

N.F. Nº - 210436.1026/16-1
NOTIFICADO - RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A
NOTIFICANTE - MARIA S. S. PINHEIRO
ORIGEM - DAT METRO /IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.10.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0208-05/24NF-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. 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 – 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: material odontológico. 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 deixou 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 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.

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, entendendo 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 de 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 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULA** a Notificação Fiscal nº **210436.1026/16-1**, lavrada contra **RBX RIO COMÉRCIO DE ROUPAS S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de setembro de 2024.

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR