

N.F. Nº - 213080.0072/18-8
NOTIFICADO - ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA
NOTIFICANTE - ORLANDINA FERREIRA SILVA
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 06.11.2020

6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0349-06/20NF-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. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Instância única. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o inciso II e § 1º do art. 18 do RPAF-BA/99. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal, TRÂNSITO DE MERCADORIAS, em epígrafe, lavrada em 21/06/2018, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$11.289,16, mais multa de 60%, equivalente a R\$6.773,50, perfazendo um total de R\$18.062,66, em decorrência do cometimento da seguinte infração, cuja data de ocorrências foi registrada pelo Notificante como 28/10/2017.

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.

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

“A empresa deixou de recolher os impostos devidos tempestivamente, Mandado de Fiscalização COE nº 04647449000105-2017119, DANFES nºs. 38363 e 180306)”

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os documentos: Mandado de Fiscalização – COE de nº 4647449000105-2017119 (fl. 03), impresso na data de 09/11/2017; relatório “06 – Resumo do Demonstrativo Cal Semi Elaborado-UMF (fl. 04), já contendo os DANFES previamente escolhidos para serem fiscalizados, impresso na data de 09/09/2017; os DANFES de nºs. 038.363 (fl. 07) e 180.306 (fl. 08), emitidos nas datas 28 e 31/10/2017, impressos, ambos, na data de 09/11/2017; a memória de cálculo encontra-se à folha 06; a Intimação da Notificada à folha 15.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de seu representante manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 17 a 21), e documentação

comprobatória às folhas 22 a 34, protocolizada no CONSEF/COORDENAÇÃO/ADMINIST na data de 21/09/2018 (fl. 16).

Diz que preenche todos os requisitos para não ser instada a pagar eventual diferença de ICMS quando da entrada da mercadoria no Estado da Bahia.

Isto porque, conforme decisão judicial, que diz anexar, ingressou com Ação Judicial registrada sob nº 8003147-55.2015.8.05.0001, objetivando ver declarada a ilegalidade do ato de seu descredenciamento em razão de eventuais débitos.

Registra que, apreciando o referido pleito, i. Magistrado Dr. Josevando Souza Andrade, titular da 1ª Vara do Juizado da Fazenda Pública de Salvador – Bahia, assim decidiu:

“Ante o exposto, JULGO PROCEDENTE EM PARTE O PEDIDO, confirmando a antecipação de tutela concedida em parte (ID1324066-Pág. 1) para declarar a ilegalidade do descredenciamento da inscrição estadual da Autora perante o sistema da SEFAZ/BA, devendo o Réu reativar seu credenciamento.”

Diz que, após a prolação da decisão supracitada, transitada em julgado, o Estado da Bahia foi instado a manifestar sobre o cumprimento da determinação judicial, tendo o ilustre Procurador do Estado comunicado nos autos o cumprimento da obrigação, conforme petição que diz anexar

Registra, também, que, em consulta atualizada perante a SEFAZ/BA, consta a informação de que está devidamente credenciada, conforme documento que diz anexar.

Por outro lado, salienta que, ainda que não preenchesse tais requisitos para o não pagamento do ICMS antecipado no momento da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, no que tange a atribuição de responsabilidade para pagamento de ICMS devido pela alienante das mercadorias em regime de substituição tributária, diz que não deve prosperar, uma vez que a tentativa de atribuição de responsabilidade solidária para pagamento do tributo no referido regime contraria a natureza jurídica da substituição tributária, onde a responsabilidade pelo pagamento do ICMS antecipado aduz ser do alienante, sendo excluído da relação jurídico-tributária o substituído.

Para referendar tal afirmativa, traz aos autos entendimento sustentado pela doutrina, com destaque para os exemplos de Alfredo Augusto Becker e Marco Aurélio Greco, além de posicionamento do STJ, como o do REsp 931.727 de relatoria do Min Luiz Fux e o REsp 86465/RJ de relatoria do Min. Ari Pargendler.

Assim diz que resta clara a improcedência da suposta infração, uma vez que, conforme demonstrado anteriormente, não há que se falar em responsabilidade do substituído tributário para pagamento do ICMS devido nas aquisições realizadas em outras unidades da Federação de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária.

Finaliza pedindo, então, que seja julgada improcedente em sua totalidade a Notificação Fiscal nº 2130800072/18-8, em tela.

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, modelo TRÂNSITO DE MERCADORIAS, em epígrafe, lavrada em 21/06/2018, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$11.289,16, mais multa de 60%, equivalente a R\$6.773,50, perfazendo um total de R\$18.062,66, 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 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 Nº 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.

Verifica-se que os DANFES de nºs. 038.363 (fl. 07) e 180.306 (fl. 08), acostados aos autos, foram emitidos nas datas 28 e 31/10/2017, tendo sido impressos do site da SEFAZ - Superintendência Administração Tributária - Diretoria Planejamento Fiscalização - COE - Central de Operações Especiais ambos, na data de 09/11/2017.

Na situação sob análise, verifiquei através do documento acostado aos autos (fl. 10 e 11), referente aos Dados Cadastrais da Empresa Notificada, extraído do Sistema de Informações do Contribuinte - INC, da Secretaria da Fazenda, que 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.

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. Uma dessas vertentes, contempla a *verificação e exame de fatos que ocorrem instantaneamente*, exercendo suas atividades no trânsito de mercadorias, 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, 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, ou as versões físicas do CT-e e MDF-e, quais sejam o DACTE e o DAMDFE, trazidas pelo transportador, 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 09.11.2017. Há de se ressaltar a inexistência dos documentos “Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal”.

Ademais, 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).

Neste diapasão, constato que a Notificação Fiscal em lide foi lavrada por Agente de Tributos Estaduais lotado na IFMT METRO, sendo o instrumento utilizado pelo agente fiscal uma Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias. Com efeito, o procedimento usado, que originou a ação fiscal, constituiu-se, na realidade, em monitoramento, isto é, em uma espécie de auditoria sumária do ICMS a ser recolhido pelo contribuinte, relativamente a entradas de mercadorias, acobertadas por DANFEs emitidos no período de 28 e 31/10/2017, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 21/06/2018. Assim sendo, o roteiro de fiscalização, bem 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, consoante o art. 28 da SEÇÃO III do RPAF-BA/99, a seguir transcrito.

“SEÇÃO III

DOS TERMOS E DOS DEMAIS ATOS QUE FUNDAMENTAM OU INSTRUEM 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 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 transito de mercadorias, feriu o princípio da legalidade e, por conseguinte, o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Em sendo assim, considerando que o instrumento e os procedimentos adotados pelo notificante foram incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, resta evidenciado a existência de vício na constituição do lançamento que afeta a sua validade, compromete a eficácia do procedimento fiscal e obsta a produção de efeitos jurídicos.

Concluo, portanto, que se encontra caracterizada nulidade insanável e absoluta na presente ação fiscal, por ter sido desenvolvido de forma incompatível com o estabelecido na legislação. Voto, então, pela nulidade da Notificação Fiscal, com fundamento no art. 18, inc. II, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 por preterição do direito de defesa.

Recomendo, todavia, na forma do art. 21 do citado diploma legal, a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, no estabelecimento do notificado, observando todas as formalidades inerentes a este tipo de auditoria, devendo ser, ainda, observado os efeitos da decisão judicial prolatada pela 1ª Vara do Juizado da Fazenda Pública, decorrente da Ação Judicial registrada sob o nº 8003147-55.2015.8.05.0001, impetrado pelo defendente contra o Estado da Bahia, que objetivou ver declarada a suspensão do ato de descredenciamento da empresa para

recolhimento do ICMS Antecipação Parcial não quando da entrada das mercadorias no território deste Estado, e sim no seu estabelecimento na data definida pela legislação, que foi, aliás, o elemento motivador do presente PAF.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULA** a Notificação Fiscal **213080.0072/18-8**, lavrada contra **ANDIRE DISTRIBUIDORA LTDA**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2020.

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS - JULGADOR