

N.F. Nº - 232201.0016/19-9  
NOTIFICADO - JACO DE OLIVEIRA ARAÚJO  
NOTIFICANTE - AUGUSTO SOARES NETO  
ORIGEM - IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29.07.2020

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0176-06/20NF-VD

**EMENTA:** ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DE TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES DEVIDOS PELAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE - SIMPLES NACIONAL. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS 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 29.03.2019, refere-se à exigência de R\$ 6.655,16 de ICMS, acrescido da multa de 150% no valor de R\$ 9.982,74, que perfaz o montante de R\$ 16.637,90, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 – 55.17.01: Deixou de proceder o RECOLHIMENTO do ICMS RETIDO, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Enquadramento Legal: Cláusulas 1º, 3º, 4º e 5º do CONVÊNIO ICMS 85/93 Multa prevista Alínea “a”, Inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

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

*“Em cumprimento ao Mandado de Fiscalização - COE Nº. 420094243000186-2019315, de 16 de março de 2019, notificamos a empresa JACO DE OLIVEIRA ARAÚJO - IE: 038.335.431, contribuinte DESCREDECENCIADO, pela aquisição de mercadorias oriunda de outra unidade da federação sem o pagamento do ICMS ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL, referente à Nota Fiscal nº. 2786. Contribuinte nos apresentou uma Nota Fiscal nº. 2792, emitida pelo remetente ROFLEX IND E COM DE BORRACHA CNPJ 15.616.104/0001-00 - IE 10693080050, MG, referente estorno da NF-e não cancelada no prazo legal, com o mesmo valor e as mesmas mercadorias constatadas na nota fiscal objeto da ação fiscal. Não aceitamos tal operação, pois contraria o RICMS/BA art. 368, inciso I, além de que a Nota Fiscal de nº. 2786 que originou a ação fiscal está sem o pagamento do ICMS ST, conforme cópia em anexo.”*

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de seu representante manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos às folhas 23 a 28 e documentação comprobatória às folhas 29 a 46, protocolizada na CORAP SUL/PA GUANAMBI na data de 16.07.2019 (fl. 22).

A Notificada inicia sua peça esclarecendo que assim que recebeu a Notificação Fiscal foi verificar do que se tratava, pois não tinha pedido nenhuma mercadoria, e contatou tratar-se de compras de Nota Fiscal de nº. 278, emitida pela empresa ROLFLEX INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PNEUS E CÂMARAS DE AR LTDA., no entanto, a Notificada nunca comprou a mercadoria ali especificada, e nenhuma outra da referida empresa, tendo como prova a Nota Fiscal de estorno de nº. 999 (e não cancelada no prazo legal).

Acrescenta, conforme e-mails acostados na peça defesa (fls. 24 a 27) a empresa ROLFLEX confirma que a Notificada jamais realizou a compra e afirma que esta mercadoria sequer saiu da empresa, em contínuo a Notificada solicitou documentação da empresa ROLFLEX, que demonstraria que a mercadoria sequer saiu da empresa, no entanto, a NOTIFICADA não recebeu resposta desses e-mails enviados.

Assinala que na Notificação Fiscal o preposto fiscal descreve que no momento da fiscalização, foi apresentada a nota de estorno, porém esta não pode ser aceita por contrariar o art. 386, inciso I, do RICMS/BA.

Finaliza requerendo que seja aceita a presente defesa, declarando insubsistente a referente notificação fiscal, por não ter o contribuinte, qualquer relação com o mesmo, sendo um erro inaceitável da empresa emitente da Nota Fiscal, com amplamente declarado.

Verificado não haver informação fiscal. Assim, distribuído o PAF para esta Junta, fui designado para examiná-lo.

É o relatório.

#### **VOTO**

A Notificação Fiscal nº 232201.0016/19-9, lavrada em 29.03.2019, refere-se à exigência de R\$ 6.655,16 de ICMS, acrescido da multa de 150% no valor de R\$ 9.982,74, que perfaz o montante de R\$ 16.637,90, decorrente do cometimento da Infração 55.17.01, onde a Notificada deixou de proceder o RECOLHIMENTO do ICMS RETIDO, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. A lavratura se fez em cumprimento do Mandado de Fiscalização COE de nº 42094243000186-2019315 expedido em 16.03.2019, acostado à fl. 11.

*O enquadramento legal* utilizado baseou-se nas Cláusulas 1º, 3º, 4º e 5º do CONVÊNIO ICMS 85/93, *mais a multa tipificada* na alínea “a”, Inciso V do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Assim sendo, 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, através de Mercadoria Monitorada passível de crédito fiscal a ser constituído, as irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, da CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE, cujo procedimento específico (fl. 03) 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).

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.

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

Uma dessas vertentes, contempla a *verificação e exame de fatos que ocorrem instantaneamente*, exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, ou seja, no exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto. Inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade, pode ensejar a lavratura de um Auto de Infração, “*Modelo 4*”; ou de uma “*Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias*”, que a administração tributária instituiu para diferenciá-lo daquele lavrado nos estabelecimentos dos contribuintes, com toda a sua documentação exigível, às quais ressalto, conforme interpretação dos arts. 28, incisos IV e IV-A, e 29, a lavratura de Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal do RPAF/BA.

A outra vertente é quando a equipe se dedica a *análise e exame de fatos pretéritos*, portanto não mais no trânsito de mercadorias e sim no estabelecimento do contribuinte, ou mesmo, monitorando, via sistemas informatizados com a análise e batimentos de dados existentes, as suas operações mercantis já realizadas. Neste contexto, constatando irregularidade, pode 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, também, com as devidas documentações, amparadas pela legislação, dando início ao procedimento de fiscalização e o chamamento do contribuinte para apresentação de livros e documentos.

À vista disto, no caso em exame das peças inseridas neste processo, há dubiedade em se afirmar com extrema exatidão em quais das vertentes ocorreu a fiscalização que consumou a lavratura da Notificação Fiscal. Apesar do modelo utilizado para a lavratura da Notificação ter sido o de “*Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias*”, não há nos autos documentação comprobatória da instantaneidade da atividade de trânsito de mercadorias, quais sejam ao menos *cópias dos DANFES impressos pelo emitente da NF-e*, antes da circulação da mercadoria, *trazidos ou não* pelo transportador, e do seu respectivo Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e, bem como cópia da identificação do transportador, sendo estes solidários em casos específicos da legislação. Neste caso concreto existe apenas cópia do DANFE de nº 2786, emitido na data de 14.03.2019, impresso na data de 21.03.2019. Há de se ressaltar apenas a existência do documento “*Termo de Ocorrência Fiscal*” à folha 05, datado de 21.03.2019, assinado pelo preposto fazendário e o preposto da Notificada.

Assim sendo, relacionando-se as datas do Mandado de Fiscalização, expedido em 16.03.2019, a

data da emissão da NF-e, em 14.03.2019, com a data da lavratura da Notificação Fiscal em lide, emitida em 29.03.2019, 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. Ademais, existe nos autos a “Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, referentes ao período de 2019, solicitando a apresentação dos Documentos de Arrecadação Estadual – DAE – ICMS/ST, datado de 21.03.2019, assinado pelo preposto fiscal e pelo representante da Notificada.

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-SUL, sendo o instrumento utilizado pelo agente fiscal uma Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias, apesar disso, 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 cujo *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 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.*

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 *a limitação procedimental da auditoria própria do trânsito 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.

Ao final, 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 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA julgar **NULA**, a Notificação Fiscal nº **232201.0016/19-9**, lavrada contra **JACO DE OLIVEIRA ARAÚJO**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2020

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR