

N.F. N° - 232188.1162/19-4
NOTIFICADO - SEARA ALIMENTOS LTDA
NOTIFICANTE - SERGIO RICARDO SOUSA ALVES
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 06.11.2020

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0346-06/20NF-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. Instância única. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõem os incisos I e II do art. 18 do RPAF-BA/99. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 25/10/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$22.740,59, mais multa de 60%, equivalente a R\$13.644,35, perfazendo um total de R\$36.384,94, em decorrência do cometimento da seguinte infração, cuja data de ocorrência foi registrada pelo Notificante como 25/10/2019:

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, aprovado pelo Decreto 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III 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. 18/61, inicialmente reproduzindo os dispositivos legais que embasaram a presente notificação. Prossegue afirmando que o ICMS antecipado é devido ao Estado da Bahia, quando a alíquota interna destas mercadorias no estado de destino for superior à alíquota interestadual, e que, no caso em tela, a mercadoria adquirida foi “linguiça fininha defumada seara” e “linguiça tipo calabresa 2,5 kg”, ou seja, produto industrializado. Dessa forma, não faz jus a redução de base de cálculo do ICMS prevista no Convênio nº 89/2005, estando sujeito à alíquota de 12%.

Argumenta que, conforme observado pelo preposto do fisco, a Notificada possui Termo de Acordo Atacadista, que reduz a base de cálculo do ICMS para 41,176%, de modo que a alíquota interna do produto adquirido é de 10,59%. Logo, considerando que a alíquota aplicada foi de 12%, indevido é o ICMS Antecipado nesta operação.

No mérito, alega que o preposto do fisco considerou como alíquota aplicável aos produtos linguiça defumada e linguiça calabresa a de 7%, vez que faria jus ao benefício previsto no Convênio 89/2005. Contudo, tratam-se de produtos industrializados e que não se enquadram na definição de produto comestível fresco, resfriado, congelado, salgado ou temperado.

Aduz que linguiça possui NCM 1601, entretanto as mercadorias que fazem jus ao benefício do Convênio 89/2005 estão classificadas nas posições NCM 02. Citando, para embasar sua alegação, Acórdãos do CONSEF/BA relativos ao tema em debate.

Acrescenta que o Notificante apurou o crédito fiscal, decorrente de operação interestadual, sobre a base de cálculo reduzida, concedida pelo benefício acordado no Termo de Acordo Atacadista. Contudo, a redução supracitada só deve ser aplicada em operações de saídas internas.

Finaliza a peça defensiva requerendo que seja acolhida a presente justificação, para ser julgada improcedente a Notificação Fiscal ante a inexistência de ICMS antecipado a recolher na operação. Destacando que, caso remanesçam dúvidas, que sejam baixados os autos em diligência, para que sejam esclarecidas as matérias do fato, com a devida instrução do processo, e protestando pela juntada de novos documentos no decorrer do processo administrativo.

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 R\$22.740,59, mais multa de 60%, equivalente a R\$13.644,35, perfazendo um total de R\$36.384,94, 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, o da verdade material, da legalidade, da garantia de 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 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, segrega 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 a falta de pagamento do ICMS, referente a mercadorias adquiridas em outra unidade da Federação, acobertadas pelo DANFE de nº 495.352, emitido em 20/08/2019, (fl. 04). Verifico ainda que a Notificação Fiscal, cujo modelo utilizado é o apropriado para ações no trânsito de mercadorias, foi lavrada em 25/10/2019 (fl. 01), com um lapso temporal de 66 dias em relação à data de emissão do DANFE, e que existe um DACTE – Documento Auxiliar de Conhecimento de Transporte Eletrônico (fl. 05), assim como um DAMDFE – Documento Auxiliar de Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais (fl. 08), ambos com data de emissão de 20/08/2019.

Cotejando-se as datas: (i) do DANFE supracitado; (ii) dos documentos referentes ao transporte das mercadorias (DACTE e DAMDFE), (iii) da lavratura da Notificação Fiscal em lide, constata-se a existência de divergência cronológica entre a data dos documentos que acobertaram o trânsito das mercadorias e o da lavratura, 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.

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, inclusive com o uso de instrumento apropriado para constituir o crédito tributário, 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 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.

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 “NORMAL” 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 **232188.1162/19-4**, lavrada contra **SEARA ALIMENTOS LTDA**.

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

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – RELATOR