

**PROCESSO** - A. I. Nº 269132.0001/12-4  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.  
**RECORRIDAS** - INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0298-02/12  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 14.10.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0377-13/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. É nula, por cerceamento de defesa, a Decisão que deixar de apreciar provas e argumentos trazidos pelo sujeito passivo. A omissão não pode ser suprida pela segunda instância, para que não se incida em supressão de instância. Aplicação do art. 18, inc. II, RPAF/99. Devolução dos autos à Primeira Instância para novo julgamento. Fica **PREJUDICADA** a apreciação do Recurso de Ofício. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário, nos termos do artigo 169, inciso I, alíneas “a” e “b”, do RPAF/99, interpostos pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (2ª JJF) e pelo sujeito passivo, respectivamente, contra a Decisão que julgou Procedente em Parte – Acórdão JJF Nº 0298-02/12 – o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1**—Deixou de recolher ICMS 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. ICMS com valor de R\$ 43.998,60. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 2** – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização. ICMS com valor de R\$ 701,93. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 3** – Recolheu a menor ICMS relativo à comercialização de refeições, apurado através de divergências entre o valor recolhido e o lançado no livro Registro de Apuração de ICMS. O ICMS com valor de R\$ 6.127,21. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 4** – Recolheu a menor o ICMS em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia. O ICMS com valor de R\$ 176.788,82. Multa de 60%.

**INFRAÇÃO 5** – Recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. ICMS com valor de R\$ 445.505,76. Multa de 60%.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a nulidade do Auto de Infração por cerceamento de defesa. Arguiu a decadência do direito de constituição do crédito tributário relativamente a fatos geradores ocorridos até 30/04/07.

No mérito, quanto à Infração 1, afirmou que diversas notas fiscais relacionadas na autuação não eram referentes a materiais de uso e consumo e, portanto, estavam sujeitas ao pagamento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas.

Relativamente, à Infração 2, disse que diversas aquisições, que relacionou, não eram destinadas à comercialização e, dessa forma, sobre essas aquisições não era devida a antecipação parcial.

Quanto à Infração 3, argumentou que a autuação não procedia, pois as aquisições que relacionou não se referiam a fornecimento de refeições, mas sim a aquisições de gêneros alimentícios.

No que tange à Infração 4, concordou com os cálculos dos autuantes, exceto quanto ao mês de fevereiro de 2007, quando o autuante deixou de deduzir R\$ 7.200,00, referente ao Fazcultura.

Em relação à Infração 5, afirmou que os Anexos VI-A, B e C, elaborados pelos autuantes, estavam em desconformidade com o previsto no art. 51, §1º, II, do RICMS-BA/97, e, portanto, a exigência fiscal era nula. No mérito, sustentou que o procedimento que tinha adotado estava em conformidade com o previsto na legislação.

Na informação fiscal, os autuantes acolheram os argumentos defensivos quanto às Infrações 1, 2, 3 e 4 e elaboraram demonstrativos dos valores remanescentes, os quais passaram para, respectivamente, R\$ 886,49, R\$ 17,00, R\$ 2.409,84 e R\$ 169.588,82. Mantiveram inalterada a autuação no que tange à Infração 5.

Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o autuado afirmou que os autuantes acolheram os argumentos defensivos quanto às Infrações 1, 2 e 3. No que tange à Infração 4, disse que a dedução referente ao Fazcultura foi reconhecida pelos autuantes, porém havia também equívocos na apuração dos valores devidos, conforme documentos que seriam apresentados na sessão de julgamento, quando da sustentação oral. Reiterou os argumentos atinentes à Infração 5.

Consta no relatório do Acórdão recorrido que, “na assentada do julgamento, em sua sustentação oral, o representante legal do sujeito passivo, solicita e protocola documentos fiscais através dos quais pretende demonstrar a improcedência da infração 04, tendo em vista erro na apuração imposto devido através DESENVOLVE”.

Por meio do Acórdão JJF Nº 0298-02/12, o Auto de Infração foi julgado Procedente em Parte. Ao proferir o seu voto, o ilustre relator afastou as preliminares de nulidade, ultrapassou a arguição de decadência e indeferiu o pedido de diligência. No mérito, assim se pronunciou o i. relator:

[...]

*Ficou confirmado que o autuado, ao apresentar as informações via Sintegra referentes ao Registro 54, no campo descrição dos produtos, informou equivocadamente todos os produtos como Consumo Diversos, Material de Escritório no caso do Uso/Consumo, Produtos Terceirizados para a Antecipação Parcial, e Gêneros Alimentícios para Diferido Alimentação. Assim, diante dos demonstrativos, acima relatados, apresentados e cópias das notas fiscais pelo autuado, o autuante acatou os valores apresentados como devidos, com os quais concordamos, a seguir transcritos:*

[...]

*Quanto à infração 04, verifico que o sujeito passivo reconhece os valores reclamados relativos aos meses de 10/2008 e 12/2008, quanto ao mês de 02/2007, questiona parcialmente, onde reconhece somente o valor de R\$ 20.917,51 e alega que o restante R\$ 7.200,00 corresponde ao programa Fazcultura. Reconhece, acertadamente, o autuante, que não foi computada a parcela do Fazcultura, portanto, concordo com os ajustes efetuados, ficando como valores já reconhecidos pelo autuado, que a seguir transcritos como sendo:*

[...]

*Quanto à análise da infração 05, foi apurada tendo em vista que a aplicação o benefício fiscal da alíquota de apenas 7% para ambulantes, microempresas e empresa de pequeno porte, tem como condição o desconto de 10,7561%”, sobre o preço normalmente praticado para as mercadorias, Ocorre que os autuantes verificaram que o autuado preferiu não conceder os aludidos descontos: (“às vezes, vendendo ainda mais caro para tais clientes do que vendeu para contribuintes normais no mesmo dia – conforme comprovado no Anexo VI-C), então, somente o excedente aos valores pretendidos pelo RICMS (ou seja, preço normal praticado com o abatimento de 10%) é que foram considerados no cálculo para serem tributados à alíquota de 17%, sem se esquecer de conceder o crédito dos 7% já tributados, restando apenas complementar em 10% a alíquota que foi erroneamente aplicada a esses excedentes. Esse foi o cálculo feito”.*

*Quanto aos demonstrativos apresentados pelo autuante, conforme já aludido, estão claros, com a identificação de todos os elementos necessários para a compreensão dos cálculos efetuado. Os demonstrativos não se*

*baseiam em amostragens, conforme alega o sujeito passivo e sim na totalidade das operações praticadas pelo autuado a cada ano considerada no cálculo.*

*Não está aqui a se discutir se o sujeito passivo coloca ou não na nota fiscal o desconto previsto de R\$ 10,7561%". A questão é se efetivamente o desconto está sendo repassado, ou seja, não adianta vender produto para os demais clientes que não tem o benefício da alíquota de 7%, com um determinado preço e quando da venda para aqueles que cabe aplicar o benefício, o sujeito passivo eleve o preço de tal forma que anule o desconto previsto para esses.*

*Os autuantes esclarecem que: "o autuado habitualmente majora bastante o preço unitário da mercadoria quando da venda para ambulantes, microempresas e empresas de pequeno porte de modo que, mesmo aplicando o desconto alegado, ainda acaba vendendo para estes (que deveriam ser os verdadeiros contemplados pelo benefício) por um preço ainda maior do que vende, no mesmo dia, para contribuintes enquadrados na condição "Normal". Para evidenciar a fraude na fruição do benefício, analisaram alguns casos concretos já documentados na peça inicial (Anexo VI-C)":*

*[...]*

*Não se trata de questionar ou monitorar os preços praticados pelo autuado ou violar a livre economia de mercado e de livre negociação, o fato é que o sujeito passivo aplicou um benefício condicionado e essa condição não foi atendida, uma vez que através do preço praticado para seus adquirentes de forma diferenciada anulou o benefício que o Estado pretende transferir para os contribuintes acima indicados. Se o sujeito passivo optou em não repassar um desconto real ao contribuinte de menor capacidade econômica, ela não está satisfazendo a condição legal imposta para fruição do benefício, violando o disposto no inciso II do parágrafo 1º do artigo 51 do RICMS/BA vigente à época dos fatos geradores. Quanto à arguição de que contribuintes beneficiários da redução de preço (por serem pequenas empresas), não adquirem em quantidade que permitam um preço menor, o sujeito passivo, apesar de argüir, não trouxe aos autos os elementos probatórios de que as diferença de preços são efetivamente decorrentes das razões arguidas.*

*Diante do exposto, considero mantida a infração 05.*

*Cabe alinhar que na assentada do julgamento, em sua sustentação oral, o representante legal do sujeito passivo, solicita e protocola documentos através dos quais pretende demonstrar a improcedência da infração 04, tendo em vista erro na apuração do benefício do DESENVOLVE. Acompanhando o mesmo entendimento, constante Acórdãos da 2ª JF 0231-02/12, e nº 0184-02/12, a busca da verdade material é sem dúvida de essencial relevância por esse Contencioso Administrativo e para tanto o art. 123, § 5º do RPAF permite a flexibilidade necessária e razoável para o acolhimento das aludidas provas, contudo tal dispositivo não foi atendido, na medida em que os documentos não foram apresentados no momento previsto, que era o da impugnação ou mesmo, com a devida razoabilidade, na manifestação que teve oportunidade de fazer, após a informação fiscal, bem como não ficou demonstrada a impossibilidade da apresentação oportuna dos mesmos, pois não se trata de força maior, não se refere a fato ou a direito superveniente e não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, que justifiquem a apresentação de tais documentos, já previstos pelo impugnante em sua manifestação, na assentada do julgamento.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, uma vez que foram reduzidos os valores exigidos das infrações 01, 02, 03 e 04, com a manutenção da infração 05.*

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no art. 169, I, "a", do RPAF/99, a 2ª JF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o contribuinte apresenta o Recurso Voluntário de fls. 408 a 419.

Preliminarmente, suscita a nulidade da Decisão recorrida por não ter a Primeira Instância acatado documentos probantes apresentados na assentada de julgamento. Diz que, na assentada de julgamento, foram apresentados documentos visando comprovar a improcedência da Infração 4, tendo em vista a descoberta de erro na apuração do incentivo fiscal do Programa DESENVOLVE. Frisa que, no entanto, esses documentos não foram aceitos sob o argumento de que a sua apresentação era intempestiva. Sustenta que o recálculo do imposto com base em documentos que não puderam ser apresentados na defesa, mas que o foram antes do julgamento, prova a inexistência do débito. Menciona que o Conselho de Fazenda Estadual deve cumprir os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, especialmente os previstos no art. 2º do RPAF/99. Faz alusão ao princípio da busca da verdade material, afirma que é dever da Administração tomar decisões com base em fatos reais e diz que também foi afrontado o

princípio constitucional da ampla defesa. Aduz que o Código de Processo Civil, que pode ser aplicado subsidiariamente ao processo administrativo, prevê que as questões de ordem pública podem ser suscitadas a qualquer tempo. Transcreve dispositivos regulamentares e doutrina.

Adentrando ao mérito, quanto à Infração 4, afirma que os novos documentos, apresentados nesta oportunidade (fls. 423 a 444), demonstram falhas na apuração da parcela dilatada e do recolhimento do ICMS normal, conforme se pode verificar da análise dos cálculos em anexo.

Explica que possui o benefício do DESENVOLVE, que autorizava a dilação do recolhimento de 80% do saldo devedor apurado em relação às operações próprias vinculadas ao projeto incentivado, observando o piso de arrecadação de R\$ 183.830,22, conforme a Resolução nº 68/2005.

Diz que a partir de junho de 2008, com a incorporação da Bojuy Indústria e Comércio de Poliuretano Ltda., o Conselho deliberativo do DESENVOLVE, por meio da Resolução nº 61/2008, apurado no Parecer DITRI 14947/2007, Processo nº 11425420076, transferiu o benefício da empresa incorporada para a Indústria Baiana de Colchões e Espumas Ltda. Ressalta que o incentivo que foi concedido à incorporada através da Resolução nº 90/2005 não estabelecia piso de arrecadação. Assegura que, com a transferência do incentivo, passou a utilizar o benefício de acordo com a Resolução nº 90/2005, conforme autorizado mediante publicação no Diário Oficial do Estado - DOE. Além de transcrever as citadas Resoluções, às fls. 423 a 426, acostou cópias de páginas do DOE com Resoluções do Conselho Deliberativo do DESENVOLVE.

Sustenta que o equívoco no cálculo dos autuantes refere-se à dedução do valor do piso inexistente para a apuração da parcela dilatada. Pede a improcedência da Infração 4. Às fls. 427 e 428, apresenta planilhas com as retificações que, no seu entendimento, são devidas. Anexa fotocópia de livro fiscal (fls. 429 a 444).

No que tange à Infração 5, diz que o art. 51, §1º, II, do RICMS-BA, traz as condições para a aplicação de uma alíquota menor, porém a legislação não determina regras para a prática de preços como condição para a validade do benefício.

Diz que, na informação fiscal, os autuantes reconheceram que foi cumprida a condição prevista na legislação para a concessão do desconto, porém tentaram justificar a exação sob o argumento de que embora o desconto tenha sido dado, foi concedido sobre um valor ainda maior que o das vendas para contribuintes inscritos no regime normal. Aduz que a primeira instância, ao acatar os argumentos da fiscalização, se afasta da matéria legal e passa a questionar fatos subjetivos atinentes a regras de negociação mercantil.

Sustenta que os autuantes, ao apurarem os valores lançados, fixaram valor único para multiplicar pela quantidade comercializada, efetuando um arbitramento sem amparo legal. Frisa que o art. 937 do RICMS-BA proíbe o arbitramento quanto não ficar demonstrada a ocorrência de sonegação e a impossibilidade de determinação da base de cálculo por outro método. Menciona que o critério do arbitramento realizado não está previsto no RICMS-BA.

Explica que na formação dos preços são levadas em consideração as quantidades do pedido, a logística de entrega e a forma de pagamento e, desse modo, não há como se esperar que os preços praticados sejam uniformes. Ressalta que a regra a ser observada é a condição descrita na legislação. Às fls. 445 a 447, foram anexadas tabelas de preços, visando demonstrar que a política de vendas do recorrente impõe prática diferenciada dependendo do montante negociado e do prazo de pagamento. Cita exemplos numéricos para comprovar seu argumento.

Afirma que o desconto foi concedido, a condição foi cumprida, a exigência fiscal não procede e a discussão tomou um rumo diferente, afastando-se da legalidade.

Solicita que seja efetuada revisão da Decisão também no que tange à Infração 5, em face da análise dos fatos e unicamente em função da norma legal pertinente ao caso concreto.

Ao finalizar, requer que os autos retornem à primeira instância para que sejam apreciados os novos fatos ou que, com base no princípio da celeridade processual, seja analisado o mérito, reformada a Decisão recorrida e julgadas improcedentes as Infrações 4 e 5.

Ao exarar o Parecer de fls. 453 e 454, a Dra. Maria Helena Mendonça Cruz, Procuradora do Estado, afirma que no voto proferido na Decisão recorrida consta a apresentação de documentos, os quais não foram recebidos por falta de atendimento ao disposto no art. 123, §5º, do RPAF/99, considerando que esses documentos poderiam ter sido trazidos na impugnação ou na manifestação apresentada após a informação fiscal, o que não fora feito.

Após afirmar que o art. 123 do RPAF/99 prevê que os documentos e provas sejam apresentados no momento da impugnação, a Parecerista explica que tal dispositivo se presta mais a orientar e manter a ordem do processo administrativo, não podendo, no entanto, se sobrepujar ao direito constitucional de ampla defesa, que deve ser garantido ao contribuinte especialmente na seara administrativa, face ao princípio da verdade material. Diz que, como qualquer documentação fiscal pode ser anexada mesmo em grau de recurso, não poderia a primeira instância deixar de recebê-los, sob pena de afrontar os princípios da ampla defesa e da verdade material.

Sustenta que, ao não receber e analisar os documentos apresentados pelo contribuinte na assentada de julgamento, o órgão julgador de primeira instância cerceou o direito de defesa do contribuinte, capitulado no art. 18, II, do RPAF/99.

Posiciona-se a ilustre procuradora pela anulação da Decisão de Primeira Instância, pois considera que foi proferida com cerceamento de direito de defesa, para que sejam analisados os documentos colacionados agora em sede de Recurso Voluntário. Ao finalizar, opina pela decretação da nulidade da Decisão recorrida, com fulcro no art. 18, II, do RPAF/99.

Em despacho à fl. 457, a Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, Procuradora Assistente, ratifica o Parecer de fls. 453 e 454, que opinou pela Nulidade da Decisão recorrida.

## VOTO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário: este apresentado pelo sujeito passivo, previsto no art. 169, I, “b”, do RPAF/99, visando modificar a Decisão recorrida; aquele, previsto no art. 169, I, “a”, do RPAF/99, destina-se à reapreciação da Decisão de Primeira Instância na parte em que foi desfavorável à Fazenda Pública Estadual.

Preliminarmente, o recorrente sustentou que a Decisão recorrida foi proferida com preterição do seu direito de defesa, uma vez que provas e argumentos trazidos na sessão de julgamento não foram acatados pela Primeira Instância.

No penúltimo parágrafo do voto proferido na Decisão recorrida, o ilustre relator assim se pronunciou sobre os documentos apresentados pelo recorrente na sessão de julgamento:

*Cabe alinhar que na assentada do julgamento, em sua sustentação oral, o representante legal do sujeito passivo, solicita e protocola documentos através dos quais pretende demonstrar a improcedência da infração 04, tendo em vista erro na apuração do benefício do DESENVOLVE. Acompanhando o mesmo entendimento, constante Acórdãos da 2ª JF 0231-02/12, e nº 0184-02/12, a busca da verdade material é sem dúvida de essencial relevância por esse Contencioso Administrativo e para tanto o art. 123, § 5º do RPAF permite a flexibilidade necessária e razoável para o acolhimento das aludidas provas, contudo tal dispositivo não foi atendido, na medida em que os documentos não foram apresentados no momento previsto, que era o da impugnação ou mesmo, com a devida razoabilidade, na manifestação que teve oportunidade de fazer, após a informação fiscal, bem como não ficou demonstrada a impossibilidade da apresentação oportuna dos mesmos, pois não se trata de força maior, não se refere a fato ou a direito superveniente e não se destina a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, que justifiquem a apresentação de tais documentos, já previstos pelo impugnante em sua manifestação, na assentada do julgamento.*

Nos termos do art. 2º do RPAF/99, o processo administrativo fiscal deve atender aos princípios da verdade material, do informalismo e da ampla defesa, dentre outros princípios ali tratados. Comungando com o entendimento contido no Parecer de fls. 453 e 454, considero que o prazo

previsto no art. 123, do RPAF/99, não deve se sobrepujar aos princípios norteadores do processo administrativo fiscal, especialmente aos princípios da ampla defesa e da verdade material.

Apesar de o ilustre relator ter fundamentado o seu posicionamento acerca dos documentos trazidos apenas na sessão de julgamento, alinho-me ao entendimento defendido pelas ilustres representantes da PGE/PROFIS, órgão encarregado do exercício do controle da legalidade nos processos administrativos fiscais. Segundo esse entendimento da PGE/PROFIS (Parecer de fls. 453 e 454 e Despacho de fl. 457), a Decisão de Primeira Instância foi proferida com preterição de defesa, o que enseja a decretação da nulidade da Decisão recorrida, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas.

Ressalto que não há como se apreciar esses citados documentos em sede recursal, pois, se assim procedêssemos, estaríamos incidindo em supressão de instância. Apenas após a Primeira Instância apreciar e se posicionar acerca dos argumentos trazidos na defesa, poderá a segunda instância revisar a Decisão de piso, analisando os seus fundamentos em contraponto com os argumentos recursais do contribuinte.

Pelo acima exposto, acolho o opinativo da PGE/PROFIS de fls. 453 e 454, ratificado pelo despacho da Procurada Assistente (fl. 457), para que se decrete a nulidade da Decisão recorrida, por ofensa ao disposto no art. 18, II, do RPAF/99, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falha, na qual deverão ser apreciados os argumentos e provas que foram trazidos na sessão de julgamento em primeira instância, no dia 13 de dezembro de 2012.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para decretar a nulidade da Decisão recorrida, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento, a salvo de falhas. Fica PREJUDICADA a apreciação do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar **PREJUDICADA** a apreciação do Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e declarar a **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 269132.0001/12-4, lavrado contra **INDÚSTRIA BAIANA DE COLCHÕES E ESPUMAS LTDA.**, devendo os autos retornar à Primeira Instância para novo julgamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de setembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ROSANA JEZLER GALVÃO - REPR. DA PGE/PROFIS