

A. I. Nº - 279462.0022/21-7
AUTUADO - C&A MODAS S.A.
AUTUANTES - NILDA BARRETO DE SANTANA e ANNA CRISTINA ROLLEMBERG NASCIMENTO
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 01/08/2022

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0116-03/22-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. RECOLHIMENTO EFETUADO A MENOS. O procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa, restando configurado que houve mudança do fulcro da autuação. Com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, o presente lançamento tributário é nulo por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 15/06/2021, refere-se à exigência de R\$131.090,96 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 007.015.002: Recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de novembro de 2016; julho e novembro de 2017; fevereiro, novembro e dezembro de 2018.

O autuado apresentou impugnação às fls. 34 a 45 do PAF. Informa que se decida ao comércio de artigos de moda, e dentre suas filiais, destaca-se a unidade de Salvador, ora Defendente em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos em relação aos impostos sobre o consumo, tal como o ICMS.

Diante da realização de atos de comércio consistentes na venda de mercadorias, diz que está sujeito ao recolhimento do imposto estadual sobre mercadorias e serviços e ao cumprimento das respectivas obrigações acessórias, bem como à fiscalização estadual.

Nesse sentido, sujeito à fiscalização estadual do ICMS, se deparou com a lavratura do presente Auto de Infração, que impõe a cobrança de ICMS no valor histórico de R\$ 131.090,96.

Por não concordar com a atuação e entendendo que não houve a ocorrência da irregularidade apontada no Auto de Infração, além do vício de nulidade da autuação, é que, de forma tempestiva, opõe a competente Defesa.

Comenta sobre a tempestividade da defesa e alega que embora o Auto de Infração traga demonstrativos de débitos relativos à apuração do ICMS que teria deixado de ser recolhido ou de crédito indevidamente aproveitado, não é apresentada qualquer informação que demonstre ou comprove as supostas infrações ou que lhe dê suporte para a devida contestação da acusação fiscal.

Assim, com amparo no princípio da verdade material, afirma demonstrar que não houve a alegada falta de recolhimento do ICMS ou de aproveitamento indevido de crédito, o que determinará, senão o cancelamento integral da autuação, a respectiva redução do montante exigido de imposto e multa.

Informa que antes da discussão de mérito, é mister sustentar o vício de motivação do Auto de Infração diante da falta de esclarecimentos dos fatos e motivos determinantes para a conclusão de ocorrência de infração à legislação.

DO VÍCIO DE MOTIVAÇÃO E DA NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO: Alega nulidade absoluta do Auto de Infração por vício de motivação diante da ausência de justificativa legal e falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação.

Sobre o vício de motivação, menciona que conforme o art. 142 do Código Tributário Nacional. No lançamento tributário deverá ser verificada a ocorrência dos fatos geradores, ser determinada a matéria tributável e o tributo devido. Princípio da motivação esse consagrado nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA.

A partir dos princípios estabelecidos nos artigos 37 e 93 da Constituição Federal, diz que se pode concluir que os dispositivos do CTN e do RPAF acerca do ato de constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal devem ser interpretados de forma que a verificação da ocorrência do fato gerador e a indicação da disposição legal deve ser pautada na devida motivação.

Ressalta que a motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato. Neste sentido, cita artigo publicado, Lúcia Valle Figueiredo.

Diz que houve erro flagrante na apuração da base de cálculo sobre o valor que supostamente deixou de ser recolhido a título de ICMS Antecipação e que sustentaria a imposição de multa.

Isto porque, segundo se infere dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, a Fiscalização "inflou" a base de cálculo com a indicação de notas fiscais devidamente escrituradas em período subsequente. Nesse sentido, cita exemplo.

Destaca que para o mês de novembro de 2016, a Fiscalização considerou notas fiscais devidamente lançadas em dezembro de 2016, quando da entrada no estabelecimento e que foram devidamente registradas e base para a apuração do ICMS antecipado relativo a dezembro de 2016, o que, demonstra, assim, a nulidade de fundamentação e apuração da exigência em evidente erro de motivação.

Conclui que, sem fundamentação e motivação clara e precisa com a devida justificativa da opção adotada pela Fiscalização e que possibilite a ampla defesa e contraditório, o auto deverá ser declarado nulo, tal como ocorre no caso em questão em que não há a indicação das notas fiscais cujo ICMS é exigido. Diz que a obediência ao princípio da motivação é assegurada pelo Conselho deste Estado, conforme acórdão que citou.

Observa que não basta apenas a indicação dos dispositivos legais que sustentam o lançamento e a elaboração de um demonstrativo com os totais de ICMS cobrado ou falta de escrituração. Era necessário que a Fiscalização indicasse o método empreendido, bem como realizasse o cotejo das notas fiscais que suportam a alegação de falta de recolhimento de ICMS. Todavia, como tal não foi realizado, o Auto de Infração padece de nulidade absoluta.

Destaca que o ônus da prova da ocorrência da infração tributária é do Fisco, tal como exigido pelo art. 142 do CTN e pelo princípio geral de direito de que a prova cabe aquele que acusa.

Menciona o entendimento da doutrina e diz que outra não é a posição do CONSEF. Cita o ACORDÃO JJF Nº 0333-04/10 e o ACÓRDÃO CJF Nº 0241-11/10. Como tal não foi feito, não foram apresentadas as provas necessárias no Auto de Infração, bem como não foi exposto o raciocínio e os fundamentos pelo qual se chegou à conclusão de recolhimento a menor de ICMS, é que requer o reconhecimento de nulidade do Auto de Infração por vício de motivação.

Quanto ao mérito, segundo se infere dos demonstrativos, para os meses de autuação dos anos de 2016 a 2018, alega que a Fiscalização "inflou" a base de cálculo com a indicação de notas fiscais relativas a períodos subsequentes e devidamente escrituradas. Nesse sentido, cita exemplos.

Afirma que houve flagrante equívoco fiscal na apuração e que se verifica dos livros de entrada (doc. 04), dos lançamentos registrados nas EFD relativa aos anos de 2016 e 2018 (doc. 05), bem como do registro de apuração de ICMS (doc. 06) e dos comprovantes de pagamento (doc. 07), que foi efetuado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização, porém nos respectivos períodos de apuração, isto é, nos meses apontados no Auto de Infração e nos meses subsequentes em que efetivamente parte das notas fiscais (mercadorias) entraram no estabelecimento foram devidamente registradas.

Diz que outro ponto a ser destacado, é que a multa pretendida neste Auto de Infração ora impugnado já foi exigida no Auto de Infração nº 279462.0020/21-4 (doc. 08).

Infração 05 - 007.015.005

Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Diz que o mencionado Auto de infração padece do mesmo vício deste auto em relação à composição da base de cálculo diante da inclusão de notas fiscais devidamente registradas em meses subsequentes e que foram objeto de pagamento.

Para não haver dúvidas da duplicidade da imposição de multa por um mesmo fato gerador, reproduz o Demonstrativo de Débito deste Auto de Infração ora impugnado, do qual se infere a imposição de multa em idênticos montantes do quanto exigido no Auto de infração nº 279462.0020/21-4.

Alega que além da nulidade aqui apontada e da inexistência de falta de recolhimento de ICMS antecipação, tem-se, ainda, que a multa de 60% está sendo exigida em duplicidade em dois autos de infração, o que não pode prevalecer sob pena de ofensa do princípio do não-confisco.

Ressalta que se infere dos argumentos de defesa acima apresentados, significativa parte deles é fundamentado na comprovação documental da improcedência do lançamento fiscal e, portanto, no princípio da verdade material a ser acolhido na esfera administrativa.

Em relação ao mencionado princípio da verdade material afirma que não é demais falar que o processo administrativo fiscal é governado por ele e isto porque com a defesa não se instaura propriamente uma lide, com oposição de partes com interesses diversos.

Ao contrário, tem-se, no processo administrativo, um interesse comum, compartilhado pelo contribuinte e pela Administração Pública, que consiste na busca do estrito cumprimento da lei. Através do processo administrativo, em primeiro plano, a Administração Pública busca não a aplicação de uma pena ou cobrança qualquer ao contribuinte, mas sim apurar se é efetivamente devido o tributo lançado.

A respeito do princípio da verdade material, menciona ensinamentos de juristas e antigos membros do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda, Dr. Marcos Vinicius Neder e Dra. Maria Tereza Martínez López e diz que no mesmo sentido é o entendimento manifestado pelo ilustre professor Gabriel Lacerda Troianelli.

Afirma que a autoridade fiscal deve estar disposta a tentar compreender todos os detalhes dos fatos envolvidos no caso em julgamento, buscando verificar se procedem as alegações do contribuinte, ainda que para isso tenha que, de ofício, consultar seus controles internos e produzir, ela mesma, a prova dos fatos.

Também relata que prevalece, no âmbito do processo administrativo, não apenas o já referido princípio da verdade material, mas também o princípio da oficialidade segundo o qual, independentemente de quaisquer alegações do contribuinte, é dever primário das autoridades

fiscais a correta aplicação da legislação aos fatos, uma vez que esta, muito mais que um direito do Defendente, é uma obrigação das autoridades fiscais.

A Fazenda Pública ao impor uma exação fiscal ao contribuinte no âmbito administrativo, através de lançamento em auto de infração ou através de indeferimento, deve esgotar as provas e informações que lhe estão disponíveis, seja nos próprios autos do processo administrativo, em seu sistema eletrônico de informações ou ainda através de diligências e/ou intimações ao contribuinte.

Caso isso não seja feito, afirma que caberá à Autoridade Julgadora administrativa revisar o procedimento adotado pela repartição, reparando-o em vista dos elementos e provas não considerados no momento do lançamento ou da autuação.

Diz que no presente caso, tendo em vista a demonstração da regularidade fiscal, deverá prevalecer o princípio da verdade material e análise das provas acostadas para determinar o cancelamento do Auto de Infração ora combatido.

Diante de todo o exposto, requer, inicialmente, o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício de fundamentação e, em sendo superada a nulidade, requer o reconhecimento da decadência parcial, bem como seja dada procedência da Defesa e, por consequência, a respectiva improcedência do Auto de Infração.

As autuantes prestam informação fiscal às fls. 150 a 155 dos autos. Diz que o Contribuinte apresentou sua Impugnação Fiscal de forma itemizada.

Quanto aos itens 7 a 10 esclarecem que de acordo com o Termo de Início de Fiscalização (fl. 16), o trabalho de auditoria fiscal é desenvolvido com base nas informações constantes na Escrituração Fiscal Digital – EFD do contribuinte, nas informações constantes no Sistema de Emissão de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e (notas fiscais emitidas e recebidas) e nos valores de ICMS recolhidos pelo contribuinte constantes no sistema de arrecadação da SEFAZ, informações essas de interesse e conhecimento de ambas as partes (Contribuinte e Fisco).

Informa que o Fisco, através do sistema de auditoria fiscal – SIAF, faz a leitura das informações constantes nas EFDs e nas NF-e em cotejo com a legislação do ICMS. As diferenças encontradas se configuram infrações à legislação do ICMS. Após análise dos valores pelos agentes do Fisco, o SIAF gera relatórios resumidos e detalhados de cada divergência encontrada, os chamados - Demonstrativos da Infração – que servem para embasar cada um dos lançamentos constantes no auto de infração.

Nesses Demonstrativos da Infração constam detalhadamente todas as informações necessárias para que o autuado tenha conhecimento do erro cometido e da forma como foi procedido o cálculo do imposto devido, tais como data de ocorrência do fato gerador, número da NF, CNPJ do remetente, UF origem, valor da nota, base de cálculo, alíquota, valor do ICMS, etc. Ou seja, todas as informações necessárias e indispensáveis para o conhecimento da infração, estando as mesmas em conformidade com as formalidades legais estabelecidas do RPAF/BA.

Afirmam que não faz sentido o quanto alegado pelo Defendente, porque os demonstrativos foram enviados ao contribuinte juntamente com o auto de infração, conforme recibo à fl. 29 do presente processo.

Quanto à Infração 01, recolhimento a menos do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Para este lançamento, informam houve um erro formal na indicação da infração cometida pelo autuado, pois deveriam ter indicado a infração relativa à multa, uma vez que as notas fiscais foram efetivamente lançadas na Escrituração Fiscal Digital da empresa.

Conforme lançamento efetuado nas filiais (0188-10, 0033-84 e 0047-80) onde a infração correta é a seguinte:

Infração 01 - 007.015.003 – Multa percentual sobre a parcela de imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributadas normalmente.

Elaboram demonstrativo apurando o valor da multa mensal e o total da Infração, de R\$78.654,58. Também informam a fundamentação legal, reproduzindo os dispositivos considerados infringidos e da multa aplicada.

Esclarecem, ainda, que a multa aplicada é decorrente da obrigação de pagar o ICMS devido por antecipação parcial na data prevista na legislação, pois, ao autuado não é facultado a obrigação do pagamento da mesma, posto que, sempre que o contribuinte deixa de cumprir com suas obrigações fiscais fica sujeito à penalidade da lei.

Quanto aos demais argumentos trazidos pelo Impugnante e as citações de pareceres de renomados juristas, além de acórdãos de julgamento administrativo dizem respeito à teoria da validade do lançamento tributário e as situações de nulidade processual, o que não é o caso em lide.

Concluem a Informação Fiscal e se colocam à disposição dos Julgadores para quaisquer outros esclarecimentos que considerem pertinentes ao julgamento desse lançamento tributário.

O Defendente apresentou manifestação às fls. 258 a 275 do PAF, informando que é empresa dedicada ao comércio de artigos de moda. Dentre suas filiais, destaca-se a unidade de Salvador, Defendente, em razão do princípio da autonomia dos estabelecimentos em relação aos impostos sobre o consumo, tal como o ICMS.

Por não concordar com a atuação e entendendo que não houve falta de recolhimento do ICMS-ST, o que, pois, afastaria qualquer pretensão de cobrança do imposto, diz que apresentou a competente Defesa alegando: (i) nulidade do auto de infração por vício de motivação; (ii) inexistência da falta de recolhimento do ICMS-ST mediante comprovação documental e aplicação do princípio da não-cumulatividade; e (iii) duplicidade da imposição de multa diante do quanto exigido no auto de infração nº 279462.0020/21-4.

Faz uma síntese da informação fiscal e diz que houve sensível alteração material e formal do auto de infração, com a modificação substancial da matéria autuada, eis que, originalmente, foi exigido o recolhimento do ICMS-ST supostamente não recolhido com a apresentação de capitulação legal relativa à obrigação tributária de recolhimento do ICMS-ST e, nesse segundo momento, com a retificação do auto de infração é exigido, o pagamento de multa por falta de recolhimento do ICMS-ST com a capitulação tão somente da multa aplicada à espécie, o que demonstra ter havido modificação da matéria tributável.

Afirma que a Defesa complementar, além de ratificar os argumentos apresentados na primeira Impugnação, também sustentará a completa nulidade do Auto de Infração por vício material e pela dupla exigência da multa.

Comenta sobre a tempestividade da manifestação apresentada, reproduz a descrição da nova infração apontada pelas Autuantes, seu enquadramento legal e da multa aplicada.

Alega que nos termos do artigo 142 do Código Tributário Nacional, a autoridade administrativa deverá 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.

Nesse sentido, quando da lavratura do auto de infração original, verifica-se que a matéria tributável identificada pela Fiscalização foi a falta de recolhimento do ICMS-ST e a exigência do referido imposto acrescido de multa.

Com a retificação do auto de infração, a matéria tributável passou a ser tão somente a exigência de multa e não mais a exigência de imposto. Diz que se constata que houve tanto a modificação da matéria tributável quanto da fundamentação legal — capitulação/motivação — do auto de infração, o que extrapola o vício formal, desdobrando-se em efetivo vício material.

Diz que o vício formal, tal como alegado pela Fiscalização, teria ocorrido se no auto original fosse motivado que houve falta de recolhimento do ICMS-ST com a aplicação exclusiva da multa, mas, em hipótese argumentativa, não tivesse sido apresentada a devida capitulação legal da multa de 60% e, nesse momento, fosse tão somente corrigida a capitulação legal.

Registra que houve alteração da própria autuação, modificação do critério jurídico, alteração da matéria tributária e modificação da base da atuação. Não houve apenas modificação do montante autuado, mas sim da natureza jurídica da autuação — imposto para multa — o que implica reconhecer a nulidade absoluta da autuação fiscal por vício material, decorrente da mudança da matéria tributável e alteração do critério jurídico.

Acrescenta que, como já tratado na primeira Defesa, o Auto de Infração padece de vício de motivação diante da ausência de justificativa legal e falta de fundamentação precisa e demonstração dos elementos da autuação. Sobre o vício de motivação, ressalta que nos termos do art. 142 do Código Tributário Nacional, no lançamento tributário deverá ser verificada a ocorrência dos fatos geradores, ser determinada a matéria tributável e o tributo devido. O princípio da motivação está consagrado nos artigos 18 e 39 do RPAF-BA.

Menciona os artigos 37 e 93 da Constituição Federal, e diz que se pode concluir que os dispositivos do CTN e do RPAF acerca do ato de constituição do crédito tributário pela autoridade fiscal devem ser interpretados de forma que a verificação da ocorrência do fato gerador e a indicação da disposição legal deve ser pautada na devida motivação.

Também menciona artigo publicado por Lúcia Valle Figueiredo e afirma não restar há dúvidas de que o lançamento tributário, notadamente o Auto de Infração como o ora combatido, deve apresentar todas as circunstâncias fáticas e as premissas adotadas para a descrição e a qualificação dos fatos.

Destaca a existência de erro flagrante na apuração da base de cálculo sobre o valor que supostamente deixou de ser recolhido a título de ICMS Antecipação e que sustentaria a imposição de multa. Isto porque, segundo se infere dos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, a Fiscalização "inflou" a base de cálculo com a indicação de notas fiscais relativas e devidamente escrituradas em período subsequente. Cita exemplos.

Em relação ao mês de novembro de 2016, alega que a Fiscalização considerou notas fiscais devidamente lançadas em dezembro do referido ano, quando da entrada no estabelecimento e que foram devidamente registradas e base para a apuração do ICMS antecipado relativo a dezembro de 2016, o que demonstra, assim, a nulidade de fundamentação e apuração da exigência em evidente erro de motivação.

Comenta que sem fundamentação e motivação clara e precisa com a devida justificativa da opção adotada pela Fiscalização e que possibilite a ampla defesa e contraditório, o auto deverá ser declarado nulo, tal como ocorre no caso em questão em que não há a indicação das notas fiscais cujo ICMS é exigido. A obediência ao princípio da motivação é assegurada pelo Conselho deste Estado, conforme ACÓRDÃO CJF Nº 0167-12/06. Reproduz a ementa.

Observa que não basta apenas a indicação dos dispositivos legais que sustentam o lançamento e a elaboração de um demonstrativo com os totais de ICMS cobrado ou falta de escrituração. Era necessário que a Fiscalização indicasse o método empreendido, bem como realizasse o cotejo das notas fiscais que suportam a alegação de falta de recolhimento de ICMS. Todavia, como tal não foi realizado, o Auto de Infração padece de nulidade absoluta.

Ressalta que o ônus da prova da ocorrência da infração tributária é do Fisco, tal como exigido pelo art. 142 do CTN e pelo princípio geral de direito de que a prova cabe aquele que acusa. Outro não é o entendimento da doutrina e a posição do CONSEF: ACORDÃO JJF Nº 0333-04/10, ACÓRDÃO CJF Nº 0241-11/10.

Também alega que se infere da nova capitulação e motivação do Auto de Infração que enseja a manifestação, diante da retificação do auto de infração, está a se exigir tão somente a aplicação de multa de 60% pela falta de recolhimento do ICMS-ST. Todavia, segundo se infere do Auto de Infração nº 279462.0020/21-4, a multa aplicada na retificação do Auto de Infração ora combatido, já está sendo aplicada na Infração 05 - 007.015.005 do referido Auto de Infração.

Reafirma que no referido Auto de infração nº 279462.0020/21-4 já foi apresentada idêntica motivação, fundamentação legal, matéria tributável para autuação para imposição de multa em relação aos mesmos fatos geradores, com a mesma base de cálculo, percentual de multa e valor histórico do que o presente no Auto de Infração ora combatido.

Com isso, tem-se que já foi realizada autuação pelo valor e infração discutida nestes autos, o que demonstra um excesso de tributação por dupla exigência de penalidade em relação aos mesmos fatos geradores e infração, devendo, assim, ser cancelada a autuação ora combatida.

Registra que conforme demonstrado acima e na Defesa original, segundo se infere dos demonstrativos, para os meses de autuação dos anos de 2016 a 2018, que a Fiscalização "inflou" a base de cálculo com a indicação de notas fiscais relativas a períodos subsequentes e devidamente escrituradas.

Acrescenta que se verifica nos documentos já juntados nestes autos, tais como os livros de entrada, os lançamentos registrados nas EFD relativa aos anos de 2016 e 2018, bem como o registro de apuração de ICMS e os comprovantes de pagamento, que foi efetuado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização, porém nos respectivos períodos de apuração, isto é, nos meses apontados no Auto de infração e nos meses subsequentes em que efetivamente parte das notas fiscais (mercadorias) entraram no estabelecimento foram devidamente registradas.

Diz que outro ponto a ser reforçado, é que a multa pretendida neste Auto de infração ora impugnado já foi exigida no Auto de Infração nº 279462.0020/21-4.

Para não haver dúvidas da duplicidade da imposição de multa por um mesmo fato gerador, reproduz o Demonstrativo de Débitos deste Auto de Infração ora impugnado, do qual se infere a imposição de multa em idênticos montantes do quanto exigido no Auto de infração nº 279462.0020/21-4.

Alega não restar dúvidas de que, além da nulidade aqui apontada e da inexistência de falta de recolhimento de ICMS antecipação, o que derruba a motivação para aplicação de multa, tem-se, ainda, que a multa de 60% está sendo exigida em duplicidade em dois autos de infração, o que não pode prevalecer sob pena de ofensa do princípio do não-confisco.

Comenta sobre o princípio da verdade material diante das provas trazidas, destacando que em decorrência do princípio da legalidade, a autoridade administrativa tem o dever de buscar a verdade material e conclui que no presente caso, tendo em vista a demonstração da regularidade fiscal, deverá prevalecer o princípio da verdade material e análise das provas acostadas para determinar o cancelamento do no Auto de Infração ora combatido.

Também alega confiscatoriedade da multa, afirmando que a exigência de multas claramente confiscatórias encontra obstáculo na jurisprudência sedimentada do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual a margem de discricionariedade que o legislador e a fiscalização dispõem para prever e aplicar multas tributárias é limitada pelos princípios da proporcionalidade e da vedação ao confisco.

Depois de mencionar o posicionamento da doutrina e da jurisprudência, apresenta o entendimento de que uma multa de 60% do valor do imposto é confiscatória, e viola o princípio

do não confisco e, nesta medida, ainda que se valide a autuação, o que admite por argumento, será mandatária a redução da multa diante do flagrante efeito confiscatório, ainda mais quando definido o limite de multa punitiva pelo STF em repercussão geral.

Diante de todo o exposto, requer, inicialmente, o reconhecimento da nulidade do Auto de Infração por vício material, vício de fundamentação e por duplicidade de autuação e, em sendo superada a nulidade, requer seja dada procedência da Defesa e, por consequência, a respectiva improcedência do Auto de Infração em razão da inexistência de falta de recolhimento do ICMS-ST, o que retira a fundamentação para imposição de multa, a qual, já foi imposta em outro auto de infração (duplicidade de penalidade) e apresenta nítido caráter confiscatório.

Nova informação fiscal foi prestada pelas Autuantes às fls. 285 a 287 dos autos. Dizem que o presente processo foi instaurado para o lançamento do crédito tributário da ordem de R\$131.090,96, decorrente de 01 (uma) infração à legislação do ICMS; tendo o autuado optado em prosseguir com a defesa administrativa da mesma.

Informam que faz parte dessa mesma fiscalização o auto de Infração 279462.0020/21-4 onde foi lançado o crédito tributário da ordem de R\$ 152.178,07.

Também informam que a empresa autuada é sediada em São Paulo e possui quatorze estabelecimentos filiais na Bahia, nos quais exerce a atividade varejista de loja de departamentos, onde revende artigos de vestuário, calçados, telefonia celular dentre outros.

É uma empresa de grande porte, sendo responsável por uma arrecadação direta de ICMS da ordem de R\$ 42,34 milhões, 47,02 milhões e R\$ 46,38 milhões para os exercícios de 2016, 2017 e 2018 respectivamente.

Quanto ao mérito, dizem que o Contribuinte apresentou Manifestação Fiscal acerca da Informação Fiscal produzida nos autos do processo às fls. 150 a 155.

Conforme já informado anteriormente, para este lançamento, houve um erro formal na indicação da infração cometida pelo autuado, pois deveriam ter indicado a infração relativa à multa (uma vez que as notas fiscais foram efetivamente lançadas na Escrituração Fiscal Digital da empresa) e indicaram a infração relativa ao imposto.

Ou seja, no Auto de Infração indicaram equivocadamente a infração 01-007.015.002 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização. Contudo, a infração correta seria 01 - 007.015.003 – Multa percentual sobre a parcela de imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributadas normalmente.

Ressaltam que os lançamentos efetuados nas demais filiais (0188-10, 0033-84 e 0047-80) que a infração foi lançada corretamente pelo código 01 - 007.015.003. Portanto, utilizando o Código de Infração correto, o valor do lançamento foi reduzido para R\$ 78.654,58.

Também informam que, por conta desse fato, foi reaberto o prazo de defesa do Contribuinte, de 60 (sessenta) dias, mesmo prazo dado na inicial do processo.

Quanto aos argumentos trazidos na Manifestação Fiscal e as citações de pareceres de renomados juristas e acórdãos de julgamento administrativo que dizem respeito à teoria da validade do lançamento tributário e as situações de nulidade processual, afirmam não tem nada a acrescentar.

Assim concluem a Informação Fiscal II e se colocam à disposição dos Julgadores para quaisquer outras informações que considerem pertinentes ao esclarecimento desse lançamento tributário.

VOTO

O presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, sob a acusação fiscal de que foi apurado recolhimento a menos do ICMS relativo à antecipação parcial, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, com fins de comercialização, nos meses de novembro de 2016; julho e novembro de 2017; fevereiro, novembro e dezembro de 2018.

Foi alegado nas razões de defesa que não foram apresentadas as provas necessárias no Auto de Infração, bem como não foi exposto o raciocínio e os fundamentos pelo qual se chegou à conclusão de recolhimento a menos de ICMS. Disse que se verifica dos livros de entrada (doc. 04), dos lançamentos registrados nas EFD relativa aos anos de 2016 a 2018 (doc. 05), bem como do registro de apuração de ICMS (doc. 06) e dos comprovantes de pagamento (doc. 07), que foi efetuado o recolhimento do ICMS pretendido pela Fiscalização, porém nos respectivos períodos de apuração, isto é, nos meses apontados no Auto de Infração e nos meses subsequentes em que efetivamente parte das notas fiscais (mercadorias) entraram no estabelecimento foram devidamente registradas.

Na Informação Fiscal, as Autuantes esclareceram que houve um erro formal na indicação da infração cometida pelo autuado, pois deveriam ter indicado a infração relativa à multa, uma vez que as notas fiscais foram efetivamente lançadas na Escrituração Fiscal Digital da empresa. A infração correta é a seguinte:

Infração 01 - 007.015.003 – Multa percentual sobre a parcela de imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributadas normalmente. Total da Infração de R\$78.654,58.

Em sua manifestação após a informação fiscal, o Defendente alegou que houve sensível alteração material e formal do auto de infração, com a modificação substancial da matéria autuada. Com a retificação do auto de infração, a matéria tributável passou a ser tão somente a exigência de multa e não mais a exigência de imposto. Disse que houve tanto a modificação da matéria tributável quanto da fundamentação legal — capitulação/motivação — do auto de infração, o que extrapola o vício formal, desdobrando-se em efetivo vício material.

Afirmou que não houve apenas modificação do montante autuado, mas sim da natureza jurídica da autuação — imposto para multa — o que implica reconhecer a nulidade absoluta da autuação fiscal por vício material, decorrente da mudança da matéria tributável e alteração do critério jurídico.

Observe que no Auto de Infração contém um campo destinado à imputação, à infração, à descrição do cometimento, o enunciado principal, determinando o fulcro da autuação. Ainda contém um campo denominado “descrição dos fatos”, que se destina à especificação das circunstâncias que envolvem os fatos apurados, ou seja, neste campo são informados os dados acessórios ou prestadas as informações complementares que não deve apresentar divergência com aquele que constitui o enunciado principal constante no campo “infração”.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração. Entretanto, na informação fiscal as autuantes acusaram o cometimento de outra infração, mudando o fulcro da autuação, apresentando outra redação, outro valor do débito e novos cálculos, além de outro enquadramento legal.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, entendo que tal mudança não é admitida no lançamento tributário, haja vista que, depois de realizado o lançamento e se conclui que o fato era outro, e não aquele imputado ao sujeito passivo, impõe-se a anulação do lançamento para que, mediante nova ação fiscal, seja renovado o procedimento a salvo dos vícios, considerando que a irregularidade citada pelas autuantes não constou no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.

O § 1º do art. 18 do RPAF-BA somente admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissão ou a não observância de exigências meramente formais. No presente processo não se constatou incorreção eventual, devido ao equívoco no procedimento fiscal, o que comprometeu a sua eficácia, implicando nulidade da autuação.

A nulidade do lançamento é material quando diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. Ou seja, a nulidade material refere-se aos aspectos ditos de mérito, isto é, relativos à matéria de fundo da questão em análise (motivo do procedimento fiscal, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável).

O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, por não ter sido seguido o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa deve ser decretada sua nulidade.

É nulo o procedimento fiscal que não atenda ao devido processo legal, ou seja, que não siga os ditames traçados pela legislação, e no presente processo ficou constatado prejuízo jurídico em que o autuado não contribuiu para a inobservância da lei. Não se trata aqui de “mera” formalidade, mas sim, aplicação do princípio da ampla defesa do contribuinte.

Conforme estabelece o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, impõe-se sua nulidade, com base no mencionado artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, devendo ser providenciada nova ação fiscal para exigência do valor devido, a salvo de falhas apontadas.

Face ao exposto, voto NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 279462.0022/21-7**, lavrado contra **C&A MODAS S.A.**

Esta Junta de julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a” item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 19 de julho de 2022

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA