

**PROCESSO** - A. I. Nº 298624.0006/19-0  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MAN LATIN AMERICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5ª JJF nº 0042-05/21-VD  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 1º/12/2021

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0303-12/21-VD

**EMENTA:** ICMS. PAGAMENTO A MENOS. PARTILHA PREVISTA NA EC 87/15. A fundamentação da cobrança estriba-se na circunstância de que as mercadorias saíram da Bahia e tiveram destino para não contribuintes situados em outras Unidades Federativas. Os elementos fático-probatórios existentes nos autos e os argumentos defensivos, demonstram que a situação sob discussão é totalmente distinta da que teve lastro a autuação. Vícios intransponíveis, desfazem a exigência antes mesmo da análise de mérito. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Pública Estadual em razão do acórdão proferido pela 5ª JJF que julgou Nulo o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 07/05/2019, para exigir ICMS no total histórico de R\$449.330,15, afora os acréscimos, em razão do cometimento da seguinte irregularidade:

*Infração 01 – 01.02.02 – O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, recolheu a menor ICMS partilhado – devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou prestações que destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final – não contribuinte do imposto – localizado em outra unidade da federação. Fatos geradores de junho a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018. Enquadramento legal feito no art. 49-C da Lei 7.014/96, art. 99 do ADCT da CF/88, acrescido pela EC 87/2015 e Conv. ICMS 93/15, mais multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7.014/96.*

Sujeito passivo acostou impugnação (fls. 22/29 – frente e verso).

Os autuantes demonstram a metodologia empregada na autuação, a partir da Nota Fiscal nº 387015, tirando do valor consignado o imposto em face da alíquota interestadual e jogando toda a carga tributária (12%) por dentro, para somente daí calcular a partilha, advertindo que a defendente calculou a DIFAL sem jogar a carga de toda a tributação dentro da base de cálculo, daí o valor ser menor.

A 5ª JJF dirimiu a lide com base no voto condutor abaixo transcrito, julgando Nulo o presente Auto de Infração.

### VOTO

*Mister apreciar, inicialmente, as questões formais do processo.*

*Não há problemas de representação legal em relação à defesa, conforme documentos juntados às fls. 30 a 44 – contratos sociais, procurações, substabelecimento, RGs e carteiras profissionais da OAB. Princípios processuais administrativos observados. Desnecessidade de realização de perícias ou diligências, considerando que os elementos fático-instrutórios já se encontram presentes nos autos.*

*Uma preliminar de nulidade foi arguida pela impugnante e precisa ser enfrentada antes de qualquer apreciação de mérito.*

*Neste PAF, figura como contribuinte autuado a “Man Latin America”, indústria e comércio de veículos, situada no Estado do Rio de Janeiro, que fez vendas para não contribuintes de ICMS domiciliados em território baiano.*

*Extraí-se ainda do corpo do auto de infração, dentro da descrição dos fatos, a seguinte fundamentação fática de cobrança, sob o código 03.02.16:*

*“O remetente e/ou prestador localizado neste estado, inclusive o optante pelo simples nacional, recolheu a menor ICMS partilhado – devido ao Estado da Bahia em função da EC nº 87/15, em operações ou*

*prestações que **destinaram mercadorias, bens ou serviços a consumidor final** – não contribuinte do imposto – **localizado em outra unidade da federação**” (destaques da transcrição).*

*Comparando-se a caracterização do estabelecimento autuado com os fatos narrados como infração, verifica-se uma nítida incompatibilidade entre a sujeição passiva e a irregularidade supostamente cometida.*

*Noutras palavras, a situação descrita como irregular é diametralmente inversa àquela que se deduz da lógica da postulação fiscal.*

*Sob o ponto de vista dos **dados do contribuinte autuado**, o fisco parece exigir de empresa situada em outro Ente Federativo, o recolhimento da DIFAL - com base na EC 87/15 – em operações destinadas a não contribuintes de ICMS domiciliados na Bahia. Isto vem confirmado pelo demonstrativo elaborado pela fiscalização, junto às fls. 07 a 16.*

*Porém, sob o ponto de vista da **descrição dos fatos infracionais**, as operações ficaram caracterizadas como se partissem de empresa sediada em solo baiano, com destino a não contribuintes situados em outros Estados, de sorte que a exigência deveria recair sobre contribuinte com domicílio na Bahia, e não sobre contribuinte carioca.*

*Tal conflito, inquina de nulidade a autuação.*

*Isto fica mais evidenciado, se do enquadramento legal feito pela fiscalização, ter-se concluído como violado o art. 49-C da Lei 7.014/96, cuja dicção é a abaixo transcrita:*

***Art. 49-C.** Na hipótese de operações ou prestações que **destinarem mercadorias, bens ou serviços a consumidor final não contribuinte do imposto localizado em outra unidade da Federação**, deverá ser recolhido para este Estado, além do imposto calculado mediante utilização da alíquota interestadual, o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna da **unidade federada de destino** e a alíquota interestadual, na seguinte proporção:*

*Logo, também pelo enquadramento legal, se constata que não deveria ser a impugnante a pessoa jurídica posicionada no polo passivo da relação jurídico-tributária, embora tudo leve a crer que seja ela o alvo da presente postulação fiscal.*

*A subsunção correta para enquadrar a defendente seria a do art. 49-B, c/c o art. 2º, § 4º, II do mesmo diploma de lei, a saber:*

***Art. 49-B.** O recolhimento a que se refere o inciso II do § 4º do art. 2º deverá ser realizado pelo remetente ou prestador, localizado em outra Unidade da Federação, na seguinte proporção do valor correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual:*

***Art. 2º** O ICMS incide sobre:*

*(...)*

***IV** - as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto;*

*(...)*

***§ 4º** Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual caberá ao:*

***I** - destinatário localizado neste Estado, quando este for contribuinte do imposto, inclusive se optante pelo Simples Nacional;*

***II** - remetente e o prestador localizados **em outra unidade da Federação**, inclusive se optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário **não for contribuinte** do imposto (destaques nossos).*

*À vista deste cenário e do arrazoado defensivo, os autuantes apenas informaram que o enquadramento da infração hoje em dia é eletrônico, e o relato fiscal está em plena consonância com os fatos, bastando ler a infração constante da página da inicial do auto de infração.*

*Veja-se, portanto, existir nulidade formal inrestaurável a impedir o prosseguimento deste processo, pois nem mesmo se pode invocar em favor da continuidade da presente cobrança o comando contido no art. 19 do RPAF-BA, sub reproduzido, visto que não só o dispositivo normativo indicado no lançamento restou equivocado, mas sobretudo resultou igualmente incorreta a descrição dos fatos, não sendo possível tirar dela a infração a qual intentou-se atingir:*

***Art. 19.** A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, **desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal** (realçamos).*

*Vale ressaltar, que configuraria temeridade seguir-se com o crédito tributário da forma em que está apresentado. Certamente, haveria problemas na etapa de submissão ao Poder Judiciário, onde pela via pré-executiva, seria factível o juiz acolher a nulidade ora agitada pela impugnante. E naquela altura, talvez ficasse*

*tarde para o Estado da Bahia resgatar a sua dívida.*

*Neste esquadro, à vista do disposto no art. 18, IV, “a” do RPAF-BA, conclui-se que o Auto de Infração não preenche formalmente todos os requisitos de lei, vez estarem ausentes os pressupostos exigidos na legislação vigente, para a sua lavratura, designadamente a incorreção no descritivo dos fatos que não guardam consonância com a lógica de cobrança direcionada para sujeito passivo localizado em outra Unidade Federativa, ainda que, de certa forma, o autuado tivesse compreendido a autuação e pudesse explorar o seu mérito.*

*Posto isto, julgamos NULO o presente lançamento de ofício, recomendando-se à unidade fazendária de origem, tomar as providências cabíveis para encaminhar o PAF a quem de direito, no sentido de, à vista dos fatos geradores aqui analisados, renovar o procedimento fiscal a salvo das incorreções formais.*

A 5ª JJF recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Registra-se a presença na sessão de julgamento do advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sra. Ana Carolina de Oliveira Martins – OAB/RJ nº 216.338.

Este é o relatório.

## VOTO

O Recurso de Ofício foi interposto em face de ter a Decisão recorrida exonerado o sujeito passivo do débito originalmente exigido, em infração única, do presente lançamento de ofício, em mais de R\$ 200.000,00, conforme previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Constatada, pois, a sua admissibilidade, de logo, esclareço que o autuado é uma empresa dedicada à fabricação e comércio de veículos automotores, sediada no Rio de Janeiro, de onde saíram as mercadorias objeto da autuação, destinadas a consumidores finais situados na Bahia.

Sinalizo que antes do ajuste no DIFAL pela EC 87/2015, o ICMS ficava dentro do Estado onde a empresa vendedora estava localizada, no presente caso o Estado do Rio de Janeiro. Todavia, considerando a competitividade que as vendas on-line proporcionam, muitos Estados estavam sendo prejudicados quanto ao recolhimento desse imposto.

Assim, o Diferencial de Alíquota do ICMS passou a ser aplicado para que o valor pertinente a esse tributo fosse partilhado entre o Estado de origem do produto ou serviço e pelo Estado de destino. Referida solução teve início em 2015, e passou a abranger também transações realizadas a pessoas não contribuintes do ICMS, ou seja, a maior parte dos compradores on-line.

Da análise dos autos, concluo que o autuado não figura como remetente e/ou prestador localizado neste Estado da Bahia, nem tampouco é um contribuinte enquadrado no Regime Simplificado do Simples Nacional. Ademais, o ICMS partilhado exigido não se trata da parcela mantida neste Estado da Bahia em operações interestaduais de contribuintes inscritos que destinam mercadorias para consumidor final localizado em outra Unidade da Federação.

Neste sentido, considerando i) que o autuado e remetente da mercadoria está situado em outra Unidade da Federação (Rio de Janeiro); ii) considerando que o autuado consta enquadrado no Regime Normal de apuração junto ao Cadastro Estadual do seu Estado e iii) considerando que os destinatários das referidas mercadorias são consumidores finais sediados no Estado da Bahia, o ICMS a ser exigido decorrente da partilha prevista na EC 87/15 está disciplinado pelo art. 49-B c/c o art. 2º, § 4º, II da Lei nº 7.014/1996, a saber:

**Art. 49-B.** *O recolhimento a que se refere o inciso II do § 4º do art. 2º deverá ser realizado pelo remetente ou prestador, localizado em outra Unidade da Federação, na seguinte proporção do valor correspondente à diferença entre a alíquota interna deste Estado e a interestadual:*

*I - para o ano de 2016: 40% (quarenta por cento); II - para o ano de 2017: 60% (sessenta por cento); III - para o ano de 2018: 80% (oitenta por cento); IV - a partir do ano de 2019: 100% (cem por cento).*

**Art. 2º** *O ICMS incide sobre:*

*(...)*

**IV** - *as operações e prestações interestaduais que destinem mercadorias, bens e serviços a consumidor final*

localizado neste Estado, contribuinte ou não do imposto;

(...)

§ 4º Na hipótese do inciso IV do caput deste artigo, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e interestadual caberá ao:

**I** - destinatário localizado neste Estado, quando este for contribuinte do imposto, inclusive se optante pelo Simples Nacional;

**II** - remetente e o prestador localizados **em outra unidade da Federação**, inclusive se optante pelo Simples Nacional, quando o destinatário **não for contribuinte** do imposto (destaques nossos).

Ou seja, o ICMS a ser exigido na presente infração é o ICMS- Diferença de Alíquota, decorrente da partilha do ICMS entre os Estados de origem (RJ) e destino da mercadoria (BA), cujos percentuais de repasse constam expressos de forma gradativa, a depender do exercício do fato gerador. A partir de 2019 o DIFAL passou a ser 100% de responsabilidade do Estado que vai receber a mercadoria.

Ocorre que o descritivo da infração e o seu enquadramento legal formalizam a exigência do ICMS-Diferença de Alíquota para a hipótese de contribuinte do ICMS estar sediado no Estado da Bahia, em operações com destino a outros estados da federação, o que diverge totalmente da hipótese prevista nos autos.

Assim, após a análise dos termos constantes no presente Auto de Infração, concluo que o presente lançamento de ofício não atende às exigências formais, uma vez que a descrição dos fatos e sua capitulação legal não condizem com os fatos reais e com o direito aplicável.

Comungo, pois, do entendimento esposado pelo Juízo de base e sinalizo que não há reparo para ser efetuado na decisão *a quo*. Concorro, pois, que a mudança no fulcro da autuação dificulta a compreensão da infração cometida e compromete o contraditório, uma vez que a capitulação legal não coaduna com a matéria fática.

A antinomia dos fatos inquina de nulidade o Auto de Infração conforme previsto na alínea “a”, do inciso IV, do art. 18 do RPAF/BA, “*por não atender ao requisito de conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração*”.

Assim, e diante da manifesta incompatibilidade jurídica existente entre a acusação fiscal e os correlatos fatos apurados, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Recomendo, pois, a renovação da referida ação fiscal com as devidas observâncias das formalidades legais.

Este é o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **298624.0006/19-0**, lavrado contra **MAN LATIN AMERICA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA**. Recomenda-se a unidade fazendária de origem do lançamento, tomar as providências cabíveis para encaminhar o PAF a quem de direito, no sentido de, à vista dos fatos geradores aqui analisados, renovar o procedimento fiscal a salvo de falhas, na forma apontada na fundamentação da decisão.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LEILA BARRETO NOGUEIRA VILAS BOAS – RELATORA

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS