

N.F. N° - 232195.0469/19-2

NOTIFICADO - TOYOTA DO BRASIL LTDA

NOTIFICANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA

ORIGEM - IFMT METRO

PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.04.2021

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

#### ACÓRDÃO JJF N° 0106-06/21NF-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, atividades da Central de Operações Estaduais no Trânsito de Mercadorias que utilizou-se de software para monitorizar o ICMS a ser recolhido pelo contribuinte, relativamente a entradas de mercadorias, acobertadas por DANFES previamente selecionados, que constam nos documentos do COE acostado aos autos. Representação à autoridade competente para verificação da pertinência do refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o inciso II e § 1º do art. 18 do RPAF-BA/99. Instância única. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o art. 18, I do RPAF-BA/99. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, no Modelo Trânsito de Mercadorias, lavrada em 30/09/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$9.325,45, mais multa de 60%, equivalente a R\$5.595,27, perfazendo um total de R\$14.920,72, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

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 7.014/96 c/c cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS 41/08. Multa prevista no art. 42, II, “a”, da Lei 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 ao estabelecido no artigo 289 §21, do Dec. 13.780/2012, 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: Guebor Comercial Distribuidora Ltda., inscrição estadual de no. 74056903. Levantamento realizado com base nos DANFES indicados para fiscalização COE, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do Regime Sumário de Apuração.”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: o relatório “13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal (fls. 12 a 16), impresso na data de 30/09/2019

indicando os DANFE previamente selecionados a serem fiscalizados; os DANFES de nºs. 1.173.525 (fl. 17), 1.173.526 (fl. 18), 1.173.528 (fl. 19), 1.173.529 (fl. 20), 1.173.530 (fls. 21 e 22), 1.173.531 (fl. 23), 1.173.747 (fl. 24), 1.176.847 (fl. 25), 1.176.848 (fl. 26), 1.176.849 (fl. 27), 1.176.850 (fl. 28), 1.176.851 (fls. 29 e 30), 1.176.852 (fl. 31), 1.176.853 (fls. 32 e 33), 1.176.854 (fls. 34 e 35), 1.176.855 (fl. 36), 1.176.856 (fl. 37), 1.176.997 (fl. 38) e 1.176.998 (fl. 39), emitidos na data de 27/09/2019; o Termo de Fiel Depositário – TFD de nº 1906000678, assinado apenas pelo preposto fiscal (fl. 04).

Através de memória de cálculo, o Notificante demonstra a metodologia aplicada para o cálculo do imposto devido (fl. 05).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de advogado manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 62 a 69), e documentação comprobatória às folhas 70 a 115.

Em seu arrazoado a Notificada informa que tem por objeto social a fabricação, comercialização, importação e a exportação de veículos automotores, bem como de suas partes, peças, componentes e acessórios. Ato contínuo, realiza vendas de autopeças a rede de concessionária autorizadas em todas as unidades federadas estando sujeito, portanto, ao recolhimento do ICMS no regime de substituição tributária, na qualidade de contribuinte substituto. Nestas operações de vendas de autopeças, a Impugnante sujeita-se à incidência do ICMS por substituição tributária no Estado da Bahia, nos termos do Protocolo ICMS nº 41/2008.

Alega que nesse sentido calcula e recolhe o imposto devido por substituição tributária, cuja base de cálculo é adicionada da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada, calculada segundo a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] -1”, onde o MVA/ST original é de 36,56%, nos termos da Cláusula Segunda do referido Protocolo ICMS.

Assegura no Tópico “No mérito Protocolo ICMS 41/2008 e da necessidade de autorização do Fisco Estadual para utilização da MVA/ST original” que a suposta violação alegada pela autoridade fiscal (§ 21 do artigo 289 do Decreto 13780/2012 - RICMS/BA), prevê que, nas saídas interestaduais de peças, partes, componentes, acessórios e demais produtos listados no Anexo Único do Protocolo ICMS 41/2008, realizadas por estabelecimento fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas e rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade, com destino a estabelecimentos localizado na Bahia, deverá ser adotada a MVA/ST original de 36,56%. Ocorre que, segunda a norma, para fazer jus quanto a utilização da MVA/ST original de 36,56% o contribuinte substituído (destinatário) deverá ser autorizado pela Inspetoria Fazendária.

Aponta, portanto, ser evidente afirmar que a autorização da Inspetoria Fazendária é necessária para utilização da MVA/ST original somente nos casos de saída de estabelecimento fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade. Em outras palavras, a Notificada se enquadra na hipótese prevista na alínea “a” do inciso I, uma vez que fabrica veículos automotores e os vende, bem como suas partes e peças para rede de concessionárias autorizadas em atendimento ao índice de fidelidade da marca.

Complementa que assim, há de se observar que quando se tratar de saídas promovidas por fabricantes de veículos automotores para atender índice de fidelidade, os destinatários baianos não precisam de autorização prévia do Fisco, e a MVA/ST original pode ser aplicada sem esta exigência.

Assinala que, mesmo que tal exigência existisse, por mais burocrática que se possa configurar, a Notificada em consonância com a legalidade firmou Contrato de Concessão com toda sua rede de concessionárias, inclusive com a destinatária das mercadorias objeto da presente notificação fiscal, a saber, Guebor Comercial Distribuidora LTDA, e em hipótese alguma, vende autopeças para contribuintes fora da rede de concessionárias.

Consigna que a Guebor Comercial Distribuidora LTDA., destinatária da mercadoria, é concessionária autorizada da marca desde 2005, conforme se observa do contrato de concessão anexo (doc. 05).

Finaliza solicitando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário objeto da Notificação Fiscal nos termos do artigo 151 do Código Tributário Nacional (CTN); e o julgamento totalmente IMPROCEDENTE da Notificação Fiscal e o consequente cancelamento do lançamento do crédito tributário em epígrafe.

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 30/09/2019, exige do Notificado ICMS no valor histórico de R\$9.325,45, mais multa de 60%, equivalente a R\$5.595,27, perfazendo um total de R\$14.920,72, 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 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.

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 Notificante 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 TOYOTA DO BRASIL LTDA., e a Empresa para a qual foi realizada a venda no Estado da Bahia, a Empresa GUEBOR COMERCIAL DISTRIBUIDORA LTDA. 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 preírito 19 DANFES emitidos pela Superintendência Administração Tributária – Diretoria Planejamento Fiscalização – COE – Central de Operações, todos impresso na data de 30/09/2019, 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. 1906000678, lavrado em nome da transportadora “PATRUS TRANSPORTES URGENTES LTDA.” indicando a data de 30/09/2019, hora 11h00min, 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 30.09.2019, às 11h26min através da SEFAZ, “mensagem de retenção mercadoria CANAL VERDE” (fls. 12 e 13) 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 na data de 26 e 27/09/2019, sendo que o presente lançamento ocorreu em 30/09/2019.

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 **232195.0469/19-2**, lavrada contra **TOYOTA DO BRASIL LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de março de 2021.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR