

N.F. N° - 232207.0210/20-0
NOTIFICADO - PASQUINI & PASQUINI CONFECÇÕES LTDA
NOTIFICANTE - RICARDO COELHO GONÇALVES
ORIGEM - IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 17.12.2020

6^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0426-06/20NF-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 do art. 18 do RPAF-BA/99. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, lavrada em 24/04/2020, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$24.699,91, em decorrência do cometimento da seguinte infração, cuja data de ocorrência foi registrada pelo Notificante como 24/04/2020:

Infração 01 – 62.01.02: O remetente e ou prestador localizados em outra unidade da federação, inclusive o optante pelo simples nacional, que não efetuou o recolhimento do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na EC nº 87/15, nas saídas de mercadorias, bens e serviços destinados a consumidor final – contribuinte ou não – localizado neste Estado.

Enquadramento Legal: Inciso IV do art. 2º, inciso II do §4º do art. 2º; §7º do art. 15 e art. 49-B da Lei 7.014/96 c/c art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC nº 87/2015 e Convênio ICMS 93/15. Multa prevista na alínea “a”, inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96 do Estado da Bahia.

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 com anexos às fls. 109/203, alegando que as mercadorias descritas nas NF-e 106.678; 106.680; 106.683; 106.704; 106.718; 106.744 e 106.767 foram remetidas sob a natureza de “REMESSA DE MERCADORIA OU BEM PARA DEMONSTRAÇÃO, MOSTRUÁRIO”, sem destaque do ICMS, fato justificado pelo previsto no AJUSTE SINIEF 2/2018 de 03/04/2018. Prossegue afirmando que fez constar na documentação fiscal, no campo “DADOS ADICIONAIS” a informação complementar da natureza autorizativa da suspensão do lançamento do ICMS da seguinte forma: “MOSTRUÁRIO – IMPOSTO SUSPENSO NOS TERMOS DO AJUSTE SINIEF 02/2018 CFE ART. 288, INC IV DO ANEXO 6. DECRETO 2.870/01 – RICMS/SC”.

Em seguida, o Requerente reproduz o conteúdo do supramencionado Ajuste e alega que o destinatário das mercadorias é representante comercial devidamente inscrito no órgão representativo de sua classe profissional e no CNPJ.

Finaliza a peça defensiva, requerendo o cancelamento do lançamento e da multa cobrada, além da liberação das mercadorias apreendidas. Caso isto não ocorra, peticiona que o destinatário das mercadorias seja nomeado como fiel depositário.

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\$24.699,91, 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 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.

Inicialmente, ressalto que a fiscalização do ICMS compreende 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 possíveis irregularidades apontadas em MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, expedido pela CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE. Note-se que o próprio preposto da Fazenda Estadual descreve nos fatos que realizou a notificação ***tendo-se como base o levantamento dos DANFES indicados para fiscalização pelo COE***, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do Resumo de Demonstrativo de Cálculo.

Os DANFEs, que acobertaram as mercadorias remetidas para o Estado da Bahia, num total de 7 (sete), foram emitidos todos na mesma data, qual seja, 17/04/2020. Verifico, também, que consta nos autos um relatório denominado “05 – RESUMO PARA CONSTITUIÇÃO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO” (fl. 98), emitido em 24/04/2020 e outro descrito como “13 – LISTA DE DANFE PARA CONFERÊNCIA DO ENVIO” emitido em 24/04/2020 (fls. 100/101). Registre-se que a Notificação Fiscal foi lavrada em 24/04/20 (fl. 01).

Constatou, também, que o instrumento utilizado pelo agente fiscal foi uma Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias. Que, 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 recolhido pelo contribuinte, relativamente à circulação de mercadorias, acobertadas por diversos DANFEs emitidos em 17/04/2020, sendo que o presente lançamento somente ocorreu em 24/04/2020. 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.

Na vertente de fiscalização no Trânsito de Mercadoria, 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 ou original dos DANFES impressos pelo próprio emitente da NF-e, antes da circulação da mercadoria, trazidos ou não pelo transportador, bem

como do seu respectivo Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e. Não obstante, também, cópia da identificação do transportador, sendo estes solidários em casos específicos da legislação. No entanto, somente encontra-se acostado aos autos, conforme dito anteriormente, cópia de 07 (sete) DANFEs, impressos todos na data de 24/04/2020, 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**”

Neste caso concreto, inexiste nos autos, Termo de Apreensão de Mercadorias tal qual como descrito no art. 31-A, que estabelece a condicionalidade do Fisco Estadual de apreender, mediante lavratura do respectivo termo, mercadorias transportadas de forma irregular, o qual deveria conter, dentre outros elementos (§ 1º e 2º do art. 31-A) o nome e assinatura do contribuinte, de seu representante ou preposto, com a data da ciência ou a declaração de sua recusa.

Verifico acostado aos autos (fl. 03), o “Termo de Fiel Depositário – TFD” de nº. 2006031044, lavrado em nome da transportadora “**BRASPRESS TRANSPORTES URGENTES LTDA**” indicando a data de 24/04/2020, e hora 09h00min, sem a devida assinatura do fiel depositário, apenas com a assinatura do preposto fiscal em cujo corpo indica:

“Com a lavratura do presente Termo, a transportadora acima qualificada se compromete a só entregar aos respectivos destinatários as mercadorias, objeto de ação fiscal, constantes dos documentos acima discriminados quando for constatado o pagamento do imposto devido, mediante acesso ao endereço eletrônico da SEFAZ ou pela apresentação dos respectivos documentos de arrecadação estadual quitados, código de receita 1755 – ICMS AUTO DE INFRAÇÃO/DEN. ESPONTÂNEA/NOT.FISCAL/D.DEC, sob pena de responder solidariamente pelo seu recolhimento. A signatária aceita e se compromete a ficar como fiel depositária das mercadorias e a mantê-las fielmente e com zelo, adotando todas e quaisquer medidas necessárias a sua boa conservação e manutenção, ficando o Estado da Bahia livre de quaisquer ônus.” (grifei)

Note-se que foi enviado e-mail, em 24/04/2020, para a **TRANSPORTADORA BRASPRESS** (fls. 106/107) dando ciência da retenção das mercadorias, lastreado no art. 5º e § 2º da Portaria de nº. 290 de 05.10.2015, que estabelece: “*Na hipótese da COE comunicar a transportadora a ocorrência de irregularidades, a entrega das mercadorias ficará condicionada ao recebimento do termo de liberação*”.

Nesta mensagem é informado à transportadora a existência da presente Notificação Fiscal, bem como do Termo de Fiel Depositário, indicando os DANFEs relativos a esta operação de fiscalização e que as mercadorias deverão ficar retidas na própria Transportadora até o momento em que a situação tributária fiscal esteja regularizada. Noutras palavras, claramente não havendo a efetiva fiscalização do trânsito das mercadorias, descharacterizando a instantaneidade da atuação no trânsito, notadamente demonstrando sua substituição por uma espécie de monitoramento, sem as características do “*in loco*”.

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 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 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.

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

In fine, 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância única julgar NULA a Notificação Fiscal nº 232207.0210/20-0, lavrada contra **PASQUINI & PASQUINI CONFECÇÕES LTDA**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de dezembro de 2020.

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - PRESIDENTE/JULGADOR

