

A. I. N ° - 210943.0084/13-8
AUTUADO - RESINAR MATERIAIS COMPOSTOS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS LÁZARO DE ANDRADE
ORIGEM - IFMT METRO
INTERNET - 12.02.2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0012-01/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA QUANTO À CARACTERIZAÇÃO DA INFRAÇÃO. Inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração imputada. Inviabilidade de saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/05/2013, formaliza a constituição de crédito tributário no valor de R\$10.558,97, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado:

1. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que: *Não reteve, em favor do estado da Bahia, o ICMS devido por substituição tributária relativo às operações subseqüentes realizadas pelo destinatário das mercadorias descritas nos DANFES nº.s 4904 e 4905, nos termos dos acordos interestaduais Convênio ICMS 74/94 e Protocolo ICMS 104/2009.*

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls.64 a 70) recorrendo, inicialmente, sobre o cumprimento dos requisitos necessários para a sua admissibilidade. Alega que mesmo não tendo sido notificado oficialmente, apresenta sua defesa dentro do prazo previsto no RPAF/99, demonstrando, assim, a observância dos requisitos para interposição da presente peça, que deverá ser recebida em seu duplo efeito devolutivo e suspensivo.

Consigna que a motivação declinada pelo autuante que constituiu o lançamento de ofício foi de que deixara de proceder à retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, tendo, por conseqüente, procedido à apreensão das mercadorias listadas no anexo do Auto de Infração, deixando-as sob depósito da empresa transportadora.

Alega que o autuante não observou que as mercadorias foram vendidas para empresa consumidora final dos produtos e não contribuinte do ICMS, descabendo a aplicação do regime da substituição tributária por antecipação, recolhendo o ICMS, como efetivamente o fez, para o Estado Federado de origem da mercadoria como se infere da leitura dos DANFES acostados aos autos.

Ressalta que o presente Auto de Infração é nulo de pleno direito por ser impreciso, isento de elementos de prova, afrontando os princípios constitucionais consagrados do contraditório e da

ampla defesa, desrespeitando a processualística legal firmada pelos Decretos nº 6.284/97 e 13.780/12 (RICMS) e pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF).

Sustenta que carece o Auto de Infração da segurança necessária para se determinar com exatidão a infração e o infrator, uma vez que imputa a ocorrência de fato gerador inexistente, ferindo frontalmente dispositivos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, o que, conseqüentemente, o enquadra na hipótese de nulidade elencada no inciso IV do art. 18, do referido diploma legal. Reproduz o art. 18, IV, do RPAF/99.

Assinala que a própria cobrança do tributo é ato vinculado, ou seja, deve atender à formalidade que a legislação impõe, conforme o art. 3º do CTN, cuja redação transcreve.

Observa que, no caso presente, na sistemática do ICMS vigora o princípio da não-cumulatividade onde o contribuinte que não estiver enquadrado no Simples Nacional aproveita como crédito fiscal o ICMS pago na operação de compra do produto e apura o débito do imposto no momento da venda da mercadoria. Acrescenta que todos os créditos e débitos são lançados em um livro de apuração do imposto em que esses créditos e débitos são cotejados mensalmente, sendo que, havendo saldo devedor, paga-se o imposto, em existindo saldo credor este é repassado para o próximo mês.

Diz que, por sua vez, no regime de Substituição Tributária por Antecipação determinado pelo Convênio nº 74/94, o momento da incidência tributária é concentrado na primeira operação de venda da mercadoria pelo industrial que deverá apurar e recolher o valor do tributo de uma só vez, substituindo todos os outros contribuintes das fases seguintes de revenda da mercadoria até o consumidor final. Observa que, para tanto, o industrial deverá no momento da apuração do tributo acrescentar ao cálculo uma Margem de Valor Agregado (MVA) sobre o valor da mercadoria, margem esta fixada em função das despesas debitadas ao adquirente (IPI, frete, etc.) e o presumível lucro com a operação de revenda, sendo, porém, dispensada essa forma de apuração do tributo quando a mercadoria for destinada à industrialização.

Registra que, em determinados casos, o regime de Substituição Tributária por Antecipação tem incidência exclusivamente interna ao Estado que o promove, uma vez que não é proveniente de acordo interestadual e, nas hipóteses de aquisições interestaduais, o momento da incidência do tributo é deslocado da saída da mercadoria para o da entrada no estabelecimento adquirente neste Estado, sendo o contribuinte adquirente responsável pelo recolhimento do tributo com a aplicação da MVA interna.

Observa que feitas essas considerações, é de se constatar que somente se aplicará a sistemática da Substituição Tributária por Antecipação quando o destinatário do produto for necessariamente contribuinte do ICMS realizando operações de venda subsequentes da mercadoria adquirida, pois, se for industrial ou usuário final do produto adquirido não há que se falar em mercadoria, pois não será objeto de operação de revenda, sendo o regime de apuração e pagamento do imposto o de conta-corrente fiscal.

Salienta que na operação de venda de um produto pelo fabricante a um consumidor final, não contribuinte do ICMS, necessariamente haverá o destaque e recolhimento do tributo com a adoção exclusiva das regras de seu Estado de origem, aplicando-se a alíquota preconizada nas operações internas de sua Unidade Federada, descabendo qualquer pagamento de diferencial de alíquotas ao Estado de destino da mercadoria.

Destaca que não há qualquer vedação para que uma pessoa ou empresa adquira bens para seu uso e consumo em qualquer Estado da União, seja pessoalmente e arcando com os custos do transporte ou recebendo-a em seu estabelecimento com os custos de transporte suportados pelo remetente. Acrescenta que no caso em discussão, a empresa de prestação de serviços RUST ENGENHARIA LTDA. adquiriu os seus produtos com frete CIF para incorporá-los em seus ativos e utilizá-los em suas atividades normais de prestação de serviços.

Assevera que basta uma simples análise do Contrato Social, do CNAE, ou mesmo do CAD – ICMS da RUST ENGENHARIA LTDA., empresa adquirente dos produtos apreendidos, para se constatar que não consta em suas atividades econômicas a produção e comercialização de quaisquer mercadorias, mas a prestação de serviços de “APLICAÇÃO DE REVESTIMENTOS E DE RESINAS EM INTERIORES E EXTERIORES”, tendo ela cadastro na SEFAZ/BA tão-somente para emissão de documentos fiscais que acobertam o transporte dos produtos aplicados nos locais da prestação dos serviços.

Conclui requerendo a nulidade ou, no mérito, a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal (fl. 167) consignando que “*a reclamação exige, em favor do estado da Bahia, o diferencial entre alíquotas do ICMS devido por substituição tributária relativo à subsequente operação de entrada para uso e consumo de contribuinte normal regularmente inscrito no cadastro estadual (fl. 5) de mercadorias incluídas no anexo único do Convênio 74/1994, nos termos da parte final da cláusula primeira*”, cuja redação transcreve.

Finaliza, dizendo que diante da clara imposição da responsabilidade pela retenção do ICMS devido na entrada de mercadorias incluídas no regime de substituição tributária para uso ou consumo do destinatário contribuinte não concorda com o argumento defensivo de que o imposto só deveria ser retido em caso de saída comercial subsequente dos produtos, de modo que mantém a autuação.

VOTO

O Auto de Infração em exame atribui ao autuado o cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS: *Deixou de proceder a 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.* Consta na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que: *Não reteve, em favor do estado da Bahia, o ICMS devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes realizadas pelo destinatário das mercadorias descritas nos DANFES nº.s 4904 e 4905, nos termos dos acordos interestaduais Convênio ICMS 74/94 e Protocolo ICMS 104/2009.*

Observo que na defesa apresentada o autuado argui a nulidade do Auto de Infração, sob o argumento de que a motivação declinada pelo autuante é que deixara 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, contudo, não observou que as mercadorias foram vendidas para empresa consumidora final dos produtos e não contribuinte do ICMS, descabendo a aplicação do regime da substituição tributária por antecipação. Alega que recolheu o ICMS para o Estado Federado de origem da mercadoria como se infere da leitura dos DANFES acostados aos autos.

Sustenta que o Auto de Infração é nulo de pleno direito por ser impreciso, isento de elementos de prova, afrontando os princípios constitucionais consagrados do contraditório e da ampla defesa, desrespeitando a processualística legal firmada pelos Decretos nº 6.284/97 e 13.780/12 (RICMS) e pelo Decreto nº 7.629/99 (RPAF).

Verifico, também, que o autuante ao prestar a informação fiscal contestou os argumentos defensivos, dizendo que “*a reclamação exige, em favor do estado da Bahia, o diferencial entre alíquotas do ICMS devido por substituição tributária relativo à subsequente operação de entrada para uso e consumo de contribuinte normal regularmente inscrito no cadastro estadual (fl. 5) de mercadorias incluídas no anexo único do Convênio 74/1994, nos termos da parte final da cláusula primeira*”.

Da análise conjunta da descrição do fato apontado como infração constante no Auto de Infração com os termos do pronunciamento do autuante na informação fiscal, constata-se uma flagrante

contradição na caracterização do fato infracional, haja vista que, muito embora no campo “Infração” seja dito que o ICMS lançado seria referente às operações subsequentes, na informação fiscal consta que a exigência diz respeito ao ICMS referente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual sobre a venda de mercadoria destinada a uso de contribuinte “normal” regularmente inscrito no cadastro estadual do ICMS.

Certamente que a divergência entre a infração imputada ao autuado descrita no Auto de Infração e o efetivo fato infracional pretendido pela Fiscalização conforme apontado na informação fiscal se apresenta como vício insanável, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, segundo o qual é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, o que também acarreta prejuízo ao pleno exercício da ampla defesa e do contraditório, por gerar uma insegurança.

Vale registrar que esse tem sido o entendimento prevalecente neste CONSEF, em reiteradas decisões.

As diversas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal sobre a matéria tem sido no sentido de que a regra do § 1º do art. 18 do RPAF é inaplicável a esses casos, porquanto tal norma apenas admite o saneamento do Auto de Infração na hipótese de incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Nesse sentido, reproduzo abaixo trecho do voto proferido no Acórdão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal de nº 0397-11/11, a título ilustrativo:

VOTO

(...)

Ocorre que, ao examinar as peças processuais constantes da procedimentalidade, constatei a existência de questão ensejadora de decretação da nulidade da autuação, a qual pode e deve ser apreciada, de ofício, por este CONSEF, por se tratar de matéria de ordem pública, independentemente de provocação das partes e do ingresso em juízo.

Com efeito, a descrição dos fatos e documentos fiscais lastreadores da autuação indicam que o autuante efetuou o lançamento tributário de ofício, no valor do ICMS “normal”, próprio da operação de saída da mercadoria, entretanto, incorreu em erro ao enquadrá-lo, no campo específico, como falta de retenção do ICMS Substituição Tributária, fato capaz de gerar dúvida ao sujeito passivo, o qual apresentou sua defesa com foco na infração apontada no enquadramento e não naquela realmente infringida.

Válido ressaltar o aspecto de que o autuante embora cite, no enquadramento normativo consignado no Auto de Infração, o artigo 353, inciso II, do RICMS/BA, que trata de ICMS devido na condição de substituto tributário, na Informação Fiscal prestada o preposto do Fisco aduziu se encontrar a autuação também lastreada nos artigos 126, 512-B, 515-A e 515-B, todos do RICMS/BA, os quais tratam de imposto devido por operação própria.

De acordo com a descrição dos fatos, a acusação imputada e dispositivos legais citados no Auto de Infração leva-se a concluir que o lançamento tributário em questão trata da falta de retenção do ICMS devido por substituição tributária.

Porém, só na informação fiscal ficou claro versar a autuação sobre a falta de recolhimento do ICMS normal, referente às operações próprias do contribuinte, nesse contexto, sem margem a dúvidas, existe uma clara divergência entre a acusação imputada ao autuado e o fato infracional na autuação.

Sendo assim, no presente lançamento de ofício, verifica-se a existência de vício insanável que fulmina o Auto de Infração que é a não identidade do fato infracional descrito no lançamento ao fato ensejador da imputação, o que por si só já causaria a nulidade do lançamento, a teor do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, segundo o qual é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, o que também acarreta prejuízo ao pleno exercício do contraditório, por gerar uma insegurança jurídica.

Registre-se que a regra do § 1º do art. 18 do RPAF é inaplicável ao caso em discussão, porquanto tal norma apenas admite o saneamento do Auto de Infração na hipótese de incorreções, omissões ou inobservância de exigências meramente formais.

Desse modo, impõe-se a decretação da nulidade do Auto de Infração pela situação de incerteza nele existente, nesse passo, acarretando o cerceamento do amplo e constitucional direito de defesa do sujeito passivo, não sendo saneável

por configurar situação de dúvida em que não se pode determinar, com segurança, a infração porventura verificada na ação fiscal, e que teria originado a autuação em lide.

Destaco, finalmente, que, apesar de representar um aparente atraso na tramitação do processo administrativo fiscal, em face do retrocesso, tal posicionamento, entretanto, pode representar economia futura para o Estado da Bahia, ao evitar possíveis honorários sucumbenciais, os quais, provavelmente, ocorreriam em uma demanda no âmbito da Justiça.

Concludentemente, comungando do entendimento já manifestado, através de diversas decisões proferidas por este Órgão julgador, em autuações idênticas, voto pela decretação de ofício da NULIDADE do presente Auto de Infração, julgando PREJUDICADO o Recurso Voluntário e, nos termos do art. 156 do RPAF, represento à autoridade fiscal competente para instaurar novo procedimento fiscal, no estabelecimento do autuado, isento de falha.

No caso em exame, certamente que inexistem elementos suficientes para caracterizar a infração imputada ao autuado, sendo inviável o saneamento, haja vista que a ação fiscal foi desenvolvida de forma inadequada, acarretando incerteza cuja elucidação, nestes autos, implicaria uma nova ação fiscal.

Diante do exposto, em face da falta de certeza quanto à caracterização da infração, o Auto de Infração é nulo.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210943.0084/13-8**, lavrado contra **RESINAR MATERIAIS COMPOSTOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR