

N. F. Nº - 217449.0083/19-7
NOTIFICADO - WALMIR MOSQUERA MARTINEZ JÚNIOR
NOTIFICANTE - RAIMUNDO COSTA FILHO
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.01.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0163-05/20NF-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. SIMPLES NACIONAL. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. O levantamento dos dados, os documentos coletados, o fato gerador ocorrido preteritamente à ação fiscal, reclamava que o lançamento do crédito tributário correspondesse ao rito próprio da auditoria de estabelecimento. Fere o princípio da legalidade, ao princípio do devido processo legal e ao contraditório, proceder o lançamento do crédito tributário sem respeito estrito aos procedimentos exigidos pela legislação. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal objeto deste relatório, foi lavrada em 13/07/2019, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$122.726,86, bem como aplicação de multa no percentual de 60%, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 – 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.

Constata-se que, tempestivamente, a Autuada apresentou impugnação ao lançamento, através dos documentos constantes às fls. 158 a 162.

A parte autuada pede que seja julgado nulo e improcedente o auto de infração, alegando que no documento menciona o envio de cópias anexas dos DANFES e de todo documento necessário para defesa ou ciência do auto por parte do contribuinte, afirmando que as mencionadas cópias não foram anexadas.

Alega que sem os anexos é impossível ter condições de montar a defesa, não havendo o princípio da paridade no acesso à justiça. Destacou o artigo 5º, inciso XXXIII, bem como o inciso II, do artigo 216 da Constituição Federal, que trata o acesso a informação como direito fundamental previsto no ordenamento brasileiro.

Destacou que todos os cidadãos têm direito a receber dos órgãos públicos, informações de seu interesse particular, de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas que cujo sigilo seja indispensável, bem como o direito de acesso aos registros administrativos e a informações sobre ato do governo.

Sustenta que o objetivo da lei é viabilizar meios de esclarecimentos, informações, acesso a dados, tudo de forma clara, transparente e sem dúvidas com pontos essenciais que podem ser elemento de prova através dos dados que virão nos documentos, importante para uma ação judicial, processo administrativo que estiver em tramite com a finalidade de solucionar demandas, conflitos de interesses, não só na atuação perante aos órgãos públicos, mas perante ao poder judiciário.

Afirma que ao analisar as únicas folhas que acompanham o auto de infração, viram com

estranheza seu conteúdo, pois não comercializa nenhum produto com antecipação total em aquisição interestadual, tão pouco do exterior.

Por fim, pede a nulidade do presente auto de infração em razão da suposta falta de acesso às informações e falta de paridade à justiça. Pleiteou também, a improcedência de todo o auto de infração, por falhas relativas ao RICMS BA.

O Autuante apresentou informação fiscal, fls. 169 a 171, onde afirmou que a alegação de nulidade e improcedência da ação não procede, tendo em vista que a presente ação fiscal contém os elementos suficientes para determinar a infração e o infrator. Sendo disciplinado no CTN Art. 124, 123 que trata da responsabilidade por solidariedade e o Art. 5º da LC 87/95; o Art. 39 I "d" do RICMS/BA e a SÚMULA 03 do CONSEF. *"A poderá atribuir a terceiros a responsabilidade pelo pagamento do imposto e acréscimos legais devidos pelo contribuinte ou responsável, quando os atos ou omissões concorrerem para o não recolhimento de tributos"*.

Pontuou que o RPAF/BA no Art. 19, disciplina que a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Alegou que na presente ação fiscal não houve nenhuma violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Sustenta que o contraditório tem início no momento que o administrado toma ciência dos fatos e do processo que lhe são imputados, somente após a ciência é que haverá a defesa.

Afirmou que a ciência do autuado foi feita através de "AR" / CORREIOS. A ação fiscal foi feita respeitando os princípios constitucionais tributários, não ocorrendo nenhuma violação ao princípio do contraditório e da ampla defesa.

Disse que o DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica, é de emissão obrigatória e deve acompanhar as mercadorias no trânsito: e serve para indicar a qual nota fiscal eletrônica se refere aquela mercadoria em trânsito). É utilizado para efetuar o registro de passagem pelos Postos Fiscais, através do código de barra ou 44 numerais (com digitação), constantes no referido documento. A fiscalização tenta inibir a utilização ilícita do mesmo DANFE, por meio de carimbo e chancelas eletrônicas.

A alegação do contribuinte que desconhece as operações comerciais destinadas a sua empresa não tem suporte, afirmou constatar através de consulta ao Sistema da NFe que os Danfes não possuem nenhum "Evento de Desconhecimento da Operação", registro pelo autuado. Disse se tratar de evento obrigatório conforme disciplina o Ajuste do SINIEF 07/05.

Explicou que a defesa não apresentou nenhuma documentação ou justificativa para o não recolhimento da antecipação tributária do ICMS ou os que foram efetuados a menor conforme as Planilhas /COE que identificou todas as operações relacionadas à presente autuação. Limitando-se apenas a arguir os Princípios Constitucionais Tributários os quais foram devidamente obedecidos na presente ação fiscal, não existindo nenhuma desobediência aos mesmos que venha a desqualificar a ação fiscal.

As planilhas em anexos demonstram todos os cálculos, e verificação se houve recolhimento e a situação de regularidade das operações, permitindo através do sistema das Planilhas de Constituição de Crédito/COE, reclamar o crédito tributário devido.

Salientou que o autuado continua desde 2015 até a presente data, na situação de descredenciado por omissão de pagamento conforme tela de consulta destacada na informação.

À fl. 172v consta que o PAF fora remetido para a PGE EM 12/12/2019.

À vista do exposto, opinou a procuradora Ângeli Guimarães Feitosa pelo indeferimento do pedido de controle de legalidade apresentado, com o encaminhamento dos autos à GECOB/Dívida Ativa para que se adotem os procedimentos preparatórios à inscrição em dívida ativa, ou, já estando inscrito o débito, ao Núcleo de Dívida Ativa desta PGE/PROFIS, com vistas a sua

cobrança executiva.

Em seguida houve um despacho da Procuradora Assistente em exercício, Rosana Maciel Passos Salau, à fl. 178, afirmando que por evidente equívoco, o processo veio aportar na Procuradoria Fiscal, onde, também por equívoco, a defesa de fls. 158/162 foi recebida como pedido de controle de legalidade e assim apreciada, na forma do parecer de fls. 174/177.

Explicou que o sucedido foi que, tendo o contribuinte instaurado o contencioso administrativo através de competente e tempestiva defesa, descabe a intervenção da Procuradoria Fiscal neste momento processual, devendo o feito ser seguido rumo ao Conselho de Fazenda Estadual, a quem compete, com exclusividade, conhecer e julgar o processo administrativo fiscal.

Concluiu pelo retorno do PAF sem o efeito do parecer de fls. 174/177, e consertando a marcha do processo, determinou seu encaminhamento ao CONSEF, para as providências de sua alçada.

É o relatório.

VOTO

Início o presente voto, destacando de ofício, 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, e por conseguinte, seguiu para sua execução às formalidades implícitas à fiscalização do trânsito de mercadorias, conforme formulário de lançamento utilizado que foi a “AUTO DE INFRAÇÃO - TRÂNSITO DE MERCADORIAS”.

Se trata de auto de infração que contendo uma única infração elencada, que diz respeito à falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, ou seja, sujeição passiva por substituição tributária incidente nas aquisições de mercadorias.

Nessa esteira, examinando os autos, aponto como fato que descaracteriza uma ação fiscal decorrente de fiscalização do trânsito de mercadorias, o próprio lapso temporal entre as datas da lavratura da Auto de Infração, (13/07/2019), e as datas de emissão dos documentos fiscais objeto da autuação, conforme fls. 25 a 94, pois foram emitidas no período entre 2014 a 03/07/2019. O que denota, a *prima facie*, não terem sido objeto de flagrante da circulação da mercadoria.

Bem como, não constam dos autos nenhum documento válido, que configure que houve flagrante de abordagem no momento da ocorrência do fato gerador de circulação física das mercadorias, (TERMO DE OCORRÊNCIA; TERMO DE APREENSÃO, TERMO DE DEPÓSITÁRIO FIEL), que deveriam, conforme o caso, documentar os bens ou mercadorias em situação irregular, para liberar o veículo deixando a mercadoria sob responsabilidade de um depositário fiel em caso de recusa do pagamento imediato da autuação, e sobretudo, documentar o flagrante nas operações de trânsito, conforme estabelece o art. 28, IV-A do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ademais, ao contrário, foram anexados aos autos: memória de cálculo pré-elaborada pela Superintendência de Administração Tributária - SAT, relacionando as notas fiscais eletrônicas destinadas para o contribuinte autuado (fls. 08 e 24), os DANFES fls. 25 a 96, os quais, por si sós, comprovam não se tratar de ação fiscal própria de operação afeita a flagrante de trânsito de mercadorias, ao revés, desvela atividade de ação fiscal semelhante a desenvolvida em estabelecimento, por denotar auditoria realizada em ação posterior a ocorrência do fato gerador.

Acrescente-se que também consta dos autos, fl. 08, a embasar o procedimento, o formulário emitido pela Superintendência da Administração Tributária – SAT, denominado “Monitoramento Vies de Risco Sonegação Fiscal” n. 1054222000150-201977, confirmando que os dados que fomentaram a ação fiscal decorreram de procedimentos estranhos à ação fiscal do trânsito de mercadorias.

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

apuração fiscal que exigia, haja vista a peculiaridade, que a fiscalização adotasse as formalidades próprias da auditoria de estabelecimento, posto que não decorreu de flagrante fiscal afeito às atividades do trânsito de mercadorias.

Se verifica, portanto, que a verdadeira gênese da ação fiscal levada a cabo, 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 em que o fato gerador ocorreu 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, ponto nevrálgico que delimita a ação fiscal de trânsito e a difere diametralmente da ação fiscal sob a rotina da AUDITORIA EM ESTABELECIMENTO.

Portanto, tratam-se de situações absolutamente distintas, e por isso, obedecem a ritos, formalidades e procedimentos diversos.

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 primeiro, estabeleceu também regras que revelam as idiossincrasias dispensadas à conduta no procedimento da ação fiscal desenvolvidas nesta modalidade, 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, não se olvide de que, do necessário respeito aos procedimentos intrínsecos de cada modalidade de AUDITORIA, nasce a aura de certeza ao LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, haja vista se mostrar, neste caso, se estar seguindo o norte da Carta Magna, quanto ao respeito ao Princípio do Devido Processo Legal, porquanto respeitoso e cercado das exigências formais.

Não se pode deslembrar, outrossim, 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, respeito a 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.”

Vale ressaltar, que por ser o LANÇAMENTO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO instrumento legal que transfere ao Estado poderes de expropriação patrimonial, exige-se competência legal da autoridade lançadora, conforme art. 142 do CTN (abaixo), maiormente revelada pelo respeito à forma correta exigida para fins de seu importante desiderato. Máxime se tratar do exercício de uma função pública, sobre o

manto 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, aponta 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 na 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 afasta ou se desvia da legalidade, ela é exposta à responsabilidade civil e criminal, conforme o caso.

Assim o 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 a princípios constitucionais, como o do DEVIDO PROCESSO LEGAL.

Não se pode esquecer 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 também pacífico, o entendimento de que o devido processo legal representa um supra princípio ou princípio-base, norteador de todos os demais que devem ser observados no processo. Pois, 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 de elementos de dissuasão no curso da ação fiscal, maior aprofundamento da investigação fiscal, concluo, que tendo a ação fiscal preterido a todas estas prerrogativas e exigências, para ser desenvolvida sob a limitação procedimental da auditoria própria do transito de mercadorias, feriu o princípio do devido processo legal, da legalidade e por conseguinte o princípio 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 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar NULA a Notificação Fiscal nº 217449.0083/19-7, lavrado contra WALMIR MOSQUERA MARTINEZ JÚNIOR.

Sala de Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO- JULGADOR