

N. F. Nº - 232296.0024/19-1  
NOTIFICADO - P.S.P. – PANIFICADORA E DELICATESSEN SÃO PAULO LTDA  
NOTIFICANTE - RUY MARTINS DA COSTA TOURINHO  
ORIGEM - IFMT NORTE  
PUBLICAÇÃO – INTERNET – 07.04.2021

## 6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0108-06/21NF-VD

**EMENTA:** ICMS. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO REGIME ESPECIAL UNIFICADO DE ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO PROCEDIMENTO 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. Falta de Termo de Intimação ou Termo de Início de Fiscalização. Representação à autoridade competente para refazimento da ação fiscal, a salvo das falhas apontadas. Instância única. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o art. 18, II do RPAF/BA-99. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 15/05/2019, em que é exigido o ICMS no valor de R\$6.809,74, e multa de 60% no valor de R\$4.085,85, perfazendo um total de R\$10.895,59, pela falta de recolhimento da antecipação parcial do ICMS, em aquisição interestadual de mercadorias.

Infração 01 – 54.05.08: Falta de recolhimento do ICMS, referente a 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 nº 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.

O Notificado apresenta peça defensiva, através de advogado, com anexos (fls.25 a 47), para impugnar e pleitear a presente anulação da Notificação Fiscal, fazendo inicialmente um relato dos fatos os quais ensejaram a sua lavratura.

Diz que não cabe a cobrança do ICMS da Antecipação Parcial considerando que em relação ao tópico 1.0 a NF nº 5919, foi devolvida e as referidas mercadorias sequer foram entregues, com relação ao tópico 2.0 referente a NF 2272420, recolheu de forma tempestiva o tributo, consoante documento anexo.

Reforça que, pelos documentos apresentados, conclui-se que:

- a) A Autuada devolveu a mercadoria;
- b) A Nota Fiscal de devolução foi devidamente emitida;
- c) Não houve “entrega de mercadoria”, nas dependências do estabelecimento;
- d) Procedeu com o recolhimento da NF 2275420.

Portanto, descabe, o auto de infração, já que não houve fato gerador, sem a ocorrência de qualquer prejuízo à fazenda estadual, assim é que, por si só demonstra que suposta infração é de todo improcedente.

Cita que de acordo com o art.142 do CTN 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. A igualdade constitucional que previsional a plena defesa, faz ver que os lançamentos devem contar com a devida clareza, restando nulas as notificações aqui objeto, dado que deixa de informar os valores corretos que geraram a emissão da notificação, cerceando a plena defesa.

Respalhando a pretensão da notificada cumpre citar o posicionamento de nossa jurisprudência nesse sentido:

“Processo Administrativo Fiscal – Nulidade do Auto de Infração. A imperfeita descrição dos fatos, aliados a falta de menção dos dispositivos legais infringidos, quando acarreta perceptível prejuízo ao direito de defesa ao contribuinte, enseja a nulidade do auto de infração”. (AC. nº 101-79.775/90 - Revista de Estudos Tributários). E, ainda, além da nulidade acima mencionada, denota-se outra nulidade, pois as notificações não descrevem como deveriam a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas delas advindas, acarretando em novo cerceamento de defesa.

Vem requerer, seja regularmente distribuída e conhecida a presente defesa escrita, sendo processada pelo órgão competente, e após seja, em face da nulidade das notificações pelos motivos acima desfilados declarado a nulidade das notificações objeto, destinando-a ao arquivo administrativo suportando, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada na produção da presente defesa escrita, ou ainda, se assim não entendido.

Seja o feito administrativo convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos, e ainda.

Seja adentrado no mérito da presente defesa, constatando-se a incidência de multas e juros superiores aos previstos legalmente.

#### **VOTO**

Essa Notificação Fiscal foi lavrada com o objetivo de cobrar a antecipação parcial das mercadorias constantes nos DANFES relacionados, conforme descrição no corpo da Notificação Fiscal:

“Falta de recolhimento do ICMS, referente a Antecipação Tributária Parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, por contribuinte descredenciado, conforme demonstrativo e documentos anexos. MANDADO COE Nº 10732148000174-2019514.”

A Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização realizada por Agente Fiscal lotado na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da Região Norte - IFMT NORTE, para verificar possíveis irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, DA CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE de nº 10732148000174-2019514, emitido em 14/05/2019 (fls.11/12), como está especificado na capa “Monitoramento Viés de Risco Sonegação Fiscal” e determina que “as unidades de fiscalização de mercadorias em trânsito da Secretaria COE”, ou seja, os relatórios gerados pelo COE não são documentos que sirvam por si só, como prova da sonegação do contribuinte, e tão somente um relatório base de indícios de sonegação, necessitando invariavelmente que o Agente Fiscal realize as diligências necessárias para comprovar o ilícito tributário por parte do contribuinte.

Consta também, o relatório 03 - Anexo ao Termo de Fiscalização – Constatação de Eventos do

trânsito das Mercadorias (fls. 14/18), emitido em 14/05/2019, onde especifica para a constituição desta Notificação Fiscal os documentos fiscais (NF-e), acrescidos de suas cópias, às fls. 04 a 09, relacionadas no relatório acima, emitidas entre 30/04/2019 e 10/05/2019, e impressas em 14/05/2019 pelo sistema da SEFAZ.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que conforme preconiza o art.2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF (Decreto Estadual nº 7.629/99) a instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo são regidos por, dentre outros princípios, o da legalidade, da verdade material e o da garantia de ampla defesa e do devido processo legal.

*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 e o seu parágrafo único, 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.

*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.*

*(...)”*

Do exame das peças processuais, observo 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.

Cotejando-se as datas do Mandado de Fiscalização; do relatório supracitado; dos DANFES constantes neste processo, com a data da lavratura da Notificação (15/05/2019) constata-se a existência de divergência cronológica, que caracteriza uma situação incompatível com a fiscalização de trânsito, posto que esta é instantânea, prevalecendo como verdadeiros os fatos apurados no momento do flagrante fiscal.

O que caracteriza a situação de “mercadorias em trânsito” não é o fato da autoridade fiscal se encontrar lotada na fiscalização de trânsito ou a utilização de Notificação Fiscal própria para as ações do trânsito, mas o fato das mercadorias se encontrarem efetivamente em trânsito, quando da ocorrência da situação sob investigação, o que não ocorreu no caso em concreto, conforme documentos e elementos presentes nos autos, restando comprovado tratar-se de fato pretérito.

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.

Inicialmente, há de se ressaltar 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, ou seja, no exato momento da ocorrência do fato gerador do imposto, inclusive, a constatação imediata de uma irregularidade, para ensejar a lavratura de uma Notificação Fiscal.

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.

Há de se afirmar com extrema exatidão que não se trata fiscalização de trânsito de mercadorias com base no exame das peças inseridas no processo. Apesar do modelo utilizado para a lavratura da Notificação ter sido o de “Notificação Fiscal – Trânsito de mercadorias”, não há nos autos documentação comprovação 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, e do seu respectivo Manifesto Eletrônico de Documentos Fiscais – MDF-e, bem como cópia da identificação do transportador, existem apenas cópias dos relatórios e DANFES gerados pelo sistema da SEFAZ através do COE.

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 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 a apresentação de 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 trânsito de mercadoria, feriu o princípio da legalidade e, por conseguinte, o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Diante de tais constatações, e conforme dispõe o art. 18, II do RPAF-BA/99, voto pela NULIDADE, não sendo possível adentrar no mérito da lide.

Nos termos do art. 21 do RPAF-BA/99, recomendo à autoridade fazendária da circunscrição fiscal do notificado que analise a possibilidade de renovação do procedimento, 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 232296.0024/19-1, lavrada contra P.S.P. - PANIFICADORA E DELICATESSEN SÃO PAULO LTDA.

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

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE/JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - RELATOR