

N.F. Nº - 232278.0046/20-0
NOTIFICADO - CMP DE FARIA EIRELI
NOTIFICANTE - OSMÁRIO DA SILVA MNEDONÇA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17.09.2020

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0239-06/20NF-VD

EMENTA: ICMS. NULIDADE. 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. Verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura da Notificação Fiscal foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 11.470/09, no Código Tributário do Estado da Bahia, e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas, conforme dispõem os incisos I e II, do art. 18 do RPAF-BA/99. Instância única. Notificação Fiscal NULA, Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 05/02/2020, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$8.673,62, mais multa de 60%, equivalente a R\$5.204,17, perfazendo um total de R\$13.877,79, em decorrência do cometimento da seguinte infração, cuja data de ocorrência foi registrada pelo Notificante como 05/02/2020:

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 na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alíneas “a” e “d”, do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c §3º e inciso I do §4º do art. 8º; §6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Inicialmente, cumpre sublinhar que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA/99, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da síntese dos pronunciamentos dos integrantes processuais.

O Notificado apresenta peça defensiva, por meio de advogado, com anexos, às fls. 09/38, alegando inicialmente que exerce atividade de fabricação de produtos de carne e preparação de subprodutos do abate, conforme contrato social anexado à defesa. Prossegue afirmando que adquiriu insumos resultantes de abate suíno (espinhaço congelado) em 30/01/2020, conforme DANFE nº 172.134 e que as mercadorias chegaram na sede da indústria em 31/01/2020. Ocorre que o preposto da Fazenda Estadual fiscalizou e lançou a presente Notificação Fiscal em 05/02/2020.

Salienta que o Agente de Tributos está impedido por lei de auditar a empresa, ressalvado quando da fiscalização de trânsito, o que não ocorreu, posto que a Notificação foi lavrada após o ingresso das mercadorias na sede da indústria. Para embasar sua alegação, referencia o conteúdo do art. 42 do RPAF-BA/99, assim como Acórdãos do CONSEF/BA.

Alega também que a antecipação tributária não se aplica nos casos de não venda de subproduto de abate suíno, haja vista que este regime somente pode ser aplicado nos casos em que há incidência do tributo na fase seguinte, sob pena de manifesta constitucionalidade. Citando o art. 271 do RICMS/BA, para fundamentar sua alegação, e considerando que uma vez inexistindo tributação na saída interestadual do produto resultante do abate, não há o que se falar em antecipação tributária, o que torna a presente Notificação manifestamente improcedente.

Finaliza a peça defensiva requerendo: 1) a declaração de nulidade da Notificação, pelo fato da mesma ter sido lavrada por um Agente de Tributos; e 2) que seja declarada a improcedência do auto de infração em epígrafe, vez que não há o que se falar em antecipação tributária por força do art. 271 do RICMS/BA.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

VOTO

A Notificação Fiscal em lide, exige ICMS do Notificado no valor histórico de \$8.673,62, mais multa de 60%, equivalente a R\$5.204,17, perfazendo um total de R\$13.877,79, e é composta de 01 (uma) infração detalhadamente exposta no Relatório acima, o qual é parte integrante e inseparável deste Acórdão.

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, pelo da verdade material, da legalidade, da garantia da ampla defesa e do devido processo legal:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

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:

"CTN - LEI N° 5.172/1966

(...)

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:

"RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99

(...)

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 a 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).

Vale ressaltar, que a administração tributária segregava 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.

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 pela CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE (fl. 06), o qual apresenta indícios de falta de pagamento do ICMS, referente a mercadorias adquiridas em outra Unidade da Federação, acobertadas pelo DANFE de nº 172.134, emitido em 30/01/2020, (fl. 03). Verifico ainda, que a Notificação Fiscal foi lavrada em 05/02/2020, (fl. 01), e que existe no processo um relatório, de fl. 06, denominado “05 – Resumo para Constituição de Crédito tributário”, emitido pela SEFAZ/BA, em 05/02/2020, para subsidiar o trabalho fiscal.

Cotejando-se as datas: (i) do relatório “05 – Resumo para Constituição de Crédito tributário” (ii) do DANFE supracitado, (iii) 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.

Constatou também que 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 DANFE emitido em 30/01/2020, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 05/02/2020. 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.

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. 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:

“SEÇÃO III

DOS TERMOS E DOS DEMAIS ATOS QUE FUNDAMENTAM OU INSTRUDEM 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 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 de 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.

Por outro lado, conforme pesquisa realizada no sistema INC – Informações do Contribuinte, constato que o notificado é inscrito no Cadastro de Contribuinte do Estado da Bahia na condição de “EMPRESA DE PEQUENO PORTO - EPP”, e apura o imposto pelo regime de “CONTA CORRENTE FISCAL”. Dessa forma, no presente caso, o Notificante, na condição funcional de Agente de Tributos, do quadro de funcionários da SEFAZ, não tem competência para a lavratura da Notificação Fiscal, com características de fiscalização de estabelecimento, conforme dispõe o inciso II, do art. 42 do RPAF-BA/99, *in verbis*:

“Art. 42. A função fiscalizadora será exercida pelos auditores fiscais e pelos agentes de tributos estaduais, sendo que:

I - 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.”

Portanto, da leitura do dispositivo legal, verifica-se que a competência para fiscalização deste tipo de empresa é atribuída exclusivamente aos auditores fiscais, inclusive os atos preparatórios vinculados à lavratura da Notificação Fiscal.

No desempenho de sua função, o agente fiscal, na constituição do crédito tributário, está obrigado a observar as regras de direito material, como também as regras de direito formal, que determinam como deve proceder.

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

In fine, nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99 (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, julgar **NULA**, em instância **ÚNICA**, a Notificação Fiscal nº **232278.0046/20-0**, lavrada contra **CMP DE FARIA EIRELI**.

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

PAULO DANILLO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – RELATOR