

PROCESSO	- A. I. Nº 299389.0016/14-1
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PARATY ATACADO E DISTRIBUIDORA LTDA. (COMPARE LOGÍSTICA E DISTRIBUIDORA)
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0242-01/14
ORIGEM	- INFRAZ JUAZEIRO
INTERNET	- 13/04/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0087-12/15

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO. NOVA DECISÃO. Os erros concernentes à matéria ou ao objeto que constam nos autos são plenamente passíveis de correção via revisão, em obediência ao art. 2º do Decreto nº 7.629/1999. O fundamento da invalidação dos atos administrativos é o dever de obediência à legalidade e à necessidade de restauração da ordem jurídica violada. Análise da norma legal não observada em primeiro grau, em relação ao erro de constituição de base de cálculo. Citou a Lei do ICMS da Bahia e não fez qualquer referência a eventuais dispositivos do referido Decreto citado que versem sobre o inexistente desenquadramento. A referida hipótese (desenquadramento) significa uma situação perene, que permanece (perdura) a partir do momento em que resta configurada. O processo deverá retornar à primeira instância para novo julgamento. Recurso **PROVIDO**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Versam os autos de Recurso de Ofício interposto em face do julgado em referência que declarou a Nulidade do Auto de Infração lavrado em 25/06/2014 para exigir ICMS no valor de R\$1.209.900,93, devido às seguintes imputações :

*INFRAÇÃO 1. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido o valor de R\$1.123.899,34, correspondente a 60% do valor do imposto;*

*INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$80.917,26, acrescido da multa de 60%;*

*INFRAÇÃO 3. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.084,33, acrescido da multa de 60%.*

Ás fls. 17 a 25 consta impugnação do sujeito passivo, e às fls. 171/172 foi deduzida a informação fiscal pelo autuante. Do cotejo das peças processuais, a 1ª JJF exarou Decisão findando a lide naquela instância com lastro no seguinte arrazoado:

*“Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.*

*Inicialmente, no que concerne às arguições de nulidade aduzidas pelo autuado, em face de existência de vícios*

*na autuação, verifico que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que a ação fiscal e a consequente lavratura do Auto de Infração foram realizadas em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.*

*Observo que as infrações foram descritas de forma clara, havendo indicação precisa sobre a natureza de cada infração, o autuado e o montante do débito tributário.*

*Portanto, quanto a esses aspectos o lançamento não merece qualquer reparo.*

*Entretanto, observo que o autuado na defesa argumenta descaber a autuação, por integrar o Grupo Atacado, cujo sistema de tributação é especial, tratando-se de atividade econômica incentivada com redução de base de cálculo e crédito presumido, conforme o Decreto nº 7.799/2000.*

*Verifico que na informação fiscal o autuante contesta a argumentação defensiva. Afirma que o autuado deixou de fazer jus ao benefício de redução da base de cálculo, assim como a todo e qualquer benefício, a partir do momento em que deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei 7.01496.*

*Diz que a Lei do ICMS preocupou-se, justificadamente, em não beneficiar o infrator. Acrescenta que, ao infringi-la, o contribuinte passou a ser tributado normalmente, sem direito a qualquer benefício, razão pela qual os cálculos dos valores devidos foram efetuados sem considerar a redução da base de cálculo em 41,176% e o crédito presumido.*

*A utilização dos benefícios previstos pelo Decreto nº 7.799/2000, depende de celebração de Termo de Acordo firmado entre o contribuinte e o Estado da Bahia, conforme dispõe o seu art. 7º, abaixo reproduzido:*

**Art. 7º A utilização do tratamento tributário previsto nos artigos 1º, 2º, 3º-A, 3º-B, 3º-C, 3º-D, 3º-E e 3º-F fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado da Bahia, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinadas as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.**

*A leitura do referido dispositivo permite constatar que se trata de benefício fiscal condicionado, sendo necessário e indispensável que o contribuinte atenda a todos os requisitos e condições estabelecidos na norma para que possa ter o seu pedido deferido.*

*Vale dizer que, sendo um benefício condicionado, não pode o contribuinte de forma unilateral passar a utilizá-lo sem que antes haja análise e, se for o caso, deferimento do pedido de fruição pela autoridade fazendária competente, assim como não pode o Fisco de forma unilateral desenquadrar o contribuinte do referido tratamento tributário sem que antes seja precedido de denúncia do Termo de Acordo.*

*A propósito do impedimento de se adotar qualquer procedimento unilateral – tanto pelo contribuinte quanto pelo sujeito ativo da relação tributária – veja-se que sendo deferido o Termo de Acordo pela autoridade competente, o desenquadramento do contribuinte somente poderá ocorrer por iniciativa do Fisco, se precedido de denúncia do Termo de Acordo, consoante esta estabelece o art. 7º-A do mencionado Decreto nº 7.799/2000, transscrito abaixo:*

**Art. 7º-A O desenquadramento de contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo a que se refere o artigo anterior.**

*No presente caso, o que se verifica nas próprias palavras do autuante é que o autuado deixou de fazer jus ao benefício de redução da base de cálculo, assim como a todo e qualquer benefício, a partir do momento em que deixou de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei 7.01496.*

*Diz ainda o autuante que ao infringir a lei o contribuinte passou a ser tributado normalmente, sem direito a qualquer benefício, razão pela qual os cálculos dos valores devidos foram efetuados sem considerar a redução da base de cálculo em 41,176% e o crédito presumido.*

*Ou seja, o levantamento levado a efeito pelo autuante desconsiderou totalmente a condição do autuado de beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, devidamente autorizado pela autoridade fazendária competente, conforme Termo de Acordo vigente.*

*Vale dizer que, de fato, o autuante desenquadrou o contribuinte do tratamento tributário previsto pelo referido Decreto, contudo, sem observar que somente poderia tê-lo feito após a denúncia do Termo de Acordo do qual o autuado é signatário e devidamente autorizado pela autoridade competente.*

*Noutras palavras, somente a partir do desenquadramento regularmente cientificado ao contribuinte é que a ação fiscal poderia ser realizada, conforme o lançamento de ofício em exame.*

*Diante do exposto e considerando que as três infrações imputadas ao autuado dizem respeito a inobservância de formalidade para desenquadramento do contribuinte do tratamento tributário previsto pelo Decreto nº 7.799/2000, portanto, a inobservância do devido procedimento legal, o Auto de Infração é nulo.*

*Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.*

*Voto pela NULIDADE da Auto de Infração.”*

Ao final, houve interposição, pela JJF, de Recurso de Ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF por força da imposição contida no art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99.

## **VOTO VENCIDO**

O Recurso de Ofício dirigido a este Colegiado, conforme relato supra, decorre da decretação de nulidade que teve o condão de desonerar o sujeito passivo, o qual, em sua defesa, alegou fazer de parte de um Grupo Atacado que goza de sistema de tributação especial face à atividade econômica incentivada com redução de base de cálculo e crédito presumido, nos termos do Decreto nº 7.799/2000.

O Auto de Infração em tela foi lavrado sob a seguinte acusação fiscal:

1. Não recolhimento do ICMS antecipação parcial – infração 1 - relativa às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas a comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido o valor de R\$1.123.899,34, correspondente a 60% do valor do imposto, pelo que foi imposta uma multa percentual
2. Não recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$80.917,26, acrescido da multa de 60%;
3. Não recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$5.084,33, acrescido da multa de 60%.

O autuado, em sua impugnação, arguiu que o lançamento tributário não primou pela clareza, tendo deixado lacunas, sendo incompleto e nulo por estar insuficientemente motivado, com ofensa ao que dispõe o art. 142 do CTN e art. 39, III do RPAF, tendo, quanto ao mérito, destacado sua atividade econômica com fruição de regime tributário especial; que a alíquota deve ser modulada conforme esse regime e, em sendo o contribuinte beneficiário de incentivo fiscal relativamente às operações posteriores, que essa diferença deve ser reduzida ou sequer existir; além de ter se reportado ao art. 1º do Decreto nº 7.799/2000 que lhe confere a redução da base de cálculo de 41,176% para esse setor produtivo do qual faz parte; defendeu-se ainda fazendo menção ao crédito presumido previsto no art. 2º do dito decreto. Concluiu que o somatório da redução da base de cálculo com o crédito presumido evidencia que não há diferença de alíquota a ser exigida.

Ademais disto, fez referência às aquisições no nordeste, centro-oeste, norte e Espírito Santo, e àquelas oriundas do sul e sudeste, exceto o Espírito Santo.

Consta, ainda, como argumento defensivo que o Fisco não considerou a redução da base de cálculo e nem do crédito presumido, pontuando que tal omissão vicia o lançamento de ofício. Foi também afirmado que não foram considerados os pagamentos efetuados conforme o Livro de Registro de Apuração do ICMS e Documentos de Arrecadação, havendo presença de vício insanável. Foi postulada perícia e apresentados quesitos.

Já na informação fiscal, resta claro que o autuante se contrapôs sob a alegação de que houve a perda do benefício fiscal em virtude do autuado ter deixado de recolher o ICMS referente à diferença de alíquotas e à antecipação parcial, conforme determinam os artigos 41 e 48 da Lei nº 7.01496, motivo pelo qual exigiu do contribuinte tributação normal, sem benefício fiscal, o que, por certo, atinge a própria substância da acusação fiscal e os valores nela exigidos.

Dessa análise, a JJJ considerou tanto os fundamentos trazidos à baila pelo autuado como os esclarecimentos prestados pelo preposto fiscal, primeiramente, como acima visto, para afastar as preliminares de nulidade considerando que o PAF guarda consonância com o art. 39, do RPAF. E, em segundo plano, para enfrentar a arguição da defesa de que, como o autuado integra grupo de atacado com regime de tributação especial, que este direito foi desconsiderado pelo Fisco ao lavrar o Auto de Infração e quantificar o *quantum debeatur*.

Assim sendo, diante do arrazoado do sujeito passivo confrontados com o teor do AI e da informação fiscal, a JJF expôs que, para fazer jus a esse benefício fiscal, que o Estado da Bahia firmou um Termo de Acordo (fl. 39), no qual expressamente o concedeu, após a comprovação, pelo contribuinte, de que preenchia os requisitos exigidos no Decreto nº 7.799/2000.

Concluiu-se, mais, que cumpria ao Poder Público antes efetivar o desenquadramento – com quantificação da base de cálculo como normal e não conforme o regime especial -, ter feito a denúncia desse Termo de Acordo - que ainda vigia -, como impõe o art. 7º- do dito Decreto nº 7.799/2000: *Art. 7º-A O desenquadramento de contribuinte do tratamento tributário previsto neste Decreto, por iniciativa do fisco, será precedido de denúncia do Termo de Acordo a que se refere o artigo anterior.*

Logo, dentro desse contexto, a conclusão da JJF não poderia ter sido outra, ou seja, de que ao lavrar o Auto de Infração e tributar o recorrido pelo regime normal (sem o benefício da redução da base de cálculo em 41,176% e do crédito presumido), o Fisco, ainda que implicitamente, desconsiderou o regime especial tributário como se o contribuinte desenquadrado estivesse, ferindo direito subjetivo desde o nascedouro do PAF, ao lançar o Auto de Infração.

Dai que os julgadores de primeira instância, em respeito ao princípio da legalidade, decretaram a nulidade da autuação, posto que, para haver o desenquadramento com o cômputo do ICMS como normal, era mister que tivesse havido regular intimação hábil a fim de assegurar o exercício da ampla defesa e do contraditório, o que não ocorreu.

Com acerto, pois, a JJF ao decidir desse modo, pela nulidade do lançamento de ofício e recomendação à autoridade fazendária para o refazimento, se possível, da ação fiscal a salvo de falhas, nada mais fez do que preservar a segurança jurídica e os contornos capitais do devido processo legal, ao qual sujeita-se todo e qualquer processo, inclusive aqueles tramitados no âmbito da administração pública. Nada a reformar. Decisão mantida na integralidade.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## VOTO VENCEDOR

Peço licença para divergir da ilustre relatora, de acordo com as razões de fato e de direito que pas sarei a expor.

Se o ato administrativo, que, na situação em análise, é um Auto de Infração de ICMS, não preenche todos os seus requisitos (competência, finalidade, forma, motivo e objeto), então é inválido, não pode permanecer a produzir efeitos nos moldes inicialmente elaborados, devendo ser anulado pela própria Administração Pública ou pelo Judiciário.

Digo "*nos moldes inicialmente elaborados*" porque a nulidade pode ou não ser afastada no bojo do próprio processo, a depender de quais requisitos não foram observados. Por exemplo, o desvio de finalidade, o abuso de poder ou a falta de motivação dos atos vinculados os fulmina de pronto. Entretanto, simples erros concernentes à matéria ou ao objeto, como equívocos na

aplicação das alíquotas ou no cálculo da base de tributação, desde que não constituam cerceamento de defesa ou inobservância do contraditório e demais princípios, são plenamente passíveis de correção via revisão, em obediência aos postulados da economia e da celeridade processuais e da informalidade, estampados no art. 2º do Decreto nº 7.629/1999.

O fundamento da invalidação dos atos administrativos é o dever de obediência à legalidade e à necessidade de restauração da ordem jurídica violada. Se um ato é editado sem que se observe a norma legal, deverá ser fulminado, o que não ocorreu no caso em análise. Ou seja, não houve desobediência incorrigível à legislação em vigor, mas mero erro de constituição de base de cálculo.

Em momento algum o autuante falou em retirada ou sobre desenquadramento do contribuinte do regime ao qual está submetido (Decreto dos Atacadistas), como concluiu a Decisão recorrida. À fl. 172, fruto de uma concepção equivocada, a referida autoridade estatal asseverou que o “*infrator*” desobedeceu à Lei do ICMS/BA (não ao Decreto), e que por isso, por não ter recolhido o ICMS tempestivamente, deve ser tributado sem o benefício a que faz jus, e não desenquadrado. Citou a Lei do ICMS da Bahia e não fez qualquer referência a eventuais dispositivos do Decreto nº 7.799/2000 que versem sobre o inexistente desenquadramento.

A referida hipótese (desenquadramento) significa uma situação perene, que permanece (perdura) a partir do momento em que resta configurada. Caso tivesse ocorrido, seguramente implicaria nulidade do lançamento de ofício, tendo em vista a norma do art. 7º-A do Decreto (fl. 52).

Todavia, constituição de base de cálculo com fundamento na equivocada premissa de que o autuado não tem direito a este ou aquele benefício, no caso, o do Decreto nº 7.799/2000, é outra coisa, consoante o que foi acima exposto. Trata-se de simples erro no cálculo da base de tributação, o qual, como dito, é plenamente passível de correção.

Isto não pode ser feito por esta CJF, sob pena de supressão de instância, razão porque os autos devem retornar à Junta de Julgamento Fiscal para que as medidas saneadoras pertinentes sejam adotadas.

Voto pela NULIDADE da Decisão recorrida e pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **299389.0016/14-1**, lavrado contra **PARATY ATACADO E DISTRIBUIDORA LTDA. (COMPARE LOGÍSTICA E DISTRIBUIDORA)**, devendo o processo retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Paulo Danilo Lopes Reis, Ildemar José Landin e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO VENCIDO - Conselheiros(as): Alessandra Brandão Barbosa e José Antonio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões CONSEF, 25 de março de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA/VOTO VENCIDO

PAULO DANILLO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS