

PROCESSO - A. I. Nº 129712.0002/23-0
RECORRENTE - LOJAS RENNER S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JFJ nº 0259-04/23-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 20/02/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0007-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. MULTA POR FALTA DE PAGAMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. REFAZIMENTO DE AUTO DE INFRAÇÃO ANTERIORMENTE ANULADO POR EXISTÊNCIA DE VÍCIO FORMAL. O autuado suscitou a decadência de parte do lançamento por ter ocorrido a decadência de fatos geradores inerentes aos períodos contestados pelo fato de que teria operado a decadência em razão de que a anulação do lançamento anterior ocorreu em função da existência de vício material. Argumento não acolhido por não se configurar tal situação. Demais períodos da autuação mantidos ante a não contestação pela defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de voluntário interposto pelo contribuinte nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF/BA, contra a decisão do Acórdão da 4ª JFJ, Nº 0259-04/23-VD da 4ª JFJ que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 21/03/2023, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 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.

Consta, a título de **descrição dos fatos**, “... lavramos o presente Auto na empresa supracitada, em cumprimento a O. S. acima discriminada, em refazimento de fiscalização referente ao Auto de Infração nº 11297120016/21-5, declarado Nulo por aspectos formais. Ocorre que na lavratura do referido Auto, houve uma troca de códigos da infração, assim foi lançado o código de infração de Multa pela falta de Antecipação Total ao invés do código de Multa por falta de Antecipação Parcial. Contudo, todo o levantamento fiscal estava correto, sendo que todos os Demonstrativos anexos ao citado Auto se referiam a cobrança de Antecipação Parcial. Como prova de que ocorreu apenas um erro formal gerando a Nulidade, estamos anexando a este PAF, cópia do Auto originário, seus Demonstrativos, a Informação Fiscal e Acórdãos do CONSEF”.

A 4ª JFJ decidiu pela Procedência do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0259-04/23-VD, com base no voto a seguir transcrito:

“VOTO

A exigência tributária constante do presente PAF no montante de R\$ 180.865,76, decorre do Auto de Infração lavrado em 21/03/2023, referente ao período de 01/2016 a 12/2018, com a seguinte imputação: “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”.

Foi consignado pela autuante na inicial que o presente Auto de Infração foi lavrado “**em refazimento de fiscalização referente ao Auto de Infração nº 11297120016/21-5, declarado Nulo por aspectos formais**. Ocorre que na lavratura do referido Auto, houve uma troca de códigos da infração, assim foi lançado o código de infração de Multa pela falta de Antecipação Total ao invés do código de Multa por falta de Antecipação Parcial. Contudo, todo o levantamento fiscal estava correto, sendo que todos os Demonstrativos anexos ao citado Auto se referiam a cobrança de Antecipação Parcial. Como prova de que ocorreu apenas um erro formal gerando a Nulidade, estamos anexando a este PAF, cópia do Auto originário, seus Demonstrativos, a Informação Fiscal e Acórdãos do CONSEF”.

O autuado se insurgiu, em parte, quanto ao lançamento tributário sob análise, questionando em preliminar de mérito, quanto a ocorrência de decadência parcial para os fatos geradores atribuídos aos períodos concernentes a junho de 2016 a janeiro de 2018, ao argumento de que a anulação do Auto de Infração nº 12971220016/21-5 ocorreu em razão de vício material no enquadramento legal utilizado pela autuante, o que, de acordo com a decisão proferida, tal vício só poderia ser corrigido mediante lavratura de novo lançamento, situação esta que configura, ao seu argumento, a existência de vício material.

Neste sentido asseverou que, no presente caso, não há que se cogitar aplicação do art. 173, II do CTN e, por se tratar de um novo Auto de Infração, o prazo decadencial a ser computado reputa-se à data do fato gerador do tributo, nos termos do art. 150, § 4º do CTN. Com isso e considerando que a ciência do presente A.I. ocorreu em 23/03/2023, já havia operado a decadência para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro/2016 a janeiro/2018.

Tal argumento foi rebatido pela autuante que sustentou que a decadência pleiteada pelo autuado não se aplica ao caso, pois o que ocorreu foi um mero erro de código da infração na confecção do Auto de Infração anterior, estando todos os demonstrativos elaborados indicando cobrança de antecipação parcial, com os respectivos cálculos e dados referentes as notas fiscais das mercadorias adquiridas fora do Estado para comercialização, além de que, nos demonstrativos que compuseram o Auto de Infração original, não consta nenhuma mercadoria da substituição tributária, o que comprova que o crédito reclamado não se refere a antecipação total.

Isto posto, interpreto que não assiste razão ao autuado em seu argumento, visto que não vislumbro existência de erro material no lançamento anterior, o qual foi anulado, tendo em vista que apesar da acusação se referir a penalidade por falta de pagamento do imposto por antecipação tributária relativa a aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, todo o levantamento fiscal realizado pela autuante atesta que a motivação para a autuação está relacionada a falta de pagamento do ICMS antecipação parcial, devidamente indicado nas planilhas e demonstrativos que instruem o citado auto de infração.

De maneira que concordo com a autuante quando disse que o que de fato ocorreu foi a indicação incorreta do código da infração, que atribui, automaticamente, a infração nele indicada, causando o equívoco apurado, que, como não se pode alterar a acusação constante do auto de infração, só através da lavratura de novo auto de infração é que se pode corrigir o equívoco. Portanto, não se trata de nova acusação, pois a acusação, os valores apurados e o crédito reclamado, são os mesmos do auto de infração anterior, nada alterado, exceto a correção da descrição da infração, o que, ao meu entender, significa sim, existência de um mero erro formal.

Ademais, não está explícito em ambas as decisões, de 1ª e 2ª Instâncias que a observação de que a anulação do Auto de Infração foi em consequência de existência de erro material.

Nestas circunstâncias entendo que, para efeito de refazimento do Auto de Infração, deve ser aplicado a regra estabelecida pelo Art. 173, inciso II, do CTN, verbis:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Dessa forma, tendo em vista que a ciência ao autuado do lançamento inerente ao presente Auto de Infração ocorreu em 23/03/2023 enquanto que a decisão definitiva que anulou o Auto de Infração ocorreu em 07 de novembro de 2022, não havia ainda, à luz do dispositivo legal acima transcrito, sido operada a decadência suscitada pela defesa.

Quanto as demais ocorrências relacionadas aos fatos geradores a partir de 31/03/2018 até 31/07/2018 não foram impugnadas pelo autuado, que, inclusive, efetuou o pagamento de parte do valor exigido o qual deverá ser homologado.

Naquilo que se relaciona a arguição de efeito confiscatório na penalidade aplicada no patamar de 60%, não compete a este órgão julgador administrativo, à luz do quanto estabelecido pelo Art. 167, I, do RPAF/BA, a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, ressaltando que a multa aplicada deverá ser mantida inalterada no patamar aplicado em face de expressa previsão na legislação tributária em vigor, pertinente a matéria sob enfoque, Lei nº 7.014/96 e Lei nº 3956/81 (COTEB).

Quanto ao pedido de que as intimações relacionadas ao presente feito sejam encaminhados para o patrono do autuado, no endereço indicado, esclareço que estas obedecem ao previsto pelo Art. 108 do RPAF/BA, entretanto, nada obsta que o pedido do autuado também possa ser atendido, o que não implica em nulidade do ato processual o não atendimento do quanto solicitado.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração no valor de R\$ 180.865,76, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Inconformado com a decisão, e com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999

(Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário, o qual aduz que o referido auto de infração é uma “reautuação”, decorrente do reconhecimento da **nulidade**, por **vício material**, do Auto de Infração nº 1297120016/21-5, pelo qual os mesmos débitos, dos mesmos períodos, foram exigidos.

Ressalta que parte dos valores exigidos era indevida em virtude da decadência, uma vez que o auto foi anulado por vício material e que demonstrou que o valor restante da atuação, não atingindo pela decadência, foi devidamente quitado, logo após a ciência do auto de infração.

Afirma que, o presente Recurso Voluntário tem como objetivo a reforma do Acórdão JF nº 0259-04/23-VD para se reconhecer a improcedência do Auto de Infração nº 1297120002/23-0, tendo em vista (1) a decadência do direito do Fisco de exigir os valores de ICMS sobre fatos geradores ocorridos entre **junho de 2016** e **janeiro de 2018** ou, quando menos, (2) o caráter confiscatório da multa no patamar de 60% do valor do imposto exigido, conforme será demonstrado.

Defende nas razões para a reforma do acórdão que 2ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que **confirmou a nulidade do Auto de Infração nº 1297120016/21-5 por vício material** e continua defendendo que no Auto de Infração nº 1297120016/21-5 a pretensão inicial da fiscalização estava ligada à exigência de **ICMS-Antecipado**, supostamente não recolhido pela ora Recorrente. Todavia, o fundamento legal utilizado para embasar a exigência se referia ao recolhimento de **ICMS por substituição tributária**, situação totalmente distinta da narrada pela fiscalização.

Afirma que *“o equívoco no apontamento da infração e na fundamentação legal é um vício insanável na constituição do crédito tributário!”*.

Transcreve trecho do Acórdão CJF nº 0339-12/22-VD, que **confirmou a decisão de Primeira Instância e anulou o Auto de Infração nº 1297120016/21-5** (Doc. 03 deste Recurso), que demonstram que a nulidade naquele processo foi reconhecida pela existência de **vício material**:

“Ainda que suas planilhas de cálculo façam referência a Antecipação Parcial, compreendido a base de cálculo, caracteriza vício insanável ao Auto de Infração. Corroborando com o trazido pela defesa, que cita a insustentabilidade de aplicar o art. 19 do RPAF/BA (...). Diante dos fundamentos apresentados, entendo estar correta a Decisão de piso que decidiu pela NULIDADE, com base no Art. 18, inciso IV, ‘a’, do RPAF/BA, quando trazido pela infração 01 a cobrança de ICMS por Antecipação Total, o que não é corroborado com as notas fiscais e produtos relacionados (...).

Recomendo a possibilidade de refazimento da ação fiscal, respeitando o prazo decadência! e exaurindo as falhas aqui expostas”.

E reitera que, o erro cometido pela fiscalização, ao indicar infração e fundamentação legal diversa do fato praticado pelo contribuinte prejudica o direito de defesa.

Afirma que o julgador apontou expressamente a necessidade de refazer o auto de infração e que alertou a autoridade fiscal acerca do prazo decadencial, a fim de que ela se prontificasse a lavrar um novo auto com brevidade, tendo em vista o iminente decurso do prazo de cinco anos da ocorrência dos fatos geradores.

Transcreve diversas jurisprudências do CONSEF/BA para sustentar a nulidade do auto de infração.

Defende a aplicação do art. 150, § 4º do CTN, nos casos em que o imposto é sujeito ao lançamento por homologação, como o ICMS, *“se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”*.

Argumenta o caráter confiscatório da multa de 60% sobre o valor do tributo e defende que tal penalidade deve respeitar o princípio da equidade (art. 108, IV do CTN) e do não confisco, art. 150, IV da CF/88.

Também destaca que o STF já fixou entendimento no sentido à aplicação dos princípios constitucionais da vedação ao confisco, razoabilidade e proporcionalidade às multas e que a

aplicação da multa de 60% deixa evidente o desvirtuamento da função da penalidade tributária, pois acaba sendo aplicada para incremento da arrecadação.

Em 17/01/2024, a Autuada peticionou informando que pretende incluir o débito objeto do Auto de Infração nº 129712.0002/23-0 no Programa de Recuperação Fiscal REFIS ICMS 2024, instituído pela Lei nº 14.761/24 e com prorrogação de prazo para adesão prevista no Decreto nº 23186/24.

Informa que até o prazo limite previsto na legislação concluirá o procedimento de adesão e protocolará nos autos o Termo de Adesão.

Finaliza requerendo que as intimações expedidas no presente PAF sejam direcionadas para o endereço dos Patronos da Recorrente.

Registrada a presença do advogado Dr. André Luiz Borba na sessão de videoconferência que exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de auto de infração, lavrado em 21/03/2023, em razão da seguinte irregularidade:

***Infração 01 – 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.*

A recorrente em seu recurso visa a reforma do Acórdão para reconhecer a improcedência do Auto de Infração nº 1297120002/23-0, tendo em vista (1) a decadência do direito do Fisco de exigir os valores de ICMS sobre fatos geradores ocorridos entre **junho de 2016 e janeiro de 2018** ou, quando menos, (2) o caráter confiscatório da multa no patamar de 60% do valor do imposto exigido, conforme será demonstrado.

Da decadência

Argumenta que há a decadência dos valores exigidos de ICMS sobre fatos geradores ocorridos entre junho de 2016 e janeiro de 2018 em razão da anulação do Auto de Infração nº 12971220016/21-5 que ocorreu por de vício material no enquadramento legal utilizado pela autuante. Sustenta que segundo a decisão proferida, tal vício só poderia ser corrigido mediante lavratura de novo lançamento.

Segundo o Recorrente não deve ser aplicado as regras do art. 173, II do CTN e, sim o art. 150, § 4º do CTN, por se tratar de um novo Auto de Infração. E como a ciência do presente Auto de Infração ocorreu em 23/03/2023, já havia operado a decadência para os fatos geradores ocorridos a partir de janeiro/2016 a janeiro/2018.

No caso posto, não assiste razão ao Recorrente, porque, o art. 150 do CTN não se aplica ao caso, haja vista que o que trata-se de um erro de código da infração na confecção do Auto de Infração anterior, não havendo erro material no lançamento anterior, que foi anulado porque apesar da acusação se referir a penalidade por falta de pagamento do imposto por antecipação tributária relativa a aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, todo o levantamento fiscal realizado pela autuante atesta que a motivação para a autuação está relacionada a falta de pagamento do ICMS antecipação parcial, devidamente indicado nas planilhas e demonstrativos que instruem o citado auto de infração.

Então em razão da indicação incorreta do código da infração, que atribui, automaticamente, a infração nele indicada, não se pode alterar a acusação constante do auto de infração, que só é possível através da lavratura de novo auto de infração. Assim resta claro, que não se refere a uma nova acusação, haja vista que, os valores apurados e o crédito reclamado, são os mesmos do auto de infração anterior, nada alterado, apenas a retificação da descrição da infração, sendo na verdade, um mero erro formal.

Ressalto que nas decisões, de 1ª e 2ª Instâncias não afirmam que a anulação do Auto de Infração

foi motivada por um erro material.

Assim, como se trata de refazimento do Auto de Infração, deve ser aplicado a regra estabelecida pelo Art. 173, inciso II do CTN, *verbis*:

Art. 173 - O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

E, no caso em debate, em 23/03/2023 foi dada ciência ao autuado do lançamento inerente ao presente Auto de infração, e quando da decisão definitiva que anulou o Auto de Infração, em 07 de novembro de 2022, nas regras do art. 173, II do CTN acima transcrito, não havia a decadência suscitada no recurso.

No que toca as ocorrências dos fatos geradores a partir de 31/03/2018 até 31/07/2018 não foram impugnadas no recurso.

Desta forma, mantenho o afastamento da Decadência almejada pelo Recorrente.

Do caráter confiscatório da multa. Sustenta a Recorrente a arguição de efeito confiscatório na penalidade aplicada no patamar de 60%.

Não há competência do CONSEF, nos termos do Art. 167, I do RPAF/BA, para declarar inconstitucionalidade na legislação tributária.

Assim, a multa aplicada deverá ser mantida inalterada no patamar destacado nos autos em face de expressa previsão na legislação tributária em vigor, pertinente a matéria sob enfoque, Lei nº 7.014/96 e Lei nº 3956/81.

Por fim, a recorrente em 17/01/2024, protocolou petição informando a sua pretensão de incluir o débito objeto do Auto de Infração nº 1297120002/23-0 no Programa de Recuperação Fiscal REFIS ICMS 2024, contudo até o dia 23/01/2025, não consta nos autos ou sistema do Estado qualquer confirmação que foi firmado o Termo de Adesão e por conseguinte também não há notícias do pagamento. Dito isto entendo que deve ser dada continuidade do julgamento deste PAF.

Por todo exposto NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 129712.0002/23-0, lavrado contra **LOJAS RENNER S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 180.865,76**, prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96 com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de janeiro de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

RAFAEL BENJAMIN TOME ARRUTY - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS