamento, ocorrido em 21/12/2018, a emissão do Mandado de Fiscalização, em 12/12/2018, e o trânsito das mercadorias constantes dos documentos fiscais (NF-E), de fls. 20 a 49, mais especificamente os DANFE nºs 08, 705, 706, 707721, 722, 802, 803, 806, 1241, 1242, 1243, 1244, 1484, 1485, 1486, 5381, 12001, 31932, 35494, 57785, 58280, 118827, 119269, 119671, 189714, 334938, 696399 e 69697, objeto da autuação, pois as mesmas foram emitidas nos dias 08, 09, 12, 13, 14, 16, 19, 21, 23, 24, 28 e 30/11/2018, respectivamente.

Vê-se então, que o procedimento fiscal em tela não se relaciona a uma abordagem imediata, visando a averiguação de fato ocorrido no instante de sua ocorrência, e sim uma abordagem tendente ao acompanhamento dos procedimentos fiscais do contribuinte durante um período, mesmo se tratando de fatos circunscritos a uma ocorrência específica, no caso, a falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial do imposto, decorrente de entradas de mercadorias, no território deste Estado, praticadas por contribuinte que não preenche os requisitos previstos na legislação fiscal.

Neste sentido, não se tratando de uma operação de trânsito de mercadoria, cabe o entendimento de considerar a lavratura do AUTO DE INFRAÇÃO – TRÂNSITO DE MERCADORIAS, como incompatível para o procedimento fiscal de apuração decorrente do exame de fato pretérito, como ocorreu no presente caso, cabendo a adoção de procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo todas as formalidades legais.

Em sendo assim, considerando que o instrumento e os procedimentos adotados pelo notificante foram incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, resta evidenciada a

existência de vício na constituição do lançamento, que afeta a sua validade, compromete a eficácia do procedimento fiscal e obsta a produção de efeitos jurídicos.

Seguindo essa trilha de entendimento, não obstante as considerações até aqui traçadas, observo que a Notificação Fiscal foi lavrada por Agente de Tributos Estaduais. Consta, todavia, no Sistema de Informações do Contribuinte – INC, à luz do documento de fls. 4/5 dos autos, ser o autuado, inscrito no Cadastro Estadual na condição de empresa normal, com o registro de opção de apuração do imposto por conta corrente fiscal, no âmbito do Estado da Bahia.

Isto posto, é necessário apontar na legislação tributária estadual, quem é a autoridade administrativa que a norma confere de forma privativa, a competência para realizar o presente lançamento tributário.

O Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB) – Lei nº 3.956/81, estabelece no art. 107, a citada competência para a constituição de créditos tributários a partir de 01/07/2009, com a vigência da Lei nº 11.470/09:

*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. (Grifos acrescidos)*

*Parágrafo único. A aplicação do disposto no caput deste artigo dar-se-á a partir de 1º de julho de 2009.*

Tais determinações foram absorvidas pelo Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, que prevê em seu art. 42, com redação em vigor a partir de 01/07/09:

*“Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos Auditores Fiscais e pelos Agentes de Tributos Estaduais, sendo que:*

*II - 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”.*

Da leitura dos dispositivos legais acima destacados, verifica-se que a competência para fiscalização em empresas optante pelo regime normal de apuração do imposto, em fiscalização de estabelecimentos, é atribuição exclusiva dos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados ao lançamento, independentemente do contribuinte ser microempresa ou empresa de pequeno porte.

Assim sendo, falece aos Agentes de Tributos Estaduais, a competência para constituição de créditos tributários fora dos limites estabelecidos no § 3º do COTEB, recepcionado pelo art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, de 09/07/1999, acima transcrito, haja vista que tal competência é exclusivamente dos Auditores Fiscais. Logo, a presente notificação fiscal não poderia ter sido lavrada por Agente de Tributos.

Da análise das peças que compõem o presente processo, a autuação seria passível de julgamento pela nulidade, por ter sido desenvolvida de forma incompatível com o estabelecido na legislação, entretanto, com base no parágrafo único, do art. 155 do RPAF/BA, ultrapasso a questão de nulidade, porque no mérito a exigência fiscal não subsiste, com as considerações de mérito apresentadas pelo sujeito passivo, bem assim a consideração trazida aos autos, pelo Autuante, em sede de Informação Fiscal à fl. 149 dos autos, quando destaca que “(...) à luz de todos os elementos



*probatórios trazidos aos autos, não há como sustentar os argumentos do Autuado quanto a sua ilegitimidade (...)*”.

Pois bem! No mérito, de logo o sujeito passivo observa que recolheu o ICMS/ST referente às operações vinculadas às Notas Fiscais listadas no AI, dentro do prazo regulamentar. Não obstante esta observação, em primeiro plano diz que o documento de fls. 7, do presente PAF, menciona a regularidade de situação relativas às Notas Fiscais n<sup>os</sup> 118827, 119269, 119671 e 696979, estando as duas primeiras no demonstrativo de débito de fls. 3, com o imposto devidamente pago. Diz restar as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 08; 705; 706; 707721; 722; 802; 803; 806; 1241; 1242; 1243; 1244; 1484; 1485; 1486; 5381; 12001; 31932; 35494; 57785; 58280; 189714 e 334938, sobre as quais passará a discorrer.

Com relação à NF-e 08, aduz que teve a MDF-e autorizada, dia 15/12, conforme comprovante que diz anexar. As NF-e 31932 (fl. 40) e 118827 (fl. 46), anexas, sustenta que dizem respeito a “*Simples Remessa-Bonificação*”, não se encontrando sujeitas ao pagamento da antecipação parcial. A NF-e 334938 (fl. 48), emitida pela HP BRASIL, em 23/11/18, registra que não teve a operação concretizada, conforme NF-e 007671, de 29/01/19. Assim, diz que não ocorreu o fato gerador da obrigação tributária, sendo indevida também a parcela relativa à Nota Fiscal n<sup>o</sup> 334938, (fl. 48). Já a Nota Fiscal n<sup>o</sup> 5381, (fl. 37), consigna que se reporta a “*outras entradas/retorno de produto em garantia*”, não se submetendo ao pagamento da antecipação parcial.

Compulsando os documentos acostados aos autos, sejam em relação às NF-e n<sup>os</sup> 118827 (fl. 46), 119269 (fl. 25), sejam as NF-e 08, como também às NF-e 31932, (fl. 40), e 118827, (fl. 46), os documentos acostados aos autos demonstram os argumentos de defesa apresentados. Não observo nos autos a comprovação de que, de fato, a NF-e 334938, (fl. 48), não teve a operação concretizada, vez que não foi acostado a NF-e 007671, de 29/01/19, que demonstra o desfazimento da operação, todavia, me apresenta irrelevante ao objeto da análise.

Por fim, no que se refere às NF-es n<sup>os</sup> 705; 706; 707721; 722; 802; 803; 806; 1241; 1242; 1243; 1244; 1484; 1485; 1486; 12001; 35494; 57785; 58280 e 189714, conforme planilha, DAES e relação de receita anexos, diz que os pagamentos foram realizados dentro do prazo legal, e diante da irregularidade na condução da ação fiscal, não podem ser desconsiderados como espontâneos.

Compulsando também os documentos acostados aos autos às fls. 116/127, vê-se a veracidade da manifestação da defesa em relação às NF-es n<sup>os</sup> 705; 706; 707721; 722; 802; 803; 806; 1241; 1242; 1243; 1244; 1484; 1485; 1486; 12001; 35494; 57785; 58280 e 189714. A título de exemplo, pode-se observar o DAE pago no valor R\$11.725,01, (fl. 117), que diz respeito à especificação da receita ICMS-Antecipação Parcial, o registro no seu corpo, dentre outras NF-e, as de n<sup>os</sup> 1484; 1485; 1486.

Não obstante todas as constatações acima das peças processuais, por este Relator, em sede de instrução, observo, como destacado anteriormente, que o agente Fiscal Autuante, atesta que a autuação está elidida, quando destaca, na Informação Fiscal à fl. 149 dos autos, que “*(...) à luz de todos os elementos probatórios trazidos aos autos, não há como sustentar os argumentos do Autuado quanto a sua ilegitimidade (...)*”.

Do exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 232340.0248/18-1**, lavrado contra **ATACADÃO DO PAPEL EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de maio de 2020.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA