

PROCESSO Nº 0329082015-7

ACÓRDÃO Nº 0460/2021

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

1ª Recorrida: DLW INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrente: DLW INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

Advogado: Sr.º MILTON GOMES SOARES, inscrito na OAB/PB Nº 1.791

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
CABEDELO

Autuante: MONICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONSª. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL -
CRÉDITO INDEVIDO - NULIDADE - INCOMPLETUDE NA
INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS -
REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE
INFRAÇÃO NULO - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A peça acusatória que determina de forma incompleta os
dispositivos infringidos, apresenta-se viciada em sua forma, fato este
suficiente para ensejar sua nulidade, conforme o artigo 17, inciso III,
do PAT/PB (Lei nº 10.094/2013).

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M à unanimidade e de acordo com o voto do relator,
pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do Voluntário, por regular e
tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovisionamento do primeiro e provimento do segundo,
para reformar a decisão singular e julgar nulo, por vício formal, o Auto de Infração nº
93300008.09.00000275/2015-75, lavrado em 27 de fevereiro de 2015 em desfavor da
empresa DLW INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.106.833-2,
eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Em tempo, reitero a possibilidade de realização de um novo
procedimento acusatório, em função dos vícios formais indicados, devendo ser obedecido o
prazo disciplinado no art. 173, II do Código Tributário Nacional.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma
regulamentar.

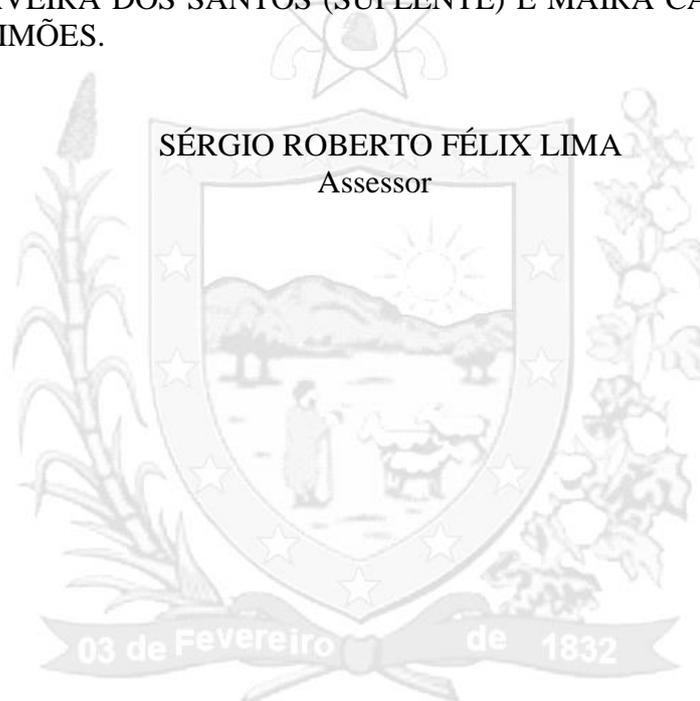
P.R.I.

Tribunal Pleno de Julgamento, Sessão realizada por meio de
videoconferência, em 31 de agosto de 2021.

PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros do Tribunal Pleno de Julgamento, LARISSA MENESES DE ALMEIDA (SUPLENTE), LEONARDO DO EGITO PESSOA, ADERALDO GONÇALVES DO NASCIMENTO JÚNIOR (SUPLENTE), SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA, PETRÔNIO RODRIGUES LIMA, ALEX TAVEIRA DOS SANTOS (SUPLENTE) E MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES.



PROCESSO Nº 0329082015-7

TRIBUNAL PLENO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS
- GEJUP

1ª Recorrida: DLW INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrente: DLW INDUSTRIA E COMÉRCIO LTDA

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULGAMENTO DE PROCESSOS FISCAIS -
GEJUP

Repartição Preparadora: UNIDADE DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA SEFAZ -
CABEDELO

Autuante: MONICA GONÇALVES SOUZA MIGUEL

Relator: CONSª. PAULO EDUARDO DE FIGUEIREDO CHACON

FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL -
CRÉDITO INDEVIDO - NULIDADE - INCOMPLETUDE NA
INDICAÇÃO DOS DISPOSITIVOS INFRINGIDOS -
REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA - AUTO DE
INFRAÇÃO NULO - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO.
RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO.

- A peça acusatória que determina de forma incompleta os
dispositivos infringidos, apresenta-se viciada em sua forma, fato este
suficiente para ensejar sua nulidade, conforme o artigo 17, inciso III,
do PAT/PB (Lei nº 10.094/2013).

RELATÓRIO

Em análise nesta Corte, os recursos de ofício e voluntário interpostos contra
decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de
Estabelecimento nº 93300008.09.00000275/2015-75, lavrado em 27 de fevereiro de 2015
em desfavor da empresa DLW INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº
16.106.833-2.

Na referida peça acusatória, consta a seguinte denúncia, *ipsis litteris*:

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >>

Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO
FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM A
LEGISLAÇÃO PERTINENTE, UTILIZOU INDEVIDAMENTE
CRÉDITOS PRESUMIDOS, INFRINGINDO OS ARTIGOS 72 A 78 DO
RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, ASSIM COMO OS
DISPOSITIVOS CONTIDOS NO DEC. Nº 17.252/1994. TUDO
DEMOSTRADO EM PLANILHAS EM ANEXO AOS AUTOS

Em decorrência deste fato, o representante fazendário, constituiu crédito
tributário no montante de R\$ 1.813.813,10 (um milhão, oitocentos e treze mil, oitocentos e
treze reais e dez centavos), sendo R\$ 906.906,55 (novecentos e seis mil, novecentos e seis
reais e cinquenta e cinco centavos) de ICMS, por infringência aos art. 106 do RICMS/PB,

aprovado pelo Decreto nº 18.930/97 e R\$ 906.906,55 (novecentos e seis mil, novecentos e seis reais e cinquenta e cinco centavos) de multa por infração, arrimada no art. 82, V, “h” da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 06 a 282.

Depois cientificada pessoalmente, em 19 de março de 2015, a autuada, por intermédio de seu procurador constituído nos autos, apresentou impugnação tempestiva contra os lançamentos dos créditos tributários consignados no Auto de Infração em análise (fls. 284 a 300), por meio da qual afirma, em síntese:

- a) Que iniciou suas atividades desde fins do exercício de 1994, exercendo o ramo de **fabricação** e comercialização de produtos, tais como medicamentos, produtos alimentícios, dentre outros;
- b) Que voltou-se a operar como indústria de beneficiamento e comércio de produtos suplementos alimentares e vitamínicos, a partir do exercício de 2002, ao ser contemplada com incentivos fiscais concedidos pelo Governo do Estado – via FAIN (como empreendimento novo), cujos produtos adquiridos como **matéria prima**, os importa, envasa, rotula, embala e comercializa;
- c) Até a entrada em vigor da Resolução nº 13 do Senado Federal, fez uso do benefício ora questionado, resultando em aderir à nova sistemática de recolhimento, porquanto menos gravoso em termos de incidência tributária, vez que trabalha, **basicamente com matéria prima importada do exterior e a dita Resolução 13**, se presta exatamente a contemplar, genericamente, empresas importadoras desses produtos;
- d) Que durante todo o período de usufruto do incentivo fiscal recebeu fiscalização tanto da CINEP quanto da Secretaria de Finanças, sem que restasse detectada qualquer falha, erro ou retardamento da ora impugnante;
- e) Que não houve a correta capitulação da infração dita como cometida, pois dentre os artigos 72 a 78, não há nenhuma referência à infração para a qual se refere a penalidade indicada na peça acusatória, gerando a nulidade do lançamento;
- f) Que deve ser reconhecida a decadência relativa aos fatos geradores anteriores a 19 de março de 2010;
- g) Que o auto de infração foi lavrado sob infundada alegação, extra autos, de que a empresa impugnante não era Indústria e sim, comércio.
- h) os créditos presumidos fruídos no período de 2002 a 2012 guardaram fidelidade e cumprimento ao que lhe outorgaram a legislação tributária.

Após conclusos, os autos foram remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, oportunidade na qual foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RECOLHIMENTO DO ICMS. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DO BENEFÍCIO DO FAIN. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE.

Confirmada a falta de recolhimento do ICMS em virtude de crédito presumido indevidamente apropriado do benefício do FAIN, incorre-se na infração preceituada no art. 106 do RICMS/PB, conjugado com seus arts. 72 a 78 e Decreto nº 17.252/1994, impondo-se a penalidade prevista no art. 82, V, “h” da Lei 6.379/96.

O lustro decadencial decorrente de crédito indevido do ICMS norteia-se pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

O incentivo fiscal de ICMS concedido pelo Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial (FAIN) impõe que a produção industrial seja realizada em estabelecimento situado no Estado da Paraíba.

Entende-se por industrialização a operação que resulte alteração da natureza, funcionamento, utilização, acabamento, apresentação ou aperfeiçoamento do produto, conforme art. 4º, § 8º, do RICMS/PB.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao disposto no artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Após tomar ciência da decisão singular, por via postal, em 16/01/2017, o sujeito passivo apresentou Recurso Voluntário, por meio do qual requer que sejam considerados os argumentos apresentados na impugnação, bem como pontua que:

- a) deve ser reconhecida a decadência a partir da data da ocorrência do fato gerador;
- b) o julgador acompanhou o argumento da autora indo frontal e contrariamente às provas irrefutáveis firmadas por autoridades fiscais competentes, que consideraram a atividade como indústria de beneficiamento;
- c) a recorrente utilizou a expressão matéria prima referindo-se a produtos adquiridos e usados para produzir na condição de indústria de beneficiamento, cujo papel precípua é o de importar, envasar, rotular e os embalar para sua comercialização;
- d) os casos citados pelo julgador (Vit E e Century) sofreram envasamento, rotulagem (apresentação) e embalagem próprios para que fossem comercializados, tanto na quantidade de 100, 90, 60 e 30 unidades.

Em 15/02/2017 o sujeito passivo apresentou cópia do Decreto nº 4.544/2002 por entender necessário ao esclarecimento dos fatos que tratam de seu Recurso Voluntário.

Em 31/01/2018 os autos foram distribuídos à Conselheira Maria das Graças Donato de Oliveira Lima.

Considerando o término do mandato da Conselheira Relatora, o processo foi redistribuído, em 04/04/2018, à Conselheira Gílvia Dantas de Macedo, que, em 31/10/2018, determinou à fiscal atuante, por meio de diligência, a realização dos seguintes procedimentos:

“verificar junto à empresa autuada o processo de produção dos medicamentos importados, desde a fase de aquisição das matérias primas até o produto acabado, respondendo aos seguintes quesitos:

- a) Descrever sucintamente como se desenrola o processo de produção dos medicamentos importados.
- b) Como vêm acondicionadas as matérias primas importadas? (ilustrar com fotos)
- c) Há mudança na apresentação do produtos posto para venda em relação à matéria prima importada?
- d) Se sim, como é feito o envasamento e acondicionamento da matéria prima nos novos invólucros? (ilustrar com fotos)”

Em resposta ao pedido de diligência, a autora do feito informou, em 14/11/2018, que:

“as constatações da Auditoria foram resultado de diligência feita in loco no período de 02/2015, respondendo os quesitos:

- a) Constatou-se que não havia produção de medicamentos importados;
- b) Constatou-se que não havia matéria prima a se transformada, os produtos já chegam nos mesmos frascos que vão ser comercializados;
- c) Não. Esta fiscalização entende que o produto já entra pronto uma vez que sua identificação na entrada do estabelecimento é igual a da saída nos que diz respeito ao nome, quantidade e unidade, segue exemplos: (...)

Considerações:

- O contribuinte informa na sua EFD (Escrita Fiscal Digital) as suas notas de aquisição do produto com o mesmo código das notas fiscais de saída, com a mesma descrição e unidade só confirmando que não há qualquer transformação e portanto não há de se considerar como industrialização.

- de acordo com Guia Prático da Escrituração Fiscal Digital, conforme Ato COTEPE/ICMS nº 09, de 18 de abril de 2008 e alterações, os produtos que sofrem qualquer alteração deverão ser identificados com códigos diferentes:

REGISTRO 0200: TABELA DE INDENTIFICAÇÃO DO ITEM (PRODUTO E SERVIÇOS)

O Código utilizado não pode ser duplicado ou atribuído a itens (produto ou serviço) diferentes. **Os produtos e serviços que sofrem alterações em suas características básicas deverão ser identificados com códigos diferentes;**

- Durante a diligência “in loco” não foram feitos registros fotográficos considerando que havia provas suficientes para corroborar as constatações da Auditoria;

Pelo exposto, e considerando o lapso temporal transcorrido da data da Fiscalização até o presente momento, essa Auditoria entende que fica prejudicado um levantamento fotográfico atual qualquer que seja seu resultado, uma vez que o contribuinte pode, no transcurso do tempo, ter alterado significativamente os aspectos constatados de sua produção”.

Após o retorno dos autos, a Conselheira Relatora, em 02/09/2019, solicitou Parecer à Assessoria Jurídica da Casa, para que fosse proferida resposta a questão de direito relativa ao acondicionamento de produtos.

Em 19/11/2019 a Assessoria Jurídica, às fls. 603 a 605, se manifestou pela regularidade do procedimento fiscal, sem pronúncia de nulidades.

Considerando o término do mandato da Conselheira Relatora, os autos foram redistribuídos, em 17/11/2020, a esta relatoria, para segundo os critérios regimentais, apreciação e julgamento.

Após inclusão na pauta de julgamento da 93ª Sessão Ordinária do Tribunal Pleno do Conselho de Recursos Fiscais, houve requerimento do patrono do sujeito passivo no sentido de apresentação de sustentação oral, situação que motivou o pedido de retirada de pauta do processo, uma vez que se tornou necessária a realização de trâmites burocráticos para viabilizar a pedido.

Efetuadas as medidas necessárias, foram devolvidos para seguimento do trâmite processual.

Eis o relatório.

VOTO

Trata-se de Auto de Infração que visa a exigir, da empresa DLW INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, crédito tributário decorrente da denúncia de falta de recolhimento de imposto estadual, decorrente do uso indevido de crédito presumido, em relação aos exercícios de 2010 a 2013.

Ao delimitar a acusação, a autoridade fiscal apresentou da seguinte forma a conduta infracional cometida pelo contribuinte:

0325 - FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO ESTADUAL >> Falta de recolhimento do imposto estadual.

Nota Explicativa: TAL IRREGULARIDADE EVIDENCIOU-SE PELO FATO DE O CONTRIBUINTE, EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO PERTINENTE, UTILIZOU INDEVIDAMENTE CRÉDITOS PRESUMIDOS, **INFRINGINDO OS ARTIGOS 72 A 78 DO RICMS/PB**, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, ASSIM COMO **OS DISPOSITIVOS CONTIDOS NO DEC. Nº 17.252/1994**. TUDO DEMOSTRADO EM PLANILHAS EM ANEXO AOS AUTOS. (grifos acrescidos)

Vale registrar que, no corpo da peça vestibular, consta no campo “Infração Cometida/Diploma Legal – Dispositivos” a indicação do art. 106 do RICMS/PB, bem como, no campo “Penalidade Proposta/Diploma Legal – Dispositivos” o artigo 82, V “h” da Lei nº 6.379/96.

Além da peça vestibular, a autoridade fiscal instruiu o processo administrativo, às fls. 08 e 09, com “Memorial Descritivo Auto de Infração”, que deve ser considerado instrumento integrante do Auto de Infração, no qual registrou que:

Este documento tem a finalidade de informar/descrever como chegamos à infração constante do Auto de Infração nº 93300008.09.00000275/2015.75.

A infração ora cometida foi vislumbrada por esta fiscalização, tendo por base OS ARTIGOS 72 A 78 DO RICMS/PB, APROVADO PELO DEC. Nº 18.930/97, ASSIM COMO OS DISPOSITIVOS CONTIDOS NO DEC. Nº 17.252/1994. Onde se estabelece que a empresa para usufruir benefício do FAIN deverá exercer a atividade de Industrialização, o que não ocorre com esta empresa uma vez que a mesma só exerce a operação de embalagem do produto, e rotulação não ocorrendo

assim alteração em sua natureza, funcionamento, utilização, acabamento, apresentação ou sofrendo quaisquer aperfeiçoamento.

Por sua vez, o contribuinte suscitou como ponto de defesa a inexistência de capitulação adequada quanto à infração dita como cometida, pois, em suas palavras, “não há dentre os artigos 72 a 78, nenhuma referência à infração para a qual se refere a penalidade indicada na peça de autuação”, situação que demandaria o reconhecimento da nulidade do lançamento.

Pois bem, a fim de efetuar uma análise adequada quanto ao argumento apresentado pelo contribuinte, convém destacar o conteúdo do art. 82, V, “h” contido na Lei nº 6.379/96:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

(...)

V - de 100% (cem por cento):

(...)

h) aos que utilizarem crédito indevidamente;

A bem da verdade, percebe-se que a penalidade aplicada possui correlação com a materialidade descrita na Nota Explicativa e no Memorial Descritivo do Auto de Infração, pois, como demonstrado em momento anterior, há a delimitação da matéria tributável decorrente da condição existente no arcabouço normativo do FAIN, para concessão do crédito presumido, relativa ao debate conceitual sobre a existência de atividade de industrialização.

Entretanto, o lançamento tributário exige, além da indicação da penalidade adequada, a perfeita indicação da capitulação da infração, ou seja, cabe à autoridade fiscal indicar qual o dispositivo normativo fundamenta o questionamento sobre a atividade econômica realizada pelo sujeito passivo.

Com efeito, ao indicar como infringidos os dispositivos contidos no art. 72 **a** 78 e 106 do RICMS/PB, bem como o Decreto nº 17.252/1994, não houve uma determinação normativa específica sobre a conduta do contribuinte, gerando violação ao art. 16 c/c inciso III do art. 17 da Lei nº 10.094/2013, que assim dispõe:

Art. 16. Os lançamentos que contiverem vício de forma devem ser considerados nulos, de ofício, pelos Órgãos Julgadores, observado o disposto no art. 15 desta Lei.

rt. 17. Está incluído na hipótese prevista no art. 16 desta Lei, o Auto de Infração lavrado em desacordo com os requisitos obrigatórios estabelecidos no art. 142 do Código Tributário Nacional, quanto:

(...)

III - à norma legal infringida;

Faz-se mister destacarmos que a validade de um ato administrativo está condicionada ao cumprimento de requisitos específicos que, quando inobservados, podem evá-lo de nulidade. No âmbito do Estado da Paraíba, a Lei do PAT relaciona, em seu art.

41, os requisitos do Auto de Infração que devem ser cumpridos, cabendo especial referência ao seu inciso VI:

Art. 41. São requisitos do Auto de Infração e da Representação Fiscal:

(...)

VI - **a capitulação da infração e a indicação da penalidade aplicável:** (grifos acrescidos)

Diante de tal circunstância, extrai-se que ocorreu violação ao supracitado inciso VI quando da lavratura do Auto de Infração, situação que enseja o reconhecimento, de ofício, da nulidade por vício formal, conforme disposição dos arts. 16 e 17 da Lei nº 10.094/13.

Pelos motivos expostos, deve ser reconhecida a nulidade da acusação, por vício formal, situação que posterga o encerramento da querela, uma vez que fica garantido ao fisco a possibilidade de realização de novo procedimento fiscal, desta feita com a perfeita identificação dos dispositivos legais infringidos.

Relativamente ao tipo de nulidade identificada, vale registrar que esta Casa revisora já se debruçou sobre o debate acerca da natureza dos vícios de lançamento, conforme pode ser constatado por meio do seguinte excerto do Voto no Acórdão nº 0001/2021¹ de Relatoria do Conselheiro Sidney Watson Fagundes da Silva, *in verbis*:

¹ ACÓRDÃO nº 0001/2021

Processo nº 0863532019-0

SEGUNDA CÂMARA DE JULGAMENTO

Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Recorrida: MARISA LOJAS S. A.

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR3 DA SEFAZ – CAMPINA GRANDE

Autuantes: MARIA DO SOCORRO CONSERVA ARRUDA E FRANCISCA SANDRA DE SOUZA CRISPIM

Relator: CONS.º SIDNEY WATSON FAGUNDES DA SILVA

ESTOQUE A DESCOBERTO (FISCALIZAÇÃO PERÍODO ABERTO) – NULIDADE – VÍCIOS FORMAIS CONFIGURADOS – VENDAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL – INFRAÇÃO CARACTERIZADA - MULTA APLICADA – IMPOSSIBILIDADE DE ANÁLISE ACERCA DE SUA INCONSTITUCIONALIDADE PELAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS DE JULGAMENTO - AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE – MANTIDA A DECISÃO RECORRIDA - RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO

- A incorreta descrição dos fatos, aliada à imprecisão quanto à indicação dos dispositivos legais infringidos, comprometeu o lançamento em sua integralidade, vez que acarretou sua nulidade por vício formal do lançamento a título de estoque a descoberto, nos termos do que estabelece o artigo 17, II e III, da Lei nº 10.094/13. Possibilidade de refazimento do feito fiscal, em observância ao que preceitua o artigo 18 do mesmo diploma legal.

- Os levantamentos fiscais que apontaram a ocorrência de vendas de mercadorias tributáveis desacompanhadas de documentação fiscal foram elaborados com base nas informações prestadas pela própria autuada por meio de arquivos de Escrituração Fiscal Digital. Admitir-se a existência de imperfeições operacionais da empresa sem qualquer prova que as fundamente como justificativa para afastar a exigibilidade do crédito tornaria inócua a redação do § 1º do artigo 1º do Decreto nº 30.478/09, porquanto inviabilizaria qualquer procedimento fiscal, já que permitiria a omissão de informações necessárias à apuração do crédito tributário referente às operações e prestações praticadas pelo contribuinte, acarretando consideráveis prejuízos ao Fisco.

- A análise acerca da inconstitucionalidade da penalidade aplicada é matéria que extrapola a competência das instâncias administrativas de julgamento.

Sobre a matéria, convém observamos a ementa do Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014:

PARECER PGFN/CAT Nº 278/2014

Parecer Público. Ausência de hipótese que justifique a imposição de qualquer grau de sigilo (Lei nº 12.527/11 - Lei de Acesso à Informação -, arts. 6º, I, 23 e 24).

LANÇAMENTO. ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO DA OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. NATUREZA DO DEFEITO. POSSIBILIDADE DE CARACTERIZAÇÃO DE VÍCIO FORMAL OU MATERIAL NECESSIDADE DE ANÁLISE DO CASO CONCRETO.

I - O erro na identificação do sujeito passivo, quando do lançamento, pode caracterizar tanto um vício material quanto formal, a depender do caso concreto, não se podendo afirmar, aprioristicamente, em que categoria o defeito se enquadra.

II - Se o equívoco se der na “identificação material ou substancial” (art. 142 do CTN), o vício será de cunho “material”, por “erro de direito”, já que decorrente da incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentaram a prática do ato. Por outro lado, se o engano residir na “identificação formal ou instrumental” (art. 10 do Decreto nº 70.235/72), o vício, por consequência, será “formal”, eis que provenientes de “erro de fato”, hipótese em que se afigura possível a aplicação da regra insculpida no art. 173, II, do CTN. (g. n.)

O referido parecer, não obstante tratar mais especificamente da nulidade por indicação incorreta do sujeito passivo, também delimita contornos afetos à matéria em apreciação e, por este motivo, merece ser analisado com desvelo, tendo seu conteúdo valor didático inquestionável. Senão vejamos:

“Note-se, portanto, que a completa identificação do sujeito passivo da obrigação tributária passa, necessariamente, por duas etapas ou fases: a primeira, dita material, que se refere ao conteúdo do lançamento e exige a interpretação e aplicação da legislação de regência do tributo para se apurar quem deve pagá-lo; e a segunda, de caráter instrumental, que diz respeito à forma do lançamento e demanda a exteriorização do conjunto de caracteres jurídicos que individualizam aquele que se apurou ter o dever de adimplir a obrigação, assegurando-lhe o direito de ampla defesa.”

Ainda tomando emprestado o Parecer PGFN/CAT Nº 278/2014, observemos:

“Consoante item 10.1 da solução de consulta em comentário, no erro de direito há incorreção no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) com o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra matriz de incidência, qual seja, o pessoal. Há erro no ato-norma. É vício material e, portanto, impossível de ser convalidado.”

No erro de direito, há imperfeição no cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário em um dos elementos do consequente da regra-matriz de incidência.

Conforme explicitado, não restou configurado equívoco no “cotejo entre a norma tributária (hipótese de incidência) e o fato jurídico tributário”, ocorrendo, apenas, incompletude em relação à indicação das normas infringidas, motivo pelo qual restou configurada a nulidade por vício formal.

Com estes fundamentos,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do Voluntário, por regular e tempestivo, e, quanto ao mérito, pelo desprovimento do primeiro e provimento do segundo, para reformar a decisão singular e julgar nulo, por vício formal, o Auto de Infração nº 93300008.09.00000275/2015-75, lavrado em 27 de fevereiro de 2015 em desfavor da empresa DLW INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA, inscrição estadual nº 16.106.833-2, eximindo-a de quaisquer ônus decorrentes do presente contencioso.

Em tempo, reitero a possibilidade de realização de um novo procedimento acusatório, em função dos vícios formais indicados, devendo ser obedecido o prazo disciplinado no art. 173, II do Código Tributário Nacional.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Tribunal Pleno, sessão realizada por meio de vídeo conferência, em 31 de agosto de 2021.

