



ACÓRDÃO Nº:	260/2024
PROCESSO Nº:	2018/6640/500194
TIPO:	RECURSO VOLUNTÁRIO
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2018/000408
RECORRENTE:	POLÍPEÇAS DISTRIBUIDORA AUTOMOTIVA LTDA
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.002.799-3
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. DIFERENÇA DE ICMS A RECOLHER. ERRO NA TIPIFICAÇÃO DA INFRAÇÃO. IMPRECISÃO E FALTA DE CLAREZA. NULIDADE - É nulo o crédito tributário quando, os fatos narrados e a tipificação da infração não apresentam a necessária clareza e especificidade no procedimento.

RELATÓRIO

Com base no levantamento denominado "LEVANTAMENTO BÁSICO DO ICMS" fls. 04/05, dos autos e documentos de fls. 06/72, destes, o Fisco estadual lavrou no dia 27/02/18, o Auto de Infração 2018/000408 (fls. 02/03), na importância de R\$ 175.324,47 (cento e setenta e cinco mil, trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos), referente ao período de 01/01/14 à 31/12/14, contra a empresa "POLÍPEÇAS DISTRIBUIDORA AUTOMOTIVA LTDA", já qualificada na inicial, sendo-lhe cobrado ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de que a autuada teria feito a apuração do ICMS, em desacordo com a legislação tributária, resultando a diferença do imposto a recolher, no período acima mencionado e conforme descrito histórico da inicial.

Não sendo possível intimar a autuada do presente lançamento pela via direta, a dita Intimação foi efetivada pela via postal (fls. 74/75), no dia 08/03/18, conforme previsto no inciso I, do artigo 22, da Lei 1.288/01, alterada pela Lei





1.304/02, comparecendo tempestivamente ao processo (fls. 77/109), requerendo a improcedência do presente lançamento tributário, alegando:

01) – que “o nobre Auditor Fiscal, equivocadamente autuou o aproveitamento do ICMS creditado sobre o estoque considerando o teor da Lei 2.697/2012 que já tinha sido revogada. Entretanto, tal conduta foi infeliz. Porque autuação com base em lei revogada é NULA de pleno direito, e não poderia servir de base para levantar crédito de ICMS sobre o estoque. Por decorrência da revogação expressa da Lei nº 2.697/2012 esta perdeu aplicabilidade, tornando-se inválida para subsidiar o procedimento administrativo fiscal que se combate, porque encontrava-se revogada e não possui força de fundamentar a constituição de crédito tributário, com base no princípio da legalidade tributária, somente a lei em sentido formal pode criar ou aumentar tributo. Portanto, impõe-se a declaração da nulidade do procedimento administrativo fiscal, por erro formal em sua constituição, face o levantamento fiscal ter tomado por base, do fundamento legal a Lei nº 2.697/2012, na qual se fundou a exação tributária. A nulidade é absoluta”. Disse mais, “Não se pode ignorar que a imediata mudança de critérios de arrecadação em casos pontuais como o ora em exame, nos moldes em que determinado quando da revogação da Lei 2.697/12, além de esgotar o objeto da autuação, propicia consequências danosas e absoluta insegurança jurídica tanto para o ente público quanto para a Impugnante”.

Concluindo este tópico, requer a decretação da nulidade da presente autuação, devido ao evidente erro cometido pela fiscalização passível de nulidade absoluta da autuação.

02) – *DA ABUSIVIDADE DA MULTA – alega que a Multa aplicada no caso em exame, possui caráter nitidamente confiscatório, procedimento vedado pela Constituição Federal, no art. 150, inciso IV. Aduz que “o excessivo valor da multa aplicada figura como índice de capitalização inflacionária, imprimindo nítido caráter confiscatório à cobrança ora impugnada, o que autoriza e inclusive recomenda ao judiciário a exclusão ou, ao menos, a graduação da multa imposta pela autoridade administrativa”. Assim, caso não seja afastada a multa, faz-se mister que sejam reduzidas a patamares ideais, em nome do princípio da vedação do confisco, da proporcionalidade e da razoabilidade.*



e



3) - DO JUROS MORATÓRIOS E DA ILIGALIDADE DA TAXA SELIC e DA ILEGAL CUMULAÇÃO DE TAXA SELIC COM CORREÇÃO MONETÁRIA – diz que “depreende-se do Auto de Infração que a Fiscalização autuante equivocadamente cumulou a taxa SELIC com correção monetária, o que é vedado pelo ordenamento jurídico. Observa-se que a aplicação da Taxa SELIC cumulada com correção monetária contraria a jurisprudência recente e pacífica do Egrégio Superior Tribunal de Justiça, restando demonstrado, portanto, que a Embargada visa à cobrança de quantia excessiva, o que é patentemente repugnado pelo ordenamento jurídico e pela jurisprudência pacífica dos diversos tribunais”. Aduz que, caso não se entenda pela extinção do presente Auto de Infração, diante da iliquidez e inexigibilidade desse, cumpre apenas argumentar que a correção monetária cumulada com a Taxa SELIC deve ser devidamente afastada, sob pena de locupletamento ilícito.

O Julgador de primeira instância, ao analisar o que dos autos se apresenta, constatou que o trabalho fiscal está correto e deve prevalecer, visto que nele é possível verificar que o autuante executou seu trabalho tendo por base a Lei 1.201/00, com as alterações dadas pela Lei 1.584/05, tendo em vista sua restauração pela Lei 2.938/14, que retroagiu seus efeitos à dezembro de 2012.

“A apuração mensal do ICMS consiste numa operação matemática, onde de um lado, temos os créditos fiscais relativos às entradas de mercadorias e/ou créditos presumidos, etc, e de outro lado, os débitos relativos às saídas de mercadorias, incluindo aí os estornos de créditos, etc. Assim, qualquer alteração indevida nessa equação aritmética, aumentando os créditos ou diminuindo os débitos, implicará no recolhimento à menor do imposto. A forma implementada pela recorrente na apuração do ICMS, sem sombras de dúvidas, gerou prejuízo ao erário estadual, uma vez que lançou créditos fiscais em valores superiores aos valores a que tinha direito, em face do benefício fiscal atribuído pela Lei 1201/00 e suas alterações, como devidamente demonstrado no trabalho fiscal”.

“Quanto à alegação impugnatória de abusividade multa, dos juros moratórios, da ilegalidade da taxa Selic e da ilegal cumulação de taxa Selic com correção moratória, entendo que a exemplo da alegação anterior, também não pode encontrar amparo neste Contencioso, posto que tanto a penalidade sugerida, como os acréscimos legais a serem aplicados, derivam da legislação em vigor e não é, a meu juízo, a instância administrativa o foro adequado para questionar uma norma



[Assinatura]



legal vigente. Ao autuante no momento da constituição do crédito tributário e agora ao julgador cabe tão somente aplicar o que diz a Lei”.

Diante do exposto, conheceu da impugnação apresentada, negou-lhe provimento, para julgar por sentença PROCEDENTE o auto de infração nº 2018/000408 (fls. 02/03) e CONDENAR o sujeito passivo deste Contencioso Administrativo ao pagamento do crédito tributário exigido na inicial, acrescido das cominações legais:

Campo 4.11 - Valor Procedente: R\$ 175.324,47 – (cento e setenta e cinco mil, trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos), acrescidos das cominações legais.

Intimado o contribuinte da sentença de primeira instância, em 27 de julho de 2022, apresentou recurso voluntário em 24.08.2022 com as seguintes alegações: “que a revogação expressa da Lei nº 2.697/2012 esta perdeu aplicabilidade, tornando-se inválida para subsidiar o procedimento administrativo fiscal, portanto, impõe-se a declaração da nulidade do procedimento administrativo fiscal, por erro formal em sua constituição, face o levantamento fiscal ter tomado por base, do fundamento legal a Lei nº 2.697/2012, na qual se fundou a exação tributária. A nulidade é absoluta!; que com base na Lei 2.697/2012 o crédito presumido de 75% seria sobre o valor do ICMS apurado e não sobre o valor do ICMS destacado nas notas, como consta em seu demonstrativo. Se a Lei 2.697/2012 já havia sido revogada, o cálculo do crédito presumido teria que ser 15% sobre as vendas internas e 11% sobre as vendas externas. Portanto, absolutamente equivocada a autuação; que é cristalino o erro da fiscalização o que resultou em indevida exigência de ICMS, a respectiva multa, atualização monetária e juros, motivo pelo que requer-se seja anulada a presente exigência. Se houve, como no caso, **pagamento de ICMS em montante maior que o devido em face da legislação tributária** aplicável à época, mesmo revogada, o CTN, no seu art. 165, inciso I, disciplina que cabe a restituição de tributo, no caso de cobrança ou pagamento espontâneo de tributo indevido ou maior que o devido. Quando uma empresa, efetua recolhimento de valores a mais, é considerado pagamento indevido ou a maior. Este é o presente caso, a Recorrente comprova efetivamente ter suportado o ônus financeiro do encargo, conforme disciplina o art. 165, inciso I do CTN”.



e
X



DO MERÍTO.

“É importante ressaltar o disposto no art. 150 da Constituição Federal, em que é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, cobrar tributos em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado, ou seja, pode-se dizer que, em regra geral, a lei não deve retroagir; que a obrigação tributária principal carece do atributo exigibilidade. Não pode o Fisco desde então exigir o correspondente pagamento do sujeito passivo somente por conta do nascimento da obrigação; é necessário que esta seja transmutada em crédito para, aí sim, ser o sujeito passivo compelido ao pagamento. Falta o lançamento que, portanto, possuirá dúplice função: i) declarar a ocorrência da obrigação; e ii) constituir o crédito tributário; que a Constituição Federal, estabelece como norma geral, que a lei não prejudicará o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada (inciso XXXVI, art. 5º.), estabelecendo que em matéria penal a lei não retroagirá, salvo para beneficiar o réu (inciso XL, art. 5º). O Código Tributário Nacional, por seu turno, em seu art. 144, esclarece que o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada. Ao tratar do Sistema Tributário Nacional, o constituinte originário alçou o princípio da irretroatividade da lei tributária como direito fundamental do contribuinte (alínea a, do inciso III, do art. 150), estando ao abrigo das chamadas cláusulas pétreas (inciso IV, do parágrafo 4º, do art. 60) e como tal resguardado de qualquer tentativa de supressão (mesmo parcial) pelo poder constituinte derivado. O princípio não impede lei que conceda uma vantagem ao contribuinte tenha incidência retroativa, já que como direito individual seu, só opera como regra protetiva, isto é, quando a lei cria ou aumenta um tributo; O STF bem observou as limitações constitucionais ao poder de tributar, determinando que a revogação de benefícios fiscais configura aumento indireto de tributo, concluindo pela necessária sujeição tanto à legalidade quanto às anterioridades, garantias que protegem a legítima confiança dos contribuintes, e não podem ser suprimidas pelos legisladores infraconstitucionais. Portanto, conclui-se que, em atenção às limitações constitucionais ao poder de tributar e ao entendimento da Suprema Corte, os benefícios fiscais regularmente concedidos e utilizados pelos contribuintes, ainda que anteriores à LC nº 194/22, somente poderão ser revogados por lei específica, e ainda assim devem ser observadas as anterioridades anual e nonagesimal, para que os contribuintes não sejam surpreendidos com eventual aumento de carga tributária; que no presente caso, foi



e
X



autuada a Recorrente por aproveitamento do ICMS creditado sobre o estoque considerando o teor da Lei 2.697/2012 que já tinha sido revogada; **A ALEGAÇÃO INCIDENTAL DE INCONSTITUCIONALIDADE DA NORMA. A) QUANTO ÀS PENALIDADES APLICADAS - INCONSTITUCIONALIDADE ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA; DOS JUROS MORATÓRIOS E DA ILEGALIDADE DA TAXA SELIC e DA ILEGAL CUMULAÇÃO DE TAXA SELIC COM CORREÇÃO MONETÁRIA e ao final requer a reformar a SENTENÇA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA, espera e requer seja acolhidas as provas anexas, e no mérito, seja o Auto de Infração em tela julgado inteiramente improcedente, para o fim de nada lhe ser exigido a título de multa e acréscimos legais”.**

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, refuta as alegações feitas pela recorrente e ao final a recomenda a confirmação da sentença, fls. 183 e 184.

É o relatório.

VOTO

Visto analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de Infração nº 2018/000408, referente ao período de 01/01/14 à 31/12/14 contra a empresa “*POLIPEÇAS DISTRIBUIDORA AUTOMOTIVA LTDA*”, já qualificada na inicial, exigindo-lhe ICMS e seus acréscimos legais, sob a acusação de apuração à menor do ICMS, resultando a diferença do imposto a recolher, conforme descrito no campo 4.1 do auto de infração, valor de R\$ 175.324,47 (cento e setenta e cinco mil, trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos).

Tipificou o auto de infração no art. 44, VIII da lei 1.287/01:

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

[...]

VIII – recolher nos prazos legais o imposto apurado, inclusive o exigido por antecipação;

O Julgador de primeira instância, conheceu da impugnação apresentada, negou-lhe provimento para julgar por sentença PROCEDENTE o auto de infração.





CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

Inconformada com a sentença, o sujeito passivo apresentou recurso ao COCRE reiterando as alegações feitas na fase de impugnação.

A Representação fazendária faz breve relato do conteúdo processual, refuta as alegações feitas pela recorrente e ao final a recomenda a confirmação da sentença, fls. 183 e 184.

Senhores conselheiros, ao analisar um procedimento de lançamento de crédito tributário é necessário que o processo atenda alguns parâmetros estabelecidos para o Contencioso Administrativo- Tributário e os Procedimentos Administrativo-Tributários aprovado pela Lei nº 1.288, de 28/12/2001, Atualizado até a MP nº 02, de 18/08/2022, especificamente no art. 35, inciso I, "c", "d", IV § 5º;

Art. 35. O Auto de Infração:

I - formaliza a exigência do crédito tributário e contém, no mínimo:

c) a descrição clara, precisa e resumida do fato e indicação do período de sua ocorrência;

d) o dispositivo legal infringido;

IV - contém em anexo todos os demonstrativos do crédito tributário e os documentos comprobatórios dos fatos em que se fundamentar.

§5º Os demonstrativos de levantamentos e quaisquer outros documentos que constituam instrumentos de prova do auto de infração, quando em meio eletrônico, devem ser apresentados na forma da legislação específica. (Redação dada pela Lei nº 3.341, de 28.12.17).

Para uma melhor percepção dos fatos matérias e de direito que se apresentam no procedimento é necessário analisar a descrição do fato descrito na peça inicial e a tipificação da infração, utilizada pela autoridade lançadora, para constatar a presença necessária da subsunção legal no auto de infração.

A subsunção é um conceito jurídico que se refere à obediência de um caso específico a uma norma legal. Na lavratura de um auto de infração, a subsunção ocorre quando os elementos do caso em questão se enquadram nos critérios exigidos na legislação correspondente à infração.



E



Em outras palavras, a subsunção é o processo pelo qual se verifica se as circunstâncias e fatos de uma situação específica se enquadram nos elementos inspirados na lei como necessários para caracterizar a infração em questão.

Quando todos os elementos da infração estiverem presentes, pode-se afirmar que houve subsunção e, portanto, a lavratura do auto de infração é justificada.

Esse conceito é fundamental no contexto jurídico, pois garante que as ações de aplicação da lei sejam consistentes e justas, baseadas em critérios objetivos e previsíveis. Portanto, na lavratura de um auto de infração, os agentes responsáveis pela aplicação da lei devem analisar cuidadosamente os fatos e circunstâncias para determinar se a subsunção ocorre, ou seja, se a conduta do infrator se enquadrar nos termos da lei que descrever a infração.

O autor do lançamento descreve com a seguinte redação o ilícito cometido, item, 4.1 - contexto: *"O contribuinte deverá recolher a diferença do ICMS a recolher no valor de R\$ 175.324,47 (cento e setenta e cinco mil trezentos e vinte e quatro reais e quarenta e sete centavos) correspondente ao giro comercial na importância de R\$ 1.031.320,42 (um milhão trinta e um mil, trezentos e vinte reais e quarenta e dois centavos) relativos ao período de 01/01/2014 a 31/12/2014 conforme constata do através do levantamento básico do ICMS, em anexo".*

Utilizou a tipificação da infração legal o disposto no art. 44, inciso VIII da lei 1.287/01;

Art. 44. São obrigações do contribuinte e do responsável:

[...]

VIII – recolher nos prazos legais o imposto apurado, inclusive o exigido por antecipação;

O trabalho de auditoria realizado descreve uma ação tipificada como infração tributária cometida por parte do contribuinte, que deixou de recolher nos prazos legais o imposto apurado, inclusive o exigido por antecipação, mas é necessário refletir especificamente a ocorrência da infração cometida para que seja atendido no mínimo à necessária e devida subsunção legal, a especificidade ao caso concreto e o respeito ao princípio da legalidade.

A especificidade da lavratura do auto de infração tributária é fundamental



[Assinatura]



para garantir a clareza, transparência e legitimidade do processo de fiscalização e aplicação das deliberações relacionadas a questões tributárias. Algumas razões pelas quais a especificidade é importante nesse contexto: Legalidade e Previsibilidade: A especificidade garante que o infrator saiba exatamente qual ação ou omissão está sendo considerada uma infração. Isso garante que a aplicação da decisão seja baseada em critérios objetivos e previamente estabelecida pela legislação tributária, evitando interpretações arbitrárias respeitando o Devido Processo Legal, o contraditório e ampla defesa.

A autuada, durante o período fiscalizado, estava beneficiada pela lei. 1.201/00 que estabelecia no inciso I do Art. 1º que *"é facultado ao contribuinte que atenda às exigências desta Lei apropriar-se de crédito fiscal presumido, de forma que a carga tributária efetiva do ICMS resulte da aplicação das alíquotas de"*.

I – crédito fiscal presumido de 75% **sobre o valor apurado do ICMS; (Inciso I com redação determinada pela Lei nº 2.697, de 21/12/2012 e revogado pela Lei nº 2.935, de 23/12/2014)*

O autor do procedimento fez juntada do "DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A CRÉDITO" fls. 05, onde se verifica na coluna TO 023000, crédito presumido de 75% da coluna "SAÍDAS DEBITOS DO IMPOSTO".

Considerando que o benefício previsto na Lei 1.201/01 trata de crédito presumido **sobre o valor apurado do ICMS** e não somente sobre débitos decorrente as saídas, entendo que a falta de especificidade no procedimento não possibilita a devida e necessária caracterização e ou materialização do ilícito tipificado.

Art. 28. É nulo o ato praticado:

IV – com erro na determinação da infração. (Redação dada pela Lei nº 3.018 de 30.09.15).

Art. 29. A nulidade é declarada de ofício pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Considerando os fatos apresentados no procedimento e que no mínimo haveria necessidade de sanear o processo e neste momento não é possível conforme o § 4º do art. 36 da lei 1.288/01.

Art. 36. Iniciado o PAT, o auto de infração somente pode ser emendado por termo de aditamento, quando, em cada caso:

[...]

§4º Proferida, nos autos, a decisão de primeira instância fica preclusa a oportunidade de aditar o auto de infração.



e



CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

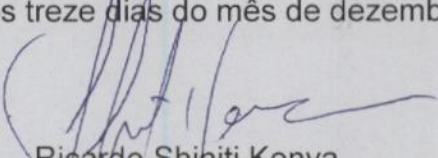
Desta feita, por todos os fundamentos expostos e por tudo mais que dos autos consta, voto em preliminar, a nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, conforme art. 28, inciso IV, da Lei 1.288/01, para julgar nulo o auto de infração 2018/000408, sem análise de mérito.

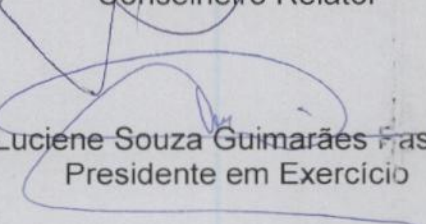
É como voto.

DECISÃO

Decidiu o Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, por unanimidade, acatar a preliminar de nulidade do lançamento por erro na determinação da infração, conforme art. 28, inciso IV, da Lei 1.288/01, arguida pelo Relator, para julgar nulo o auto de infração 2018/000408, sem análise de mérito. O Representante Fazendário Hélder Francisco dos Santos fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Luciene Souza Guimarães Passos, Rui José Diel, Osmar Defante, Taumaturgo José Rufino Neto e Galthiery Alves de Sousa Lopes. Presidiu a sessão de julgamento aos quinze dias do mês de outubro de 2024, o conselheiro João Alberto Barbosa Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos treze dias do mês de dezembro de 2024.


Ricardo Shiniti Konya
Conselheiro Relator


Luciene Souza Guimarães Passos
Presidente em Exercício

