

N.F. N° - 232232.0015/17-4
NOTIFICADO - MADEIREIRA MOREIRA CASTRO LTDA - EPP
NOTIFICANTE - JACKSON FERNANDES DE BRITO
ORIGEM - IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22.07.2020

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0146-06/20NF-VD

EMENTA: ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTO - SIMPLES NACIONAL. 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. Notificação Fiscal. Instância única. **NULA.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 15/03/2017, refere-se à exigência de R\$ 10.421,04 de ICMS, acrescido da multa de 60% no valor de R\$ 6.252,62 e Acréscimo Moratório no valor de R\$ 424,60, que perfaz o montante de R\$ 17.098,26, 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 previstos na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo 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:

“Aos nove dias do mês de janeiro de 2017, no exercício das funções fiscalizadoras, nos termos da legislação em vigor, em cumprimento do Mandado de Fiscalização nº. 6070090000173-20161127 de 27 de novembro de 2016, emitido pela Central de Operações Estaduais – COE, notificamos o contribuinte supra, tendo em vista a falta do recolhimento do ICMS, relativo às entradas neste Estado da Bahia das mercadorias adquiridas para comercialização relacionadas nos DANFES de nºs. 31260, 22403; 165514 e 1056, conforme Termo de Ocorrência Fiscal e seu anexo, bem como na Planilha de Cálculos da Antecipação Parcial, em razão da antecipação parcial do ICMS, encontrando-se tal contribuinte em situação de descredenciamento.”(grifei)

Anexo aos autos encontra-se uma planilha, datada de 19.01.201, de cálculo da Antecipação Parcial referente aos DANFES de nºs. 61260, de 24.10.2016 (fl. 03), 22403 de 09.11.2016, 162514 de 11.11.2016 e 1056 de 16.11.2016 (fl. 04) 7; Mandado de Fiscalização (Ordem de Serviço) nº. 6070090000173-20161127, emitido em 27.11.2016 (fl. 05); Relatório nº. 03– Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito das Mercadorias (fl.06); Termo de Ocorrência Fiscal assinado pelo preposto fiscal e do estabelecimento datado de 19.01.2017.

Registro a existência da Intimação (fl.09) sem a assinatura do preposto do contribuinte, e constatei a comprovação do recebimento e ciência dessa intimação por parte da Notificada através do Avisto de Recebimento, cientificado na data de **08.05.2017**, acostado à folha 13.

Certifico nos autos a inexistência de cópia dos DANFES motivos da ação fiscal.

O Notificado se insurge contra o lançamento, através de seu advogado, e apresenta defesa apensada aos autos (fls. 15 a 20), e documentação comprobatória às folhas 21 a 25, protocolizada na CORAP SUL/PA V. CONQUISTA, em 05.06.2017 (fl. 14).

Em seu arrazoado destaca que a Notificada além de exercer de produtos relacionados a madeira, fabrica os seguintes itens: portas, portas semiocas, caixonetes, alisares (vistas), rodapés, cancelas, portões conforme fotografias em anexo, alegando que em razão da industrialização destes produtos não está obrigada a recolher o ICMS sobre os produtos utilizados para sua fabricação, incidindo ICMS apenas nos produtos destinados à comercialização.

Afirma que os produtos adquiridos pela Notificada são insumos que se prestam ao processo produtivo não havendo em se falar na obrigatoriedade de recolhimento do ICMS quando a mercadoria da operação for destinada a processo de industrialização do destinatário, também, não se aplicando o regime de substituição tributária, entendendo que não são substituídas, mas apenas as de plástico, alumínio e aço, que constam no anexo para cobrança do ICMS ST, pois aquelas que a empresa Notificada produz estão inseridas no capítulo 44, da TIPI.

Esclarece que quando a Notificada adquire fechadura, chapas de fibra de madeira, dobradiças, batente de porta, fecho livre, alizar, colmeia, madeira serrada de pinus, branco, angelim serrado, dentre outros produtos (insumos), o faz para que se possa utilizar na fabricação (industrialização) de portas, portas semiocas, caixonetes, alisares, rodapés, cancelas, portões, etc.

Finaliza que seja conhecido e dado provimento a presente defesa, para fins de anulação do lançamento do tributo ICMS e da multa, em consideração aos argumentos fáticos e jurídicos mencionados, declarando a invalidade do ato impugnado.

Distribuído o PAF para esta Junta, fui designado para examiná-lo.

É o relatório.

VOTO

A Notificação Fiscal de nº. 232232.0015/17-4, lavrada em 15.03.2017, refere-se à exigência de R\$ 10.421,04 de ICMS, acrescido da multa de 60% no valor de R\$ 6.252,62 e Acréscimo Moratório no valor de R\$ 424,60, que perfaz o montante de R\$17.098,26 em decorrência do cometimento da Infração (54.05.08) de 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.

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 e o 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.

Introdutoriamente há de se evidenciar a inexistência nos autos, *antes da impugnação da Notificada*, de cópia dos documentos fiscais (NF-e) nos quais o Notificante se baseou para a constituição da presente Notificação Fiscal. Ademais, em sua peça acusatória à folha 01, o Notificante acusa o Notificado em face dos “DANFES de nºs. 31260, 22403; 165514 e 1056, conforme Termo de Ocorrência Fiscal e seu anexo”, no entanto, os DANFES que constam no Relatório de nº. 03 – Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito das Mercadorias (fl.06) diferem na numeração da peça acusatória sendo estes de nºs. 61260; 22403; 162514 e 1056, apresentando planilha de cálculo (fls. 03 e 04) referenciando a estes DANFES deste Relatório Anexo ao Termo de Fiscalização.

A lavratura se fez em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE de nº 6070090000173-20161127 expedido em 19.01.2017, acostado à fl. 07, dos autos, relativo às operações constantes no relatório extraído do Sistema da SEFAZ – “nº. 03– Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito das Mercadorias (fl.06), onde consta 04 DANFES de nºs. 107.033; 61.260; 22.403 e 1056 com suas respectivas chaves de acesso, *preteritamente emitidos entre as datas de 24.10.2016 a 16.11.2016*.

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 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 SUL-IFMT/SUL para verificar irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, da CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE, cujo o procedimento específico (fl. 05) 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.

Na situação sob análise 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 (fl. 08)

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.

Desta forma, ao colacionar as datas da emissão do “Mandado de Fiscalização” (19.01.2017); dos DANFES supracitados (24.10.2016 a 16.11.2016), com a data da lavratura da Notificação Fiscal (15.03.2017) 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.

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 já explicitado, a Notificação Fiscal em lide foi lavrada por Agente de Tributos Estaduais lotado na IFMT-SUL, utilizando-se para esse feito de procedimento que se originou de monitoramento, sendo alcunhada de uma espécie de auditoria sumária do ICMS a ser recolhido pelo contribuinte, relativamente à entrada de mercadorias, acobertada por número de DANFES existentes em Relatório emitido pela Central de Operações Estaduais – Trânsito de Mercadorias – SEFAZ – BA, sendo que estes foram emitidos 24.10.2016 a 16.11.2016 e o presente lançamento em 15.03.2017, constatando que o roteiro de fiscalização não é o apropriado para constituir o crédito tributário decorrente de apuração de fatos ocorridos preteritamente. Ressalto a existência do Termo de Ocorrência Fiscal emitido pelo Central de Operações, onde se deu a única participação da Empresa Notificada com a assinatura do seu preposto, datado de 19.01.2017, a mesma data da emissão do Mandado de Fiscalização.

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, por determinação 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 elementos de dissuasão no curso da ação fiscal, maior aprofundamento da investigação fiscal, entendo que tendo sido a ação fiscal desenvolvida sob estas limitações procedimentais, feriu o princípio da legalidade e, por conseguinte, o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Outro aspecto a ser observado é que no caso em tela existiram operações de circulação de mercadorias, acobertadas por diversos DANFEs, as quais redundaram em diferentes datas de ocorrência do fato gerador. Todavia, o agente fiscal determinou, no demonstrativo de débito (fl. 01), como data de ocorrência da infração o dia 30.11.2016. Note-se que não é permitido ao preposto da Fazenda eleger uma data de ocorrência, conforme foi realizado no caso em concreto, pois o lançamento é um ato administrativo vinculado, regrado por lei, inexistindo espaço para discricionariedade da autoridade fiscal lançadora.

O montante do débito tributário é composto de imposto, multa e acréscimos moratórios. Na medida em que não se consegue determinar as *reais datas de ocorrência dos fatos geradores*, não se determina o débito integral a ser exigido do contribuinte, configuando-se, portanto, a nulidade estabelecida no § 1º do art. 18 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

“§1º As eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo. ”

Cabe ressaltar ainda que o inciso II do art. 51, do citado diploma legal, coaduna com o estabelecido no § 1º do art. 18 do RPAF/BA e robustece a importância da determinação das reais datas de ocorrência dos fatos geradores, como termos iniciais de contagem, de forma a possibilitar a apuração do débito integral.

“Art. 51. A Notificação Fiscal conterá, no mínimo:

(...) II - o valor do tributo e das penalidades, com indicação dos acréscimos tributários incidentes, demonstrados segundo as datas de ocorrência e em função da natureza dos fatos, sendo que as parcelas variáveis, tais como multas percentuais, atualização monetária e acréscimos moratórios serão determináveis pela indicação do percentual e do termo inicial de contagem, de modo a possibilitar o conhecimento do débito integral; ”

Igualmente pertinente é a menção do disposto no art. 144 do CTN (Lei nº 5.172/1966)

Art. 144. O lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada.

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.

Isto exposto, 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.

De tudo 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 **232232.0015/17-4**, lavrada contra **MADEIREIRA MOREIRA CASTRO LTDA – EPP**.

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