

N.F. Nº - 232207.0085/18-9  
NOTIFICADO - ALV COMÉRCIO DE CALÇADOS EIRELI  
NOTIFICANTE - RICARDO COELHO GONÇALVES  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET -15.10.2020

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0308-06/20NF-VD

**EMENTA:** ICMS. 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. Instância única. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

A Notificação Fiscal – TRÂNSITO DE MERCADORIAS em epígrafe, lavrada em 04.06.2018, refere-se à exigência de R\$ 22.640,50 de ICMS, acrescido da multa de 60%, no valor de R\$ 13.584,30, que perfaz o montante de R\$ 36.224,08, 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 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. Ação Originária da COE conforme Mandado de Fiscalização 30023203000164-2018424, DANFES 31547/ 31549/ 31548/ 31545/ 31544/ 31543/ 31542/ 31541/ 31540.”*

Anexo aos autos encontra-se, dentre outros, os seguintes documentos: o Mandado de Fiscalização nº 30023203000164-2018424 (fl.03) impresso na data de 26.04.2018; o Termo de Ocorrência Fiscal, datado de 04.06.2018 somente com a assinatura do preposto fiscal (fl.04); documento intitulado 06 – do Demonstrativo Calc Semi Elaborado - UMF (fl. 39), datado de 24.04.2018; o documento intitulado “13-Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fl. 41) datado de 24.04.2018; a Memória de Cálculo para Antecipação Tributária (fl. 45).

Encontram-se, também nos autos, cópia de 10 DANFES, impressos todos na data de 24.04.2018, com o indicativo no cabeçalho superior “SECRETARIA DA FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA e no cabeçalho inferior “SEFAZ-BA –Superintendência Administração Tributária – Diretoria de Planejamento Fiscalização – COE – Central de Operações Especiais”, localizados às folhas de nºs.

03 a 38, sendo todos tendo como emitente a Empresa UZA INDUSTRIA DE CALÇADOS EIRELLI, do Estado de São Paulo todos emitidos na data de 23.04.2018, de numeração: 031.550, 031.547, 031.549, 031.548, 031.545, 031.544, 031.543, 031.542, 031.540, 031.541.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de seu representante manifestando impugnação através de Requerimento - Justificação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 49 a 50), e documentação comprobatória às folhas 51 a 64, protocolizada na CORAP METRO/PA SALVADOR SHOP na data de 19.07.2018 (fl. 48).

Em seu Requerimento enseja pela IMPROCEDÊNCIA total da Notificação Fiscal, tendo em vista que os débitos informados na presente notificação foram quitados conforme demonstra comprovante de pagamento.

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

É o relatório.

Registrada a presença da defensora da Notificação Fiscal em epígrafe, a Sr<sup>a</sup> Samara Machado fez sustentação oral, por vídeo conferência, conforme regulamento do CONSEF/SEFAZ.

## VOTO

A Notificação Fiscal n<sup>o</sup> 232207.0085/18-9, lavrada em 04.06.2018, refere-se à exigência de R\$ 22.640,50 de ICMS, acrescido da multa de 60%, no valor de R\$ 13.584,30, que perfaz o montante de R\$ 36.224,80, decorrente do cometimento da Infração (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.

*O enquadramento legal* utilizado baseou-se na alínea “b” do inciso III do art. 332 do RICMS, Decreto n<sup>o</sup> 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei n<sup>o</sup> 7.014/96, *mais a multa tipificada* no art. 42, II, “d” da Lei n<sup>o</sup> 7.014/96.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que, conforme preconiza o art. 2<sup>o</sup> do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, (Decreto Estadual n<sup>o</sup> 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, o da garantia de ampla defesa e do devido processo legal:

*Art. 2<sup>o</sup> 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 n<sup>o</sup> 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.

Encontra-se apenas acostado aos autos as cópias dos DANFES das Notas Fiscais Eletrônicas (NF-e) 031.550, 031.547, 031.549, 031.548, 031.545, 031.544, 031.543, 031.542, 031.540, 031.541, ambos emitidos, na data de 23.04.2018, impressos do site da SEFAZ - Superintendência Administração Tributária - Diretoria Planejamento Fiscalização - COE - Central de Operações Especiais na data de 24.04.2018.

Na situação sob análise, verifiquei no Sistema de Informações do Contribuinte - INC, da Secretaria da Fazenda, que a empresa notificada, é uma Microempresa, optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional.

Há de se sublinhar 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 ao 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, não há como se consubstanciar qual tipo de ação fiscalizatória 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 cópias dos DANFES impressos do site da SEFAZ – Superintendência

Administração Tributária – Diretoria Planejamento Fiscalização – COE – Central de Operações Especiais na data de 24.04.2018. Há de se ressaltar que o Termo de Ocorrência Fiscal está assinado apenas pelo preposto fazendário sem a participação da própria 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.

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 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 estas limitações procedimentais, 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.

*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, julgar **NULA**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal **nº 232207.0085/18-9**, lavrada contra **ALV COMÉRCIO DE CALÇADOS EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de outubro de 2020

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS- JULGADOR