

**PROCESSO** - A.I. Nº 113840.0015/00-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COMERCIAL DE ESTIVAS J. SANTOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4º JJF nº 1.760/00  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INERTNET** - 28.06.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO Nº 0238-11/02

**EMENTA:** ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ACATAMENTO DA NULIDADE. NOVA DECISÃO. Reformada a Decisão de Primeira Instância que concluiu pela nulidade do procedimento fiscal em relação ao item 1, em virtude de vício na autuação, por não ter sido oferecido prazo ao sujeito passivo para efetuar espontaneamente o pagamento do débito remanescente. Ausente nos autos qualquer incorreção ou omissão que acarrete a nulidade do item referido, na medida em que o contribuinte teve conhecimento do não acatamento dos pedidos formulados e deixou de proceder ao pagamento do imposto na forma orientada. Destarte, cumpre afastar o julgamento pela nulidade do item 1 do presente Auto de Infração, ao tempo em que os autos deverão ser devolvidos ao órgão prolator da Decisão reformada para apreciação das razões de mérito. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Em sede de julgamento de Recurso de Revista a Câmara Superior deste Conselho de Fazenda, através do Acórdão nº 0036-21/02 declarou *NULA* a Decisão que gerou o Acórdão CJF nº 2226/00, bem como todos os atos posteriores ao mesmo, já que a referida Decisão não acatou o julgamento pela nulidade do item 1 do presente Auto de Infração, decretada pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, e adentrou ao mérito da questão, julgando-a Procedente, ao invés de retornar o PAF à 1ª Instância para o julgamento do mérito. Com isto, entendeu a maioria dos componentes da Câmara Superior que ocorreu supressão de instância, fato este que, segundo a Decisão prolatada, gerou prejuízo ao contribuinte. Diante disto, foi determinado o retorno do PAF à 1ª Câmara de Julgamento Fiscal para nova apreciação e posterior remessa à 1ª Instância para julgamento do mérito do item 1 do Auto de Infração.

O relatório por nos produzido na Decisão anulada foi nos termos abaixo reproduzido:

“Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal que por intermédio do Acórdão nº 1760/00 decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência. De acordo com o Aviso de Recebimento de fl. 122 o recorrido foi cientificado da Decisão acima, porém, não apresentou Recurso Voluntário.

O Auto de Infração refere-se a exigência de ICMS no montante de R\$114.577,55 tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Recolhimento do ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na escrituração e apuração do imposto nas saídas de mercadorias realizadas através de PDV, período de dezembro/95 a junho/96, com imposto reclamado no montante de R\$112.779,95.
2. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de gado para abate, com imposto recolhido de uma só vez, com base de cálculo invariável nas operações internas subsequentes, com exigência de imposto na ordem de R\$1.797,60.

O relatório elaborado pelo o Sr. Relator da 4ª JJF assim se apresenta:

*I – Em relação as razões de defesa:* “A defesa alega que o estabelecimento autuado pertence a uma tradicional rede de supermercado detentora de ilibada reputação no mercado de Feira de Santana, cumpridora de todas as obrigações legais e contratuais. Que, por desconhecer os equipamentos existentes no mercado, adquiriu equipamentos incompatíveis com as necessidades da empresa, uma vez que constatou insuficiência de memória no banco de dados das balanças eletrônicas para cadastrar todas as mercadorias vendidas a peso. Assim, foi criado um código de produto com a denominação “PRODUTOS SEM CÓDIGO DE BARRA” para todas as mercadorias sujeitas a pesagem e produtos não identificados pelo código de barra, todos tributados com a alíquota de 17%. Dessa forma mercadorias isentas não tributáveis, cesta básica e demais mercadorias na mesma situação tiveram condições de recepção pelo equipamento. Houve consulta à Secretaria da Fazenda em Salvador, sendo orientado o estorno de débito, de acordo com o art. 295 do RICMS/89. Por isso, o fato foi comunicado a SEFAZ, através dos processos de números 852.403/96 e 857.698/96. Juntou xerocópias. A defesa informou que o pedido não foi acatado pela repartição fiscal, sendo considerado como uma denúncia espontânea para efeito de imposição de penalidade. Disse que o presente Auto de Infração foi lavrado sem o estorno das parcelas referentes às mercadorias isentas ou não tributáveis e cesta básica. Ressalta que o procedimento adotado pelo autuado, além de seguir orientação da própria SEFAZ, está enquadrado no art. 295, do RICMS/89.

A defesa contesta o procedimento fiscal referente aos meses de dezembro/95, janeiro/96, e de março a junho de 1996, por entender que o autuante deixou de excluir parte das mercadorias isentas ou não tributáveis e cesta básica. Em relação ao mês 02.96 a defesa disse que comprova de forma incontestável que houve tributação nas saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis e cesta básica, à alíquota de 17%, o mesmo não ocorreu quanto aos demais meses. Apresenta demonstrativos. Argumenta que diante da impossibilidade de se identificar as saídas isentas ou não tributáveis e cesta básica que passaram pela balança com emissão de etiquetas “sem código de barras”, o autuado disse que reconhece a legitimidade de parte do lançamento com base no sistema de apuração normal levantado pela empresa, relativamente à infração 1, nos valores que indica na fl. 66, requer a expedição do documento de arrecadação com os valores atualizados, mas sem acréscimos moratórios, tendo em vista a recomendação da repartição fiscal de que não deve haver imposição de penalidade. O autuado reconhece também que utilizou indevidamente crédito fiscal nos meses de fevereiro e março de 1996, nos valores apurados pelo autuante, declarando a procedência do segundo item da autuação. Solicita que seja expedido o respectivo DAE com redução da multa. Por fim, a defesa alegou que, se os julgadores entenderem, poderão converter o presente processo em diligência para se que confirme o que foi dito em relação às mercadorias isentas, não tributáveis e da cesta básica, que foram efetivamente tributadas à alíquota de 17%.”

*II – Da informação fiscal pelo autuante:* “O autuante apresentou informação fiscal mantendo o Auto de Infração, dizendo que em relação aos problemas verificados nos equipamentos do autuado, nada restou a informar, tendo em vista a análise efetuada pela SEFAZ através do Parecer opinativo de fl. 73 anexado aos autos pela defesa. Quanto ao tratamento diferenciado verificado

no mês 02.96, deve-se ao fato de o contribuinte não ter apresentado os cupons fiscais PDV, ou as bobinas da listagem analítica do referido mês, apesar de ter sido intimado por duas vezes, conforme Termo de Intimação e Termo de Arrecadação de Livros e Documentos, fls. 11 e 12. Quanto aos meses em questão, os valores foram apurados de acordo com a sistemática estabelecida nos arts. 393 e 397, do RICMS/89, com base nos valores discriminados, considerando as diversas situações encontradas no cupom fiscal PDV, emitido no final de cada dia, de acordo com os demonstrativos, xerocópias do livro Registro de Apuração, fls. 13 a 46. Assim, tanto a primeira fórmula quanto a segunda, apresentada pelo autuado não encontram amparo na legislação. A autuante aduziu ainda, que tendo em vista possibilidade dada pela repartição fiscal para o contribuinte recolher espontaneamente os valores apurados, sugere que sejam deduzidos da autuação 1 o imposto já recolhido pelo autuado sem os acréscimos moratórios, através dos DAEs de fls. 100 a 105. Elaborou demonstrativo, fl. 113.”

*III – Do voto proferido pelo o Sr. Relator da 4ª JF:* “Inicialmente, deixo de atender ao pedido de diligência fiscal formulado pela defesa do autuado, tendo em vista que os documentos acostados aos autos são suficientes para as minhas conclusões a respeito da lide.

O primeiro item do Auto de Infração, trata de recolhimento efetuado a menos em decorrência de erro de escrituração e apuração do imposto relativo às saídas de mercadorias tributáveis através de Terminal Ponto de Venda (PDV).

De acordo com as alegações defensivas, o autuado adquiriu equipamentos incompatíveis com as necessidades da empresa, tendo constatado insuficiência de memória no banco de dados das balanças eletrônicas para cadastrar todas as mercadorias vendidas por peso. Por isso, foi criado um código de produto com a denominação “PRODUTOS SEM CÓDIGO DE BARRA” para todas as mercadorias sujeitas a pesagem e produtos não identificados pelo código de barra, todos tributados com a alíquota de 17%.

Dessa forma, as mercadorias isentas, não tributáveis, da cesta básica e demais mercadorias que não apresentaram condições de recepção pelo equipamento, foram tratadas da mesma forma, isto com a classificação “produtos sem código de barra”. Por isso, o contribuinte realizou consulta à Secretaria da Fazenda, através dos Processos de números 852.403/96 e 857.698/96.

Através do Parecer Opinativo de fl. 73 foi analisada a situação do contribuinte em relação a cada processo acima mencionado, sendo que no primeiro, o contribuinte informou falha técnica do equipamento, por não aceitar a leitura do código de barras relativamente as verduras e carne bovina, sendo aplicada a alíquota de 17% para essas mercadorias, e efetuado estorno de débito conforme art. 295, do RICMS/89. Quanto ao segundo processo, o contribuinte informou que em virtude de divergência na alíquota de alguns produtos, adotaria a sistemática de apuração prevista no art. 295, do RICMS/89, realizando o estorno de débito.

De acordo com o entendimento consignado no Parecer Opinativo, a mudança de sistemática de apuração do imposto apresentado pelo contribuinte não é solução para o problema em decorrência de incapacidade dos equipamentos utilizados, haja vista que não encontra amparo legal o cálculo do imposto por sistema de apuração não previsto no RICMS. Por isso, foi decidido pelo não acatamento do pedido e recomendado à repartição fazendária promover a verificação fiscal junto à empresa, com o objetivo de levantar os valores devidos do imposto, tomando-se como base à sistemática de apuração prevista no art. 293, do RICMS-BA, e considerar os processos citados como denúncia espontânea do contribuinte para efeito de aplicação de penalidade.

Por isso, autuado pediu para fruir dos benefícios da denúncia espontânea, sendo reconhecido na informação fiscal prestada pela autuante, fl. 113, que o Parecer Opinativo recomendou em relação aos valores apurados, que fossem recolhidos espontaneamente pelo contribuinte.

Entendo que efetivamente o contribuinte denunciou espontaneamente a sistemática por ele adotada através dos Processos de números 852.403/96 e 857.698/96, e, por não encontrar amparo no RICMS, a escrituração fiscal deveria ser efetuada de acordo com as normas estabelecidas no art. 293, do RICMS/89, considerando a condição que tem o equipamento de efetuar registros separadamente, de acordo com as situações tributárias distintas. Ademais, de acordo com a sistemática adotada pelo contribuinte, a defesa reconhece ser impossível identificar as saídas isentas ou não tributáveis e da cesta básica que passaram pela balança com emissão de etiquetas “sem código de barras”. Assim, tornou-se necessário o refazimento da escrituração fiscal, recomendado no Parecer Opinativo, sendo que os valores apurados deveriam ser exigidos e considerados como denúncia espontânea, em decorrência dos processos apresentados pelo contribuinte antes do procedimento fiscal, haja vista que a espontaneidade exclui a aplicação de penalidade.

Por isso, apesar de o cálculo do imposto efetuado pela autuante estar amparado na legislação, considero insubsistente a exigência do débito apurado neste item através de Auto de Infração, haja vista que não foi oferecido o prazo legal para o recolhimento espontâneo, conforme recomendado no Parecer Opinativo.

Quanto às divergências apontadas pela defesa, relativamente aos cálculos efetuados no procedimento fiscal, a repartição fiscal poderá programar revisão fiscal para efetuar a necessária apuração. Antes, autuado poderá efetuar espontaneamente o pagamento do débito remanescente, se houver.

Quanto ao item 2 do Auto de Infração, foi informado pela defesa que reconhece a utilização indevida de crédito fiscal conforme apurado pelo autuante, declarando a sua procedência. Assim, o autuado declara que acata integralmente o segundo item da autuação. Solicita que seja expedido o respectivo DAE com redução da multa. Entretanto, observo que a multa foi aplicada corretamente e está de acordo com a Lei nº 4.825/89, vigente à época. Assim, considero subsistente este item da autuação.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que prevalece apenas o segundo item da autuação.”

## **VOTO**

A Decisão da 1ª CJF concernente ao Acórdão nº 2226/00 foi unânime, pelo fato de ter ficado patente no Voto proferido pelo o Sr. Relator da 4ª JJF que, apesar de ter sido declarada a nulidade do item 1 do Auto de Infração, ocorreu análise do mérito da autuação, tanto que, negou-se pedido de diligencia solicitada pelo sujeito passivo. Por esta razão, entendeu-se àquela ocasião que não seria necessário o retorno do PAF à 1ª Instância para novo exame do mérito do item 1. Este, entretanto, não foi o entendimento da maioria dos membros da Câmara Superior e, por esta razão, e respeito à Decisão da Câmara Superior, voltamos a apreciar o Recurso de Ofício. Para tanto, nos louvamos do nosso voto anteriormente proferido, de cujo teor extraímos nossas considerações.

A acusação fiscal constante do item 1 do Auto de Infração em lide, objeto deste Recurso de Ofício, é de que o recorrido “recolheu a menos o ICMS em decorrência de erro na escrituração e apuração do imposto das saídas de mercadorias realizadas através de Terminal Ponto de Venda –

PDV, conforme demonstrativos anexos”. O período envolvido na autuação corresponde aos meses de dezembro de 1995 a junho de 1996.

Com base na totalização diária de cada equipamento, o autuante apurou, mensalmente, o montante das vendas tributadas às alíquotas de 07%, 17% e 25% determinando o total do débito em cada período e, em seguida, deduziu os respectivos créditos fiscais escriturados, apurando os saldos devedores, os quais, depois de confrontados com os valores efetivamente recolhidos, exigiu-se a diferença paga a menos.

O recorrido defendeu-se alegando que os equipamentos com os quais operava possuíam insuficiência de capacidade para armazenar na memória das balanças eletrônicas a totalidade das mercadorias que eram vendidas a peso. Diante disto criou-se um código denominado “*produtos sem código de barra*” para as mercadorias não identificadas pelo código de barras, sendo todas tributadas à alíquota de 17%.

Em 05/01/96 o recorrido comunicou a INFAZ em Feira de Santana que em função do problema apresentado e que, até sanar a falha, iria efetuar o estorno do débito conforme a regra encartada no artigo 295, do RICMS/89. Em 13/03/96 ratificou esse procedimento em razão de “divergência de alíquota de alguns produtos constantes na relação de mercadorias do sistema de leitura do código de barras”. Tudo isto conforme documentos de fls. 71 e 72 dos autos.

A SEPAF/GEFIS/DAT se pronunciou em 31/05/96 a respeito das comunicações acima referidas onde, em relação à primeira, Processo nº 0852403/96 entendeu que “a empresa erroneamente cadastrou os produtos com a situação tributária errada” e, quanto a segunda comunicação, Processo nº 0857698/96, diz que “a interessada reconhece o erro na aplicação da alíquota porém, tal fato não motiva a mudança da sistemática de apuração do débito do imposto”. Acrescenta que a mudança da sistemática de apuração do débito do imposto não é a solução adequada aos “problemas” apresentados pelo recorrido, o qual não encontra amparo na legislação. Cita a norma regulamentar que deve ser seguida em casos de recolhimentos a mais ou a menos do imposto e conclui “pelo não acatamento do pedido”, recomendando a INFAZ a promover a verificação fiscal adequada no sentido de levantar o imposto devido nesse período, adotando-se a sistemática prevista no art. 293, do RICMS/89, sendo aceitos os processos protocolados como “denúncia espontânea” do contribuinte para efeito de não imposição de penalidade”. Tudo, conforme cópia do Parecer Opinativo, doc. fl. 73, juntado aos autos pelo recorrido.

Diante disto, constata-se que o recorrido tinha pleno conhecimento, desde o ano de 1996, de que o seu procedimento não encontrava amparo na legislação tributária estadual, porém, não adotou qualquer providência para solucionar a questão do pagamento do imposto apurado a menos, com adoção da regra estabelecida pelo art. 293, do RICMS. Se assim tivesse procedido, aí sim, configurar-se-ia a espontaneidade no pagamento do tributo recolhido a menos, diferentemente da maneira como procedeu, ou seja, recolheu as quantias que entendeu como devidas em 28/04/2000 isto é, quatro anos após a ocorrência dos fatos e trinta dias após o término da ação fiscal. Aliás para que se configure a denúncia espontânea de débito é necessário que o contribuinte efetue o pagamento do imposto declarado ou da parcela inicial do débito, em caso de parcelamento, o que não ocorreu no caso sob exame.

A 4ª JF após concluir que os cálculos efetuados pelo autuante estão amparados pela legislação, considerou insubsistente o presente item da autuação em razão de que “não foi oferecido o prazo legal para o recolhimento espontâneo, conforme recomenda o Parecer Opinativo”. Questiono, então: Qual seria o prazo legal para que fossem efetuados os recolhimentos, já que o recorrido tinha conhecimento de que poderia ter efetuado os recolhimentos de forma espontânea tanto que, foi o próprio quem juntou aos autos a cópia do referido Parecer, porém, preferiu não efetuar os recolhimentos devidos e, só depois de decorridos quatro anos e dentro do período de

apresentação de defesa administrativa foi que resolveu recolher “espontaneamente” os valores que entendeu como devidos, sem inclusão de multa e acréscimos moratórios

Ainda no voto proferido pelo Ilustre relator da 4ª JJF, onde estão analisadas questões de mérito, está dito que “quanto às divergências apontadas pela defesa, relativamente aos cálculos efetuados no procedimento fiscal, a repartição poderá programar revisão fiscal para efetuar a necessária apuração. Antes o autuado poderá efetuar espontaneamente o pagamento do débito remanescente, se houver”. Ora, a própria 4ª JJF considerou que o “cálculo efetuado pelo autuante está amparado na legislação” portanto, quem procedeu de forma contrária foi o recorrido, logo, não há porque se programar revisão fiscal para se verificar um cálculo efetuado de forma legal, isto é, com base no que determina o art. 293, do RICMS/89. Ademais, convém ficar claro, que o próprio Sr. Relator, no início do seu Voto, afastou o pedido de diligência requerido pelo sujeito passivo.

Considerando que a fundamentação do presente voto está centrada naquela mencionada na Decisão anulada pela Câmara Superior, neste momento faço exclusão, apenas, dos parágrafos onde teço considerações a respeito do mérito da autuação.

Diante de todo o exposto concluo que não existe motivação para que seja decretada a nulidade do item 1 do presente Auto de Infração já que o recorrido dispôs de prazo mais que suficiente para efetuar, corretamente, de forma espontânea, o pagamento do débito apurado pelo Fisco.

Por fim e em razão de não concordar, *data venia*, com a Decisão Recorrida, voto pelo PROVIMENTO deste Recurso de Ofício no sentido de que seja afastada a nulidade decretada para o item 1 deste Auto de Infração, com o conseqüente retorno do PAF à 1ª Instância para que sejam analisadas as respectivas razões de mérito deste item.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado para modificar a Decisão Recorrida, afastando a nulidade do item 1 decretada no julgamento levado a efeito pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, relativamente ao Auto de Infração nº 113840.0015/00-4 lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS J. SANTOS LTDA.**, devendo o PAF retornar à 1ª Instância de julgamento para análise do seu mérito.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de junho de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFUZ