

**NOTIFICAÇÃO N°** - 232232.0116/19-1  
**NOTIFICADO** - IMR TRANSPORTE RODOVIARIO DE CARGAS LTDA.  
**NOTIFICANTE** - JACKSON FERNANDES DE BRITO  
**ORIGEM** - DAT SUL / IFMT SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 10/12/2024

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0301-02/24NF-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. Notificação Fiscal NULA, conforme dispõe o art. 18, II do RPAF/BA -99. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Notificação Fiscal, lavrada em 15/11/2019, em que é exigido o ICMS no valor de R\$ 6.233,65, e multa de 100% no valor de R\$ 6.233,65 perfazendo um total de R\$ 12.467,30, pela seguinte infração:

**Infração 01 - 53.01.27:** Utilizar-se, o transportador, de documento fiscal revestido de formalidades legais, com intuito comprovado de FRAUDE, para transportar mercadorias a contribuinte FICTICIO, ou a contribuinte INAPTO pelos incisos I, V “a” e “c”, VII, XV e XVIII do artigo 171 do RICMS, aprovado pelo Dec. 6.284/97.

**Enquadramento Legal:** Alínea “d” do inciso I do art. 39, inciso VI do art.209, art(s) 911, 913 do RICMS aprovado pelo Dec. 6284/97 c/c alínea “f” do inciso II do art. 44 da Lei 7.014/96.

Multa prevista na Alínea “a”, inciso IV, do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O Notificado apresenta peça defensiva com anexos, às fls. 17 a 31, onde preliminarmente alega ilegitimidade passiva, pois a Impugnante ao contrário do que foi apontado no Auto de infração, não utilizou documento fiscal revestido de formalidades legais, com o intuito de fraude se limitando a cumprir sua obrigação de efetuar a entrega das mercadorias para que foi contratado. O fisco não pode atribuir à Impugnante a responsabilidade pelas informações constantes na documentação fiscal, haja vista que não foi ela quem intermediou as negociações, efetivou a venda e emitiu o documento fiscal. O dever do transportador é realizar o transporte das mercadorias e entregá-las no local apontado no documento, exatamente como fez a Impugnante conforme será demonstrado a seguir.

Diz que, diante de flagrante ilegitimidade passiva da Impugnante, requer seja cancelado o Auto de infração nº 2322320118/19-4, conforme prevê a alínea “b” do inciso IV do artigo 18 do RPAF/99.

Pede a nulidade do lançamento pela inobservância do devido processo legal sobre a alegação de que o fisco deve comprovar e demonstrar evidências concretas quanto às imputações ao contribuinte. Ocorre que no presente caso o fisco não comprovou e não demonstrou suas alegações, apenas presumiu, levando em consideração meras declarações que não são suficientes para concluir pela ocorrência da infração fiscal apontada. Ademais disso, o Auto de Infração foi emitido no modelo 4, que é próprio para aquelas ações desenvolvidas pela fiscalização no trânsito de mercadorias, com o que, a ação fiscal deve ser precedida da lavratura do Termo de Apreensão ou Termo de Ocorrência Fiscal, conforme artigos 28 e seguintes do RPAF/99.

Pede também a nulidade por ofensa à Súmula 01 do CONSEF-Cerceamento de Defesa, pois na planilha de cálculo do ICMS a recolher foi descrita a nota fiscal, a data, nome dos produtos, unidades, quantidades, valores unitários, valores dos produtos, IPI, subtotal, porcentagem e valor a título de MVA, no entanto, não consta de que forma o fisco obteve os valores a título de MVA, e também não foi indicado o dispositivo legal que ampara essa pretensão, sendo flagrante a ocorrência do cerceamento de defesa, pela falta de demonstração da base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo.

No tópico “NO MÉRITO” alega a inocorrência da infração apontada, porque todas as mercadorias foram entregues normalmente no endereço mencionado no documento fiscal, conforme comprova a nota e os anexos, que contém o carimbo e a assinatura da empresa destinatária dos produtos, bem como a data do recebimento, confirmando a entrega.

Ressalta que a empresa destinatária das mercadorias, pelo menos na época da entrega, estava ativa e operando regularmente, com CNPJ devidamente habilitada para o comércio, e possuía efetivamente o endereço presente na nota fiscal.

Reclama que, além de estar exigindo ICMS já pago, o fisco também aplicou à Impugnante multa no percentual de 100% do valor do imposto amparada na suposta inidoneidade do documento fiscal com evidente caráter confiscatório, indo de encontro ao inciso IV do artigo 150 da Constituição Federal.

Em face todo o exposto requer:

- a) Sejam acolhidas as preliminares de ilegitimidade passiva, da nulidade do lançamento por falta de observância do devido processo legal, e da nulidade do lançamento pela ofensa à Súmula 01 do CONSEF cancelando o Auto de Infração nº 2322320116/19-1;
- b) No mérito, seja cancelado Auto de Infração nº 2322320116/19-1, dada sua total improcedência;
- c) Caso não seja cancelado o Auto de Infração requer:

C1) a exclusão da margem de valor agregado da base de cálculo do ICMS;

C2) A desconsideração da aplicação das alíquotas de 18% e 27%, devendo ser aplicada a alíquota de 7%;

C3) a dedução do valor do lançamento, dos valores de ICMS já pagos sob pena de incorrer em *bis in idem*;

C4) a readequação do valor a título de multa, de forma que a reprimenda não importe confisco.

Não consta informação fiscal do processo.

É o relatório.

**VOTO**

Essa Notificação Fiscal foi lavrada com o objetivo de cobrar a antecipação tributária das mercadorias constantes nos DANFES relacionados no processo, no valor histórico de R\$ 6.233,65.

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 32642172000155-209225, 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.

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 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 relacionados neste processo, com a data da lavratura da Notificação (15/11/2019) 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 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 transcrita;

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

#### **ESOLUÇÃO**

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 **232232.0116/19-1**, lavrada contra **IMR TRANSPORTE RODOVIÁRIO DE CARGAS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2024

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO - RELATOR

ZILRISNAIDE MATOS FERNANDES PINTO - JULGADORA