

N. F. Nº - 491301.0131/18-4  
NOTIFICADO - AMD – COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.  
NOTIFICANTE - VALDELICE DE FREITAS SENA  
ORIGEM - IFMT METRO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 14/10/2024

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF Nº 00254-02/24NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS FORMAIS DE PROCEDIMENTO. Inobservância dos aspectos formais que devem revestir os atos administrativos. Notificação Fiscal lavrada pela fiscalização de mercadorias em trânsito. A ação fiscal não se materializada como fiscalização de mercadorias em trânsito, nem como fiscalização de estabelecimento. Notificação Fiscal NULA. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente relatório atende ao disposto no Decreto 7.629/99 (RPAF-BA), art. 164, inciso II, especialmente quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da síntese dos pronunciamentos das peças processuais.

Trata-se de Notificação Fiscal lavrada em 25/07/2018, na IFMT Metro, em que é exigido um crédito tributário no valor histórico de R\$ 15.682,86, acrescido de multa de 60%, equivalente a R\$ 9.409,72, no total de R\$ 25.092,58, em decorrência da constatação da infração **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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal*”.

Enquadramento Legal - Art. 332, inciso III, alínea “b” do RICMS-BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/12 c/c Art. 12-A; Art. 23, inciso III; Art. 32 e Art. 40 da Lei nº 7.014/96.

Tipificação da Multa - Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96.

Foi registrado na descrição dos fatos que “*em data, hora e local acima indicados, no exercício das nossas funções fiscalizadoras, constatamos as seguintes irregularidades: falta de recolhimento do ICMS Antecipação Parcial sobre mercadorias adquiridas para comercialização, procedentes de outra unidade da Federação por contribuinte na condição de DESCREDENCIADO. Ação fiscal originária da Superintendência de Administração Tributária – SAT, Central de Operações Estaduais – COE, através de Ordem de Serviço emanada do Mandado de Fiscalização nº 7402825003369-2018720. A base de cálculo foi calculada através dos DANFES 21441/4457/833/375509/375510/375786/375787/178, recebidos pelo contribuinte conforme memória de cálculo anexa*”.

Foram juntados aos autos: memória de cálculo, Mandado de Fiscalização emitido pela Central de Operações Estaduais – COE, notas fiscais emitidas do site da Sefaz, histórico de pagamentos realizados, consulta da situação do credenciamento, resumo fiscal e dados cadastrais do contribuinte, intimação da lavratura, dentre outros documentos.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 32/44), se qualificou, passando a apresentar as alegações que justificariam a improcedência da autuação.

Informou que a impugnante é pessoa jurídica de direito privado cujo objeto social é o comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios.

Em 25 de julho de 2018, a impugnante teve lavrado em seu desfavor a notificação fiscal em epígrafe exigindo-lhe o pagamento do montante de R\$ 25.092,58 (vinte e cinco mil, noventa e dois reais e cinquenta e oito centavos).

Ocorre que, as imposições que lhe foram constituídas seriam indevidas, pois existiam duas flagrantes ilegalidades, conforme seria demonstrado.

### **Do direito**

#### **Da ilegalidade na exigência de multa no percentual de 60%.**

Conforme constava na notificação fiscal, a multa vindicada na presente autuação estaria sendo exigida no valor de R\$ 9.409,72, equivalente a 60% sobre o ICMS autuado, tendo por fundamento o artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Ocorre que o Fisco Estadual jamais poderia ter infligido multa contra a impugnante equivalente a 60% do tributo apurado, pois a natureza da multa não seria punitiva, mas sim moratória. Desse modo, não se poderia considerar razoável que o descumprimento de uma obrigação principal pudesse gerar uma penalidade que fosse quase o mesmo valor do imposto.

Como seria cediço, a Constituição Federal vedava o confisco para a cobrança de tributo, o que era definido pelo artigo 3º do Código Tributário Nacional.

Por essa razão, que o caráter confiscatório da multa há muito tempo vinha sendo reconhecido pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal como inconstitucional, logo, indevido.

No caso em comento, em momento algum a fiscalização identificou qualquer ato de **fraude, dolo ou simulação praticado pela** impugnante que franqueasse a imputação punitiva. Assim, mesmo que o Fisco considerasse devido o ICMS postulado, não se justificava qualquer punição contra a impugnante, além da sua própria mora (inadimplência).

Desse modo, só se poderia concluir pelo caráter confiscatório da penalidade adotada contra a impugnante, o que seria vedado pelo inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Em sequência, colacionou a impugnação trechos de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal – STF sobre o assunto.

Proseguiu afirmado, que não só a vedação ao confisco deveria ser levada em conta, mas também os princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, insculpidos no artigo 5º, inciso LIV da Constituição Federal, deveriam ser aplicados como garantia contra o desarrazoado agir Fiscal e Estatal, que se manifestava na fixação de um **quantum** excessivo de tributos ou multas, citando trecho da doutrina de Fabio Brun Goldschmidt sobre a questão.

Por qualquer ângulo que se analisasse, patente seria a nulidade da multa aplicada com fundamento no artigo 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, sendo nítido o seu caráter confiscatório, imposta sem observação das decisões do STF.

#### **Da ilegalidade da alíquota aplicada**

Conforme se verificava na notificação fiscal, estaria sendo cobrada alíquota no patamar de 18%, o que fazia o imposto ser cobrado no valor de R\$ 15.682,86.

Como se sabia, o princípio da seletividade mormente adotado pelo ordenamento jurídico, abrangia uma seleção mínima de impostos, dentre eles, o ICMS. Tal princípio consistia na aplicação de alíquotas maiores para produtos de menor essencialidade e alíquotas menores para produtos de maior essencialidade.

Na situação em análise, a empresa teria como ramo de negócio a produção de artigos de vestuário, o que, de acordo com o princípio da seletividade, era considerado produto de maior essencialidade, devendo sua alíquota ser menor.

Lado outro, mesmo que não fosse o caso da aplicação do princípio da seletividade, de acordo com a Resolução nº 22/89 do Senado Federal, a alíquota para o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal, nas operações e prestações interestaduais, seria de 12% e não 18% como aplicado no caso em comento.

Portanto, a alíquota aplicada ao caso em concreto estaria em desconformidade com os princípios que norteiam o Direito Tributário, bem como a Resolução editada pelo Senado Federal de que a alíquota relativa a circulação de mercadoria e serviços para operações e prestações interestaduais seria de 12%, o que demonstrava patente ilegalidade, ensejando a nulidade da notificação fiscal.

Dessa forma não restariam dúvidas que a notificação fiscal em comento possuía elementos que acarretavam a sua nulidade, ou ao menos, que fosse retificada considerando o atual entendimento jurisprudencial, bem como a legislação e os princípios que norteiam o Direito Tributário.

Concluiu a impugnação pugnando que, em atendimento aos princípios norteadores das atividades da Administração Pública, requeria que fosse julgada procedente a impugnação, anulando-se a notificação fiscal **vez que cabalmente demonstrada a ilegalidade da multa assacada, bem como a ilegalidade da alíquota cobrada em percentual superior ao realmente permitido.**

Alternativamente, caso fosse mantida a autuação, requeria que fosse determinado o recálculo da multa aplicada no percentual permitido, qual seja, 20% sobre o valor do imposto, bem como a aplicação e recálculo da alíquota de 12% de acordo com a resolução nº 22/89 do Senado Federal.

Ao final, declarou que as cópias simples que acompanhavam a presente peça correspondiam fielmente aos originais, com fundamento no inciso VI do artigo 425 do Código de Processo Civil e protestou por todos os meios de prova em direito admitidos.

Não consta informação fiscal no processo.

É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em lide foi lavrada em 25/07/2016, na IFMT Metro, para exigir um crédito tributário no valor histórico de R\$ 15.682,86, acrescido de multa e demais acréscimos legais, em decorrência da *“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 preenche os requisitos previstos na legislação fiscal”*.

Trata-se de Notificação Fiscal resultante de Monitoramento por Viés de Risco de Sonegação Fiscal, originário da Central de Operações Estaduais – COE, executado por unidade de Fiscalização de Transito de mercadorias, para exigir o ICMS destacado nos DANFEs da NFs-e nº 21.441, 4.457, 833, 375.509, 375.510, 375.786, 375.787, 178, emitidos nos meses de junho e julho de 2018, provenientes do Estado de São Paulo.

Preliminarmente, é pertinente registrar que o art. 2º do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99) prevê que 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 Código Tributário Nacional - 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.*

(...)".

Observo também, que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99), determina que a nulidade seja decretada de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente que 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.*

(...)".

Analizando as peças que compõem o presente Processo Administrativo Fiscal - PAF, constato a existência de vícios jurídicos intransponíveis, referentes à legalidade do lançamento, o qual é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal.

Antes de iniciar o exame das questões fáticas que justificaram a presente lavratura, transcrevo a parte do voto exarado no ACÓRDÃO JJF Nº 0406-06/20NF-VD, o qual descreve com precisão as duas linhas procedimentais da fiscalização do ICMS:

*"Há de se sublinhar que a fiscalização do ICMS comprehende 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".*

Analizando os elementos procedimentais que levaram ao lançamento do crédito tributário em discussão, se observam as seguintes características.

A lavratura da presente Notificação Fiscal não se coaduna com um crédito tributário constituído durante operação ocorrida no trânsito de mercadorias, pois não se identifica o elemento caracterizador dessa espécie de ação, que é a instantaneidade.

Avaliando os documentos apresentados nos autos, constata-se uma fiscalização decorrente de Monitoramento, com identificação de indícios de sonegação; notas fiscais impressas a partir de

consulta realizada no site da Sefaz, relativas aos meses de junho e julho de 2018; lavratura da Notificação Fiscal em julho/2018; e Intimação do sujeito passivo em momento posterior. Não se identificam os documentos caracterizadores de uma fiscalização ocorrida no Trânsito de Mercadorias (instantaneidade), em especial, as versões físicas do CT-e e MDF-e, o DACTE e o DAMDFE, apresentadas pelo transportador, juntamente com a cópia da sua identificação e a ciência da lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal.

A lavratura também não se coaduna com um crédito tributário constituído em decorrência de uma fiscalização de estabelecimento. Não se verifica a intimação prévia do contribuinte sobre o início do procedimento fiscal, ação necessária a essa espécie de fiscalização relativa a fatos pretéritos, que possibilitaria ao sujeito passivo o pagamento do imposto eventualmente devido na denúncia espontânea, como prevê o art. 138 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172/1966).

Desse modo, se constata um procedimento de fiscalização realizado à revelia do sujeito passivo, culminando com a lavratura de uma Notificação Fiscal registrada nos sistemas da Sefaz, com posterior intimação e ciência do contribuinte.

De todo o exposto, constata-se a execução de ação fiscal originada de procedimento de Monitoramento, caracterizado pela realização de auditoria sumária do imposto devido pelo contribuinte nas operações de entrada de mercadorias oriundas de outro Estado da Federação, não se enquadrando em nenhuma das duas linhas procedimentais de fiscalização descritas anteriormente, reguladas pelos artigos 28 e 29 do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

Ademais, em atenta consulta ao Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia verifica-se que o sujeito passivo é inscrito na condição de “normal”, apurando o imposto pelo regime de “conta corrente fiscal”.

Nesse cenário, a notificante, na condição funcional de Agente de Tributos Estaduais, possui competência restrita a constituição de créditos tributários decorrentes da fiscalização de mercadorias em trânsito e nos estabelecimentos de microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional (art. 42, II do RPAF-BA/99), situação completamente diversa do contribuinte em questão.

Em que pese o trabalho de monitoramento realizado pela equipe de fiscalização, observo estar diante de uma lavratura maculada por vícios insanáveis, a qual não pode prosperar, haja vista a inobservância dos procedimentos de fiscalização legalmente previstos, restando constatada a sua Nulidade.

Posto isso, considero NULA de ofício a Notificação Fiscal, com fundamento no art. 18, inc. II, do RPAF/BA (Decreto nº 7.629/99).

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em INSTÂNCIA ÚNICA, julgar NULA a Notificação Fiscal nº 491301.0131/18-4, lavrada contra AMD – COMÉRCIO DE ROUPAS LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2024.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - RELATORA

JOSÉ CALOS COUTINHO RICCIO - JULGADOR