

**PROCESSO** - A. I. Nº 232185.0006/09-3  
**RECORRENTE** - COSTA SOUZA AUTO PEÇAS LTDA. (AUTO PEÇAS COSTA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0077-05/10  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 08/10/2010

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0315-12/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. FALTA DE APRECIACÃO DE ARGUMENTOS DEFENSIVOS. NOVA DECISÃO. É nula a Decisão de Primeira Instância que deixou de apreciar todos os argumentos suscitados na peça impugnativa. O processo deve retornar à JJF para proferir novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário impetrado pelo sujeito passivo contra Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, através do Acórdão JJF Nº. 0077-05/10 lavrado em virtude da constatação das seguintes irregularidades:

- 1 Falta de recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no valor de R\$ 78.339,05, com cobrança de penalidade no percentual de 50%, fato verificado no período de janeiro a novembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, janeiro e fevereiro de 2007.
- 2 Recolhimento a menos do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado no valor de R\$ 182,13, mais a multa percentual de 50%, fato verificado no mês de junho de 2007;
- 3 Falta de recolhimento de ICMS por antecipação ou substituição tributária na condição de empresa enquadrada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, (Simples Nacional), referente a aquisições de mercadorias em operações interestaduais, no valor total de R\$ 8.930,04, mais a multa percentual de 50%, fato verificado nos meses de agosto, setembro e outubro de 2007 e fevereiro e novembro de 2008;
- 4 Recolhimento a menos de ICMS, por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa enquadrada no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, (Simples Nacional), referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, no valor de R\$ 2.496,87, sendo aplicada a multa de 50%, ocorrência constatada em novembro de 2007;
- 5 Omitiu entradas de mercadorias no estabelecimento nas informações econômico-fiscais apresentadas na DME, motivadas, segundo o autuante, “*por notas fiscais não apresentadas e não integram o montante da compra*” no valor de R\$ 35.942,17 ocorrências verificadas nos exercícios de 2004 (R\$ 7.403,99), 2005 (R\$ 6.648,95), 2006 (R\$ 17.555,46) e 2007 (R\$ 4.333,77).
- 6 Deixou de apresentar os livros caixa, registro de inventário, e r regularmente intimado, sendo cominada a penalidade de R\$ 1.440

Tendo sido interposta impugnação ao lançamento, com a aceitação parcial do autuante de argumentos do sujeito passivo, relativamente às infrações 1, 2, 3 e 4, o que ensejou a retificação do valor do Auto de Infração e elaboração de novos demonstrativos (fls. 573 a 585), ainda assim, contestados pelo sujeito passivo, (fls. 588 a 591), o autuante manteve os valores da informação fiscal, tendo sido o processo levado a julgamento, e a Decisão do mesmo procedente em parte, através do Acórdão JJF Nº. 0077-05/10 (fls. 597 a 603).

Assim se baseou a Junta de Julgamento para firmar o entendimento constante do referido Acórdão:

*“Da análise dos documentos acostados ao PAF às fls. 68 a 489, verifico que a sua quase totalidade são cópias de notas fiscais de operações de aquisição interestadual, onde não constam carimbos de postos fiscais dos trajetos ou assinatura de representante do destinatário, o que poderia constituir indício ou mesmo prova irrefutável de que os respectivos produtos ingressaram no estabelecimento autuado.*

*Entretanto, antes de especular qualquer vício que possa ensejar nulidade, há alguns aspectos nos autos que reclamam uma análise detida.*

*Os referidos documentos consubstanciaram as infrações 1 a 4, sendo que o contribuinte – no que se refere às mesmas -, apesar do acima exposto, alegou que: (I) algumas dessas compras tiveram o respectivo gravame tributário pago (fls. 497 a 538); (II) as obrigações tributárias principais concernentes às outras aquisições, dentre as designadas no lançamento, não foram pagas por falta de condições financeiras (fls. 539 a 569); e (III) não comprou as mercadorias constantes dos documentos fiscais a que não se referem os dois itens anteriores.*

*Compulsando os autos, observei que boa parte das notas fiscais relativas às compras que o sujeito passivo disse que não efetuou foram emitidas pelas mesmas pessoas jurídicas que forneceram as mercadorias designadas nas notas de fls. 497 a 569, trazidas ao PAF pelo próprio contribuinte. Por exemplo: o fornecedor destacado nos documentos de fls. 274 a 282, 294 a 305 e 318 a 326 é o mesmo daquele de fls. 554 a 556. O mesmo se constata nas cópias de notas fiscais de fls. 357/358 e 552.*

*Do quanto aduzido, concluo que as cópias reprográficas dos documentos fiscais colacionados aos autos são provas suficientes das aquisições das mercadorias. Por essa razão, não merece albergue a pretensão do autuado de que os valores dos documentos fiscais que não foram anexados por si à peça de defesa sejam retirados do levantamento do débito, tanto da obrigação principal quanto da acessória da infração 5.*

*O autuante, no que diz respeito ao imposto cobrado por antecipação tributária cujos valores já haviam sido recolhidos (comprovantes às fls. 498, 508, 513, 516 e 519), revisou os cálculos das mencionadas infrações (01 a 04) nos demonstrativos de fls. 574 a 584. Constatou a procedência das alegações defensivas, com exceção daquelas referentes a junho de 2007 (infração 02, fls. 23 e 583), período em que o autuado comprovou o pagamento prévio no montante de R\$ 4.805,42 contra um débito de R\$ 4.987,55, restando o imposto a pagar na quantia de R\$ 182,13.*

*Assim sendo, a infração 2 não sofreu mudança após a revisão, bem como a infração 4, pois não foram apresentados os documentos respectivos. Caracterizadas as infrações 2 e 4.*

*Registre-se que o documento de arrecadação estadual de fl. 498 traz no campo “REFERÊNCIA” o mês de maio de 2007. Entretanto, o valor no mesmo consignado, nos novos cálculos, foi abatido no débito do mês seguinte, pelo fato de os documentos fiscais designados no campo “INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES” terem sido originariamente lançados em junho desse mesmo ano, conforme levantamento de fl. 23.*

*Após a revisão fiscal de fls. 574 a 584, a infração 01 restou diminuída de R\$ 78.339,05 para R\$ 73.513,52 (lançamentos de fls. 574 a 582).*

*A infração 3 passou de R\$ 8.930,04 para R\$ 7.939,41 (lançamentos de fls. 583 a 585, com exceção daqueles relativos a junho e novembro de 2007).*

*Acato à revisão efetuada pelo autuante às fls. 574 a 584, de maneira que a infração 1 fique reduzida de R\$ 78.339,05 para R\$ 73.513,52, nos termos dos lançamentos de fls. 574 a 582; e a infração 03 de R\$ 8.930,04 para R\$ 7.939,41, conforme lançamentos de fls. 583 a 585, com exceção daqueles relativos a junho e novembro de 2007, pois dizem respeito às infrações 02 e 04, não modificadas. Infrações 1 e 3 parcialmente elididas.*

*No tocante à infração 5, cujo demonstrativo está às fls. 59 a 67, o contribuinte não conseguiu comprovar que as notas fiscais enumeradas foram lançadas nas respectivas informações econômico-fiscais.*

*Todavia, da análise do seu demonstrativo, verifica-se que diversas notas fiscais ali consideradas também o foram nas infrações 1 a 4.*

*Nesta específica situação, a Lei nº 7.014/96, no tocante à duplicidade a*

*disposição expressa no § 5º, do art. 42, que nos remete à análise, p*

*manutenção das multas acessórias em exame, posto que vinculadas à exigência concomitante da obrigação tributária principal. Eis o teor da norma em comento:*

*Art. 42 (...) § 5º A multa pelo descumprimento de obrigação acessória será absorvida pela multa para o descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância agravante da relativa à falta de recolhimento do imposto devido em relação ao mesmo infrator.*

*Evita-se, assim, a incidência de duplo apenamento, ou “bis in idem”, circunstância que é expressamente vedada pelo comando legal inserido no § 5º, do art. 42, da Lei do ICMS, que positiva, no âmbito do direito tributário estadual, o princípio jurídico da consunção, assentado em duas premissas: a infração maior absorve a menor e a infração fim absorve a infração meio.*

*Assim, de ofício, retiro do levantamento de fls. 59 a 67 (infração 5) as notas fiscais já constantes do levantamento de fls. 574 a 585 (infrações 1 a 4), de forma que restem apenas aquelas abaixo designadas, diminuindo-se a multa aplicada na infração 5”.*

A seguir, enumera as parcelas que entende efetivamente devidas, através de planilha de cálculo, e conclui o voto:

*“Infração 5 parcialmente elidida, de R\$ 35.942,17 para R\$ 11.690,28.*

*Com relação à infração 6, verifico, nos documentos de fls. 10 a 13, o não cumprimento de pelo menos duas intimações (fls. 10 e 11). Na dicção do art. 142, IV do RICMS/BA, além das obrigações previstas na legislação, relativas à inscrição, emissão de documentos, escrituração das operações e prestações, fornecimento de informações periódicas e outras, é obrigação do contribuinte exibir ou entregar ao Fisco os livros e documentos fiscais previstos na legislação tributária, bem como levantamentos e elementos auxiliares relacionados com a sua condição.*

*O parágrafo 1º do art. 942 do mesmo Regulamento estabelece que os contribuintes não poderão deixar de exibir à Fiscalização as mercadorias, os papéis, os livros e os documentos de sua escrituração.*

*Todavia, o art. 42, XX da Lei do ICMS, de número 7.014/96, traz a multa de R\$460,00 (quatrocentos sessenta reais), não de R\$1.440,00 (mil quatrocentos e quarenta reais), como lançado no Auto de Infração, sendo o infrator microempresa ou empresa de pequeno porte, se, no prazo de 48 (quarenta e oito) horas, deixar de prestar esclarecimento ou informação, de exibir livro ou documento, arquivo eletrônico ou similar (excetos os arquivos previstos no inciso XIII-A), ou de mostrar bem móvel ou imóvel, inclusive mercadoria, ou seu estabelecimento a funcionário fiscal, quando por este regularmente solicitado.*

*Infração 6 parcialmente elidida para R\$460,00.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 96.282,21”.*

Cientificado da Decisão (fls. 610 e 611) e inconformado com a mesma, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário, embora erroneamente o chame de “Embargos de Declaração”, (fls. 615 e 616), no qual, alega que houve omissão na Decisão ao não apreciar o seu pleito de exclusão da base de cálculo do ICMS dos valores devidos a título de IPI, conforme consta da peça defensiva interposta, realizada ao amparo do artigo 155, Inciso II, § 2º, XI, da Constituição Federal, combinado com o artigo 13, § 2º, da Lei Complementar nº 87/96.

Conclui, aduzindo que não obstante tal questionamento, a Decisão recorrida não consignou qualquer posicionamento sobre o tema, o que agora postula, na esperança de acolhimento da sua pretensão e com a consequente modificação nos valores do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS através de Parecer exarado às fls. 621 e 622, pela Dra. Sylvia Amoêdo, analisando a questão processual, no tocante ao recebimento ou não do Recurso, apesar de posicionar-se pessoalmente pela utilização do dispositivo do RPAF/99 que determina o uso do Código de Processo Civil de forma subsidiária e receberia a peça do contribuinte como Embargo de Declaração, com o encaminhamento do feito para a Junta de Julgamento Fiscal para que fosse suprimida a omissão, opina, em nome do princípio da fungibilidade dos Recursos, pelo acolhimento da peça interposta pelo recorrente como Recurso Voluntário, e mediante a sua amplitude que devolve toda a matéria à apreciação realize o julg opinativo determinado pelas decisões já exaradas pelo CONSEF.

Dessa forma, considerando que, no seu entendimento assiste razão ao Recorrente, vez que a matéria por ele suscitada não foi apreciada pela Junta de Julgamento Fiscal, trilha pelo acatamento da argumentação posta, e o provimento do Recurso Voluntário impetrado, com a decretação da nulidade da Decisão proferida pela 1ª Instância.

## VOTO

Inicialmente, convém observar que alinhado ao opinativo da PGE/PROFIS, bem como pela jurisprudência deste Conselho de Fazenda, entendo que o Recurso interposto deve ser, em nome do princípio da fungibilidade dos processos, analisado como se Recurso Voluntário fosse.

Por tal princípio, se procura o abrandamento do formalismo processual, estando o mesmo ligado aos princípios da instrumentalidade das formas e da economia processual.

Assim, a questão da fungibilidade está em possibilitar o resultado prático, ainda que o meio processual adotado não seja o mais próprio ou adequado. Vejo que se encontra presente aquele que a doutrina considera o único requisito para a sua aceitação: a inexistência de erro grosseiro e a boa-fé da parte (incluindo aí a tempestividade), e se justifica a sua aplicação à luz do princípio da instrumentalidade das formas de acordo com os artigos 244, 249, parágrafo 1º, 250, todos do CPC, o que se encontra perfeitamente demonstrado nos autos, motivo pelo qual recebo a petição do sujeito passivo como Recurso Voluntário.

Após tais considerações, passo a análise do conteúdo do Recurso, onde a única argumentação do Recorrente é o não enfrentamento por ocasião do julgamento realizado pela 1ª instância da sua tese de exclusão dos valores do IPI no cálculo do ICMS cobrado no Auto de Infração, conforme prevê a Constituição Federal (artigo 155, Inciso II, § 2º, XI) e Lei Complementar 87/96 (13, § 2º).

Verificando o voto acima transcrito, observo ter o recorrente textualmente na fl. 495 afirmado:

*10. Por fim, o Contribuinte vem registrar também que, no auto de infração sob censura, foi incluído na base de cálculo do ICMS o valor correspondente ao IPI, o que é vedado pela Constituição Federal, em seu art. 155, §2º, inciso XI, que é claro:*

*Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;*

*(...)*

*§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte:*

*(...)*

*XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;*

*11. É digno de nota que o §2º do art. 13 da Lei Complementar nº. 87/96 tem a mesma dicção, vedando veementemente tal prática.*

*12. Diante de todo o exposto, espera o contribuinte pela modificação do auto de infração ora impugnado, para que:*

*(...) Seja excluída da base de cálculo do ICMS os valores referentes ao IPI, conforme preceitua a Constituição Federal e a Lei Complementar 87/96”.*

Relevante registrar que em manifestação de fls. 588 a 591, o recorrente reitera os termos da solicitação anteriormente realizada.

Por sua vez, na segunda informação fiscal prestada pelo autuante de fl. 594, o mesmo no item 04 enfrenta tal pedido, informando que “o valor do IPI inclui-se na base tributária conforme determina o art. 23, inciso II alínea b da Lei 7.0

O RPAF/99 estabelece em seu artigo 155 que por ocasião do julgamento, a Decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento.

Ocorrendo, como constatado, que a questão suscitada pela defesa de forma reiterada, pelo fato de não ter a Decisão de 1ª Instância apreciado o pedido do recorrente, a mesma fica eivada por vício insanável, que, apenas novo julgamento será capaz de revertê-la.

Por tais razões, comungando com o entendimento da PGE/PROFIS, entendo que a Decisão deva ser anulada, retornando o processo para a primeira instância, para nova apreciação, na qual devem ser analisados todos os argumentos utilizados pela defesa, em relação ao lançamento tributário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 232185.0006/09-3, lavrado contra **COSTA SOUZA AUTO PEÇAS LTDA. (AUTO PEÇAS COSTA)**, devendo os autos ser retornar à primeira instância para realização de novo julgamento.

Sala de Sessões do CONSEF, 20 de setembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS