

N.F. Nº - 108491.0109/20-2
NOTIFICADO - SIQUEIRA CAMPOS IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.
NOTIFICANTE - AILDETE PORTO DA SILVA
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 09.06.2025

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF Nº 0094-05/25NF-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, em instância ÚNICA.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em **20/05/2020**, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 7.899,22, mais multa de 60%, no valor de R\$ 4.739,53, totalizando o montante de **R\$ 12.638,75**, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 55.17.03: Deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Enquadramento Legal: Art. 10 da Lei de nº 7.014/96, C/C cláusulas primeira, terceira e quarta do Convênio ICMS de nº 85/93. Multa prevista no art. 42, II, “d”, da Lei de nº 7.014/96.

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

“Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia Levantamento realizado com base nos DANFES indicados pela COE, que integram este processo e estão relacionados em formulário anexo, através do Resumo de Demonstrativo de Cálculo. DANFES: 2.809; 2.817; 2.821; 2.829 e 2.831. Lançamento referente ao TFD nº 2006033900, lavrado para a transportadora TECMAR TRANSPORTES LTDA., Inscrição Estadual: 059.613.204”

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se **cópias dos seguintes documentos:** a Notificação Fiscal de nº **108491.0109/20-2**, devidamente assinada pela **Agente de Tributos Estaduais** (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); o documento “13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” (fl. 20) impresso ambos na data de **20/05/2020**; 04 DANFES de nºs 2.809; 2.817; 2.821; 2.829 e 2.831 emitidos entre as datas de **13 e 14/05/2020**, impressos ambos na data de **20/05/2020**, pela Superintendência Administração Tributária - Diretoria de Planejamento de Fiscalização - COE - Central de Operações Especiais, destinada a diversos destinatários na Bahia.

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fl. 25 a 31), protocolizada na CORAP METRO/PA SAC L FREITAS na data de 16/04/2021.

A Notificada iniciou sua defesa no tópico **"Dos Fatos"** onde tratou ser uma das maiores empresas de importação de pneus do Brasil, e que ao importá-los, paga todos os tributos incidentes na importação e, ao revendê-los no mercado interno, recolhe todos os tributos incidentes sobre a comercialização.

Tratou que a Notificação Fiscal de nº 108491.0109/20-2 declarou que o contribuinte substituto deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, referem-se aos seguintes documentos fiscais DANFES de nºs. 2.809; 2.817; 2.821; 2.829 e 2.831.

Informou que a Notificada realizou todos os recolhimentos antecipadamente, relativos às operações seguintes, não havendo nenhum valor pendente de recolhimento, conforme evidenciado a seguir.

Explicou que a Notificada realizou a operação "Remessa por Conta e Ordem de Terceiros", a qual se desenvolve em três (3) fases distintas:

- a) 1ª fase: o fornecedor (vendedor remetente) efetua a venda da mercadoria ao adquirente originário (quem está comprando a mercadoria);
- b) 2ª fase: o fornecedor (vendedor remetente), por conta e ordem do adquirente originário, entrega a mercadoria a uma terceira pessoa (destinatário final);
- c) 3ª fase: o adquirente originário promove a venda da mercadoria para o destinatário final (recebedor efetivo das mercadorias remetidas diretamente pelo fornecedor, por conta e ordem do adquirente originário).

Esquema da operação:



Afirmou que os procedimentos adotados pela Notificada estão em conformidade com a legislação estadual, com a devida emissão dos documentos fiscais nas operações de aquisição e de venda à ordem, conforme previsto no art. 413 do RICMS-BA/97, conforme parecer e base legal, fls. 27 a 30.

Finalizou que diante do exposto, requer-se a anulação da Notificação Fiscal nº 108491.0109/20-2, tendo em vista que o contribuinte recolheu de forma antecipada o ICMS devido ao Estado da Bahia, estando os procedimentos adotados em conformidade com a legislação vigente (RICMS-BA, art. 413).

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 20/05/2020, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 7.899,22, mais multa de 60%, no valor de R\$ 4.739,53, totalizando o montante de **R\$ 12.638,75**, decorrente do cometimento da Infração **(55.17.03)** por Deixar de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

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 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 dos documentos acostados aos autos que o presente lançamento fora efetuado baseando-se em documentação de monitoramento dentre estes o denominado “13 – Lista de DANFE Indicados para Constituição do Crédito Fiscal” (fl. 20) impresso na data de **20/05/2020** **já contendo 04 DANFEs** de nºs. 2.809; 2.817; 2.821; 2.829 e 2.831, emitidos entre as datas de **13 e 14/05/2020**, pré-selecionados para o lançamento, impressos ambos na data de **20/05/2020**, pela Superintendência Administração Tributária - Diretoria de Planejamento de Fiscalização - COE - Central de Operações Especiais, destinada a diversos destinatários na Bahia, e que a Notificada é "Contribuinte não inscrito" no Estado da Bahia.

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 ensinar 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 comprovem 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 lotada na IFMT METRO, sendo o instrumento utilizado pela 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 previamente selecionados.

Assim sendo, o roteiro de fiscalização, bem como o instrumento utilizados 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, 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 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 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.

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 **108491.0109/20-2**, lavrada contra **SIQUEIRA CAMPOS IMPORTAÇÃO E DISTRIBUIÇÃO LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de maio de 2025.

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR