

**PROCESSO** - A. I. Nº 269101.0016/07-7  
**RECORRENTE** - ACQUA FRESCA PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA. (O BOTICÁRIO)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0224-03/08  
**ORIGEM** - INFAZ ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 30/12/2008

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0439-11/08

**EMENTA:** ICMS. REFORMA DE JULGAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO OBSERVAÇÃO DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Reformada a decisão de Primeira Instância que considerou prejudicada a defesa em relação ao mérito da infração 2 por haver escolhido a via judicial, e concluiu pela procedência da multa e acréscimos moratórios quanto à primeira infração. Comprovado prejuízo ao contribuinte no seu direito ao contraditório, tendo em vista que ao deixar de apreciar as matérias suscitadas em sede de defesa, julgando-a prejudicada, a decisão impugnada incorreu em inegável nulidade, por deficiência na fundamentação e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nos precisos termos do art. 18, III, do RPAF/99. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário. Declarada de ofício, a **NULIDADE** da Decisão recorrida. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0224-03/08), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 26/09/2007, através do qual foram atribuídas ao sujeito passivo as seguintes irregularidades:

**INFRAÇÃO 1.** Recolhimento a menos do ICMS devido na condição de empresa de pequeno porte enquadrada no Regime Simplificado de Apuração de ICMS – SIMBAHIA. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte esteve na condição de empresa de pequeno porte de 01/01/2004 a 31/03/2004, e a partir de 01/06/2004 mas que, a partir desta data, não considerou a receita bruta acumulada ajustada desde o início do exercício de 2004, para a obtenção da alíquota a ser aplicada, o que resultou em diferença de ICMS a recolher. Período de junho a dezembro/2004. Demonstrativo às fls. 8 e 9 ICMS no valor de R\$4.688,26, acrescido da multa de 50%.

**INFRAÇÃO 2.** Falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado. Exercício de 2004: meses de outubro a dezembro; exercício de 2005: meses de janeiro a março. Demonstrativo às fls. 13 a 78, cópias de notas fiscais às fls. 81 a 172. ICMS no valor de R\$26.496,55, acrescido da multa de 50%.

A Decisão objurgada rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, julgou procedente a infração 1, ante o reconhecimento do contribuinte, e considerou prejudicada a defesa apresentada com relação à infração 2, tendo em vista a existência de demanda judicial discutindo a matéria. No tocante à multa por descumprimento de obrigação principal, foi concedido ao contribuinte um prazo de 30 (trinta) dias para pagamento do débito sem a sua incidência, caso a Decisão judicial que lhe foi favorável não seja confirmada pelo Tribunal de Justiça.

Veja-se, a propósito, o inteiro teor da Decisão impugnada:

*“Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, por encontrarem-se no processo todos os seus pressupostos de validade, estando definidos com clareza o autuado, as imputações e o montante do crédito tributário exigido, tendo sido anexados ao processo os demonstrativos que embasaram o lançamento de ofício, não estando o mesmo incurso nas hipóteses do artigo 18 do RPAF/99.*

*No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado em 03/04/2007 e exige ICMS em razão de duas imputações.*

*Quanto à primeira infração, lastreada no demonstrativo de fls. 08 e 09, o contribuinte a confessa, tendo providenciado o recolhimento do débito lançado de ofício, conforme extrato emitido pelo Sistema SIGAT/SEFAZ, à fl. 231, pelo que a considero procedente, inexistindo controvérsias.*

*No que tange à segunda infração, falta de recolhimento de ICMS no valor histórico de R\$26.496,55, devido por antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro/2004 a março/2005, com demonstrativos do levantamento fiscal às fls. 13 a 78, o autuado, dentre outros pontos, informou o ajuizamento do Mandado de Segurança nº 5.541.873/04, com concessão de medida liminar em 10/11/2004, e sentença prolatada e publicada em 05/04/2005, em primeira instância judicial, no sentido de que a Fiscalização, em relação ao autuado, não lançasse os débitos tributários referentes à antecipação parcial do ICMS.*

*Em resposta a consulta formulada por esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal, a PGE/PROFIS emitiu Parecer às fls. 234 a 238, consoante exposto no Relatório que antecede este voto, no sentido do encaminhamento do PAF para inscrição do débito em Dívida Ativa, por estar prejudicada a impugnação administrativa da autuação, nos termos do artigo 117 do RPAF/99, com a escolha da via judicial, pelo contribuinte, para discussão sobre a mesma matéria objeto do lançamento de ofício.*

*A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa em renúncia ao direito de defender-se na esfera administrativa, e na desistência da impugnação e de Recurso interposto, conforme determinações do mencionado artigo 117 do RPAF/99, e do artigo 126 do Código Tributário do Estado da Bahia.*

*Todavia, embora o ato administrativo do lançamento seja vinculado, não podendo deixar de ser constituído, consoante o entendimento exarado pela PGE/PROFIS, a exigibilidade do crédito tributário apurado ficará suspensa até a Decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos termos do artigo 475, inciso I, do Código de Processo Civil.*

*Concluo que, em relação ao mérito da infração 02, foram indicados no Auto de Infração os dispositivos legais previstos na legislação tributária estadual, que prevê o recolhimento de ICMS devido por antecipação parcial, na condição de empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, mas, no entanto, a análise do mérito desta imputação, e de sua defesa, fica prejudicada pelo fato de o autuado estar discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário, devendo o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para adoção das providências de sua alçada.*

*Quanto à multa por descumprimento de obrigação principal, e à exigência de acréscimos moratórios decorrentes da autuação, o autuado aduz que, estando amparado por ordem judicial, não pode ser apenado como se estivesse inadimplente, e requer que os mesmos sejam excluídos da exigência fiscal.*

*Conforme exposto anteriormente, o contribuinte obteve concessão de medida liminar em 10/11/2004, e sentença prolatada e publicada em 05/04/2005, no Mandado de Segurança nº 5.541.873/04, ajuizado na nona Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, no sentido de que a Fiscalização, em relação ao autuado, não lançasse os débitos tributários referentes*

*à antecipação parcial do ICMS. Contudo, estando esta Decisão sujeita ao duplo grau de jurisdição, só haverá infração se a mesma não for confirmada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos termos do artigo 475, inciso I, do Código de Processo Civil. A contrário senso, caso ocorra a confirmação da sentença pelo Tribunal de Justiça, não haverá infração e nem multa.*

*O RPAF/BA, no seu artigo 39, determina que o Auto de Infração conterá, dentre outras coisas, a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, a alíquota e o percentual da multa cabível, dispositivos tidos como infringidos em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente. Dessa forma, na lavratura do Auto de Infração, o Fisco estadual não pode efetuar o lançamento do crédito tributário sem a imposição da multa correspondente.*

*Quanto aos acréscimos moratórios e atualização monetária, entendo que, para se prevenir do seu pagamento em decorrência de uma possível Decisão judicial desfavorável, do crédito tributário que teve a sua exigibilidade suspensa por força de Decisão de primeira instância sujeita ao duplo grau de jurisdição, o contribuinte poderia fazer o depósito judicial do imposto exigido, o que conduziria em conversão do depósito em renda do Estado, extinguindo, assim, o crédito tributário, os acréscimos moratórios e atualização monetária. Caso a Decisão judicial venha ser favorável ao contribuinte, é assegurado a restituição do depósito judicial, com os devidos acréscimos moratórios e atualizado monetariamente.*

*Assim, em relação ao imposto, entendo que provisoriamente está suspensa sua exigibilidade, por proteção judicial, mas que, se a lide for julgada de forma desfavorável ao contribuinte, o crédito tributário deverá ser atualizado monetariamente, acrescido dos juros de mora e atualização monetária previstos na legislação estadual.*

*Portanto, em relação à multa, acréscimos moratórios, e atualização monetária decorrentes do débito objeto da autuação, que foram objeto de contestação pelo autuado, a sua aplicação é consequência da falta de recolhimento do imposto, o que resultou na lavratura do presente Auto de Infração. A multa exigida por descumprimento da obrigação principal referente à infração 02 é a prevista no artigo 42, inciso I, alínea “b”, item 1, do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e se aplica ao presente caso, uma vez que o imposto deixou de ser recolhido tempestivamente. Os acréscimos moratórios abrangem o período em que a exigibilidade do crédito tributário estiver suspensa, consoante a regra do artigo 101, § 3º e 102, § 1º, ambos da Lei nº 3.956/81 (COTEB). Deve ser dada ao autuado a oportunidade de quitar o débito, no prazo de trinta dias, sem incidência da multa por descumprimento de obrigação principal, caso a sentença da nona Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador não seja confirmada pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, nos termos do artigo 475, inciso I, do Código de Processo Civil.*

*Defesa PREJUDICADA, em relação à infração 2, e Auto de Infração PROCEDENTE, quanto à infração 1 e quanto à multa e acréscimos moratórios, ficando suspensa a exigibilidade do crédito referente à infração 2 até Decisão final da lide pelo Poder Judiciário.”.*

Inconformado, o contribuinte apresentou o Recurso Voluntário de fls. 252/265, esclarecendo, inicialmente, que já foi reconhecida a procedência da infração 1, inclusive mediante o pagamento do valor devido.

Quanto à infração 2, entende que a antecipação parcial prevista no art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, é ilegal e inconstitucional, razão porque ajuizou mandado de segurança visando impedir as futuras cobranças a esse título, tombado sob o nº 5.541.873/2004, distribuído à 9ª Vara da Fazenda Pública desta Comarca da Capital.

Discorre sobre os argumentos levantados na referida ação judicial e afirma ter obtido Decisão liminar favorável à sua pretensão, no sentido de que o Fisco deixasse de exigir o pagamento da antecipação parcial do ICMS relativo às operações interestaduais promovidas pelas impetrantes, possibilitando que prossigam com seus pagamentos normais de ICMS, como ocorria antes da Lei nº 8.967/2003.

Diz que, por expressa ordem judicial, a fiscalização não poderia lançar o tributo a título de antecipação parcial, o que conduz, no seu entendimento, à anulação do presente Auto de Infração.

Afirma que a Decisão de Primeira Instância ignorou os argumentos deduzidos pelo recorrente, sob o fundamento de que a defesa estaria prejudicada em virtude da impetração de mandado de segurança, atualmente em trâmite perante o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Reafirma que a concessão da medida liminar impossibilita a cobrança do crédito tributário e conduz à desconstituição do lançamento, invocando, em favor de sua tese, o art. 151, I, do CTN, e doutrina do Professor Ives Gandra da Silva Martins.

Sustenta que, mesmo se fosse possível proceder ao lançamento tributário, não é dado ao Fisco cobrar multa e acréscimos moratórios, ao argumento de que a conduta do contribuinte está amparada por Decisão judicial e, por isso, não se pode falar em inadimplemento. Transcreve o art. 101, §3º, do COTEB, afirmando que nele somente há previsão de cobrança de correção monetária no período em que o crédito está com exigibilidade suspensa, o que, no seu entendimento, afasta a incidência dos demais acréscimos moratórios.

Traz à lume Decisão do TRF da 4ª Região que trata dos acréscimos moratórios e pede, ao final deste tópico do Recurso Voluntário, seja decretada a nulidade da autuação ou a exclusão da multa e dos acréscimos moratórios.

No mérito recursal, esclarece que o objeto de discussão na lide administrativa não é a ilegalidade ou a inconstitucionalidade da antecipação parcial, mas, sim, o valor lançado na autuação, acerca do qual aponta a existência de duas falhas, a saber:

- a) Não foi observada a regra constante do art. 12-A, da Lei nº 7.014/96, segundo a qual o valor do ICMS antecipado é calculado mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. Em outras palavras, assevera o recorrente que a alíquota aplicável para o cálculo da antecipação parcial representa a diferença entre a alíquota interna (17%) e a alíquota interestadual (7% - origem região sudeste), resultando numa alíquota de 10%;
- b) Afirma haver equívoco na base de cálculo, pois *“o valor apostado em alguns meses não corresponde ao montante apurado nas notas fiscais de entrada. Houve ainda o caso do mês de março de 2005, no qual não houve movimentação, ou seja, nenhuma entrada de mercadoria foi registrada no estabelecimento”*.

Elabora planilha consignando os valores que entende corretos, chegando a um total de R\$13.920,85.

Com tais considerações, pugna pela Procedência Parcial da autuação.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 273/277, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, sob dois argumentos, basicamente: a existência de Decisão liminar suspende a exigibilidade do crédito tributário, mas não impede a sua constituição; ao escolher a via judicial, o contribuinte desiste tacitamente do Recurso administrativo interposto, consoante dispõe o art. 117, do RPAF.

No que concerne às penalidades moratórias, sustenta que é perfeitamente cabível o seu lançamento, diante da precariedade dos provimentos liminares e para evitar os efeitos da decadência, devendo, todavia, ser concedido um prazo razoável para quitação sem a incidência de tais parcelas, para a hipótese de revogação da liminar.

## VOTO

A preliminar de nulidade da autuação não merece acolhimento.

A constituição do crédito tributário por intermédio do lançamento de ofício é um dever funcional de todos os agentes que integram a estrutura administrativa dos Fiscos Federal, Estadual e Municipal; a atividade é vinculada, o que significa dizer que não há discricionariedade - não

pode o agente fiscal decidir se irá ou não efetuar determinado lançamento. A negligência no cumprimento de tal dever funcional conduz irremediavelmente à responsabilização pessoal do auditor, uma vez que não lhe é dado renunciar a receita pública.

Por outro lado, a constituição de créditos tributários submete-se a regras rígidas quanto ao prazo decadencial, logo, a sua inobservância leva à extinção do direito potestativo do Fisco de lançar o tributo devido, liberando o contribuinte do respectivo encargo.

Nesse contexto, entendo que o Poder Judiciário não pode, via de regra, impedir que o Fisco constitua o crédito tributário por intermédio do lançamento de ofício, sendo possível, apenas, nos exatos termos do art. 151, IV, do CTN, suspender a exigibilidade da obrigação tributária, ou, melhor dizendo, obstar a adoção das medidas de cobrança.

E foi isso, a meu ver, que aconteceu no caso em comento. O Juízo da 9ª Vara da Fazenda Pública, ao acatar o pleito liminar formulado pelo recorrente, editou norma individual e concreta que impossibilita o Fisco de “*exigir pagamento da antecipação parcial do ICMS*”. Note-se que não há ordem judicial impedindo o lançamento, a constituição do crédito, mas, apenas, a sua cobrança.

Assim, a autuação não está eivada de qualquer vício de ilegalidade que possa levar à decretação de sua nulidade.

Não é o que ocorre, todavia, com a Decisão objurgada.

A Junta de Julgamento Fiscal ancorou-se no art. 117, do RPAF, para julgar prejudicada a defesa apresentada com relação à infração 02, deixando de apreciar as razões deduzidas pelo recorrente e mantendo íntegro o lançamento de ofício, no particular. Para melhor compreensão da controvérsia, faz-se mister transcrever o referido dispositivo, na íntegra:

*“Art. 117. A propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou Recurso acaso interposto.*

*§ 1º O Auto de Infração será remetido à DARC para inscrição na Dívida Ativa, na forma prevista no art. 113:*

*I - na fase em que se encontre, tratando-se de ação judicial relativa a Auto de Infração preexistente;*

*II - imediatamente após a sua lavratura ou quando se tomar conhecimento da existência da ação judicial, quando esta for anterior ao Auto de Infração, caso a discussão judicial diga respeito especificamente à matéria objeto do procedimento administrativo.*

*§ 2º A ação judicial proposta pelo sujeito passivo não suspende a execução do crédito tributário, salvo quando:*

*I - acompanhada do depósito do seu montante integral;*

*II - concedida medida liminar em mandado de segurança, determinando a suspensão.*

*§ 3º A suspensão da exigibilidade do crédito nos casos de depósito do valor ou de concessão de medida liminar em mandado de segurança não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.*

*§ 4º Quando o contribuinte ou responsável, antecipando-se a procedimento administrativo ou medida de fiscalização, promover contra a fazenda pública estadual qualquer ação judicial em que se discuta matéria tributária, a repartição fiscal competente deverá providenciar e fornecer à Procuradoria Geral do Estado, por provocação desta:*

*I - Termo de Ocorrência, a ser imediatamente lavrado para apurar a situação tributária do contribuinte, com relação à questão discutida em juízo;*

*II - os elementos de informação que possam facilitar a defesa judicial da Fazenda Pública e a completa apuração do crédito tributário.*

*§ 5º Na hipótese do parágrafo anterior, se a matéria discutida envolver procedimentos futuros, serão realizadas verificações periódicas para controle das atividades tributáveis.”.*

A literalidade do dispositivo regulamentar é insuficiente para se entender o seu sentido e o seu alcance, pois, a toda evidência, não é a propositura de qualquer medida judicial por parte do contribuinte que impede o prosseguimento da lide administrativa e a análise das matérias objeto de impugnação e de Recurso Voluntário.

É necessário que, em ambas as esferas, o contribuinte esteja discutindo a mesma questão, ou seja, é preciso haver identidade de conteúdo. Isso porque o objetivo da norma é evitar a existência de decisões conflitantes acerca de uma mesma matéria, o que tornaria inócua a atuação do Órgão Administrativo de Julgamento, diante da prevalência da Decisão emanada do Poder Judiciário.

Se o fundamento da demanda judicial for diferente das razões deduzidas na seara administrativa, nenhum empecilho há para que subsistam, porquanto não há risco de decisões conflitantes, nem a Decisão judicial prevalecerá sobre a administrativa, no ponto tratado especificamente.

*In casu*, o mandado de segurança ajuizado pelo recorrente e que atualmente tramita no Tribunal de Justiça do Estado visa a discutir a legalidade e a constitucionalidade da exigência da antecipação parcial, devendo-se ressaltar que, consoante se observa dos autos – e não houve controvérsia no particular –, a liminar deferida em benefício do contribuinte foi confirmada na sentença final.

Na esfera administrativa, o recorrente não repete os argumentos levantados na ação mandamental, apontando, em verdade, equívocos na quantificação do tributo lançado – erro na aplicação da alíquota e na apuração da base de cálculo. Tal questão, além de não guardar identidade com a demanda judicial, é de inegável importância para preservar a própria higidez do lançamento de ofício, inclusive para a hipótese de a sentença proferida em favor do contribuinte ser desconstituída, pois, nesse caso, a Fazenda deverá cobrar o crédito devido já depurado.

Ao deixar de apreciar as matérias suscitadas em sede de defesa, julgando-a de plano prejudicada, a Decisão impugnada incorreu em inegável nulidade, por deficiência na fundamentação e cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nos precisos termos do art. 18, III, do RPAF.

Registre-se que o direito ao contraditório e à ampla defesa não se satisfaz com a mera concessão de prazo para impugnação; deve o órgão julgador apreciar as questões argüidas e decidi-las, inclusive para cumprir com ônus constitucionalmente imposto de fundamentar as decisões proferidas.

O vício ora apontado não pode ser corrigido nesta Segunda Instância de Julgamento, sob pena de se incorrer numa nova irregularidade: a supressão de instância.

Ante o exposto, decreto, de ofício, a NULIDADE da Decisão proferida pela Junta de Julgamento Fiscal e considero PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário interposto, determinando o retorno dos autos para novo julgamento, no qual deverão ser apreciadas todas as matérias argüidas em sede de defesa.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar NULA a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 269101.0016/07-7, lavrado contra empresa **ACQUA FRESCA PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA. (O BOTICÁRIO)**, devendo os autos retornar a JJF para novo julgamento, no qual deverão ser apreciadas todas as matérias argüidas em sede de defesa.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2008.

DENISE MARA DE ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS ALBUQUERQUE SENTO SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS