

N.F. Nº - 232296.0021/19-2  
NOTIFICADO - SANTANA & SILVA LTDA.  
NOTIFICANTE - RUY MARTINS DA COSTA TOURINHO  
ORIGEM - IFMT NORTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22.07.2020

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0145-06/20NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIO FORMAL DE PROCEDIMENTO. Não foram observados os aspectos formais que devem revestir qualquer ato administrativo. Notificação Fiscal lavrada pela fiscalização de mercadorias em trânsito. A ação fiscal não se materializa como fiscalização de mercadorias em trânsito e sim, fiscalização em estabelecimento para verificação de fatos pretéritos. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, conforme dispõe o inciso II e § 1º, do art. 18 do RPAF-BA/99. Instância Única. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 13.05.2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 5.911,95, e multa de 60%, no valor de R\$ 3.547,17, que perfaz o montante de R\$ 9.459,12, 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 art. 332 do RICMS, Decreto nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Na peça acusatória o Notificante descreve os fatos que se trata de:

*“Falta de recolhimento do ICMS, referente a antecipação tributária total, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias oriundas de outras unidades da federação, por contribuinte descredenciado, conf. Demonstrativo e documentos anexos, MANDADO COE Nº 30.869.852.000.180-201.954.”*

O Notificado se insurge contra o lançamento, através de seu representante, e apresenta defesa apensada aos autos (fls. 30 a 31), e documentação comprobatória às folhas 32 a 47 protocolizada na CORAP NORTE/PA SAC F. SANTANA, na data de 29.08.2019 (fl. 29).

Solicita que ocorra a alteração na Notificação Fiscal devido aos seguintes fatos:

- A NF 8329 não chegou até o destinatário, dessa forma essa venda não ocorreu, anexando documentação de consulta da NF onde é informado: “Operação não realizada”. Solicitando a retirada da mesma da notificação.
- Solicita que seja abatido o valor já pago, posteriormente à emissão da notificação na data de 24.05.2019, da NF 1765, conforme extrato de DAE em anexo.
- Informa que a NF 8181 já foi passível de autuação fiscal, sendo esta recolhida no dia 16.05.2019 em valor principal de R\$ 1.046,65 e valor total de R\$ 1.109,45, desta forma solicitando a retirada da notificação do auto.

É o relatório.

## VOTO

Verifico que a ação fiscal, que resulta na presente Notificação Fiscal, em epígrafe, lavrada em 13.10.2017, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$ 5.911,95, e multa de 60%, no valor de R\$ 3.547,17 que perfaz o montante de R\$ 9.459,12, tem início com o cumprimento do Mandado de Fiscalização de nº 30869852000180-201954, acostado ao processo à fl. 18, expedido pela Central de Operações Estaduais (COE), em 04.05.2019. Nota-se, também, a existência dos relatórios denominados “03-Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito das Mercadorias (fl. 21); 13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fl. 22)” contendo os DANFES, **já previamente selecionados**, a serem fiscalizados (fls. 04/5; 08 e 11/12). Uma cópia da Notificação Fiscal foi recebida em 13.15.2019 e assinada pelo notificado, representante lega ou preposto (fl. 01).

*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 art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº. 7.104/96, mais a multa tipificada na alínea “d”, inc. II, do art. 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, para verificar irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, da CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE.

Na situação sob análise, consultei os Dados Cadastrais da Notificada no Sistema de Informações do Contribuinte -INC, da Secretaria da Fazenda, e, do mesmo modo encontrado, conforme consta nos autos à folha 18, e consultado no Sistema INC da SEFAZ, que a Notificada é uma Empresa de Pequeno Porte, optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional.

Em preliminar, entendo pertinente registrar 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, dentre outros princípios, o da verdade material, da legalidade, 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 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.*

*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:

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

Após exame das peças processuais que compõem o presente PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, relativos à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Inicialmente, ressalto que fiscalização do ICMS comprehende 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).

Nesta linha de raciocínio, observo que a Notificação resultou de uma ação fiscal realizada por preposto lotado na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito – IFMT/METRO, para verificar possíveis irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO nº 30869852000180-201954, expedido em 04.05.2019, pela CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE (fl. 33), o qual apresenta indícios de falta de pagamento do ICMS, referente a mercadorias adquiridas em outra Unidade da Federação, acobertadas por 03 DANFES, emitidos na datas de 02 e 16/04/2019, e 02/05/2019 (fls. 4/5; 08 e 11/12), impressos pela própria Superintendência Administração Tributária – Diretoria Planejamento Fiscalização – COE, todos, também, na data de 04.05.2019. Verifico ainda que a Notificação Fiscal foi lavrada em 13.05.2019, (fl. 01), e que o Relatório “13-Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” emitido em 04.05.2019 (fl. 22).

Assim sendo, relacionando-se as datas do Mandado de Fiscalização, relatório 13-Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal e dos DANFES supracitados, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, 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. Há de se ressaltar a existência nos autos do Termo de Ocorrência Fiscal, (fl.20), e Termo de Visita Fiscal, (fl.17), ambos datados em 13.05.2019.

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, entendo 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.

Conforme dito anteriormente, 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, o procedimento usado que originou 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 DANFES emitidos nas datas de 02 e 16/04/2019, e 02/05/2019, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 13/05/2019. *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.*

Não se pode olvidar, que os procedimentos formais que norteiam a auditoria de estabelecimento denotam maiores cuidados e complexidade, impondo 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:

*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 transcrita 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.*

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 dos elementos de dissuasão no curso da ação fiscal, maior aprofundamento da investigação fiscal, entendo que tendo sido a ação fiscal desenvolvida sob a limitação procedural da auditoria própria do Transito de Mercadorias, feriu o princípio da legalidade e, por conseguinte, o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Dentre os diversos deveres do julgador, está o da observância da estrita legalidade do lançamento tributário, cabendo destacar que a finalidade do lançamento de tributos é cobrar aquilo que é devido. Se o Estado cobra mais que o devido, trata-se de enriquecimento ilícito. Por outro lado, se o Estado cobra menos que deveria, configura-se prejuízo ao Erário.

Voto, portanto, por todos os argumentos acima consignados, pela NULIDADE da Notificação Fiscal, conforme disposto no inciso II e §1º, do art. 18 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), não sendo possível adentrar no mérito da lide.

*In fine*, nos termos do art. 21 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do notificado, 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.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **NULA** a Notificação Fiscal nº **232296.0021/19-2**, lavrada contra **SANTANA & SILVA LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2020.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR