

PROCESSO	- A. I. N° 269616.0002/22-6
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- JOTUN BRASIL IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE TINTAS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0109-03/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0114-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA USO, CONSUMO E ATIVO FIXO. 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício (art. 169, I, “a” do RPAF) em relação à Decisão recorrida proferida pela 3ª JJF no presente Auto de Infração em lide, lavrado em 28/01/2022, refere-se à exigência de R\$ 801.137,25 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 006.0005.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

O Autuado apresentou **impugnação** às fls. 28 a 35 do PAF. Alegou que o Auto de Infração se encontra eivado de nulidade, em razão de erro em relação ao sujeito passivo da obrigação tributária, uma vez que o Autuante descreve a infração com operações sobre **aquisição de mercadorias**. Segundo o sujeito passivo, trata-se de operações de **vendas de mercadorias**, ou seja, o sujeito passivo como vendedor e não adquirente.

Quanto ao mérito, transcreve o art. 114 do CTN e diz que o fato gerador designa a situação que enseja a aplicação do mandamento previsto na lei tributária, dando nascimento ao dever concreto de pagar tributo. Cita também os incisos XV e XVI, do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Afirma que os demonstrativos apresentados pelo autuante são claros ao tratar-se de operações de saídas, com CFOP específicos de cada operação.

O Autuante presta **informação fiscal** à fl. 123 dos autos, onde traz a “correção de enquadramento” modificando a descrição da infração para “*Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas vendas realizadas ao Estado da Bahia, oriundas de outro Estado de Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo*”. Concedeu prazo de 30 dias para o recorrente elaborar nova defesa.

Em nova impugnação às fls. 153 a 179 o recorrente demonstra a tempestividade e faz uma síntese dos fatos. Nas preliminares de nulidade alega: **i)** flagrante ilegitimidade passiva da impugnante; **ii)** Retificação do enquadramento e o vínculo material insanável; **iii)** Evidente ausência de determinação da exigência tributária. No mérito afirma: **i)** Inaplicabilidade da base dupla no cálculo do diferencial de alíquotas; **ii)** Duplicidade do IPI na base de cálculo utilizada pela fiscalização.

O autuante presta informação fiscal às fls. 343 e 344 na qual reitera os argumentos e mantém o auto de infração na sua integralidade.

Após as instruções processuais, a JJF proferiu decisão pela nulidade, conforme o voto condutor abaixo:

VOTO

O presente Auto de Infração, refere-se à exigência de ICMS, sob a acusação de falta de recolhimento do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do estabelecimento.

Consta como enquadramento legal o art. 4º, XV da Lei 7.014/96 c/c art. 305, § 4º, inciso III, alínea “c” do RICMS-BA/2012.

O Defendente alegou que a descrição da infração determina que teria deixado de recolher diferença de alíquotas na aquisição de mercadorias oriundas de outros Estados em operações em que, em verdade, é vendedor e não adquirente, não restando outra saída senão a nulidade do Auto de Infração, ante a sua ilegitimidade passiva.

Afirmou que o Auto de Infração impugnado demonstra erro quanto ao sujeito que figura no polo passivo obrigacional, tendo em vista que menciona ausência de recolhimento quando da aquisição de mercadorias e o Autuado é, nas operações questionadas, vendedor ou remetente.

Na informação fiscal à fl. 123 o Autuante disse que realizou “Intimação de Correção de Enquadramento”. Com essa intimação e visando economia processual em face do pleito do Autuado que na sua Defesa (fl. 28) solicitando nulidade do Auto de Infração por erro de enquadramento.

Informou que foi realizada a seguinte correção e enquadramento da infração: “DEIXOU DE PROCEDER A RETENÇÃO DO ICMS E O CONSEQUENTE RECOLHIMENTO, NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO, RELATIVO À DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS, NAS VENDAS REALIZADAS AO ESTADO DA BAHIA, ORIUNDAS DE OUTRO ESTADO DA FEDERAÇÃO, DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO”. A partir da ciência ao contribuinte, foi concedido o prazo de até 30 (trinta) dias para elaborar nova defesa.

Em nova impugnação, o Defendente alegou que a “correção” realizada pelo Autuante foi utilizada como forma de tentar “salvar” o lançamento originário, e a despeito da alteração da definição da infração, os dispositivos legais que confeririam embasamento ao enquadramento permanecem exatamente os mesmos. Tais dispositivos informam que a diferença de alíquota de ICMS é devida “nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo immobilizado do adquirente” (art. 305, § 4º, III, “a” do RICMS-BA). A retificação do enquadramento, com substancial mudança na descrição dos fatos, importa vício material insanável.

Afirmou que foi concedido prazo de 30 dias, quando o correto é 60 dias para nova impugnação. Observo que esse equívoco poderia ser objeto de diligência para reabertura do prazo de defesa. Entretanto, apesar de não ter sido concedido o prazo correto, o autuado apresentou nova impugnação no prazo concedido, demonstrando seu inconformismo com a autuação e interesse em apresentar provas de suas alegações. Assim, em nome da verdade material, e tendo em vista a conveniência na solução do litígio, com base nos princípios da razoabilidade, da eficácia e da economia processual, entendo que deve ser apreciada a defesa apresentada.

Observo que o autuante reconheceu que assiste razão ao defendente em contestar a autuação fiscal originalmente efetuada, tendo esclarecido na segunda informação fiscal que as mercadorias objeto do presente PAF estão enquadradas no instituto da substituição tributária que obriga o remetente vendedor a recolher o DIFAL/ST.

Mencionou o Convênio 142/18 e disse que as empresas que adquirem tintas e vernizes do Autuado as utilizam como material de consumo e não como produto intermediário, muito menos matéria-prima.

Vale salientar, que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora, sendo indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração, com o respectivo enquadramento legal. Entretanto, na primeira informação fiscal o autuante acusa o cometimento de outra infração, mudando o fulcro da autuação, apresentando outra redação, sem alterar o enquadramento legal originalmente indicado.

Somente na segunda informação fiscal é que o Autuante menciona o Convênio ICMS 142/2018, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Portanto, se constata que houve equívoco do Autuante quanto à descrição da Infração e o correspondente fundamento legal do Auto de Infração, o que implica erro de motivação, impedindo que o contribuinte entenda o lançamento efetuado.

Conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, 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”. O caso em exame não trata de mera incorreção, considerando que foi efetuada pelo Autuante novo enquadramento da infração passando a exigência fiscal ser decorrente da FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo 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 pelo autuante não constou no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.

O Auto de Infração relativo ao lançamento de tributo precisa embasar-se em provas concretas e, neste caso, o procedimento foi conduzido sem observância de disposições expressas da legislação, por não ter sido seguido o devido processo legal, com preterição de aspectos essenciais do ponto de vista do princípio da ampla defesa. Ou seja, há incerteza quanto à infração apurada.

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.

Com base no art. 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício com preterição do direito de defesa e que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Logo, restando configurado que o presente lançamento tributário foi efetuado com preterição do direito de defesa e com insegurança quanto à infração apontada, impõe-se sua a nulidade, com base no mencionado artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF-BA/99, devendo ser providenciada nova ação fiscal para exigência do tributo devido, a salvo de falhas.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, devido a desoneração ter atingido o valor regulamentar.

Registrada na sessão de videoconferência, Sr. Alexandre Mendes que acompanhou o julgamento deste PAF.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto devido à desoneração total do Auto de Infração realizado pela 3ª JJF, através do Acórdão nº 0109-03/23-VD, no valor histórico de R\$ 801.137,25, julgando pela sua nulidade.

Em análise quanto a preliminar de nulidade, na qual o sujeito passivo alega que houve alteração da definição da infração, onde o autuante tenta “salvar” o lançamento originário após a informação fiscal, modificando a descrição da infração e concedendo novo prazo de 30 dias para defesa. O próprio auditor fiscal reconhece razão ao recorrente ao reconhecer que as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas na Substituição Tributária que obrigam o remetente (o próprio contribuinte) a recolher o ICMS ST/DIFAL.

Transcrevo parte do voto de piso, o qual julgou pela nulidade do auto de infração:

“Vale salientar, que o lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. Além das regras de direito material e formal estipuladas nas leis e regulamentos, existem rotinas administrativas a serem observadas, visando à correção da atividade fiscalizadora, sendo indispensável a demonstração pelo Fisco quanto ao critério adotado, a fonte e demais dados necessários ao entendimento e comprovação da acusação fiscal, bem como, a fundamentação legal. Tudo isso decorre dos princípios da legalidade e da verdade material.

No caso em exame, o Contribuinte foi acusado do cometimento de uma irregularidade, conforme a descrição da infração, com o respectivo enquadramento legal. Entretanto, na primeira informação fiscal o autuante acusa o cometimento de outra infração, mudando o fulcro da autuação, apresentando outra redação, sem alterar o enquadramento legal originalmente indicado.

Somente na segunda informação fiscal é que o Autuante menciona o Convênio ICMS 142/2018, que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do ICMS com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

Portanto, se constata que houve equívoco do Autuante quanto à descrição da Infração e o correspondente fundamento legal do Auto de Infração, o que implica erro de motivação, impedindo que o contribuinte entenda o lançamento efetuado.

Conforme estabelece o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, “as eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração ou da Notificação Fiscal, 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”. O caso em exame não trata de mera incorreção, considerando que foi efetuada pelo Autuante novo enquadramento da infração passando a exigência fiscal ser decorrente da FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS.

Quanto à possibilidade de mudança no fulcro da autuação, observo 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 pelo autuante não constou no lançamento original. Trata-se de vício insanável sem possibilidade de correção posterior.”

Ora, o art. 18 do RPAF/BA é claro quanto a possíveis e eventuais correções a serem feitas, desde que não altere a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Neste caso em discussão, a descrição original da infração trata de **aquisição de mercadorias**. No entanto, na informação fiscal à fl. 123 o autuante descreve como “correção de enquadramento” e modifica o fato para operações sobre **vendas/saídas**, sendo cobrado ICMS ST/DIFAL.

Estamos diante de mudança de fulcro da autuação, o que não é permitido no lançamento tributário. Devendo a autoridade fiscalizadora realizar novo procedimento fiscal, mediante nova ação fiscal a salvo de vícios, como o vício insanável presente nesta infração em lide, sem possibilidade de correção posterior.

Diante de todo o exposto, corroboro com o voto da 3ª JJF, mantendo a NULIDADE do Auto de Infração.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 269616.0002/22-6, lavrado contra **JOTUN BRASIL IMPORTAÇÃO, EXPORTAÇÃO E INDÚSTRIA DE TINTAS LTDA**. Recomenda-se novo procedimento fiscal, mediante nova ação fiscal a salvo de vícios, como o vício insanável presente nesta infração em lide, sem possibilidade de correção posterior.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS