

**A. I. N°** - 207349.0003/24-5  
**AUTUADO** - INDÚSTRIA E COMÉRCIO MÓVEIS KUTZ LTDA.  
**AUTUANTES** - VERA LÚCIA ANDION CORTIZO e FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/02/2025

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0019-04/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO DE PROCEDIMENTO. Acusação no lançamento de ofício contraditória, ao acusar o remetente, nas operações de venda, de ter adquirido mercadoria para uso, consumo ou ativo imobilizado para exigência do DIFAL, cujo vício na constituição do crédito tributário não cabe adequação da imputação neste lançamento de ofício, sob pena de mudança de fulcro da acusação. Acatada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração, lavrado em 10/09/2024, contra estabelecimento localizado no Estado de Pernambuco, com inscrição estadual na SEFAZ/BA na condição de SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO-CS n° 149.086.020, para constituir crédito tributário no valor de R\$ 440.110,57, relativo aos meses de setembro e outubro de 2019; outubro e novembro de 2021; março, maio, junho, agosto a dezembro de 2022 e junho a dezembro de 2023, acrescido da multa de 60%, tipificada no art. 42, II, “f”, da Lei n° 7.014/96, conforme documentos às fls. 9 a 25 dos autos, em razão da seguinte acusação/irregularidade:

*INFRAÇÃO 01— 006.002.004:*

*Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do Inciso XV do art. 4º da Lei 7.014/96.*

*O não recolhimento se deu em virtude do contribuinte não ter efetuado a retenção do ICMS-ST/DIFAL devido nas vendas que tem como destinatário final NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. As notas fiscais, objeto da autuação, encontram-se descritas nos Anexo (sic) 1.1, 1.2, 1.3 e 1.4, sendo esta retenção prevista na EC 87/2015 e Conv. 93/15, ora substituído pelo Conv. 142/18.*

Consta da “Descrição dos fatos”:

*Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada a seguinte irregularidade: ICMS/DIFAL NÃO RETIDO NAS VENDAS PARA NÃO CONTRIBUINTES nos exercícios de 2019, 2021, 2022 e 2023 conforme descrito no Anexo 01.*

O autuado, através de seu representante legal, ingressou com impugnação ao lançamento de ofício, às fls. 35 a 60 dos autos, onde após salientar que a impugnante é uma sociedade com atividade econômica principal de fabricação de móveis de madeira e de outros materiais (CNAE 31.03.-9-00) e que, no desempenho de suas atividades comerciais, durante o período de 2019 a 2023, efetuou venda de mercadorias para a Secretaria de Educação do Estado da Bahia e, para tanto, emitiu as respectivas notas fiscais de saída com destaque do ICMS devido na operação, segundo determina a legislação de regência. Porém, sobre tais operações, conclui a autoridade fiscal que haveria algum cometimento de infração, cuja acusação diz ser confusa e contraditória, impossibilitando o entendimento de qual infração está sendo imputada a defendente, tornando o lançamento do crédito tributário insustentável, posto que está contaminado de diversos erros que o evidenciam sua nulidade e/ou a sua improcedência.

Destaca que o autuante atribuiu infrações antagônicas e contraditórias à impugnante, pois, primeiro afirma que a defendente violou o inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que impõe a sujeição passiva quando ocorre *“entrada ou da utilização, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto”*. Ou seja, o acusa de ter adquirido mercadoria para uso, consumo ou ativo imobilizado, e para tanto sujeita ao recolhimento do DIFAL, apesar de nas operações, objeto da autuação, a defendente atuar como remetente. Já em outro momento, lhe atribui, sobre o mesmo fato, a condição de ter violado o art. 4º, XVI, da Lei nº 7.014/96, quando narra que o suposto não recolhimento do ICMS exigido decorre da defendente não ter efetuado a retenção do ICMS-ST/DIFAL.

Não bastasse, ainda as autuantes incorreram em outro erro, qual seja, na apuração do suposto crédito tributário, notadamente na construção da base de cálculo, tornando o lançamento incerto e impreciso, maculando igualmente o lançamento de nulidade por vulneração ao art. 142 do CTN, eis que, na remota hipótese de superada as nulidades suscitadas, o auto de infração é improcedente, uma vez que o crédito tributário, além de eivado de nulidade, não se sustenta, sendo improcedente, pois contém erro na construção da base de cálculo ao desconsiderar as devoluções realizadas, fato que tem o condão de anular as notas fiscais objeto da autuação, como também exigiu tributo sobre notas fiscais que já foram objeto de lançamento em outro auto de infração, tributando em duplicidade o mesmo fato jurídico.

Em seguida, passa a discorrer sobre os vícios que entende macular o procedimento fiscal, acarretando a nulidade, nos termos a saber:

- NULIDADE POR VÍCIO DO PROCEDIMENTO. VÍCIO DE COMPETÊNCIA. ORDEM DE SERVIÇO Nº 50162024 SEM ASSINATURA DO CHEFE DA EQUIPE. ATO ADMINISTRATIVO COM VÍCIO DE FORMA. AUSÊNCIA DE DESIGNAÇÃO.
- NULIDADE. VÍCIO NA MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. CONTRADIÇÃO ENTRE A CONDUTA NARRADA E O FUNDAMENTO LEGAL TIDO POR INFRINGIDO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. VULNERAÇÃO AO INCISO II DO ART. 18 E AO INCISO III DO ART. 39 DO DECRETO Nº 7.629/1999, do que salienta que, da leitura da suposta infração ao citado disposto legal, pode-se ter a compreensão que acusação não guarda relação com a impugnante, mas sim com o destinatário da mercadoria. Cita legislação e jurisprudência.
- NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. VÍCIO MATERIAL. AUSÊNCIA DE LIQUIDEZ E CERTEZA DO LANÇAMENTO. VULNERAÇÃO AO ART. 142 DO CTN E A ALÍNEA “B” DO INCISO IV DO ART. 39 DO DECRETO Nº 7.629/1999, cujo equívoco é evidenciado quando as autuantes não deduziram da base de cálculo as operações de devolução correspondente, assim como consideram operações (notas fiscais) que já compõe a base de cálculo do crédito tributário exigido em outro lançamento, incorrendo em duplicidade de cobrança sobre o mesmo fato. Cita julgados.

Diz improcedente o lançamento por *“VÍCIO MATERIAL. ERRO NO CRITÉRIO QUANTITATIVO DA REGRA MATRIZ DE INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA. VULNERAÇÃO DO ART. 142 DO CTN.”*, oportunidade que alega *“OFENSA AO PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DO NÃO CONFISCO – EXORBITÂNCIA DA MULTA APLICADA.”*

Por fim, aduz ser *IN DUBIO PRO CONTRIBUINTE* e requer prova pericial.

As autuantes, em sua informação fiscal às fls. 88 a 96 dos autos, destacam que o Auto de Infração registra a seguinte infração:

#### **Infração 01 – ICMS/DIFAL Não Retido**

Deixou de proceder à retenção e consequente recolhimento do ICMS/DIFAL devido nas vendas para não contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme demonstrado nos Anexos 1, 1.1, 1.2, 1.3 e 1.4 do presente PAF. A obrigatoriedade de retenção e consequente recolhimento tem

previsão na Emenda Constitucional 87/2015 e Convênio 142/18.

Após recapitularem os termos da peça de defesa (fls. 88 a 93) afirmam que os trabalhos de fiscalização recaíram sobre a verificação dos recolhimentos do ICMS/DIFAL devido nas Notas Fiscais das vendas para Não Contribuintes localizados no Estado da Bahia e foi constatado nas NF's constantes dos Anexos 1.1, 1.2, 1.3 e 1.4 a **NÃO RETENÇÃO**, prevista na Emenda Constitucional 87/15 e regulamentado pelo Convênio 142/18, sendo a empresa autuada regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, na condição de Substituto Tributário, ficando, portanto, subordinada ao cumprimento das normas dispostas nos diversos institutos que versem sobre a Substituição Tributária Interestadual, do que destacam que a ação fiscal transcorreu na mais estrita observância aos dispositivos legais contidos na legislação vigente, particularmente onde se fundamenta a autuação.

Destacam que a autuação ocorreu pela verificação de todas as notas fiscais de venda para não contribuintes localizados no Estado da Bahia e os valores não retidos nas NF's nos Anexos 1.1 a 1.4. Portanto, a infração é ICMS-ST NÃO RETIDO quando deveria ter sido retido e recolhido ao erário.

Quanto à alegada devolução relacionadas às operações de vendas que são objeto da autuação, informam que nenhuma das NF's de venda que foram posteriormente devolvidas, estão incluídas no presente PAF, consoante demonstram no Anexo I da informação fiscal.

Inerente à alegação de duplicidade de cobrança, informam que as notas fiscais listadas pelo autuada são de março e abril de 2023 e a cobrança do PAF em 2023 se dá nos meses de junho a dezembro, logo, não há de que se falar em duplicidade de exigência.

No tocante à alegação de contradição entre ter sido cobrada como “entrada”, quando as NF's são de venda, aduzem que realmente houve um equívoco na tipificação da infração, quando “... **ao invés de colocarmos 006.002.005 que corresponde a 'Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inc. XVI do art. 4º da lei 7014/96', colocamos 006.002.004, que tem o mesmo texto acima exceto na parte que fala 'deixou o estabelecimento destinatário ...'.**”

Assim, apesar do engano na tipificação, aduzem que os valores estão corretos, a multa aplicada está correta, todos os anexos estão corretos. O único engano foi a troca do numeral final da tipificação de “004” para “005”, que gerou realmente um equívoco levantado pela impugnante. Contudo, todas as notas fiscais com falta de retenção e consequente falta de recolhimento, lançadas neste PAF, são de venda para não contribuintes e a diferença de alíquota nas operações interestaduais com produtos para não contribuintes localizados no estado da Bahia é devida pelo remetente ao estado destinatário. Assim, dizem concordar com a defesa de que houve “contradição”, entretanto discordam do pedido de que seja reconhecida a nulidade por essa causa, do que invocam o art. 19 do RPAF pelo qual consigna que “*A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o uso da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.*”

Quanto ao aspecto formal pela falta de assinatura do chefe hierárquico na Ordem de Serviço, afirmam que tal documento foi gerado através do sistema da SEFAZ e que a assinatura da Supervisão consta no Auto de Infração, assim como o visto do Inspetor.

Em relação à multa ser exorbitante e confiscatória, se abstêm por não ser o foro adequado e se tratar de penalidade definida por Lei.

Assim, diante de todo o exposto, acatam em parte as alegações apresentadas, sem, contudo, alterar o valor da autuação, por entenderem que a importância exigida é de fato devida.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data dos representantes



legais substabelecidos do autuado, Dr. George Francisco Bacelar de Albuquerque, OAB/PE nº 51.516, e Dra. Flávia Guimarães de Aguiar e Souza, OAB/PE nº 42.866, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

É o relatório.

## VOTO

No Auto de Infração o autuado, estabelecido no Estado de Pernambuco, na condição de remetente das mercadorias e de contribuinte SUBSTITUTO/RESPONSÁVEL ICMS DESTINO-CS na SEFAZ/BA, sob inscrição estadual nº 149.086.020, foi acusado de, na qualidade de estabelecimento “destinatário”, não ter recolhido ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, cujo dispositivo considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da “entrada ou da utilização”, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto, conforme texto acusatório literalmente abaixo transcrito:

*INFRAÇÃO 01– 006.002.004:*

*Deixou o estabelecimento destinatário da mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do Inciso XV do art. 4º da Lei 7.014/96.*

Assim, em que pese na própria acusação fiscal, no parágrafo seguinte, consignar que:

*O não recolhimento se deu em virtude do contribuinte não ter efetuado a retenção do ICMS-ST/DIFAL devido nas vendas que tem como destinatário final NÃO CONTRIBUINTES DO ICMS. As notas fiscais, objeto da autuação, encontram-se descritas nos Anexo (sic) 1.1, 1.2, 1.3 e 1.4, sendo esta retenção prevista na EC 87/2015 e Conv. 93/15, ora substituído pelo Conv. 142/18.*

Verifica-se uma falha na acusação fiscal, eis que o excerto acima se refere ao primeiro parágrafo, no qual se reporta ao estabelecimento “destinatário”, enquanto deveria se referir ao estabelecimento remetente, este sim responsável tributário pelo ICMS-ST/DIFAL devido nas vendas para destinatário final não contribuintes do ICMS localizados no Estado da Bahia.

Sendo assim, vislumbro uma mudança de fulcro na acusação fiscal, diante das seguintes razões:

Primeira, por não se tratar de falta de recolhimento do ICMS DIFAL pelo destinatário, nos termos previsto no inciso XV do art. 4º da Lei 7.014/96, tido como infringido, eis que o sujeito passivo do lançamento de ofício (Indústria e Comércio Móveis Kutz LTDA.) é o remetente. E, nesta hipótese, não se trata de falta de recolhimento do ICMS DIFAL, mas, sim, de falta de retenção do ICMS DIFAL pelo remetente, prevista no art. 4º, XVI, da Lei 7.014/96, EC 87/2015, Conv. ICMS 93/15 e Conv. ICMS 142/18.

Segunda, por não se tratar o destinatário de contribuinte de ICMS (Secretaria da Educação do Estado da Bahia), como previsto no art. 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, dispositivo legal tido como infringido, consoante enquadramento legal.

Terceira razão, conforme alega o defendente, incontestável que a acusação é confusa e contraditória, eis que o acusa de ter adquirido mercadoria para uso, consumo ou ativo imobilizado, e para tanto sujeita ao recolhimento do DIFAL, apesar de nas operações, objeto da autuação, atuar como remetente, fato este inclusive reconhecido pelas próprias autuantes ao admitirem que “... *realmente houve um equívoco nosso na tipificação da infração, quando ao invés de colocarmos 006.002.005 que corresponde a ‘Deixou o estabelecimento remetente de mercadoria, bem ou serviço, para uso, consumo ou ativo permanente, destinados a consumidor final, não contribuinte do imposto, de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na hipótese do inc. XVI do art. 4º da lei 7014/96’, colocamos 006.002.004, que tem o mesmo texto acima exceto na parte que fala ‘deixou o estabelecimento destinatário*

...'.', em que pese discordarem do pedido de que seja reconhecida a nulidade por essa causa.

Sendo assim, diante de tal dubiedade e por tratar o Auto de Infração de fatos geradores relativos às competências a partir de outubro de 2021, com exceção dos meses de setembro e outubro de 2019, cujo lançamento pode ser refeito dentro do prazo decadencial, vislumbro que, diante da existência de tal vício na constituição do crédito tributário, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, eis não tratar com presteza a identidade do fato infracional nele descrito, a teor do art. 18, IV, "a", do RPAF/99, segundo o qual é nulo o lançamento de ofício que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, a natureza da infração cometida, cujo código de *Infração* – 006.002.004, não se coaduna com os fatos ocorridos, não cabendo adequação ou inovação da imputação neste mesmo lançamento de ofício, sob pena de mudança de fulcro da acusação, o que acarretaria prejuízo ao pleno exercício do contraditório, por gerar uma insegurança jurídica.

Em consequência, restam prejudicadas as análises das demais razões de defesa.

Do exposto, acolho a preliminar de nulidade arguida pelo defendente para julgar NULO o Auto de Infração, representando à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas, nos termos do art. 156 do RPAF, observando-se o prazo decadencial para constituição do crédito tributário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar NULO o Auto de Infração nº 207349.0003/24-5, lavrado contra **INDÚSTRIA E COMÉRCIO MÓVEIS KUTZ LTDA.**, representando à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da decisão acima para uma das Câmaras de Julgamento 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 18/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2025.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA