

**PROCESSO** - A. I. Nº 206825.0064/11-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - S&M DISTRIBUIDORA LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0104-01/12  
**ORIGEM** - INFAS ATACADO  
**INTERNET** - 04/09/2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0255-12/14

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Reformada a Decisão de Primeira Instância tendo em vista a presença de erro substancial na Decisão recorrida em relação ao *quantum* fixado como devido para a infração 2, com flagrante contradição entre o conteúdo do voto e o que foi mantido na Decisão. Devolvam-se os autos ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. Recurso **PREJUDICADO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em relação a Decisão proferida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal (1ª JJF) através do Acórdão nº 0104-01/12, julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 26/09/2011 para exigir crédito tributário no montante de R\$ 528.875,01, em decorrência de três infrações, sendo objeto deste Recurso apenas a infração 3, abaixo indicada em destaque:

1. *Deixou de recolher o ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de abril, junho a agosto de 2008, julho de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 105.792,70, acrescido da multa de 50%;*
2. *Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro de 2008, fevereiro, abril, junho, agosto, novembro e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 171.306,64, acrescido da multa de 60%;*
3. *Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2008, janeiro a dezembro de 2009, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 251.775,67.*

A 1ª JJF decidiu a lide com fundamento no Voto abaixo reproduzido:

*Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo as infrações 01 e 02 referentes, respectivamente, à falta de recolhimento do ICMS e ao recolhimento a menos do ICMS, e a infração 03, à falta de fornecimento de arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação.*

*Considerando que o impugnante rechaçou as infrações 01 e 02 conjuntamente, também passo a examinar tais itens da autuação de forma conjunta para melhor compreensão da lide.*

*Verifico que o impugnante esclarece que aderiu ao parcelamento constante do PAF nº 06825.0064/11-1 (doc. 03), reconhecendo parcialmente a procedência dos débitos fiscais referentes à infração 01, nos meses de abril, julho e agosto de 2008, respectivamente, nos valores de R\$ 31.369,61, 15.219,65 e R\$ 12.962,31, e relativamente à infração 02, no mês de setembro de 2009, no valor de R\$ 30.509,16.*

*Noto que o autuado argumenta que não obstante a antecipação do ICMS na entrada de determinadas mercadorias, de forma equivocada, destacou novamente o ICMS no momento da saída destas mercadorias, o que gerou, consequentemente, novo direito a crédito fiscal, na forma prevista no inciso VIII do art. 93 do RICMS/BA. Diz que por lamentável equívoco na escrituração dos livros fiscais, deixou de lançar o estorno de diversos débitos pagos indevidamente, levando o autuante à errônea conclusão de que não houve recolhimento do ICMS, ou, quando houve recolhimento, este se deu de forma insuficiente. Assinala que após a retificação dos dados escriturados no livro de apuração do ICMS para incluir os estornos de débito que deixaram de ser lançados,*

conforme planilha que apresenta, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$ 81.079,32, valor este que já foi objeto do parcelamento nº 876411-5, portanto, reconhecido.

Já em relação à exigência referente ao exercício de 2009, argumenta que após a retificação dos dados fiscais para a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados verifica-se que, muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto, na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$ 164.594,14, conforme tabela que apresenta.

De início, no que tange aos parcelamentos suscitados pelo impugnante, cabe observar que o instituto do parcelamento tem a natureza jurídica de denúncia espontânea, motivo pelo qual afasta a possibilidade de responsabilização do infrator, portanto, de imposição de penalidade, desde que a denúncia seja acompanhada do pagamento do tributo devido e dos juros de mora.

No presente caso, não há como considerar os parcelamentos aduzidos pelo impugnante como denúncia espontânea, haja vista que a formalização dos processos de Parcelamentos ocorreu após o início da ação fiscal, o que afasta qualquer possibilidade de espontaneidade do ato. Ou seja, na denúncia espontânea o contribuinte identifica a infração e antes do início de qualquer procedimento fiscal ou medida de fiscalização, oferece denúncia espontânea da irregularidade, afastando assim a imposição de qualquer penalidade, conforme estabelece o art. 138, parágrafo único, do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido:

“Art. 138. A responsabilidade é excluída pela denúncia espontânea da infração, acompanhada, se for o caso, do pagamento do tributo devido e dos juros de mora, ou do depósito da importância arbitrada pela autoridade administrativa, quando o montante do tributo dependa de apuração. Parágrafo único. Não se considera espontânea a denúncia apresentada após o início de qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, relacionados com a infração.”

Diante disto, considero correta a exigência referente aos meses abrangidos pelos parcelamentos aduzidos pelo impugnante.

Quanto à argumentação defensiva de que após a retificação do livro Registro de Apuração do ICMS, com a inclusão dos estornos de débitos que deixaram de ser lançados, observa-se que em relação ao exercício de 2008, em verdade, deixou de recolher o montante de R\$ 81.079,32, valor este que objeto do parcelamento nº 876411-5, portanto, reconhecido, e no exercício de 2009, muito longe de efetuar o recolhimento insuficiente do imposto, na forma consignada no Auto de Infração, efetuou recolhimento muito superior ao quanto devido, sendo ao final credor do montante de R\$ 164.594,14, também não pode prosperar a pretensão defensiva.

Isto porque, a admissibilidade de estorno do débito fiscal somente ocorre quando não se tratar de valor constante no documento fiscal, consoante estabelece o art. 112 do RICMS/BA.

Em verdade, o procedimento pretendido pelo impugnante somente é admissível, nos casos de pagamento indevido em virtude de erro de fato ocorrido na escrituração dos livros fiscais ou no preparo do documento de arrecadação, o que não é caso, haja vista que, conforme consignando pelo próprio impugnante, houve o destaque do imposto nas notas fiscais de saídas.

Nessa situação, o débito fiscal lançado a mais ou indevidamente, por não ser admissível o estorno, poderá ser objeto de pedido de restituição, na forma prevista no art. 73 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, abaixo reproduzido:

“Art. 73. Serão restituídas, no todo ou em parte, a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade, observados os prazos de prescrição e decadência.”

Observe-se que o legislador estabeleceu que a restituição será feita a quem provar haver assumido o encargo financeiro do tributo ou estiver expressamente autorizado por quem tiver suportado o ônus financeiro correspondente, as quantias pagas indevidamente relativas a tributo ou penalidade.

Ora, em princípio, no presente caso, quem arcou com o ônus do tributo foi o destinatário da mercadoria constante na nota fiscal emitida pelo autuado, razão pela qual não pode este simplesmente efetuar o estorno de débito, sem estar expressamente autorizado por aquele. Certamente, pretendeu o legislador afastar a possibilidade de enriquecimento sem causa do contribuinte.

Desta forma, considero correta a exigência fiscal referente aos meses suscitados pelo impugnante como objeto de compensação.

Constatou, ainda, que assiste razão ao autuante quando afirma que as alegações defensivas referentes às exigências inerentes aos fatos geradores com datas de ocorrências de 31/08/2009 e 31/12/2009 devem ser acatadas em parte, pois, efetivamente, a soma das duas parcelas totalizam R\$31.832,00, enquanto o valor exigido no Auto de Infração, para a referida situação totaliza R\$33.352,28 restando a recolher R\$1.520,28.

Da mesma forma, verifico que assiste razão ao autuante quando sustenta que o argumento defensivo atinente ao

Processo nº 850000.0120/10-9 não deve ser acatado, pois, se refere à infração distinta da exigida na autuação, já que a pertinente codificação nº 02.12.01, sendo correspondente a DMA - Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar o imposto declarado na DMA (Declaração e Apuração mensal do ICMS) e não à codificação 03.01.01 - Recolheu a menor ICMS decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.

Diante do exposto, as infrações 01 e 02 são integralmente subsistentes.

No que concerne à infração 03, verifico que não merece qualquer reparo o enquadramento realizado pelo autuante, haja vista que consta no Auto de Infração (fl. 2), descrita a infração com o seguinte teor: "Entrega de arquivo magnético em atendimento à intimação fora das especificações e requisitos previstos no Convênio ICMS 57/95 configurando-se, conforme previsão do § 6º do art. 708-B do RICMS-BA como não fornecimento de arquivo magnético implicando na multa capitulada no art. 42, da Lei nº 7.014/96, inc. XIII-A, alínea "j".

Portanto, sob esse aspecto nenhum reparo merece o lançamento, inexistindo qualquer ofensa ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.

Entretanto, observo que o arquivo magnético entregue pelo contribuinte deve ser submetido ao crivo de um programa Validador, a fim de se checar a consistência dos dados informados, nos termos do § 4º do art. 708-A do RICMS, sendo que o § 3º do art. 708-B prevê que o Fisco intime o contribuinte para correção de inconsistências verificadas em arquivo magnético, fornecendo-se-lhe, no ato da intimação, uma Listagem-Diagnóstico indicativa das irregularidades encontradas, e o § 5º concede o prazo de 30 dias úteis para que o contribuinte corrija arquivo magnético apresentado com inconsistência.

No presente caso, constato que a intimação de fl. 17 foi feita ao contribuinte para reapresentação de livros e documentos fiscais e reenvio de arquivos magnéticos, no prazo de 05 dias, sendo que, o contribuinte não foi intimado para fazer a correção das inconsistências, conforme determina o § 3º do art. 708-B, nem consta nos autos de que lhe foi fornecida a Listagem-Diagnóstico a que alude o referido dispositivo regulamentar.

Ademais, verifica-se que o lançamento na forma como foi efetuado cerceou o direito de defesa do contribuinte, tendo em vista que este na defesa apresentada diz que a multa fixa não foi aplicada, em razão de o descritivo fático não concluir pela falta de entrega dos documentos, sendo aplicada a multa de 1% isoladamente.

Em verdade, apesar de o Auto de Infração indicar na infração 03, apenas a multa de 1% isoladamente, verifica-se no Termo de Encerramento de Fiscalização lavrado pelo autuante no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências (fls. 102 a 113 dos autos), que este consignou à fl. 111, que o crédito tributário foi calculado com a cobrança do valor fixo de R\$ 1.380,00, por mês, mais 1% do valor das entradas contabilizadas em cada período de apuração.

Desta forma, resta claro que o lançamento na forma como realizado, também cerceou o direito de ampla defesa do contribuinte.

Diante do exposto, é o nulo o procedimento, por inobservância do devido procedimento legal na condução da ação fiscal.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o valor recolhido.

Diante da Decisão acima, a 1ª JJF recorreu, de ofício, à uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea "a", do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Consta dos autos que em 30 de maio de 2012, foi expedido o Ofício nº 0254/12, através de Aviso de Recebimento - AR, fl. 233 a 235, cientificando aos patronos do recorrido, **TAVARES ADVOGADOS ASSOCIADOS**, no endereço constante do instrumento de procura, fls. 203 e 204, da Decisão da 1ª JJF - Acórdão nº 0104-01/12, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para interposição de Recurso Voluntário contra a referida Decisão, cuja entrega não se efetivou, sendo, consequentemente, devolvido pelos Correios à repartição de origem.

Na mesma data, ofício com o mesmo teor foi encaminhado ao recorrido, e entregue no dia 04/06/2012 no endereço no qual está cadastrado na SEFAZ, conforme documentos de fls. 236 e 237, também concedendo o prazo de 10 (dez) dias para interposição de Recurso, a partir da data do recebimento da intimação.

À fl. 239, consta despacho datado de 19/06/2012, encaminhando o processo à Secretaria do CONSEF para fim de apreciação do Recurso de Ofício.

Em 20/06/2012, o autuado, por intermédio dos seus patronos, apresentou Recurso Voluntário contra a Decisão da 1ª JJF, conforme docs. de fls. 240 a 251, enquanto que em 27/06/12, foi proferido despacho encaminhando o processo ao Setor de Intimação do CONSEF, fl. 253, com o objetivo de cientificar ao autuado acerca da intempestividade do Recurso Voluntário, o que foi feito mediante Ofício nº 0308/12, entregue nos endereços dos patronos e do autuado em datas de 05/07/12 e 10/07/12, conforme documentos de fls. 254 a 258, informando, ainda, que o processo seria enviado à uma das Câmaras de Julgamento para fim de apreciação do Recurso de Ofício. Não houve manifestação do autuado a respeito da intempestividade do Recurso Voluntário.

Às fls. 261 a 279, foram juntados aos autos diversos documentos relacionados a pedidos de parcelamentos de débito.

Distribuído o processo para instrução, este foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF, cujo resultado foi dado ciência ao autuado e autuante, que se pronunciarem a respeito do resultado da diligência, conforme documentos de fls. 281 a 335.

Finalmente, foi juntado às fls. 337 a 349, Processo SIPRO nº 205167/2012-4, no qual o recorrente requer o parcelamento concernente ao "*montante integral*" do PAF nº 206825.0064/11-1, no valor de R\$99.676,86, com a informação de que o mesmo atualmente se encontra na situação "*interrompido*".

## VOTO

Inicialmente devo registrar que neste julgamento limitar-me-ei a apreciar as questões estritamente atinentes ao lançamento propriamente dito. Portanto, as controvérsias de ordem pessoal envolvendo o autuante e o patrono do autuado não serão apreciados neste voto pois fogem da competência deste órgão julgador.

Antes de adentrar no exame do Recurso de Ofício, entendo ser necessário destacar e analisar um fato importante verificado na Decisão recorrida, que influiu no resultado do julgamento e que, ao meu ver, conduzirá à nulidade da Decisão. Por isso, sua análise, de ofício, neste momento, passa a ser prioridade.

Assim é que, da leitura da íntegra do voto proferido pelo relator da instância de piso, constatei flagrante inexatidão manifestada na Decisão em relação a infração 2, que carece ser revista, não cabendo, neste caso, aplicação da norma constante no § 3º, art. 164 do RPAF/BA, abaixo reproduzida, para fim de retificação, por se tratar de questão que envolve o mérito da autuação e, consequentemente, a liquidez da Decisão:

*§ 3º Os erros de nome, de número ou de cálculo e outras inexatidões manifestas que se encontrem na resolução poderão ser a qualquer tempo retificados a requerimento do interessado, do representante da Procuradoria Geral do Estado ou de qualquer membro do Conselho.*

Isto posto, em relação às infrações 1 e 2, o relator assim se posiciona em seu Voto (**grifos não originais**):

*Constatando, ainda, que assiste razão ao autuante quando afirma que as alegações defensivas referentes às exigências inerentes aos fatos geradores com datas de ocorrências de 31/08/2009 e 31/12/2009 devem ser acatadas em parte, pois, efetivamente, a soma das duas parcelas totalizam R\$31.832,00, enquanto o valor exigido no Auto de Infração, para a referida situação totaliza R\$33.352,28 restando a recolher R\$1.520,28.*

*Da mesma forma, verifico que assiste razão ao autuante quando sustenta que o argumento defensivo atinente ao Processo nº 850000.0120/10-9 não deve ser acatado, pois, se refere à infração distinta da exigida na autuação, já que a pertinente codificação nº 02.12.01, sendo correspondente a DMA - Deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar o imposto declarado na DMA (Declaração e Apuração mensal do ICMS) e não à codificação 03.01.01 - Recolheu a menor ICMS decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Diante do exposto, as infrações 01 e 02 são integralmente subsistentes.*

Da leitura do texto acima, fica claro que tanto o autuante quanto a Junta de Julgamento

acolheram os argumentos do autuado quanto as ocorrências de 31/08/2009 e 31/12/2009, relacionadas à infração 2, e se posicionaram pela redução de parcela substancial do débito, entretanto, a Decisão, na sua parte conclusiva, diferentemente do quanto havia se posicionado anteriormente, manteve a integralidade da infração.

A redução acolhida pela Junta de Julgamento, através do voto do n.relator, porém mantida na Decisão, fica clara ao se analisar os valores indicados com vencimento nos meses de agosto/09 R\$18.217,28 e dezembro/09 R\$15.135,00, com aqueles que constam do Processo nº 6000000.0352/10-4 que originou o Parcelamento de Débito nº 277810-3 de 23/03/10, portanto, anterior a lavratura do presente Auto de Infração, o qual foi acolhido pelo autuante ao prestar a informação fiscal. Neste processo de parcelamento de débito, consta a inclusão do imposto devido referente ao mês de agosto/09 no valor de R\$21.937,63, superior ao autuado. Já em relação ao mês de dezembro/09, foi autuada a quantia de R\$15.135,00 enquanto o recorrente declarou através como devido do referido processo, a quantia de R\$9.894,37.

Nestas circunstâncias, fica patente a presença de erro substancial na Decisão recorrida em relação ao *quantum* fixado como devido para a infração 2, com flagrante contradição entre o conteúdo do voto e o que foi mantido na Decisão, conforme se verifica na Resolução e no demonstrativo do débito de fl. 228, onde constou os referidos valores sem as exclusões acolhidas.

Em consequência, de ofício, com fulcro no art. 18, III do RPAF/BA, declaro NULA a Decisão recorrida, bem como todos os atos processuais dela decorrentes, devendo os autos retornar ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento, restando PREJUDICADA a análise do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADA a análise do Recurso de Ofício interposto e declarar NULA a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº 206825.0064/11-1, lavrado contra S&M DISTRIBUIDORA LTDA., devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

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