

**PROCESSO** - A. I. Nº 206888.0001/06-2  
**RECORRENTE** - G. BARBOSA COMERCIAL LTDA. (SUPERMERCADOS G. BARBOSA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO – Acórdão 2ª CJF nº 0160-12/07-A  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/NORTE  
**INTERNET** - 22/11/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0425-12/07

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDA COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. LEITE. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Presentes os pressupostos de admissibilidade do recurso. É devido o estorno de crédito proporcional à saída realizada com redução de base de cálculo. Afastada a preliminar de nulidade. Recurso **CONHECIDO**, decisão unânime e **NÃO PROVIDO**, decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Pedido de Reconsideração contra a Decisão da 2ª CJF (Acórdão CJF nº 0160-12/07-A), que deu Provimento Parcial ao Recurso de Ofício interposto no Acórdão JF nº 0425-03/06 que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, reformando o mérito da Decisão da Primeira Instância.

O Auto de Infração foi lavrado em razão de onze irregularidades, contudo é objeto do presente Pedido de Reconsideração a infração descrita no segundo item do lançamento, qual seja:

*Deixou de efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. Consta, na descrição dos fatos, que adquiriu leite em outras unidades da Federação, tributados à alíquota de 12%, e não efetuou o estorno do crédito relativo às vendas internas com redução da base de cálculo em 58,825%, equivalente a 7% - R\$13.949,80.*

Em seu Pedido de Reconsideração, o recorrente inicialmente historiou o processo de forma pormenorizada e, em seguida, suscitou a nulidade da infração 2 por vício insanável no enquadramento legal. Argumenta que a autuação está fundamentada no inciso II do artigo 100 do RICMS-BA, ao passo que a Decisão da 2ª CJF está baseada no inciso I do mesmo artigo. Diz que, conforme o Parecer da doutora Leila Von Söhsten Ramalho, procuradora do Estado, o entendimento de que a redução da base de cálculo equivale a uma isenção parcial só deveria ser empregado para futuras autuações. Alega que, durante todo o processo, se defendeu da acusação com base no inciso II do artigo 100 do RICMS-BA e, no entanto, somente na Decisão da 2ª CJF apareceu a nova fundamentação para a infração. Menciona que o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar a infração cometida e para permitir o exercício do amplo direito de defesa. Também alega que não teve a oportunidade de se manifestar a respeito desse novo fundamento da autuação, o que feriu o seu direito de defesa. Para embasar suas alegações, transcreve artigos do RPAF/99.

No mérito, o recorrente diz que não há como se falar em aplicação direta da norma constitucional, haja vista que o dispositivo regulamentar embasador da autuação – inciso II do artigo 100 do RICMS-BA – não se fundamenta diretamente na Constituição Federal e deve ser intermediado por disposição legal, já que a norma regulamentar que tem por fundamento direto na Constituição é de aplicação restrita. Menciona que a PGE/PROFIS reconhece que a Constituição

Federal não possui dispositivo que estabeleça o estorno de crédito quando da saída contemplada com redução de base de cálculo.

Prosseguindo em seu arrazoadado, o recorrente discorre acerca dos princípios de direito, conceituando-os e classificando-os. Em seguida, tece considerações sobre o princípio constitucional da estrita legalidade e, ao concluir, afirma que enquanto não houver lei aprovada pela Assembléia Legislativa do Estado da Bahia determinando o estorno proporcional de crédito fiscal, a fiscalização não pode cobrar o referido estorno com base em disposição regulamentar, pois tal matéria é reservada à lei.

Ao encerrar o seu Pedido de Reconsideração, o recorrente solicita que seja acolhida a preliminar de nulidade suscitada, para que seja a infração 2 julgada nula. Diz que, caso assim não entenda este Conselho de Fazenda, que seja a referida infração julgada improcedente.

Ao exarar o Parecer de fls. 1532 a 1536, o ilustre representante da PGE/PROFIS afirma que o Pedido de Reconsideração não preenche os requisitos de admissibilidade previstos no artigo 169, inciso I, alínea “d”, do RPAF/99, cujo teor transcreveu, pois não houve matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação que não tenham sido apreciados nas fases anteriores do julgamento.

O ilustre procurador afirma que, com base nos princípios da ampla defesa e do contraditório, considera de bom alvitre adentrar na matéria de fundo do Pedido de Reconsideração, pois a Decisão da segunda instância foi lastreada em Parecer da PGE/PROFIS, sem que tivesse qualquer participação do sujeito passivo.

Adentrando no Pedido de Reconsideração, o ilustre procurador afirma que o Supremo Tribunal Federal já tornou pacífico o entendimento de que a redução da base de cálculo é uma espécie de isenção parcial do imposto, conforme atestam ementas de decisões que cita. Menciona que essa tese da isenção parcial já vem sendo defendida também por alguns doutrinadores, conforme citações que transcreve.

O ilustre procurador sustenta que, com fulcro na idéia de que a redução da base de cálculo é uma espécie de isenção parcial, o estorno de crédito em questão decorre diretamente do próprio texto constitucional, norma constitucional esta de aplicação imediata e irrestrita.

Ao finalizar, o procurador opina pelo conhecimento e Não Provimento do Pedido de Reconsideração.

Na sessão de julgamento, a representante da PGE/PROFIS opinou pelo Provimento do Pedido de Reconsideração, para que o Auto de Infração fosse julgamento Improcedente.

## **VOTO**

Ao dispor sobre as espécies recursais, o artigo 169, inciso I, alínea “d”, do RPAF/99, prevê que caberá o Pedido de Reconsideração da Decisão de câmara que tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Por seu turno, o inciso V, do artigo 173, do mesmo RPAF/99, preconiza que não se conhecerá o Recurso sem a demonstração de existência de matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores, com referência ao pedido de reconsideração previsto na alínea “d” do inciso I do artigo 169.

Da leitura dos citados dispositivos, vê-se que existem dois requisitos para a admissibilidade do Pedido de Reconsideração:

1. que a Decisão de Câmara de Julgamento Fiscal tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal; e,

2. que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Da análise do Pedido de Reconsideração interposto e das demais peças processuais, constato que o primeiro requisito foi atendido, pois efetivamente o Acórdão CJF Nº 0160-12/07-A reformou o Acórdão JJF Nº 0425-03/06, restabelecendo integralmente a exigência fiscal referente à infração 2. Contudo, observo que o segundo requisito não foi atendido, uma vez que as alegações contidas no referido recurso não foram abordadas na Decisão anterior.

Em face do acima comentado, entendo que o recorrente não demonstrou a existência de matéria de fato ou fundamento de direito argüidos pelo sujeito passivo e não apreciados em decisões anteriores. Não estando, assim, presente um dos requisitos necessários à admissibilidade do Pedido de Reconsideração.

Considerando que a Decisão da segunda instância foi fundamentada em Parecer do qual o recorrente só teve conhecimento após ser prolatada a referida Decisão, acolho o opinativo do ilustre representante da PGE/PROFIS para que se conheça do Pedido de Reconsideração interposto, com base nos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Afasto a preliminar de nulidade da infração 2, pois um eventual erro na capitulação dos dispositivos legais tidos como infringidos não ensejaria a nulidade da lançamento, ao teor do disposto no art. 19 do RPAF/99. No caso em tela, a descrição do fato é satisfatória – falta de estorno de crédito fiscal referente a mercadorias cuja saída ocorreu com redução de base de cálculo – e deixa evidente o correto enquadramento legal da infração, no caso o inciso II do artigo 100 do RICMS-BA. A tese defendida pelo doutor José Augusto Martins Junior, segundo a qual a redução da base de cálculo equivale a uma espécie de isenção parcial, não significa, como alega o recorrente, que tenha havido uma mudança na capitulação do dispositivo regulamentar tido como infringido. Além disso, não vislumbro razão para que esse entendimento defendido pelo doutor José Augusto seja aplicado apenas em futuras autuações, pois esse entendimento sempre esteve presente na legislação tributária, porém de forma latente, ficando pacificado esse posicionamento com a Decisão do STF, citado no Parecer da PGE/PROFIS.

Ainda quanto à preliminar suscitada, ressalto que as peças processuais mostram a existência nos autos de elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, o infrator e o montante do débito tributário, não havendo, assim, qualquer cerceamento do direito de defesa.

O recorrente alega que não há como se falar em aplicação direta da norma constitucional. Nesse ponto, acompanho o entendimento externado pelo conselheiro Tolstói Seara Nolasco, no seu voto em separado, quando deixou claro que a possibilidade da norma regulamentar ter fundamento na própria Constituição Federal é de aplicação restrita. Todavia, não vislumbro ilegalidade no disposto no inciso II do artigo 100 do RICMS-BA, pois, tendo em vista que a redução da base de cálculo equivale a uma espécie de isenção parcial, a previsão de estorno de crédito fiscal de ICMS citada no referido dispositivo regulamentar está respaldada no art. 30, inc. I, da Lei nº 7.014/96, o qual prevê a necessidade de estorno de crédito sempre que a mercadoria que tiver entrado no estabelecimento for objeto de saída não tributada ou isenta.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Pedido de Reconsideração apresentado.

#### **VOTO EM SEPARADO (Quanto a Fundamentação da Preliminar de Nulidade)**

Em sede prefacial, cumpre-me primeiramente informar que, quanto aos requisitos de admissibilidade do Pedido de Reconsideração ora analisado, e, conseqüentemente, o conhecimento da peça recursal, acompanho o voto proferido pelo nobre Relator, divergindo, porém, quanto à fundamentação ali esposada.

Isso porque entendo que a insurgência recursal está perfeitamente albergada no “tipo” normativo inserto no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia, mais

especificamente no quanto prescrito no art. 169, I, “d” c/c art. 171, daquele instrumento normativo.

Como corretamente asseverou o eminente Relator, dois são os requisitos de admissibilidade do Pedido de Reconsideração, a saber:

- a) decisão da Câmara de Julgamento Fiscal reformando, no mérito, a de Primeira Instância em processo administrativo fiscal, e;
- b) matéria de fato ou fundamento de direito argüidas pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Acompanho a fundamentação do Relator no que pertine ao atendimento do primeiro requisito supra invocado.

Afasto-me, todavia, do seu entendimento quanto ao “inadimplemento” do segundo pressuposto de admissibilidade, pois, concessa venia, também, aqui vislumbro o preenchimento do quanto inserto na legislação processual baiana.

Ao compulsar os autos, verifiquei que somente em segunda instância, a pedido do então Relator do Recurso Voluntário, Conselheiro Helcônio Almeida, veio aos autos Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, enveredando por caminho absolutamente distinto daquele que havia sido trilhado no presente PAF, notadamente porque invocou “fundamento jurídico” sobre o qual não havia o contribuinte, ora recorrente, até então se manifestado.

Na assentada de julgamento do Recurso de Ofício fora oportunizado ao contribuinte o direito de se manifestar, oralmente, sobre aqueles novos fundamentos trazidos pela PGE/PROFIS, o que foi feito, tendo o mesmo, inclusive, suscitado naquela oportunidade, a preliminar de nulidade, que se constitui, agora, no objeto do pedido de reconsideração ora apreciado.

Ocorre que a despeito do suscitado oralmente quando do julgamento do Recurso de Ofício, a argüição da aludida preliminar de nulidade não constou do Relatório, nem do voto vencedor proferido no Acórdão nº 0160-12/07.

Aí está, portanto, o preenchimento do segundo requisito de admissibilidade do Pedido de Reconsideração interposto pelo recorrente: a existência de preliminar de nulidade do Auto de Infração sustentada oralmente, quando do julgamento do Recurso de Ofício, mas que não foi apreciada e enfrentada nem no relatório, nem no voto proferido no Acórdão CJF nº 0160-12/07, ora recorrido.

Destarte, com a fundamentação acima alinhavada, conheço do Pedido de Reconsideração apresentado pelo recorrente.

Ingressarei, agora, na seara de análise do OBJETO, propriamente dito, do Pedido de Reconsideração formulado pelo contribuinte.

Insta-me esclarecer, outrossim, que o mérito da presente autuação já foi devidamente enfrentado e decidido pelo Conselho de Fazenda Estadual em duas instâncias de julgamento, tendo transitado em julgado na esfera administrativa, cingindo-se o Pedido de Reconsideração, à novel preliminar de nulidade argüida e não enfrentada quando do julgamento do Recurso de Ofício.

*Ab initio*, cura salientar que a matéria é tormentosa, redundando, inclusive, em inúmeros e díspares Pareceres da PGE/PROFIS nos autos.

Pedindo *venia*, mais uma vez, ao Ínclito Relator, entendo que a hipótese descrita no presente Auto de Infração foi posterior, inadequada e ilegalmente modificada no curso da autuação, inquinando de nulidade, eis que revestido de vício insanável todo o lançamento de ofício.

Destacou o recorrente que a procuradora Dr<sup>a</sup> Leila Von Sohsten Ramalho, da PGE/PROFIS, reconhece que o entendimento do STF de que a redução da base de cálculo equivale a uma

isenção parcial deve ser utilizado, se for o caso, apenas para as “futuras autuações”, jamais em um Auto de Infração já lavrado como sói ocorrer no caso vertente.

Mas não é só. Não poderia o Auto de Infração, em face do novo entendimento da PGE/PROFIS, restringir-se, tão-somente, à indicação do inciso II, do art. 100, do RICMS/BA, como ocorreu no presente caso, que trata somente “da exigência do estorno de crédito fiscal de ICMS.”

O inciso I, do artigo 100, do RICMS/BA, utilizado como fundamento da Decisão proferida no Recurso de Ofício não foi indicado no bojo do Auto de Infração, o que se constitui em flagrante vício insanável, notadamente porque sobre o mesmo não foi facultada ao recorrente a possibilidade do exercício amplo do contraditório e da ampla defesa.

Ora, restou evidenciado o prejuízo causado ao recorrente e, principalmente, a impossibilidade de se “alterar” o fulcro da autuação tão-somente quando do julgamento do Recurso de Ofício em Segunda Instância.

Impende ressaltar, ainda nesse envolver, que a Procuradora da PGE/PROFIS, presente no julgamento deste Pedido de Reconsideração, como ressaltado *in fine* do relatório, acompanhando o entendimento da Dr<sup>a</sup> Leila Von Sohsten Ramalho acima invocado, também opinou pelo Provimento do presente Pedido de Reconsideração.

*Ex positis* com espeque nos artigos 18, II, IV, “a”, c/c art. 39, III, V, “a”, “b” e “c”, do RPAF, principalmente nos pareceres das procuradoras da PGE/PROFIS, da Dr<sup>as</sup> Leila Von Sohsten Ramalho e Ângeli Maria Guimarães Feitosa, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Pedido de Reconsideração interposto e julgar NULA a infração 2, objeto do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **CONHECER** e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206888.0001/06-2**, lavrado contra **G. BARBOSA COMERCIAL LTDA. (SUPERMERCADOS G. BARBOSA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$93.583,84**, acrescido das multas de 60% sobre R\$83.033,07 e 70% sobre R\$10.550,77, previstas no art. 42, II, “a”, “b”, “d” e “f”, VII, “a” e “b”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$41,81**, previstas no art. 42, IX e XI, da citada lei, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Quanto ao Mérito e à Preliminar de Nulidade

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Álvaro Barreto Vieira, Helcônio de Souza Almeida e Tolstoi Seara Nolasco,

VOTO VENCIDO - Conselheiros: Nelson Antônio Daiha Filho, Márcio Medeiros Bastos e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – VOTO EM SEPARADO

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS