

A. I. Nº - 278999.0013/05-4  
AUTUADO - VITO TRANSPORTES LTDA.  
AUTUANTE - CLEBER RAIMUNDO SANTOS MAFRA  
ORIGEM - INFRAZ BRUMADO  
INTERNET - 06. 03 .2008

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0067-01/08**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Foi exigido o imposto resultante da aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo, uma vez que não houve destaque do imposto pelo remetente, nas notas fiscais. Ficou, demonstrado, com o assentimento do autuado, que não houve o cotejamento entre as alíquotas interna e interestadual, conforme determina a legislação tributária estadual. Foram feitos os cálculos de apuração da diferença de alíquotas contemplando o aludido cotejamento, ensejando a redução do imposto exigido. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2005, traz a exigência de obrigação principal, em razão de o sujeito passivo ter deixou de recolher ICMS no valor de R\$ 10.337,28, com multa de 60%, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Período de janeiro a dezembro de 2000 e janeiro a dezembro de 2001.

O autuado, à fl. 264 dos autos, apresenta a impugnação, na qual solicita o crédito concernente ao valor cobrado a mais de R\$ 4.234,58, com os acréscimos moratórios, por ele pagos, de R\$ 3.330,03, somando o total de R\$ 7.564,61.

O autuante, à fl. 278 dos atos, apresenta a informação fiscal, acatando o pleito do autuado, esclarecendo que a quitação do Auto de Infração, em epígrafe, fora efetuado com o benefício fiscal da Lei n 9.650/2005. Assevera que houve uma falha no lançamento de ofício relativo aos valores nele inseridos, uma vez que não foram computados os créditos fiscais devidos, conforme autoriza o art. 69, parágrafo único, inciso I, alínea “a” do RICMS/BA, uma vez que a infração trata da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas a uso e consumo do estabelecimento.

Afiança que os valores dos créditos reclamados pelo autuado estão demonstrados, às fls. 273 e 274 dos autos, e importa no valor de R\$ 4.256,53.

Aduz que, depois de aproveitados os créditos fiscais acima, os lançamentos corretos passam a constar no Auto de Infração retificado, às fls. 268 a 272 do PAF, de R\$ 10.337,28 para R\$ 6.080,75, em valores históricos.

Acrescenta que em função de ter sido o último dia para recolhimento do ICMS com redução de 100% da multa e a empresa com disposição de liquidar o débito com as reduções previstas no benefício fiscal da lei 9.650/2005, não questionou o valor lançado, verificando somente após o pagamento efetuado no dia posterior.

Afirma que o contribuinte não possui débitos constituídos em caráter definitivo no âmbito administrativo e, conforme art. 75, inciso I e artigos 76 e 77 do RPAF/BA, propõe o deferimento do pedido do interessado.

O inspetor da Infaz Brumado, no verso da folha 278 dos autos, encaminha o processo ao CONSEF, para que, em seu dizer, com base nos princípios da oficialidade e da verdade material, o lançamento seja revisto e considerada a informação fiscal prestada, confirmando o erro flagrante que exigiu tributo maior do que o devido e ainda a circunstância especial que levou o contribuinte a efetuar o recolhimento sem prazo para análise acurada.

Uma vez no CONSEF, foi efetuado despacho, à fl. 284, onde faz retornar o PAF a INFAZ de origem, sob a alegação de que não se tratava de defesa e sim uma reivindicação do autuado por ter recolhido o imposto a mais.

O Inspetor de Brumado, conforme consta, às fls. 285 dos autos, despacha o processo para PGE/PROFIS, sob o entendimento de que não existia, ainda, crédito em favor do contribuinte requerente, uma vez que o processo foi extinto pelo pagamento do valor integral exigido (folha 280), o que para tanto, exigiria a análise por parte do CONSEF para a determinação do mérito, e, sendo o caso, a redução do valor a pagar no Sistema de Crédito, quando então haveria o “indébito”.

Acrescenta que, em contato telefônico com a Secretaria do CONSEF, foi recomendado que efetuasse esta manifestação junto à PGE/PROFIS, dentro da sua atribuição do controle da legalidade, e fizesse uma Representação ao CONSEF, com o intuito de ser julgado o mérito em questão.

A procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS) alinha o seu parecer, às fls. 287 a 289 dos autos, amparado no entendimento de que o “pagamento” é forma de extinção do crédito tributário, conforme dispõe o artigo 156, I, do Código Tributário Nacional, e, por sua vez, o artigo 122 do RPAF/99 determina, como causa extintiva do processo administrativo fiscal, a extinção do crédito tributário exigido.

Afirma que, da leitura dos dispositivos supra-transcritos, conclui-se que o pagamento extingue o processo administrativo fiscal, porquanto extingue a obrigação, sem a qual não há processo.

Acrescenta, o Ilustre Procurador, que o CONSEF tem poder apenas para julgar processos administrativos fiscais, os quais têm como objeto uma lide. A partir do momento em que o contribuinte quita o seu débito, demonstra que o reconheceu, deixando de existir um conflito entre ele e a Fazenda Pública. Logo, o que existirá será um mero procedimento administrativo fiscal e não processo. Assim, eventual representação interposta pela PROFIS não poderá vir a ser julgada pelo CONSEF, já que este órgão não tem competência para analisar meros procedimentos administrativos fiscais.

Por fim, conclui que resta, ainda, ao contribuinte, a via do pedido de restituição de indébito, procedimento previsto nos artigos 73 a 83 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, para reclamar do Fisco o valor que considera ter sido pago a maior.

O aludido parecer é ratificado pela procuradora Leila Von Shosten Ramalho, à fl. 290, em consonância com o entendimento do Procurador Chefe Jamil Cabús Neto, que encaminha o PAF a Infaz de Origem.

O autuado é notificado do parecer da procuradoria, acima referido, conforme documento à fl. 291 dos autos.

A Inspetora de Brumado (Infaz de Origem) encaminha o PAF ao Gerente do GCRED, sugerindo exclusão/cancelamento de parte do débito de ICMS lançado através do Auto de Infração nº 278999.0013/05-4, face ocorrência insólita que já foi apreciada por diversos órgãos desta Secretaria, incluindo a Procuradoria Geral do Estado que concluiu se tratar de indébito passível de restituição.

Acrescenta que, conforme peça às fls. 285/286, o crédito a favor do contribuinte não está configurado no sistema de arrecadação, carecendo de um tratamento para que assuma tal condição,

possibilitando a restituição pleiteada, uma vez que no estágio em que se encontra o PAF (baixado por pagamento com o benefício da Lei nº 9.650/2005), não é mais passível de ser revisto, guardando, portanto, um vício insanável.

Após despacho no verso da fl. 320, elaborado pela GCRED, o PAF retorna à Infaz Brumado com a informação de que os valores foram corrigidos no SIGAT, com base no novo AI fls. 268 a 274 e parecer da PGE, fls. 287 a 290.

A Infaz Brumado, através do despacho no verso da fl. 326 dos autos, encaminha o PAF para o CONSEF, para que o mesmo seja julgado pela extinção.

## VOTO

O contribuinte foi fiscalizado, sendo-lhe exigido o crédito tributário lançado no Auto de Infração em questão (278.999/0013/05-4), concernente à diferença entre as alíquotas interna e interestadual, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do estabelecimento.

Cabe, antes de emergir na análise dos elementos constitutivos do presente processo, reproduzir como destaque algumas manifestações consignadas nos autos.

Relata o Inspetor Fazendário da circunscrição do autuado, que sendo o mesmo cientificado do lançamento no dia 30/09/05, data em que encerrava o prazo para pagamento de débitos com redução na multa em 100% (Lei 9.650/2005), Recolheu o crédito exigido, invectivado pelo aludido benefício.

Ocorre, entretanto, continua o Inspetor, à fl. 285, que nos dias seguintes o autuado percebeu e relatou verbalmente a administração tributária local que o Auditor Fiscal não considerara o crédito fiscal legal que tinha direito (Art. 69, parágrafo único, inciso 1, “a” do RICMS/BA), tendo o preposto fiscal ratificado as razões apresentada pelo autuado.

Acrescenta que, antes de esgotado o prazo que seria considerado para sua defesa, o autuado apresentou uma solicitação (fl. 264 e seguintes) do “crédito referente ao auto de infração nº 27899,0013/05-4, cobrado a mais”. Afirma, ainda, que o pedido do autuado foi encaminhado ao autuante para que o tratasse como Defesa, e este, por sua vez, apresentou a informação fiscal onde demonstrou que efetivamente “houve falha no lançamento dos valores inseridos no Auto de Infração”, já que o aludido crédito não foi concedido. O processo, então, foi encaminhado ao CONSEF para julgamento, mas devolvido por ter sido considerado em trâmite irregular, vez que se tratava de “pedido de restituição de indébito”.

Após este fato, o PAF tramita entre a INFAZ de origem e a PGE/PROFIS, que entende estar extinto o PAF, é encaminhado para o GECRED, de lá para a Infaz de Origem e, por fim, retorna ao CONSEF com a sugestão de que seja julgado pela extinção.

Preliminarmente, há de se considerar que o crédito tributário reclamado no presente lançamento de ofício foi devidamente recolhido, antes mesmo da impugnação apresentada pelo autuado, o que ensejaria a extinção do, ora em curso, processo administrativo fiscal, conforme revela o entendimento que segue.

Estabelece o inciso I do art. 121 do RPAF/BA, que o processo administrativo instaura-se com a impugnação ao lançamento do crédito tributário, efetuado mediante Auto de Infração, ou, em seu inciso II, instaura-se quando da apresentação de petição escrita pelo contribuinte ou responsável, impugnando qualquer medida ou exigência fiscal imposta.

Destarte, o RPAF/BA, em consonância com Lei nº 3.956/81 (COTEB), condiciona a existência do processo administrativo às seguintes condições:

- a) a existência de um crédito tributário, reclamado mediante Auto de Infração; ou
- b) a existência de uma exigência ou medida fiscal imposta; e

c) defesa por escrito para as situações previstas em “a” ou petição escrita para as situações previstas em “b”.

O inciso I do art. 122 do RPAF/BA, atendendo ao disposto no inciso III, art. 127-C da Lei nº 3.956/81 (COTEB), determina que o processo administrativo finaliza com a extinção do crédito tributário exigido e o CTN, em seu Art. 156, I, afiança que o crédito tributário se extingue com o pagamento.

Diante do acima alinhado, é possível concluir que, se o processo administrativo fiscal inicia com a impugnação ao crédito tributário reclamado, mediante Auto de Infração, e se esse mesmo processo é finalizado com a extinção do crédito tributário, quando o Auto de Infração for pago na totalidade do valor reclamado, haverá o pagamento do crédito tributário, portanto, a extinção do processo administrativo fiscal.

Caso o pagamento do crédito tributário ocorra antes do autuado apresentar, tempestivamente, a impugnação, não há, por consequência, o que se falar em acolhimento da impugnação, pois não existe mais o aludido crédito tributário reclamado, e sem ele não há processo administrativo fiscal.

Por outro lado, se o pagamento do crédito tributário reclamado ocorrer após o autuado ingressar com a impugnação, o processo administrativo fiscal já foi instaurado, na forma do inciso I do art. 121 do RPAF/BA. Cabe, desse modo, seu encerramento, na forma do inciso I do art. 122, do mesmo diapositivo legal, pois necessita, para existência do processo administrativo fiscal, haver o referido crédito tributário.

Ocorre, entretanto, que diante da flagrante evidência de ilegalidade na constituição do crédito tributário, reclamado através do lançamento de ofício, impugnado tempestivamente (ver declaração do Inspetor Fazendário à fl. 285 e do autuante à fl. 278) mesmo após o seu total pagamento e, diante de uma interpretação mais restritiva de nossa legislação processual tributária estadual, pela extinção, inclusive defendida pela PGE/PROFIS, acima alinhada, se faz necessária, para compreender sua melhor extensão, uma análise mais sistemática, conforme o entendimento que segue:

- considerando que, na forma do art. 140 do COTEB, é competência deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF) o julgamento do processo administrativo fiscal;
- considerando que, na função julgadora, acima aludida, este CONSEF está a cumprir, também, uma fase do controle da legalidade do lançamento, efetuado pela própria Administração, que tem como primeira etapa deste controle o momento da realização do lançamento pelo Auditor Fiscal, através da adequação da lei aos fatos, e se encerra no âmbito da PGE, podendo, através de representação, o processo ser novamente submetido à apreciação deste órgão julgador, para decisão definitiva;
- considerando que, nesta tarefa de promover uma das etapas do controle da legalidade do ato administrativo, que é o lançamento de ofício, este CONSEF está a evitar querelas judiciais que questionem a legalidade e o devido processo legal, com os quais, por certo, o Estado sofrerá o ônus da sucumbência;
- considerando a clareza das provas e evidências apresentadas pela defesa, ratificadas pelo autuante, quanto à ilegalidade da reclamação parcial do crédito tributário, através do presente Auto de Infração; e
- considerando, por fim, as decisões reiteradas deste CONSEF, que em muitos casos acolhe a impugnação e passa a apreciar o mérito ou requisitos formais dos Autos de Infração já pagos, mas maculados de clara ilegalidade na ulterior verificação da constituição do crédito tributário reclamado, passo a apreciar as questões de mérito do Auto de Infração em demanda, já que não foram argüidas e não foram identificadas causas de nulidade, quanto ao cumprimento de seus pressupostos processuais, e já que o pagamento do crédito tributário, neste caso, não é razão obstativa de sua apreciação por este CONSEF.

Ao analisar as notas fiscais, às fls. 14 a 58, originárias de Minas Gerais, as quais fornecem o lastro material para a exigência da diferença de alíquotas do Auto de Infração em demanda, verifico que

não consta em nenhuma delas o destaque do imposto, bem como nas planilhas de apuração do ICMS, elaboradas originalmente pelo autuante, às fls. 09 a 13 dos autos, consta que o imposto foi apurado considerando apenas a aplicação da alíquota interna deste Estado sobre a base de cálculo, não havendo, portanto, a concessão de nenhum crédito na apuração do imposto devido.

Diante deste fato e, em consonância com as próprias anuências do autuante e do Inspetor Fazendário, consubstanciadas, respectivamente às fls. 278 e 285 dos autos, ficou evidenciado que “houve falha no lançamento dos valores inseridos no Auto de Infração”, uma vez que, na apuração do imposto devido, não foi cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais. Em outro dizer, não foi concedido o crédito do ICMS para apuração do imposto devido, relativo às operações próprias do remetente, concernentes às aludidas notas fiscais, conforme determina a alínea “a” do inciso I, Parágrafo único do Art. 69 do RICMS/BA, *in verbis*:

*“Art. 69. A base de cálculo do ICMS, para efeito do pagamento da diferença de alíquotas, é o valor da operação ou prestação na unidade federada de origem, constante no documento fiscal, e o imposto a ser pago será o valor resultante da aplicação, sobre essa base de cálculo, do percentual equivalente à diferença entre a alíquota prevista para as operações ou prestações internas neste Estado, segundo a espécie de mercadoria, e a alíquota interestadual prevista na legislação da unidade da Federação de origem.”*

*Parágrafo único. Para fins de pagamento da diferença de alíquotas, observar-se-á, ainda, o seguinte:*

**I - é devido o pagamento:**

*a) se, no documento fiscal de origem, não houver o destaque do imposto por erro ou omissão, bem como em virtude de não-incidência ou de isenção reconhecidas ou concedidas sem amparo constitucional pela unidade federada de origem, sendo que, para o cálculo da diferença a ser paga, será cotejada a alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais;”*

O autuante, às fls. 273 e 274 dos autos, em sua informação fiscal refez corretamente a planilha de apuração do ICMS, aplicando o percentual de 10% (resultante do cotejamento da alíquota interna deste Estado com a alíquota prevista na legislação da unidade federada de origem para as operações ou prestações interestaduais) sobre o valor da operação constante em cada nota fiscal, encontrando o imposto, efetivamente devido no valor de R\$ 6.080,75, resultante da diferença de alíquotas interna e interestadual, conforme determina a Legislação Tributária deste Estado.

Diante do exposto, considero parcialmente subsistente a infração, resultante dos ajustes efetuados pelo autuante e consubstanciados nas planilhas às fls. 273 e 274.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração para exigir ICMS no valor de R\$ 6.080,75, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 278999.0013/05-4, lavrado contra VITO TRANSPORTES LTDA, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 6.080,75, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE  
ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – RELATOR  
VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR