

PROCESSO - A. I. Nº 281078.0005/15-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.
RECORRIDOS - VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0002-03/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0351-12/17

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO LOCALIZADO EM OUTRO ESTADO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NA BAHIA. **a)** RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Corrigido o equívoco apontado pelo impugnante nos demonstrativos de apuração das infrações 1 e 3 para as quais tinham sido adotadas MVAs em discordância com as alterações promovidas no Protocolo ICMS 41/2008. Reduzido o valor da exigência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 5ª JJF Nº 0002-03/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 281078.0005/15-4, lavrado em 30/12/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$425.318,24, relativos a quatro infrações distintas, descritas a seguir somente naquilo que se constitui objeto dos presentes recursos.

Infração 01- 08.31.02. Retenção e recolhimento a menos do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de agosto de 2012, outubro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$185.127,06, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 13 a 41. Consta que “A empresa reteve e recolheu a menos ICMS ST nas operações de vendas realizadas com o Estado da Bahia, infringindo o que dispõe o Protocolo ICMS 41/98(Autopeças).”;

...
Infração 03 - 08.31.03. Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de outubro de 2011 a outubro de 2012, fevereiro a junho e agosto a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$211.378,08, acrescido da multa de 60%. Demonstrativo às fls. 42 a 81. Consta que “A empresa deixou de efetuar o recolhimento do ICMS retido nas operações com os produtos Autopeças - Protocolo 41/08, realizadas com este Estado.”;

...

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 23/01/2017 (fls. 183 a 189) e decidiu pela Procedência em Parte, em Decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O presente lançamento de ofício é constituído de quatro infrações. Retenção e recolhimento a menos do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, infringindo o que dispõe o Protocolo ICMS 41/98(Autopeças) - Infração 01; Retenção e recolhimento a menos do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, infringindo o que dispõe o Protocolo ICMS 74/94(Tintas e Vernizes) - Infração 02; Falta de retenção e do correspondente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia - Infração 03; e Falta de recolhimento do ICMS retido na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia Infração 04.

Em sede defesa o Autuado não se defendeu em relação às Infrações 02 e 04 e procedeu ao recolhimento dos valores lançados de ofício, como se constata às fls. 137 e 138. Logo, ante a inexistência de lide em relação a estes dois itens da autuação, resta mantida a exigência a eles atinentes.

Inicialmente, consigno que não deve prosperar a nulidade suscitada pelo impugnante pelo fato de ter sido corrigido, em sede de informação fiscal, o equívoco apontado pela defesa nos demonstrativos de apuração das

infrações 01 e 03 elaborados pela autuante a MVA Ajustada. Entendo que os novos demonstrativos elaborados pelo Auditor designado, cingiram-se exclusivamente ao acolhimento dos argumentos comprovados articulados pela defesa, cujo teor, fora, mediante intimação dada ciência ao impugnante, na forma expressamente prevista no §7º do art. 127 do RPAF-BA/99.

Ademais, consoante expresso teor do §1º do art. 18 do citado decreto, eventuais incorreções ou omissões não acarretam a nulidade do Auto de Infração: “desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, devendo as incorreções e omissões serem corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação do prazo de 10 (dez) dias para sobre eles se manifestar, querendo.”

Assim, considero superada essa questão de natureza preliminar.

No tocante às infrações 01 e 03 o impugnante em suas razões de defesa sustentou que, as margens de valor agregado ajustadas (“MVA Ajustada”), relativas às operações com Autopeças, previstas no Protocolo ICMS nº 41/2008 e em suas alterações ulteriores - Protocolos ICMS nº 61/2012 e nº 103/2014, não foram devidamente respeitadas em seus respectivos períodos de vigência, no levantamento fiscal elaborado pela autuante que apurou as exigências objeto destes dois itens impugnados do Auto de Infração. Por entender que foram aplicados percentuais de MVAs Ajustadas não previstos na legislação ou de forma retroativa, pugnou pela nulidade destas duas infrações ou que fosse determinada a retificação das MVAs Ajustadas e reaberto o prazo de defesa.

O Auditor Fiscal designado, ao prestar informação fiscal, observou que a contestação da defesa refere-se ao período de outubro de 2013 a dezembro de 2014 onde a fiscalização utilizou a MVA de 53,01% e o correto seria a MVA de 49,11 %, tendo em vista a alteração ocorrida no Protocolo ICMS nº 41/08 através do Protocolo ICMS nº 103/2014 com efeitos a partir de 01/02/2015 cuja MVA original passaria a ser de 33,56% e consequente alteração da MVA ajustada para 53,01%. Reconheceu o equívoco na utilização da MVA de 53,01 % nos períodos entre outubro/2013 e dezembro/2014 e informou que MVA correto de 49,11 % foi utilizado para refazimento dos cálculos conforme tabela corrigida dos novos valores obtidos e assinalou que nos demais períodos os valores permanecem inalterados. Elaborou novos demonstrativos de apuração e de débito colacionados às fls. 146 a 156, discriminando os novos valores encontrados entre os períodos de 10/2013 e 12/2014 relativos às infrações 01 e 03, respectivamente nos valores de R\$10.152,63 e R\$80.53,73.

Depois de examinar as modificações na legislação aplicável no período fiscalizado, verifico que assiste razão ao impugnante em sua razão de defesa, haja vista que, em relação às MVAs ajustadas, o levantamento fiscal não considerou, no período de outubro de 2013 a dezembro de 2014, que a vigência das alterações promovidas no Protocolo ICMS nº 41/08, pelo Protocolo ICMS de nº 103/2014, ocorreria a partir de 02/2015, a exemplo da MVA de 51,27% aplicada no mês de fevereiro/2013, fl. 17, na infração 01 e a MVA de 51,03% aplicada no mês de outubro de 2013, fl. 66, na infração 02, quando o percentual correto é 49,11%.

Ao compulsar os elementos que compõem esses dois itens da autuação, principalmente ao cotejar os demonstrativos de apuração elaborado pela autuante, acostado às fls. 13 a 81, com os novos demonstrativos acostados aos autos às fls. 144 a 156, pelo Auditor Fiscal designado, constato que, de fato, as correções e ajustes efetuados contemplam a correta aplicação da MVA Ajustada de 49,11% no período de outubro de 2013 a dezembro de 2014, em consonância com o Protocolo ICMS nº 41/2008 e com as alterações promovidas pelos Protocolos ICMS nº 61/2012 e nº 103/2014 em substituição a MVA de 53,01%, equivocadamente adotada nesse período, nos demonstrativos elaborados pela autuante.

Assim, acolho os novos demonstrativos elaborados pelo Auditor designado, fls. 144 a 146, que resultou na redução do débito para R\$10.752,63, fl. 144, na Infração 01 e para R\$86.053,73, na Infração 03, na forma a seguir discriminada.

Concluo pela subsistência parcial dos itens 01 e 03 da autuação.

Nestes termos, remanesce o débito de R\$119.619,25, na forma a seguir discriminada.

CORREÇÃO DO EXERCÍCIO DE 2011				CORREÇÃO DO EXERCÍCIO DE 2012				CORREÇÃO DO EXERCÍCIO DE 2013				CORREÇÃO DO EXERCÍCIO DE 2014			
Data de Ocorr.	Base de Cálculo	Aliq	Imp Devidb	Data de Ocorr.	Base de Cálculo	Aliq	Imp Devidb	Data de Ocorr.	Base de Cálculo	Aliq	Imp Devidb	Data de Ocorr.	Base de Cálculo	Aliq	Imp Devidb
31/01/11	2932,18	17,0%	498,47	31/01/12	6367,1	17,0%	108,24	28/02/13	403,65	17,0%	68,62	31/01/14	1.654,41	17,0%	281,25
28/02/11	20.610,12	17,0%	3.503,72	28/02/12	821,82	17,0%	139,71	31/03/13	111,41	17,0%	18,94	28/02/14	4.328,71	17,0%	735,88
31/03/11	36.447,94	17,0%	6.196,15	31/03/12	43.848,88	17,0%	7.454,31	30/04/13	17.923,88	17,0%	3.047,06	31/03/14	15.025,76	17,0%	2.554,38
30/04/11	1.728,88	17,0%	293,91	30/04/12	519,35	17,0%	88,29	31/05/13	3.033,00	17,0%	515,61	30/04/14	43.339,24	17,0%	7.367,67
31/05/11	14.049,18	17,0%	2.388,36	31/05/12	432,65	17,0%	73,55	30/06/13	22,06	17,0%	3,75	31/05/14	14.463,65	17,0%	2.458,82
30/06/11	28.719,41	17,0%	4.882,30	30/06/12	14624	17,0%	2486	31/08/13	20.757,18	17,0%	3.528,72	30/06/14	13.529,12	17,0%	2.299,95
31/07/11	13.052,71	17,0%	2.218,96	31/07/12	2.146,18	17,0%	364,85	30/09/13	1.690,82	17,0%	287,44	31/07/14	0,00	17,0%	0,00
31/08/11	27.494,71	17,0%	4.674,10	31/08/12	18.570,71	17,0%	3.157,02	31/10/13	12.913,06	17,0%	2.195,22	31/08/14	35.821,29	17,0%	6.089,62
30/09/11	11.339,76	17,0%	1.927,76	30/09/12	2.881,82	17,0%	489,91	30/11/13	14.923,94	17,0%	2.537,07	30/09/14	25.073,76	17,0%	4.262,54
31/10/11	5.373,88	17,0%	913,56	31/10/12	4.347,53	17,0%	739,08	31/12/13	4.966,00	17,0%	844,22	30/11/14	27.471,59	17,0%	4.670,17
30/11/11	8.502,00	17,0%	1.445,34									31/12/14	0,00	17,0%	0,00
31/12/11	4.143,18	17,0%	704,34												
2011				2012				2013				2014			

DEMONSTRATIVO COMPARATIVOS			
A U T O D E I N F R A Ç Ã O X J U L G A M E N T O			
Infração	Auto de Infração	Julgamento	
01	185.127,06	10.752,63	Procedente em Parte
02	97,93	97,93	Procedente
03	211.378,08	86.053,72	Procedente em Parte
04	28.715,17	28.715,17	Procedente
TOTAIS	425.318,24	125.619,45	

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores recolhidos."

A 3^a JJF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, "b" do Decreto 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 199 a 217, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Preliminarmente suscita a nulidade do lançamento. Explica que a decisão recorrida afastou as exigências fiscais consubstanciadas nas Infrações 1 e 3, relativamente ao período de outubro de 2013 a dezembro de 2014, considerando que o autuante utilizou, para cálculo dessas exigências, o percentual de MVA ajustada de 53,01% e que somente entrou em vigor em 01/02/2015 (Cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 103/2014), mantendo a integralidade das outras exigências relacionadas a essas infrações. Entende, contudo, que a decisão recorrida, na parte em que manteve parcela da exigência, deva ser reformada, eis que o erro no trabalho fiscal originou fulminou a autuação de nulidade.

Afirma que é indiscutível que o demonstrativo de cálculo das exigências fiscais formalizadas por meio de um lançamento de ofício deve refletir, efetivamente, à cobrança nele pretendida, de forma a eventualmente legitimar a sua imposição. Porém, conforme restou evidenciado no presente tópico, não foi esse o procedimento adotado no Auto de Infração ora combatido, uma vez que o autuante, como já se disse, equivocadamente, calculou as exigências fiscais relacionadas às Infrações 1 e 3 utilizando de MVA Ajustada equivocada. Tal situação, defende, configura em erro incorrigível na formalização das exigências consubstanciadas no lançamento de ofício ora combatido, o que impõe considerar nula a autuação ora impugnada.

Explica que o erro no cálculo das exigências do lançamento de ofício compromete a motivação que o ensejou, elemento essencial do ato administrativo, sem a qual este mesmo ato não pode prevalecer. Transcreve as doutrinas de Marcos Vinicius Neder e Maria Tereza Martínez López em apoio à sua tese.

Defende que, por fim, que a deficiência no cálculo das exigências fiscais lançadas de ofício fulmina com nulidade o respectivo ato administrativo, que, nessa situação, não comporta convalidação ou alteração.

Após transcrever o texto do art. 142 do CTN e do art. 39 do RPAF, conclui que, sob a perspectiva dos comandos normativos citados, é evidente que as autoridades fiscais devem identificar o tributo e calcular as exigências fiscais consubstanciadas no lançamento de ofício corretamente, sob pena de acarretar a sua nulidade. Não foi isso, contudo o que ocorreu no presente caso, pois, segundo a Recorrente, houve evidente erro no cálculo das exigências formalizadas por meio do Auto de Infração ora combatido, inclusive reconhecidas pela própria autoridade autuante e pela decisão ora recorrida.

Deste modo, requer que esta Corte reconheça a nulidade do Auto de Infração ora combatido que originou o presente processo administrativo, com o consequente cancelamento do crédito tributário remanescente lançado de ofício, inclusive no tocante à multa e aos juros de mora.

Pugna, por fim, que as infrações 1 e 3 devem ser julgadas improcedentes, com o consequente cancelamento do crédito tributário nelas lançado, inclusive no tocante à multa e aos juros de mora, considerando a necessidade de novo lançamento de ofício para correção desse erro material insanável nele constante.

Como se disse, de acordo com o quanto decidido pela C. 3^a JJF do CONSEF/BA, a aludida Junta

Julgadora acolheu em parte os argumentos da RECORRENTE, para reconhecer a parcial procedência das Infrações 1 e 3, nos termos dos cálculos ofertados pelo Agente Fiscal autuante conforme planilha de fls. 142/156 dos autos, mantendo, contudo, as exigências relacionadas aos demais períodos da autuação fiscal em combate.

Quanto aos demais capítulos do Acórdão Recorrido, entende que não merece reparos, até porque a procedência parcial das infrações 1 e 3, foi reconhecida pela própria autoridade autuante, e devidamente consignadas nas planilhas de retificação das acusações fiscais de fls. 142/156 dos autos.

A vista de tudo quanto se aduziu, a requer: (i) em relação às exigências fiscais relativas às Infrações 2 e 4 da autuação, que seja homologada com o reconhecimento da extinção dos créditos tributários, nos termos do art. 156 do Código Tributário Nacional - CTN; (ii) que seja decretada a nulidade da autuação, relativamente às exigências fiscais remanescentes, considerando o patente equívoco cometido pelo Sr. Agente Fiscal autuante e insanável à essa altura da discussão; e (iii) relativamente à parcela da r. decisão que lhe foi favorável, requer sua integral ratificação por essa Câmara, mediante integral desprovimento do Recurso de Ofício, já que a procedência parcial das Infrações 1 e 3 foi reconhecida pelo próprio Sr. Agente Fiscal autuante, e devidamente consignada nas planilhas de retificação das acusações fiscais de fls. 142/156 dos autos.

Termos em que, pede deferimento.

VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3^a JJF (Acórdão N° 0002-03/17) desonerou o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$425.318,24 para o montante de R\$125.619,45, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado está relacionada à decretação de procedência parcial das infrações 1 e 3, sendo este o objeto do presente recurso.

Ambas as infrações se referem ao ICMS substituição tributária, sendo recolhimento a menor, na primeira e falta de recolhimento, na terceira.

Quanto à Infração 1, a acusação fiscal foi “*Retenção e recolhimento a menos do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de agosto de 2012, outubro a dezembro de 2013 e janeiro a dezembro de 2014*”. Já a Infração 3 acusa o Contribuinte de “*Falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de outubro de 2011 a outubro de 2012, fevereiro a junho e agosto a dezembro de 2013, janeiro a dezembro de 2014*”.

Em sua impugnação, o sujeito passivo opõe alegações comuns às duas infrações, tendo questionado os percentuais de MVA utilizados no levantamento fiscal, indicando aqueles que entende corretos.

Em sua informação fiscal, o auditor designado reconhece o equívoco na utilização dos MVA's apenas para o período situado entre os meses de outubro/13 e dezembro/14, não acolhendo as alegações defensivas para os demais meses. Refaz os demonstrativos de débito relativos às infrações 1 e 3, reduzindo o valor lançado. Cientificada acerca do conteúdo da informação fiscal, a empresa não se manifestou.

A 3^a JJF acolheu os novos demonstrativos de débito, refeitos pela autoridade fiscal, e julgou parcialmente procedente o lançamento.

A questão resume-se, portanto, a definir qual a MVA aplicável às operações de vendas de autopeças ao Estado da Bahia, no período da autuação, ou seja, entre os meses de out/13 a dez/14, valores excluídos do presente lançamento.

Examinando o demonstrativo de débito relativo às infrações 01 e 03, observa-se que as operações autuadas representam vendas da empresa Recorrente, situada no Estado de São Paulo, com

destino a cliente localizado no Estado da Bahia, relativas a autopeças, o que atrai a incidência do Protocolo ICMS 41/08, aplicável às operações interestaduais com autopeças.

O exame da norma citada permite que se chegue às seguintes conclusões. A regra geral definidora da base de cálculo a ser adotada nas operações autuadas está disposta no caput da Cláusula Segunda do Protocolo 41/08, abaixo reproduzida.

“Cláusula segunda A base de cálculo do imposto, para os fins de substituição tributária, será o valor correspondente ao preço máximo de venda a varejo fixado por autoridade competente, ou na falta deste, o preço sugerido ao público pelo fabricante ou importador, acrescido, em ambos os casos, do valor do frete quando não incluído no preço.

...”

Como não existe preço máximo de venda para o setor, aplica-se a regra disposta no § 1º da Cláusula citada, a qual prevê o uso da “MVA ajustada”, conforme abaixo.

“...

§ 1º Inexistindo os valores de que trata o caput , a base de cálculo corresponderá ao montante formado pelo preço praticado pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, adicionado da parcela resultante da aplicação, sobre o referido montante, do percentual de margem de valor agregado ajustada (“MVA ajustada”), calculada segundo a fórmula “MVA ajustada = [(1+ MVA-ST original) x (1 - ALQ inter) / (1- ALQ intra)] - I”, onde:

I - “MVA-ST original” é a margem de valor agregado prevista no § 2º;

II - “ALQ inter” é o coeficiente correspondente à alíquota interestadual aplicável à operação;

...”

Como se vê, a partir da leitura acima, a “MVA ajustada” é uma variável que depende da “MVA-ST original”, definida, por sua vez, pelo § 2º, conforme abaixo,

“...

§ 2º A MVA-ST original é:

I - 33,08% (trinta e três inteiros e oito centésimos por cento), tratando-se de:

- a) saída de estabelecimento de fabricante de veículos automotores, para atender índice de fidelidade de compra de que trata o art. 8º da Lei federal nº 6.729, de 28 de novembro de 1979;*
- b) saída de estabelecimento de fabricante de veículos, máquinas e equipamentos agrícolas ou rodoviários, cuja distribuição seja efetuada de forma exclusiva, mediante contrato de fidelidade.*

...

Considerando que as operações autuadas representam saídas de estabelecimento fabricante (no caso a autuada), é forçoso admitir que a “MVA-ST original” aplicável é de 33,08%, conforme regra do § 2º, acima reproduzido.

Assim, a “MVA ajustada”, resultante da aplicação da fórmula acima, encontra-se definida no § 3º (seguinte), conforme abaixo.

“...

§ 3º Da combinação dos §§ 1º e 2º, o remetente deve adotar as seguintes MVA ajustadas nas operações interestaduais:

I - quando a MVA-ST corresponder ao percentual de 33,08% (trinta e três inteiros e oito centésimos por cento):

	Alíquota interna da unidade federada de destino		
	17%	18%	19%
Alíquota interestadual de 7%	49,11%	50,93%	52,80%
Alíquota interestadual de 12%	41,10%	42,82%	44,58%
			...

Registre-se que a redação do inciso I acima vigorou até o mês de janeiro de 2015, sofrendo mudança a partir de então.

Dessa forma, considerando que a alíquota interna no Estado da Bahia (destino das operações autuadas) é 17%, a conclusão a que se chega é de que a MVA ajustada aplicável às operações autuadas era de 49,11%, à época dos fatos geradores ocorridos entre out/13 a dez/14, conforme

quadro acima.

Assim, entendo que não merece reparo a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso Voluntário, observo que o sujeito passivo ataca as decisões 01 e 03, arguindo a nulidade do lançamento neste ponto.

Embora não aponte erros que tenham remanescido no levantamento fiscal, a Recorrente advoga o ponto de vista de que os equívocos originalmente cometidos não poderiam ser corrigidos, pois teria comprometido a motivação que os ensejou, conforme se depreende da leitura de trecho de sua peça recursal, abaixo transcrita.

“Tal situação, por consequência, configura em erro incorrigível na formalização das exigências consubstanciadas no lançamento de ofício ora combatido, o que impõe considerar nula a autuação ora impugnada.”

“É que o erro no cálculo das exigências do lançamento de ofício compromete a motivação que o ensejou. A motivação, por sua vez, constitui elemento essencial do ato administrativo, sem a qual este mesmo ato não pode prevalecer.”

Conclui, mais adiante, que tal vício não comporta convalidação ou alteração, conforme abaixo.

“..., fica claro que a deficiência no cálculo das exigências fiscais lançadas de ofício fulmina com nulidade o respectivo ato administrativo, que, nessa situação, não comporta convalidação ou alteração.”

Como se vê, o sujeito passivo não aponta qualquer erro no levantamento fiscal que remanesceu, tendo voltado a sua argumentação para atacar a retificação do lançamento, realizada pela informação fiscal.

Nesse sentido, é de se ressaltar que o próprio contribuinte chega à conclusão de que a MVA aplicável ao período subsequente (em relação ao qual se manteve o lançamento) é, efetivamente, de 53,01%, conforme reconhece à folha 116 do processo, em trecho abaixo reproduzido.

“Portanto, com a alteração introduzida pelo Protocolo ICMS nº 103/2014, a MVA ajustada para as situações em análise passou a ser de 53,01%.

“Todavia, a vigência dessas alterações ocorreu somente em 01/02/2015 (lembrando que sua publicação no Diário Oficial da União ocorreu em 19/12/2014), conforme se depreende da Cláusula segunda, ...”

Assim, limito o voto à abordagem proposta pela Recorrente. Ora, a legislação é clara ao admitir a alteração do lançamento fiscal após a impugnação do sujeito passivo, conforme prevê o art. 145, inciso I do CTN, abaixo reproduzido.

“Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;
...”

Tal possibilidade encontra-se, também, expressamente prevista nos §§ 7º e 8º do art. 127 do RPAF, conforme abaixo.

“Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.

...”

§ 7º Se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos (grifo acrescido), o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do art. 18.

§ 8º É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado (grifo acrescido) em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada.”

De fato, o processo administrativo fiscal foi concebido, exatamente, para que se pudesse discutir o lançamento efetuado e, caso necessário, fosse possível alterá-lo, aperfeiçoando-o. Somente, portanto, com a conclusão do PAF é que o lançamento fiscal se torna definitivo, estando, até então, sujeito às alterações que se revelarem necessárias, na busca da verdade material.

O simples fato de haver alterações no lançamento primitivo não pode, assim, conduzir à nulidade do crédito fiscal constituído. Entendo, portanto, que não merece reparo a decisão de primeiro grau.

Ex-positis, mantengo a Decisão de piso, NEGANDO PROVIMENTO aos Recursos de Ofício e Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281078.0005/15-4, lavrado contra **VOLKSWAGEN DO BRASIL INDÚSTRIA DE VEÍCULOS AUTOMOTORES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$125.619,45**, acrescido das multas de 60% sobre R\$96.904,28 e 150% sobre R\$28.715,17, previstas, respectivamente, no art. 42, incisos II, “e” V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS