

N.F. Nº - 232195.0008/17-9

NOTIFICADO - WEBFONE – COMÉRCIO DE APARELHOS TELEFÔNICOS CELULARES LTDA.

NOTIFICANTE - WELLINGTON SANTOS LIMA

ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO

PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.03.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0044-05/25NF-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, Modelo **Trânsito de Mercadorias**, em epígrafe, lavrada em 17/01/2017, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 11.441,21, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 6.864,73, acréscimo moratório de R\$ 242,93 perfazendo um total de **R\$ 18.548,87**, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 54.05.10: Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alíneas “a e d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do § 4º do art. 8º; § 6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei de 7.014/96. Multa tipificada no art. 42, II, “d”, da Lei de nº. 7.014/96.

O Notificante **acrescentou na descrição dos 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 7404712000115-20161229, 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 Total. Mercadoria: equipamentos eletrônicos e de telefonia. Contribuinte descredenciado. Falta de recolhimento do ICMS, relativo à Antecipação Tributária Total. Levantamento realizado com base nos DANFES indicados para fiscalização pelo COE, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do Sumário de Apuração. Período verificado: novembro/2016”.

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nº. 232195.0008/17-9, devidamente assinada pelo **Agente de Tributos Estaduais** (fls. 01 e 02); a memória de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 03); o Mandado de Fiscalização – COE de nº. 7404712000115-20161229 (fls. 04 e 04vs.), impresso na data de 30/12/2016; a Lista de DANFEs pré-indicados para Constituição do Crédito Fiscal efetuado através do relatório “13 Lista de DANFE Indicados para Constituição de crédito Fiscal – COE” (fls. 08 a 21) emitido em 29/12/2016; 04 DANFEs de nºs. 13.251, 1.647.542, 85.819, 1.652.262, 73.529 e 73.577 localizados às folhas 22 a 28, emitidos por diversas empresas localizadas nos Estados do Minas Gerais, São Paulo e Amazonas nas datas de 25/11 a 30/11/2016.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de Representante manifestando impugnação onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 40 a 43), protocolizada na CORAP METRO/PA SAC BARRA. (fl. 33).

Em seu arrazoado, a Notificada iniciou sua peça de defesa descrevendo os fatos lhe imputados, a infração e o valor exigido asseverando que o Notificante constituiu o crédito tributário referente à falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária total das notas fiscais de nº 13.251, 1.647.542, 85.819, 1.652.262, 73.529 e 73.577, e consignou que a princípio discorda totalmente do texto constante da Notificação Fiscal pelo motivo da Notificada ser contribuinte regularmente inscrita, estar com a sua situação no cadastro da Secretaria da Fazenda como ATIVO e estar credenciada para Antecipação Tributária.

Tratou em relação às Notas Fiscais de nºs. 1.647.542 e 1.652.262 que de imediato devem excluir os valores destas pois as mesmas referem-se a aquisições de mercadorias (caixas de som amplificadoras) que não estão sujeitas ao pagamento de ICMS pelo regime de Substituição Tributária Total.

Assinalou que em relação às Notas Fiscais de nºs. 73.529 e 73.577 o Notificante não anexou e nem forneceu cópia destas à Notificada, o que caracteriza cerceamento do direito de defesa, solicitando a exclusão dos valores referentes a estas notas fiscais por falta de prova material e o julgamento pela improcedência da acusação fiscal dos valores referentes a estas notas fiscais.

Reconheceu o débito referente às Notas Fiscais de nºs. 13.251 e 85.819, conforme consta no demonstrativo apresentado pelo Notificante no total de R\$ 308,44.

Conclui-se que fica demonstrada a falta de comprovação cabal da base de cálculo utilizada para fins de exigência do tributo, e por conta dos procedimentos adotados pelo Notificante conclui-se que a ação fiscal não foi realizada com a devida atenção, fugindo totalmente às regras do direito material, fato que faz com que a mesma não sirva ao fim pretendido pela autoridade fiscal, podendo afirmar que a Notificação deva ser julgada Procedente em Parte, posto que foi, fruto de procedimento equivocado.

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, Modelo **Trânsito de Mercadorias**, em epígrafe, lavrada em 15/10/2018, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 6.899,21, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 4.139,53 perfazendo um total de **R\$ 11.038,74**, decorrente do cometimento da Infração (54.05.10) da **falta de recolhimento do ICMS**, referente à referente à **antecipação tributária total**, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação no regime de substituição tributária, **por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal**.

O enquadramento legal seguiu a Infração tipificada referenciando as alíneas “a” e “d” do inciso III do art. 332 do RICMS, aprovado pelo Decreto de nº 13.780/12, c/c § 3º e inciso I do § 4º do art. 8º; § 6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei de 7.014/96. Multa tipificada no art. 42, II, “d”, da Lei de nº. 7.014/96.

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 N° 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.

Na situação sob análise, constatei que através do documento acostado aos autos (Mandado de Fiscalização – COE de 7404712000115-20161229 fls. 04 e 04vs.,) que a Notificada, é **uma MICROEMPRESA**, optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – **Simples Nacional**.

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, 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 irão diferenciá-los 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, bem como cópia da identificação do transportador, sendo estes solidários em casos específicos da legislação.

Ademais, pelo outro viés da vertente de fiscalização, **no estabelecimento do contribuinte**, também, **há a carência de qualquer tipo de documentação** que comprove a realização deste tipo de 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 – Modelo 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 **já previamente selecionados**.

Destarte, 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.

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 apresentação 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 mercadorias, feriu o princípio da legalidade e, por conseguinte, o princípio do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Em sendo assim, considerando que o instrumento e os procedimentos adotados pelo Notificante foram incompatíveis com a apuração de irregularidades em estabelecimento, resta evidenciado a existência de vício na constituição do lançamento que afeta a sua validade, compromete a eficácia do procedimento fiscal e obsta a produção de efeitos jurídicos.

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 por preterição do direito de defesa.

Recomendo, todavia, na forma do art. 21 do citado diploma legal, a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, no estabelecimento da Notificada, observando todas as formalidades inerentes a este tipo de auditoria.

De tudo exposto, voto pela NULIDADE da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULA, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal 232195.0008/17-9, lavrada contra WEBFONE – COMÉRCIO DE APARELHOS TELEFÔNICOS CELulares LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR