

**A. I. Nº** - 298575.0012/10-0  
**AUTUADO** - UNILEVER BRASIL LTDA.  
**AUTUANTE** - SIMONE MARIA VALVERDE GUIMARÃES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 21.03.2011

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0035-05.11

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** A auditoria de estoques é procedimento adotado pelo fisco, para verificar a regularidade do movimento comercial da empresa, e a presença de omissão de saídas denota que mercadorias foram comercializadas sem a emissão dos competentes documentos fiscais. Infração mantida. **2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. UTILIZAÇÃO DE CRÉDITO EM VALOR SUPERIOR AO PERMITIDO.** O crédito fiscal está limitado, no presente caso, ao percentual previsto no Decreto nº 7.799/00. Não foi efetuado o estorno do crédito para o percentual previsto no aludido decreto. Infração procedente. Negado o pedido de diligência ou de perícia, nos termos do RPAF/99, art. 147, I, “a”. Rejeitadas as preliminares de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 29/03/2010, exige ICMS totalizando o valor histórico de R\$ 283.199,32, em razão das seguintes irregularidades:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS no valor de R\$ 174.976,98 e multa de 70%.
2. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução. ICMS no valor de R\$ 108.222,34 e multa de 60%.

O autuado ingressa com defesa, fls. 232 a 258, e clama pela nulidade do auto de infração, sob o pressuposto de que o trabalho fiscal está baseado em meros indícios, partindo de presunções e conclusões arbitrárias e injustificadas, além de ter sido lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, em total desrespeito aos direitos do defendente. Ressalta que apontados pela fiscalização só teriam condição de prosperar se viessem acompanhados de outros elementos ou provas, e desde que todas essas informações e documentos convergissem para a mesma conclusão de prática das infrações a ela imputadas. Cita lições doutrinárias sobre a impossibilidade de lançamentos tributários fundados em presunções, ficções ou meros indícios.

Na infração 01 aponta a falta de liquidez e certeza do crédito tributário, e do desrespeito aos princípios da ampla defesa e do contraditório. Entende que a iliquidez e incerteza se revela ainda, pela afirmação da fiscalização, no sentido de que as supostas omissões de saída foram arbitradas,

“levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis”, já que evidencia que as supostas diferenças de estoque não foram adequadamente valoradas. Aduz que desconhece os critérios e metodologias adotadas pela fiscalização, ao apurar os montantes exigidos e valorar as supostas diferenças de estoque, não pode exercer o seu direito à ampla defesa e ao contraditório. Aponta também a ausência de fundamentação legal, com a falta de indicação dos dispositivos legais da suposta infração, e da metodologia adotada para o levantamento, eis que os dispositivos indicados no Auto de Infração estão enunciados no RICMS, Decreto nº 6.284/97, sem indicação de dispositivos legais, o que fere o princípio da legalidade. Sob esta perspectiva, assevera que o presente Auto de Infração não pode ser considerado um lançamento válido, na medida em que não contém indicação dos dispositivos legais que teriam sido contrariados pela defendente, bem como, que, a indicação de dispositivos extraídos do RICMS, até mesmo de Portaria da SEFAZ, não suprem a ausência de indicação dos fundamentos legais da suposta infração.

Nesse contexto pede a realização de perícia contábil, com o objetivo de comprovar se existem, efetivamente, as pretensas diferenças de estoque apuradas pela r. Fiscalização, entre os saldos do estoque inicial e final do período e entre o volume de vendas e o estoque final, tomando por base não somente os arquivos magnéticos, mas as Notas Fiscais somadas aos livros de Registro de Entradas, de Saídas, de Inventário, de Controle da Produção e do Estoque, e os registros contábeis, como o razão de estoque, e, para tanto, requer sua regular notificação para apresentação de quesitos e nomeação de assistente técnico.

Quanto à infração 02, lembra a impossibilidade da exigência de estorno de créditos de ICMS em observância ao princípio da não-cumulatividade, assegurado aos contribuintes o direito à dedução, à compensação dos montantes referentes a operações anteriores e, como tal, não se sujeita a qualquer restrição, salvo as contidas na própria Constituição Federal, no inciso II do § 2º do art. 155, hipóteses legais de isenção ou não-incidência. Portanto, inaceitável que o princípio constitucional da não cumulatividade seja manipulado, restringido, limitado pelo legislador, quer seja complementar, ordinário, e com muito mais razão pelo regulamento do imposto e por normas infralegais.

Ocorre que, nas operações entre outubro/2006 e fevereiro/2007, deixou de efetuar o estorno de crédito de ICMS, proporcional à redução de base de cálculo aplicada às saídas subsequentes.

Salienta que é comum, nos meios fazendários, confundir-se declaração jurisdicional de inconstitucionalidade de lei, que é apanágio do Poder Judiciário, com aplicação de princípio constitucional, que nada mais é do que aplicação do princípio da legalidade ao caso concreto, o que foi ressaltado pelo Conselheiro Antonio da Silva Cabral, da E. Câmara Superior de Recursos Fiscais, no Acórdão nº CSRF 101-0866, DOU 12/05/90.

Assim, resta demonstrado que não pode o julgador da esfera administrativa, deixar de aplicar o melhor direito aos casos concretos a ele submetidos, sob o falso argumento de que não é possível a análise da constitucionalidade de diploma legal em sede de procedimento administrativo, sob pena de, assim agindo, determinar a aplicação de norma eivada de inconstitucionalidade.

Espera e requer que o auto de infração seja declarado nulo, ou, caso necessário, seja realizada perícia contábil, nos termos formulados, bem como a produção de quaisquer provas necessárias à comprovação dos fatos alegados.

O autuante presta informação fiscal, fls. 278 a 284, e, consoante o disposto no art. 936 do RICMS/BA, o movimento real tributável realizado pelo estabelecimento, em determinado período, poderá ser apurado por meio de levantamento fiscal, em que serão considerados, a depender do roteiro de fiscalização desenvolvido, os dados das operações de entradas e de saídas, os estoques iniciais e finais e outros elementos, dados ou informações.

Sobre a metodologia aplicada em relação à infração 01, seguiu todos os critérios para este tipo de auditoria, demonstrado todos os documentos fiscais, notas fiscais de Entrada, notas fiscais de

saída, livro Registro de Inventário e anexados relatórios com cópia para o autuado e gravação em mídia da listagem de todas as entradas e saídas ocorridas no período, relativamente a cada espécie de mercadorias, levantadas com a indicação das quantidades, e relacionados por mercadoria e nota fiscal, além dos demonstrativos de preço médio e do cálculo das omissões (fls. 9 a 192).

Na infração 2, os demonstrativos estão nas fls. 193 a 218, que relaciona todos os documentos fiscais, cujo crédito, relativo às mercadorias vinculadas às operações subsequentes, amparadas pelo benefício previsto no Decreto nº 7.799/2000 excede a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto, utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição das mercadorias.

Entende incabível a nulidade pleiteada, pois não procede a alegação da falta de elementos ou provas e de ausência de fundamentação legal. Os documentos e demonstrativos anexados e numerados cronologicamente, informam e descrevem de forma clara, inclusive discriminando nota a nota, valores que deram suporte às infrações cometidas, indicando os dispositivos do RICMS, decorrentes da Lei 7.014/96.

Ressalta que há arbitramento da base de cálculo e as diferenças de estoque foram adequadamente valoradas, e para apurar a base de cálculo observou as regras do art. 60 do RICMS/BA, que determina que a base de cálculo, nos casos de omissão de saídas, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria é o preço médio das saídas praticadas pelo contribuinte, no último mês, em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado.

Salienta não ser necessária a realização de prova pericial, pois não há elementos que justifiquem o pedido, o levantamento foi realizado seguindo todos os critérios da auditoria de estoques.

Não adentra no mérito relativo ao princípio da não-cumulatividade, mas considera procedente a exigência da infração 2, do estorno do crédito, com base no art. 100, inciso II do RICMS/97.

O Decreto nº 7799/00 estabelece que as operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes, sob os códigos de atividade econômicas constantes do Anexo Único que integra o Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo dessas mercadorias poderá ser reduzida em 41,176%, o que corresponde à alíquota de 10% com previsão de manutenção de crédito correspondente à mesma alíquota, relativo a mercadorias vinculadas às operações subsequentes amparadas pelo benefício.

Opina pela Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Saliento que a apreciação de constitucionalidade ou não de lei emanada do Poder Legislativo, é de competência exclusiva do Poder Judiciário, portanto este CONSEF não pode apreciar a questão, entendimento este ratificado no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, Decreto nº 7.629/99, art. 167, inciso I.

Nego o pedido de diligência ou de perícia, neste caso com a necessidade de conhecimento técnico específico, tendo em vista que o contribuinte não trouxe aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos a partir dos seus arquivos magnéticos informados ao SINTEGRA e que embasaram o levantamento fiscal, nem apontou inconsistências passíveis de fundamentar o encaminhamento do PAF em diligência ou revisão fiscal. Ademais, o autuante na informação fiscal, rebateu todas as questões trazidas na defesa, Assim, estão presentes nos autos todos os elementos necessários ao deslinde da questão, à vista de provas já produzidas, de acordo com o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99.

Verifica-se da análise dos elementos constantes nos autos que, em momento algum, o sujeito passivo ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, pois na lavratura do Auto de

Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas.

As outras questões levantadas na defesa serão analisadas quando do pronunciamento em relação ao mérito das infrações em lide.

No mérito, na infração 1 está sendo exigido ICMS em decorrência de omissão de saídas de mercadorias, apurada por meio de levantamento quantitativo de estoques, procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento, num determinado período, exercícios de 2006 e de 2007, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (Art. 1º da Portaria nº 445/98).

A constatação de omissão de saídas de mercadorias detectada, neste lançamento, é prova suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Contudo, irredutível com o lançamento, o sujeito passivo aponta, em sua peça de defesa, que o presente Auto de Infração não pode ser considerado um lançamento válido, na medida em que não contém indicação dos dispositivos legais que teriam sido contrariados pela defendente, bem como que, a indicação de dispositivos extraídos do RICMS, até mesmo de Portaria da SEFAZ não suprem a ausência de indicação dos fundamentos legais da suposta infração.

Contudo, esses argumentos defensivos não procedem, haja vista que em estrita obediência ao princípio da legalidade, a Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia, reza no art. 4º que o fato gerador do ICMS ocorre no momento da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular, sendo obrigação do contribuinte “emitir documento fiscal no momento da realização da operação ou do início da prestação, quando não previsto na legislação momento diverso para a sua emissão”, consoante art. 34, VI-A do mencionado diploma legal. Portanto, a auditoria de estoques é procedimento adotado pelo fisco, para verificar a regularidade do movimento comercial da empresa, e a presença de omissão de saídas denota que mercadorias foram comercializadas sem a emissão dos competentes documentos fiscais, logo com infringência à Lei do ICMS, assim como ao Regulamento (Decreto 6.284/97). Ademais, o autuante adotou, na auditoria o roteiro previsto na Portaria nº 445/98, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias.

Outrossim, a falta de indicação ou a indicação errônea de dispositivos infringidos não geram a nulidade da autuação, consoante art. 19 do RPAF/99, “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”

Na presente lide, constato que os levantamentos foram efetuados com base em dados fornecidos pela empresa mediante os registros magnéticos. Tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais de entradas e saídas e, sequer foi mencionado pelo sujeito passivo, a existência de quaisquer erros ou inconsistências nos arquivos magnéticos, nem apontado qualquer outra falha no levantamento fiscal a partir do SINTEGRA.

Quanto à questão do preço médio considerado pelo autuante, este seguiu o procedimento estabelecido na Portaria nº 445/98, art. 5º I, “a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado. (art. 60, II, “a” do RICMS/BA). Assim, não há correções a serem feitas com relação ao preço médio apontado na planilha elaborada pelo autuante, e anexa ao PAF.

Saliento que os demonstrativos encontram-se nas fls. 10 a 140, e a cópia do livro Registro de Inventário, fls. 143 a 192.

Diante do exposto mantenho a infração na íntegra.

Na infração 2 está sendo exigido ICMS devido à falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, referente aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2006, e de janeiro e fevereiro de 2007.

Ocorre que o contribuinte utilizou o crédito fiscal no percentual de 12%, quando deveria ter utilizado o crédito correspondente a 10%, pois é beneficiário do Decreto nº 7.799 de 09 de maio de 2000, no qual nas operações de saídas internas, destinadas a contribuintes inscritos no cadastro do ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias poderá ser reduzida em 41,176%, desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração aos percentuais de faturamento ali estabelecidos. (art. 1º, Decreto nº 7.799/2000)

No mencionado Decreto, o art. 6º, estabelece que os créditos fiscais relativos a mercadorias e bens adquiridos e a serviços tomados, vinculados a operações subsequentes amparadas pelo benefício do art. 1º, não poderão exceder a 10% (dez por cento) do valor da base de cálculo do imposto utilizado em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição dos serviços, bens ou mercadorias.

Portanto, os demonstrativos elaborados pelo autuante, fls 194 a 218, comprovam que esta norma não foi respeitada pelo sujeito passivo, ao se creditar de valores correspondentes a 12% do valor das mercadorias adquiridas para comercialização, razão por que está sendo exigida a diferença do ICMS, posto que, só faz jus ao creditamento no percentual de 10%. As cópias das DMAs estão nas fls. 219 a 223 do PAF.

Ademais, o princípio da não-cumulatividade não está sendo violado, desde quando o contribuinte possui o benefício do Decreto nº 7.799/2000, condicionado ao creditamento que não exceda a 10% do valor da base de cálculo do imposto utilizado, benefício fiscal condicionado, mas livremente pactuado com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, e que tem o direito de outras vantagens que o beneficiam, tais como a redução de base de cálculo aplicada às saídas subsequentes.

Ante o exposto mantenho a infração na totalidade.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298575.0012/10-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$283.199,32**, acrescido das multas de 60% sobre R\$108.222,34 e 70% sobre R\$174.976,98, previstas no art. 42, incisos VII, “b” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de fevereiro de 2011.

TOLSTOI SEARA NOLASCO –PRESIDENTE

TESESA CRISTINA DIAS CARVALHO – RELATORA

FRANCISO ATANASIO DE SANTANA - JULGADOR