

N.F. Nº - 210671.0049/20-6
NOTIFICADO - DATA CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA.
NOTIFICANTE - LAÉRCIO ARNALDO TELES DE MELO
ORIGEM - DAT SUL / IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.05.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF Nº 0078-05/25NF-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, a ação fiscal não se materializa como fiscalização de mercadorias em trânsito, e nem tão pouco fiscalização. 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 em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento – Simples Nacional**, lavrada em 06/07/2020 exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 11.100,18** mais multa de 60%, no valor de **R\$ 6.660,11**, totalizando o montante de **R\$ 17.760,29** cujo período de apuração se fez no mês de junho de 2020.

Infração 01 – 07.21.03: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Enquadramento Legal: Art. 12-A da Lei de nº 7.014/96 C/C art. 321, inciso VII, alínea “b” do RICMS, publicado pelo Decreto de nº 13.780/12. Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei de nº 7.014/96.

Na peça acusatória o Notificante descreve os fatos que se trata de:

“Na data e hora acima citada, no exercício das nossas funções fiscalizadoras, verificamos a seguinte irregularidade: Falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial sobre a entrada das mercadorias deste Estado, proveniente de outras unidades da federação. Notas Fiscais de nºs. 23.250 e 23.251. Resumo para Constituição de Crédito Tributário, Planilha de Cálculos e cópia de DANFES anexos. MANDADO DE FISCALIZAÇÃO de nº 5781085000106-2020611.”

Anexo aos autos, encontram-se **somente os seguintes documentos:** a Notificação Fiscal de nº **2106710049/20-6**, devidamente assinada pelo **Agente de Tributos Estaduais** (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); a planilha de cálculo elaborado pelo Notificante (fl. 03); o documento "05 - Resumo para Constituição de Crédito Tributário" emitido na data de **11/06/2020**; cópia dos DANFES das Notas Fiscais de nºs. 023.250 e 023.251, impressos na data de **11/06/2020** pela Superintendência Administração Tributária - Diretoria Planejamento Fiscalização - COE, referente às mercadorias de NCM de nº 6810 e 6802 (Chapa polida de quartzo e mármore artificial e Chapa polida de granito); a intimação para a Notificada tomar ciência da lavratura da notificação emitida através do DT-e (fls. 06 e 07).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante manifestando impugnação apensada aos autos (fl. 10.), protocolizada na CORAP SUL/PA EUNÁPOLIS na data de 23/09/2020 (fl. 23).

Em seu arrazoado, a Notificada tratou no tópico "**Razões da Impugnação**" onde consignou que no art. 12-A da Lei de nº 7.014/96 reza-se que nas aquisições de mercadorias para fins de comercialização será exigida a Antecipação Parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente. No entanto, observa-se que a aplicabilidade deste regime pressupõe necessariamente que as mercadorias adquiridas se destinem a comercialização subsequente no estabelecimento do destinatário.

Asseverou que ao contrário, no caso da Notificada, que adquiriu as mercadorias para emprego no processo industrial (insumos industriais) não sendo devida a cobrança do recolhimento da Antecipação Parcial.

Finalizou no tópico "**Do Pedido**" que por todo exposto, pela ausência de requisitos legais à sua validade, requer a nulidade da mencionada Notificação Fiscal e, conseqüentemente, o seu arquivamento.

Verifico não haver Informação Fiscal.

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 em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento – Simples Nacional**, lavrada em 06/07/2020 exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 11.100,18** mais multa de 60%, no valor de **R\$ 6.660,11**, totalizando o montante de **R\$ 17.760,29**, em decorrência do cometimento da infração (07.21.03) Deixar de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte (Simples Nacional), referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado.

Enquadramento Legal utilizado baseou-se no Artigo 12-A da Lei de nº 7.014/96 C/C art. 321, inciso VII, alínea “b” do RICMS, publicado pelo Decreto de nº 13.780/12 e a multa tipificada Artigo 42, inciso II, alínea “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 de 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 de 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 a presente ação foi embasada pelo Mandado de Fiscalização – COE de nº 5781085000106-2020611, 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**, havendo somente para justificar a ação o documento 05 - Resumo para Constituição de Crédito Tributário" emitido na data de 11/06/2020 e a cópia dos DANFES das Notas Fiscais de nºs 023.250 e 023.251, impressos na data de 11/06/2020 pela Superintendência Administração Tributária - Diretoria Planejamento Fiscalização - COE.

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, 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 irá 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** 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 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 SUL, sendo o instrumento utilizado pelo agente fiscal uma Notificação Fiscal – **Modelo Fiscalização de Estabelecimento**. 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 transcrito.

“SEÇÃO III

DOS TERMOS E DOS DEMAIS ATOS QUE FUNDAMENTAM OU INSTRUEM 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 transcrito 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 procedimental 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 **210671.0049/20-6**, lavrada contra **DATA CONSTRUÇÕES E SERVIÇOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR