

N. F. N° - 210593.0114/20-3  
NOTIFICADO - D M DANTAS EIRELI  
NOTIFICANTE - NOBERTO SANTOS DE OLIVEIRA  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/08/2023

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0151.02-23NF-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. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o art. 18, inc. II do RPAF/99. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 31/10/2020, em que é exigido o ICMS no valor de R\$ 7.403,64, e multa de 60% no valor de R\$ 4.442,19, perfazendo um total de R\$ 11.845,83, 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 inc. III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, c/com o art. 12-A, inc. III do art. 23, art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96.

Multa prevista no art.42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O Notificado apresenta peça defensiva através de advogado, com anexos, (fls. 68 a 97), onde diz que vem tempestivamente protocolar impugnação e faz uma descrição dos fatos que ensejaram a notificação.

No tópico “3.1 DAS RAZÕES PARA A ANULAÇÃO DE NOTIFICAÇÃO FISCAL” - diz que a Notificação resta eivada de nulidades, pois, em conformidade com o que preconiza nosso ordenamento jurídico, o Demonstrativo elaborado pelo Fiscal deveria relacionar todas as notas fiscais, discriminando-as uma a uma, sendo tal requisito indispensável para configurar a infração cometida, devendo descrever a infração com clareza, discriminar qual DANFE está de fato em desacordo com os dispositivos legais dados por infringidos e capítular a penalidade.

Acrescenta que o cumprimento dos requisitos acima tem como única e exclusiva finalidade assegurar ao autuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa. Ante a falha demonstrada da descrição clara e precisa, originou a apuração de valores indevidos, no levantamento das notas fiscais dos produtos importados, pois denota-se que o fiscal auferiu valores aleatórios a mais dos períodos fiscais descritos na notificação fiscal, bem como estão cobrando novamente valores já pagos, estes corroborados pelos documentos anexos.

Destaca que grande parte dos DANFEs que estão descritos na notificação fiscal, já estão pagos dentro do período solicitado de forma legal.

No tópico “3.2 DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO” - informa que os valores lançados na notificação fiscal já foram pagos, mas não foram creditados ou estão sendo cobrados de má fé pelo Fisco. Ao proceder a importação de produtos a empresa é obrigada a recolher a alíquota do ICMS sobre o valor da mercadoria, para depois creditar-se desse valor em seus livros fiscais. Ou seja, a Receita Estadual nesse caso pode ser comparada as grandes instituições financeiras, que “trabalham” com o dinheiro dos correntistas, pois o ICMS sobre a importação é cobrado da empresa antecipadamente, ou seja, na entrada do produto no Estado, momento no qual a Receita utiliza-se do montante arrecadado. No caso em tela, verifica-se que a notificada fez todos os recolhimentos do ICMS antecipado, creditou dos valores devidos ao referido imposto, tendo recolhido no prazo legal todas as obrigações tributárias descritas na Notificação.

Considera as multas exponenciadas pela notificação, acrescidas aos supostos valores principais da obrigação, sofrerem a incidência dos juros moratórios, criando assim uma capitalização indevida e uma onerosidade ilícita, esquecendo-se do conceito de que a Lei para ter valia, precisa ser legal, moral e constitucional.

No tópico “3. DOS PEDIDOS” – diz que apoiado em todo o exposto e nas provas documentais acostadas ao procedimento, permite-se a notificada, na exata forma processual administrativo, requerer que seja:

- i) Regularmente distribuída e conhecida a presente defesa escrita, sendo processada pelo órgão competente, e após, seja, face a nulidade das notificações pelos motivos acima desfilados, declarada a NULIDADE da notificação objeto da defesa, destinando-a ao arquivo administrativo suportado, posteriormente, o notificante, os custos havidos pela notificada na produção da presente defesa escrita, ou ainda, se assim não for entendido;
- ii) O feito convertido em diligência a fim de apurar as informações aqui prestadas no tocante aos valores auferidos pelo Sr. Fiscal aos meses relacionados, comprovando as alegações de erro na operação aqui alocados;
- iii) Reconhecida a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, enquanto estiver em discussão administrativa;
- iv) O Auto de Infração revisado e que eventuais valores remanescentes sejam lançados em novo lançamento com novo prazo para apresentação de defesa, caso não seja decidido pelo cancelamento do lançamento.

Não consta informação fiscal do processo.

É o relatório.

## VOTO

Essa Notificação Fiscal foi lavrada com o objetivo de cobrar a antecipação parcial das mercadorias constantes nos DANFEs relacionados e com cópias anexas ao processo, no valor histórico de R\$ 7.403,64.

A Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização realizada por Agente Fiscal lotado na Inspetoria de Fiscalização de Mercadorias em Trânsito da Região Sul – IFMT-SUL, para verificar possíveis irregularidades apontadas no MANDADO DE FISCALIZAÇÃO, DA CENTRAL DE OPERAÇÕES ESTADUAIS – COE de nº 32798149000901-2020112 emitido em 20/10/2020 (fl. 03), como está especificado na capa “*Monitoramento Viés de Risco Sonegação Fiscal*” e determina que “*as unidades de fiscalização de mercadorias em trânsito da Secretaria da Fazenda deverão, prioritariamente, realizar as diligências e ações fiscais demandadas pelo 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 05 - Resumo para Constituição de Crédito Tributário emitido em 20/10/2020 (fls. 05/07); cópias dos DANFEs relacionados no relatório acima (fls. 10 a 65).

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 data de emissão de 15/10/2020 a 27/10/2020, com a data da lavratura da Notificação (31/10/2020) 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 e 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 uma relação dos DANFEs impresso preteritamente pelo sistema da SEFAZ.

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 transcreto:

### **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 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 procedural 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, inc. II do RPAF/99, voto pela NULIDADE, não sendo possível adentrar no mérito da lide.

Nos termos do art. 21 do RPAF/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 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULA**, em instância **ÚNICA**, a Notificação Fiscal nº **210593.0114/20-3**, lavrada contra **D M DANTAS EIRELI**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2023

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – JULGADOR