

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

### ACÓRDÃO JJF N° 0080-06/21NF-VD

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO LEGAL. ATO PRATICADO POR AUTORIDADE INCOMPETENTE. EXISTÊNCIA DE VÍCIO INSANÁVEL. Procedimento em desacordo com as rotinas estabelecidas para a fiscalização no trânsito de mercadoria. Comprovado tratar-se de ação fiscal ocorrida em estabelecimento de contribuinte cadastrado na condição de Empresa de Substituto/Responsável, não optante do SIMPLES NACIONAL. 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 dispõe o art. 18, I do RPAF/99. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A Notificação Fiscal, Modelo TRÂNSITO DE MERCADORIAS, em epígrafe, lavrada em 09/09/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$6.388,38, mais multa de 60%, equivalente a R\$3.833,03, perfazendo um total de R\$10.221,41, em decorrência do cometimento da seguinte infração, cuja data de ocorrências foi registrada pelo Notificante como 09/09/2019:

Infração 01 - 55.28.01: Proceder a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008)

Enquadramento Legal: Art. 10 da Lei de nº. 7.014/96 c/c cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08. Multa prevista no art. 42, II, “a”, 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:

*“Substituição Tributária. Mercadoria: autopeças. Falta de observância no artigo 289, §21, do Decreto Estadual de nº. 13.780/12, no que concerne a AUTORIZAÇÃO a ser dada pelo titular da Inspetoria Fazendária do domicílio fiscal do contribuinte para a adoção da MVA-ST original na definição da base de cálculo da substituição tributária. Destinatários das mercadorias: Bravo Caminhões e Empreendimentos Ltda., inscrição estadual nº. 40.395.360. 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. Enquadramento artigo 332, inciso III, alínea g, item 01, combinado com o artigo 289, §21 do Decreto Estadual de nº. 13.780/12. DANFES 540630, 540631, 540632, 540633, 541061, 541062, e 541305, emitidos por MAN Latin América Indústria e Comércio de Veículos Ltda. Lançamento referente ao TFD de nº. 1905996320, lavrado para a transportadora PATRUS TRANSPORTES URGENTES LTDA. Inscrição Estadual nº 063.235.120.”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: o relatório “06 – Resumo do Demonstrativo Calc Semi Elaborado – UMF (fls. 06 e 07) impresso na data de 09/09/2019; o relatório “13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fls. 14 e 15), impresso na data de 09/09/2019 indicando os DANFE previamente selecionados a serem fiscalizados; os DANFES de nºs. 540.630 (fl.16), 540.631 (fl. 17), 540.632 (fl. 18), 540.633 (fl. 19), 541.061 (fl. 20), 541.062 (fl. 21) e 541.305 (fl. 22), todos emitidos em 09/09/2019; o Termo de Fiel Depositário – TFD de nº 1905996320, assinado apenas pelo preposto fiscal (fl. 04).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 26 a 33), e documentação comprobatória às folhas 34 a 108, protocolizada na IFMT METRO na data 25/09/2019 (fl. 24).

Em seu arrazoado esclarece que se dedica à atividade de industrialização, comercialização, importação e exportação de veículos automotores, sendo portanto, contribuinte do imposto ICMS.

Discorre que o Notificante entendeu que a Notificada praticou infração consubstanciada na retenção a menor do ICMS devido no regime de substituição tributária (ICMS-ST) ao Estado da Bahia, em operação de remessa interestaduais de mercadorias, razão pela qual reclamou o pagamento da quantia de R\$10.221,39 dos quais R\$6.388,37 correspondem ao valor principal e R\$3.833,02, equivalente à multa punitiva.

Reclama não sendo possível relatar os fatos, pois a Notificada não recebeu, até o presente momento, cópia da Notificação de Lançamento.

Preconiza, tendo em vista as últimas autuações recebidas, acredita-se que a autuação refira-se ao suposto recolhimento a menor do ICMS devido por Substituição Tributária em razão do suposto erro na aplicação da MVA sobre o valor de venda da mercadoria – auto peças – a empresa localizada no Estado da Bahia que, à luz da fiscalização, não possui “Contrato de Fidelidade” junto a Inspetoria Fazendária de sua circunscrição fiscal.

Menciona que conforme as últimas Notificações Fiscais recebida pela Impugnante teriam efetuado a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, citando o Protocolo 49/2008, sendo que nestas a base legal da infração foi tipificada no Art. 10 da Lei de nº. 7.014/96 c/c cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

Salienta que a Impugnante apenas tomou conhecimento da lavratura da presente autuação fiscal, após a emissão da Certidão de Tributos Estaduais, onde consta a relação de todos os Processos Administrativos (doc.03).

Assinala na “PRELIMINAR DE NULIDADE” que a peça acusatória não pode prevalecer, por falta de requisitos essenciais, ferindo o direito constitucional do contraditório e da ampla defesa, para a sua constituição tais como:

- *Ausência de Intimação: A impugnante somente tomou conhecimento da presente autuação após o recebimento de um e-mail enviado pela “Patrus Transportes Urgentes Ltda” contendo o número do PAF e relação de Notas Fiscais autuadas;*
- *Ausência de memória de cálculo do ICMS exigido.*

Consigna, NO MÉRITO, que suas operações estão, rigorosamente, de acordo com o quanto previsto na legislação estadual, para tanto apresentando com o exemplo os cálculos efetuados (fls. 39 e 40), utilizando-se para o feito a fórmula para a MVA ajustada conforme disposto na cláusula segunda do Protocolo do ICMS de nº. 41/08.

Aponta que muito embora a peça acusatória não permita concluir qual é, efetivamente, a base de cálculo utilizada para a exigência fiscal ora combatida – tal como exposto na preliminar, afirma

que para todas as operações, objeto da autuação, o imposto foi devidamente destacado e recolhido pela Notificada.

Salienta que o destinatário da mercadoria Bravo Caminhões e Empreendimentos Ltda., é uma concessionária devidamente autorizada pela Notificada para atuar perante o Estado da Bahia, conforme estipulado no CONTRATO DE CONCESSÃO (doc.04) possuindo o direito de revender caminhões e peças da marca Volkswagen, bem como prestar Assistência Técnica com todas as obrigações decorrentes, aos caminhões de sua fabricação, sendo portanto, descabido a autuação por possuírem entre a Notificada e a destinatária o Contrato de Concessão demonstrando a fidelidade da Concessionária na aquisição de veículos e peças, constante no art. 8º da Lei Ferrari (Lei 6.729/79), *in verbis: art. 8º - Integra a concessão o índice de fidelidade de componentes dos veículos automotores que dela faz parte, podendo a convenção de marca estabelecer percentuais de aquisição obrigatória pelos concessionários (...).*

Finaliza requerendo que o seja declarado nulo o lançamento ou que no mérito, seja reconhecida a total improcedência da exigência fiscal e das multas.

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 09/09/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$6.388,38, mais multa de 60%, equivalente a R\$3.833,03, perfazendo um total de R\$10.221,41, em decorrência do cometimento da, Infração (55.28.01) por proceder a retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, no sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuinte localizado no Estado da Bahia (Protocolo 49/2008).

O enquadramento legal utilizado baseou-se no Art. 10 da Lei de nº 7.014/96 c/c cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08, mais multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.

A Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização, realizada por Agente Fiscal lotado na IFMT METRO, o qual descreve nos fatos que realizou a notificação *tendo-se como base o levantamento dos DANFES indicados para fiscalização pela COE*, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do “Regime Sumário de Apuração”.

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.

Introdutoriamente há de se evidenciar que a fiscalização do ICMS compreende duas linhas claramente definidas com base na sincronicidade da temporaneidade da ocorrência dos fatos a serem apurados, onde, de ofício, cabe o Conselho de Fazenda efetuar preliminarmente a verificação dos trabalhos desenvolvidos na ação fiscal, por parte dos agentes fiscais, da possível ocorrência ou não de ilícitos fiscais tributários.

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, a única vertente passível do Notificador ter-se permeado para a consumação da lavratura da Notificação Fiscal ter-se-ia a de Trânsito de Mercadorias, uma vez que, consultando o Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia o INC – Informações do Contribuinte, constato que a Empresa Notificada a MAN LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA e a Empresa para a qual foi realizada a venda no Estado da Bahia, a Empresa BRAVO CAMINHÕES E EMPREENDIMENTOS ambas, conforme seus DADOS CADASTRAIS são Empresas não optantes do Regime do SIMPLES NACIONAL, a primeira recolhe o imposto pelo sistema de apuração SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA/DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS, na condição de SUBSTITUTO

TRIBUTÁRIO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO, a segunda é empresa na condição de NORMAL recolhendo o imposto pela apuração de CONTA CORRENTE FISCAL.

Dessa forma, no caso em concreto, o Notificante na condição funcional de Agente de Tributos, do quadro de funcionários da SEFAZ, não tem competência para a lavratura da presente Notificação Fiscal, com características de fiscalização da vertente 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.”*

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 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, no entanto, encontra-se acostado aos autos, conforme predito os DANFES emitidos pela Superintendência Administração Tributária – Diretoria Planejamento Fiscalização – COE – Central de Operações, todos impresso na data de 09/09/2019, a mesma da lavratura da presente Notificação Fiscal.

Neste caso, existe acostado aos autos (fl. 04), *figurando uma apreensão de mercadorias*, o “TERMO DE FIEL DEPOSITÁRIO – TFD” de nº 11905996320, lavrado em nome da transportadora “PATRUS TRANSPORTES URGENTES LTDA” indicando a data de 09/09/2019, hora 13h00min, e o “TERMO DE DEPÓSITO, 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)*

Concomitante a estes dois Termos, em andamento à figuração de apreensão de mercadorias em trânsito, foi enviado através do DTE – Domicílio Tributário Eletrônico da Empresa PATRUS TRANSPORTES URGENTES LTDA, na data de 10/09/2019, às 08h33min através da SEFAZ, “mensagem de retenção mercadoria CANAL VERDE” (fls. 08 e 09) cujo teor, lastreado na Portaria de nº. 290 de 05/10/2015, em seu art. 5º e § 2º estabelece: “*Na hipótese da COE comunicar a transportadora a ocorrência de irregularidades, a entrega das mercadorias ficará condicionada ao recebimento do termo de liberação*”.

Neste e-mail é informado à empresa PATRUS TRANSPORTES URGENTES LTDA da existência da presente Notificação Fiscal, bem como da existência do TERMO DE FIEL DEPOSITÁRIO, indicando os DANFES contendo as mercadorias as quais deveriam ficar retidas na própria Transportadora até o momento em que a situação tributária fiscal estivesse regularizada, ou seja, claramente não havendo a efetiva fiscalização do trânsito das mercadorias, apenas informando à transportadora

que as mercadorias sinalizadas em DANFES específicos, que ela transportava, deveriam ficar retidas com ela, caso ainda não tenham seguido o seu destino.

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 – Modelo 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 em 09/09/2019, sendo que o presente lançamento ocorreu em 09/09/2019.

Assim sendo, o roteiro de fiscalização, bem como o instrumento utilizado não se coadunam com a instantaneidade da atividade de trânsito de mercadorias, e nem para se constituir o crédito tributário decorrente da apuração de fatos ocorridos preteritamente devido à incapacidade tributária do preposto fiscal para integrar a bilateralidade da relação jurídica tributária com características de fiscalização de Estabelecimento no caso concreto.

Voto, portanto, por todos os argumentos acima consignados, pela NULIDADE da Notificação Fiscal, conforme disposto no inciso I e II e §1º do art. 18 do RPAF/BA/99, não sendo possível adentrar no mérito da lide.

*Por fim*, nos termos do art. 21 do RPAF/BA/99 recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do notificado que analise a possibilidade e a pertinência 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 **232195.0422/19-6**, lavrado contra **MAN LATIN AMÉRICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2021.

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

**EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR**

**EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR**