

N.F. Nº - 128863.0015/20-3  
NOTIFICADO - PISOS PLTFIT LTDA  
NOTIFICANTE - ANTÔNIO CARLOS DE SOUZA CARVALHO  
ORIGEM - IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.11.2020

**6ª JUNTADA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO JJF Nº 0344-06/20NF-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 – TRÂNSITO DE MERCADORIAS em epígrafe, lavrada em 09/04/2020, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$17.473,37, mais multa de 60%, no valor de R\$10.484,02, totalizando o montante de R\$27.957,39 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 relativo às entradas neste estado da Bahia, das mercadorias relacionadas nos Documentos Fiscais: Resumo para Constituição de Crédito Tributário, Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito de Mercadorias, em razão da Antecipação Parcial e ou Antecipação Total do ICMS das operações subsequentes. Operação de circulação de mercadorias constatada nesta data por verificação fiscal que identificou os eventos de trânsito de mercadorias preconizadas no Ajuste SINIEF 05 de Março de 2012 (Ciência da Operação e Conformação da Operação). Eventos identificados no Termo de Ocorrência Fiscal e no Termo de Fiscalização. Tendo em vista ausência de elementos que identificar a data da real entrada no estado das citadas mercadorias, e seguindo o Princípio do Direito “in dubio pro reo” foi considerada como data de ocorrência do fato gerado a data da Constatação dos Eventos. MANDADO Nº. 33676466000160-202043”*

Anexo aos autos encontra-se, dentre outros documentos: o Mandado de Fiscalização de nº 33676466000160-202043 emitido pela Central de Operações Estaduais – COE (fl. 03), datado de 03/04/2020; o Relatório “03 – Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do Trânsito das Mercadorias (fl. 05); o Relatório “05 – Resumo para Constituição de Crédito Tributário (fl. 06); o Relatório “06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado – UMF (fl. 07); o Relatório “13 Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” (fl. 08).

Não consta nos autos a memória de cálculo realizada pelo Notificante, nem cópia dos DANFES acostado pelo Notificante.

Há de registrar a existência do documento “CIENTIFICAÇÃO DE LAVRATURA DE AUTO DEINFRAÇÃO/NOTIFICAÇÃO”, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DTE, na data de 21.05.2020 (fl.12).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante, e apresenta defesa apensada aos autos (fls.17a19), e documentação comprobatória às folhas 20 a 25.

Em seu arrazoadado, alega que a empresa é conhecedora de suas obrigações tributárias e fiscais e que trabalha com total transparência para que todas as suas operações seja sempre da legalidade nunca agindo de má fé ou que traga prejuízo para o Estado. Neste sentido cabe aqui esclarecer e sensibilizar ao Nobre julgado que o valor de impostos descritos no Auto de Infração na competência mencionada foi errôneo, quando na verdade a empresa está atuando no CNAE de no. 2219-6/00 onde cita Fabricação de artefatos de borracha não especificados anteriormente, sendo essas operações das notas 97933, 1899286 e 97611 de compra para industrialização.

Aponta que os produtos dessas operações são utilizados conforme descrito abaixo:

- PRETITA 50L VC – CERA LÍQUIDA na nota 1899286: utilizado para tingir a borracha, na borracha existe partículas de nylon que são brancas, aí misturamos ele na borracha pra transformar todas as partículas brancas em pretas;
- SH QUALIFOOD 20L VG DETERGENTE na nota 1899286: usado para lavar as matrizes dos pisos, limpeza e feita diariamente para retirar as impurezas que ficam nelas;
- ROYALBOND B 802 na nota 97611 ele é uma aglomerante cola secagem rápida, juntando a borracha reciclada de pneu com ele (cola aglomerante) e aplicados nas prensas e fabricação dos pisos.

Finaliza concluindo que o Notificante deve reavaliar o Processo Administrativo Fiscal PAFnº128.863.0015/20-3, devendo ser cancelado de imediato, os valores contestados citados em face da Notificada.

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.

É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal de nº1288630015/20-3 – TRÂNSITO DE MERCADORIAS, refere-se à exigência do Notificado ICMS no valor histórico de R\$17.473,37, mais multa de 60%, no valor de R\$10.484,02, totalizando o montante de R\$27.957,39 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, conforme preconiza o art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto Estadual nº7.629/99) 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.*

*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.

Todavia, a despeito da defesa não ter abordado, verifico que o presente lançamento está passível de nulidade por não haver respeitado aspectos formais que repercutiu em vício insanável, em razão da incompetência do notificante.

Verifico que a ação fiscal, que resulta na presente Notificação Fiscal, tem início com o cumprimento do Mandado de Fiscalização de nº 33676466000160-202043 emitido pela Central de Operações Estaduais – COE (fl. 03), datado de 03/04/2019. Nota-se, também, a existência dos relatórios denominados “13- Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” e “06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado – UMF” contendo os DANFES, já previamente selecionados, emitidos nas datas de 10, 12, 13 e 20/03/2020, e a lavratura da Notificação Fiscal ocorreu na data de 09/04/2019, apontando não se tratar de operação fiscal ocorrida no trânsito mercadorias.

A fiscalização no Trânsito de Mercadoria, é uma das vertentes de fiscalização e é pautada pela *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.

Neste sentido, 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, não existe cópia de nenhum dos DANFES objeto da presente notificação fiscal, estando eles apenas elencados nos relatórios citados.

Cotejando-se as datas dos DANFES constantes neste processo com a data da lavratura da Notificação constata-se a existência de divergência cronológica que caracteriza uma situação

incompatível com a fiscalização de trânsito, posto que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal.

Para a situação em comento, lastreada em fato pretérito, caberia a adoção de procedimento aplicável à fiscalização de estabelecimento, obedecendo a todas as formalidades legais, inclusive observando a correta data de ocorrência do fato gerador.

Na situação sob análise, verifiquei no Sistema de Informações do Contribuinte -INC, da Secretaria da Fazenda, que a empresa 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.

Já pelo outro viés da vertente de fiscalização, no estabelecimento do contribuinte, também, há a carência de qualquer tipo documentação que comprovem a realização deste tipo inspeção com a participação efetiva do Notificado, *inexistindo o básico* deste tipo de instrumentalização de fiscalização, qual seja *a intimação, por escrito*, do sujeito passivo para a apresentação de documentação para a verificação do cumprimento da obrigação tributária, dando início assim o procedimento fiscal *ou de outro modo, a lavratura do Termo de Início de Fiscalização* conforme preceitua o art. 26 do RPAF/BA. A inexistência do marco divisório do início do procedimento fiscal suscita de insegurança a possibilidade da confissão da infração e o pagamento do tributo devido na denúncia espontânea, nos casos em que o contribuinte tenha agido sem dolo, ou seja, tenha agido de boa-fé, conforme disposto no artigo 138 do Código Tributário Nacional (CTN).

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 exhiba 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 transito de mercadorias*, 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 09.04.2020. 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, configurando-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, 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 a Notificação Fiscal 128863.0015/20-3, lavrada contra PISOS PLT FIT LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2020

JOSE CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR