

N.F. N° - 232195.0092/18-8

NOTIFICADO - RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A

NOTIFICANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA

ORIGEM - IFMT METRO

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 08.02.2021

## 6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0007-06/21NF-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, no Modelo TRÂNSITO DE MERCADORIAS, em epígrafe, lavrada em 20/07/2018, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$11.426,35, mais multa de 60%, equivalente a R\$6.855,80, perfazendo um total de R\$18.282,15, 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, 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:

*“Ação Fiscal originária da Superintendência de Administração Tributária (SAT) e Central de Operações Estaduais (COE), através da Ordem de Serviço emanada do Mandado de Fiscalização nº. 10285590006050-2018715, em consonância ao que determina o Decreto nº. 14.208/13, que dispõe sobre o novo modelo de fiscalização no trânsito de mercadorias com base nos documentos fiscais eletrônicos recebidos pelo contribuinte. Antecipação Tributária Parcial. Mercadoria: Contribuinte descredenciado. Falta de recolhimento do ICMS, relativo a Antecipação Parcial, levantamento realizado com base nos DANFES indicados para fiscalização pelo COE, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do “Regime Sumário de Apuração” DANFES verificados: 385524, 33896, 22753, 22754, 441, 22900, 22901, 12588, 13947, 4747, 3515, 23183, 23184, 23185, 23186, 23187, 23188, 23189, 23422, 23423, 23424, 23425, 23426, 23427, 23428, 23429, 23430, 23431, 23432, 10723, 34032, 34038, 34043, 24143, 24144, 24145, 24146, 24147, 24148, 24149, 24150, 24152, 4772, 387724, 24650, 24651, 24653, 24654, 25020, 25021, 25022, 25473, 25474, 388872, 1690, 34220, 25881, 25882, 25883, 26192, 26193, 26265, 26266, 26302, 26303 e 4753.”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os documentos: Mandado de Fiscalização – COE de nº. 10285590006050-2018715 (fl. 07), impresso na data de 15/07/2018; relatório “13 – Lista de DANFE

Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fls. 30 a 37), já contendo os DANFES previamente escolhidos para serem fiscalizados, impresso na data de 15/07/2018; 66 DANFES localizados às folhas de 38 a 120, emitidos entre as datas de 13/06 a 13/07/2018, impressos, ambos, na data de 15/07/2018.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de seu representante manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 128 a 131), e documentação comprobatória às folhas 132 a 188, protocolizada na IFMT METRO/COORD.ATEND., na data de 13/09/2018 (fl. 127).

Em seu arrazoado, explica que a Fazenda Estadual entendeu que a Notificada deixo de recolher o diferencial de alíquotas incidente nas aquisições interestaduais referente a antecipação, por ingresso de mercadorias destinadas a comercialização no Estado da Bahia.

Alega que em razão da falta de pagamento da antecipação tributária, foi imputada à Notificada a pesada penalidade de 60% do valor do imposto não recolhido nos termos da alínea “d” do inciso II, do artigo 42, da Lei de nº. 7.014/96.

Informa que tal penalidade destina-se ao contribuinte que deixa de recolher o imposto devido por antecipação e que também não recolhe o imposto por ocasião da efetiva saída da mercadoria o que não é o caso.

Esclarece no tópico “DO DIREITO” que todas as Notas Fiscais foram devidamente registradas na escrita fiscal, e as saídas posteriores de todas das mercadorias foram tributadas normalmente. Assim, uma vez que o ICMS sobre as saídas subsequentes das mercadorias foi devidamente recolhido, não há prejuízo para o erário.

Prossegue que sendo a penalidade aplicável sobre o montante do imposto não recolhido e, e considerando que o imposto foi devidamente quitado na saída, não há base para a cobrança da multa em acordo com o estabelecido no art. 309 do RICMS/BA/2012.

*Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:*

*II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento;*

Aponta que pela leitura do Decreto, observa-se constatar que ocorrendo o pagamento do imposto a título antecipado, esse faria parte de apropriação de crédito na apuração. Logo, pode ser considerado como objeto da notificação a aplicação de juros pelo lapso de tempo entre a entrada, momento entre do fato gerador o ICMS antecipado e a saída.

Afirma que o raciocínio exposto enquadra-se justamente pelo fato de não haver omissão de imposto, mas apenas o pagamento em momento posterior ao devido, ou seja, não houve antecipação, mas houve a devida quitação do imposto na saída, já que todas as saídas emitidas pelo contribuinte foram devidamente tributadas.

Finaliza solicitando que seja acolhida a presente impugnação e considerar totalmente improcedente a infração.

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, no Modelo TRÂNSITO DE MERCADORIAS, em epígrafe, lavrada em 20/07/2018, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$11.426,35, mais multa de 60%, equivalente a R\$6.855,80, perfazendo um total de R\$18.282,15 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 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.

Verifica-se que os 66 DANFES localizados às folhas de 38 a 120 foram emitidos entre as datas de 13/06 a 13/07/2018, impressos, ambos, na data de 15/07/2018 do site da SEFAZ – Superintendência Administração Tributária – Diretoria Planejamento Fiscalização – COE – Central de Operações Especiais.

Na situação sob análise, verifiquei através do documento acostado aos autos (fls. 09 e 10), referente aos Dados Cadastrais da Empresa Notificada, extraído do Sistema de Informações do Contribuinte - INC, da Secretaria da Fazenda, que a Notificada apura o imposto através do Regime de Conta Corrente Fiscal.

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 15/07/2018. 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, das atividades da Central de Operações Estaduais no Trânsito de Mercadorias (COE) que utilizou-se de software para monitorizar o ICMS a ser recolhido pelo contribuinte, relativamente a entradas de mercadorias, acobertadas por DANFES emitidos entre as datas de 13/06 a 13/07/2018, sendo que o presente lançamento somente ocorreu

em 20/07/2018. 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.

Todavia, conforme pesquisa realizada no Sistema INC (fls. 09 e 10), verifico que a Notificada é contribuinte cadastrado na condição de Empresa do Regime Normal, não sendo optante do Simples Nacional. Desta forma, na condição funcional de Agente de Tributos Estaduais este não teria a capacidade tributária para integrar a bilateralidade desta relação jurídica tributária. Não sendo, portanto, competente para a lavratura desta Notificação Fiscal com características de estabelecimento conforme depreende da leitura do §3º do art. 107 da Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), e do art. 42 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF, transcritos, *in verbis*:

*COTEB*

“Art. 107 (...)

*§ 3º - 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. (Redação dada ao parágrafo pela Lei nº 11.470, de 08.04.2009, DOE BA de 09.04.2009, com efeitos a partir de 01.07.2009)*

*RPAF*

*“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.”*

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. Assim, nos termos do art. 21 do RPPAF, recomendo à autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento pela fiscalização de estabelecimentos, a ser realizado por um Auditor Fiscal, a salvo de falhas e incorreções.

## **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 **232195.0092/18-8**, lavrada contra **RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de janeiro de 2021.

**JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - PRESIDENTE/JULGADOR**

**EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR**

