

PROCESSO - A. I. Nº 293872.0002/12-0
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0244-03/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 28/10/2015

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0315-12/15

EMENTA: ICMS. 1. BASE DE CÁLCULO. REDUÇÃO INDEVIDA. VENDAS À CONTRIBUINTES INAPTOS E ISENTOS. O tratamento tributário previsto no Decreto 7.799/00 se aplica às operações de saídas internas destinadas à contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia. **2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO PROPORCIONAL. ENTRADAS DE MERCADORIAS, CUJAS SAÍDAS SUBSEQUENTES OCORRERAM COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.** É devido o estorno do crédito fiscal proporcional à operação de venda subsequente com redução da base de cálculo. **3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. SAÍDA DE MERCADORIA SEM O DEVIDO REGISTRO FISCAL/CONTÁBIL.** Constatado o ilícito fiscal. Razões recursais insuficientes para alterar o Acórdão recorrido. Rejeitada a preliminar de nulidade e indeferido o pedido de perícia. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3ª JJF, proferida através do Acórdão nº. 0244-03/12, que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$2.829.987,69, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1: Recolhimento do ICMS efetuado a menos, no valor de R\$51.332,39, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, previsto no Termo de Acordo, Decreto 7.799/00, nas vendas a não contribuintes, nos meses de maio, outubro a dezembro de 2008; janeiro a julho de 2009.

INFRAÇÃO 2: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$3.123.305,45, relativo às entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, no período de janeiro de 2008 a dezembro de 2009.

INFRAÇÃO 3: Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$655.349,85, relativo a 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 mercadoria em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercícios fechados (2008 e 2009), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar a preliminar de nulidade arguida pelo sujeito passivo, pois entende o órgão julgador que a descrição dos fatos foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada inerente às irregularidades apuradas, inexistindo violação ao devido processo legal e ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante levantamentos e documentos anexos aos autos.

No mérito, quanto à primeira infração, a decisão é de que, de acordo com os demonstrativos fiscais, às fls. 15 a 32 dos autos, o débito apurado se refere às operações efetuadas com os clientes do autuado sem inscrição estadual ou isentos, e foi esclarecido pelo autuante que o autuado efetuou vendas para empresas cujas notas fiscais constam no campo da Inscrição Estadual a informação "ISENTO" ou "70726119", esta referente ao "SESC-ADMINISTRAÇÃO REGIONAL BAHIA", estabelecimento não considerado contribuinte do ICMS.

Considerando que o art. 1º do Decreto 7.799/00 estabelece que redução de base de cálculo prevista no dito decreto se aplica a operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra o Decreto, destinadas a contribuintes também inscritos no CAD-ICMS/BA, e que o autuado não contestou os dados numéricos do levantamento fiscal e a situação cadastral dos destinatários das mercadorias constantes do demonstrativo elaborado pelo autuante, a JJF concluiu por não acatar as alegações da impugnante e que o imposto apurado é devido.

Inerente à segunda infração, foi ressaltado que o estorno de créditos fiscais é relativo às mercadorias adquiridas, vinculadas a operações subsequentes amparadas pelo benefício fiscal estabelecido no Decreto 7.799/00, conforme previsto no art. 6º do citado Decreto, sendo objeto da exigência fiscal, de acordo com os demonstrativos do autuante, as entradas com CFOP 2102 (compras para comercialização) e CFOP 2152 (transferências para comercialização).

Aduz a JJF que cabia ao defendente comprovar a alegação de que não houve saída posterior com base de cálculo reduzida, haja vista que, ao contrário do que foi alegado, a natureza das entradas das mercadorias denota que houve comercialização e, tendo o defendente requerido assinatura de Termo de Acordo e Compromisso com a SEFAZ/BA para usufruir do benefício fiscal, deferido desde agosto de 2006, deveria cumprir o que estabelece o art. 6º do aludido Decreto.

Quanto à inconstitucionalidade de limite ao princípio da não-cumulatividade do ICMS alegada pelo defendente, a JJF salienta que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Assim, a JJF acata os demonstrativos fiscais e conclui pela procedência desta infração, haja vista que o contribuinte deve estornar o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, quando forem objeto de operação com redução da base de cálculo, hipótese em que o valor do estorno será proporcional à redução.

No tocante à terceira infração, a omissão de saídas de mercadorias foi apurada através de auditoria fiscal, conforme demonstrativos analíticos e sintéticos elaborados pelos autuantes, anexos aos autos e entregues cópias ao contribuinte, consoante recibo à fl. 10 dos autos, não tendo o autuado apontado objetivamente quais as inconsistências verificadas no levantamento fiscal, visto que, na apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo de estoques, adota-se a seguinte fórmula: $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas com Notas Fiscais} - \text{Estoque Final} = \text{Saídas Reais}$, as quais são confrontadas com as Saídas efetuadas com Notas Fiscais e se analisa os resultados obtidos.

Assim, a JJF considera que o levantamento fiscal foi efetuado com base em dados fornecidos pelo autuado por meio dos arquivos magnéticos e que a correção de erros, se existirem em tais arquivos magnéticos, é de responsabilidade do contribuinte, já que os registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais relativos às entradas e saídas de mercadorias e inventário efetuado com base na contagem física do estoque. Portanto, no caso de existência de erros, compete ao contribuinte informar e corrigir o erro.

Destaca que, de acordo com os demonstrativos de cálculo das omissões relativos aos exercícios de 2006 a 2009, constatou-se, em cada exercício fiscalizado, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, através de levantamento quantitativo, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária a das operações de saídas, pois, conforme estabelece o art. 13, I, da Portaria 445/98, nesta hipótese, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das

entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Assim, mantém a exigência fiscal relativa à terceira infração.

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 348 a 360 dos autos, diante das seguintes argumentações:

1ª) Reitera a preliminar de que, quanto à primeira infração, caberia à autoridade fiscal ter comprovado cabalmente que as operações autuadas decorrem de vendas a não contribuintes ou a contribuintes em situação irregular, até porque, em todas elas existe inclusive menção à inscrição estadual dos destinatários. Assim, tendo em vista que a documentação utilizada pela fiscalização estadual não é suficiente para demonstrar ao menos fortes indícios das acusações fiscais ora combatidas, é forçoso concluir a nulidade do Auto de Infração.

2ª) Inerente à infração 2, o recorrente salienta que a fiscalização sequer comprovou a existência do Termo de Acordo que legitimaria a exigência. Ademais, foram consideradas, indevidamente, notas fiscais que, pelo CFOP adotado, não poderiam dar ensejo à exigência de estorno proporcional, na medida em que a natureza da aquisição denota que não haverá saída posterior com base de cálculo reduzida. Portanto, não há que se falar em compras para posterior comercialização, única hipótese em que se admitiria, caso legítima, a exigência do estorno proporcional. Aduz, ainda, que outra falha grave foi a falta de vinculação das entradas com as saídas, de forma que se pudesse evidenciar a necessidade do estorno proporcional. Assim, defende o cancelamento da infração.

3ª) Alega ainda que a infração não deve prosperar em razão da impossibilidade de restrição ao crédito, visto que a acusação limita o direito ao crédito de ICMS e qualquer limitação do direito ao crédito do ICMS deve respeitar o princípio da não-cumulatividade desse imposto, sob pena de ferir além do princípio da não-cumulatividade o princípio da proibição de utilizar tributo com efeito de confisco, ambos regulados nos artigos 150, IV, e 155, II, § 2º, da Constituição Federal.

4ª) Em relação à infração 3, o recorrente arguiu a nulidade do levantamento quantitativo de estoques baseado em mera presunção, conforme admitido pela própria fiscalização, de onde se extraíram as supostas omissões de entrada e saída.

No mérito, diz que com base no livro Registro de Inventário percebem-se algumas inconsistências na auditoria de estoque, pois o levantamento fiscal não coincide com os estoques escriturados, conforme planilhas que diz ter elaborado, configurando a inconsistência e a falta de liquidez da autuação, a qual deve ser sustentada por documentos probatórios, uma vez que o exercício do poder de tributar deve se pautar pelos ditames do princípio da legalidade, sob pena de nulidade. Cita doutrina e conclui que resta claro que a infração decorre de diversos erros, vícios e imperfeições, não possuindo a necessária consistência para amparar a exigência e as penalidades aplicadas, visto que se encontra fundado em presunções, ficções ou meros indícios o que demonstra, mais uma vez, a inconsistência da decisão proferida em 1ª instância.

Diz ainda que inexistente no Auto de Infração, e nos documentos que o instruem, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela fiscalização na realização desses levantamentos e elaboração desses relatórios e, por consequência, na apuração quantitativa e valorativa das diferenças de estoque que alega existirem.

Salienta que a única suposição possível nesse contexto é a de que a fiscalização se baseou, unicamente, em documentos fornecidos pelo recorrente após regular intimação para seu fornecimento, quais sejam, os livros Registros de Entradas; Saídas; Apuração e Inventário dos períodos autuados. Todavia, a prova baseada em arquivos magnéticos de escrituração, como os disponibilizados à fiscalização, requer certas cautelas, pois, esses arquivos, por si só, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação ou, até mesmo, adulteração involuntária na sua utilização como base para elaboração de levantamentos fiscais.

Assim, diz que pretende ver esclarecido, no caso presente, o caráter indiciário da base probatória

calcada em arquivos como os fornecidos à fiscalização, pois a prova cabal em situações de levantamento de estoques e consequente verificação de omissões de entrada e/ou saída deve sempre ficar sujeita à análise física das notas fiscais de entrada e saída, na medida em que os arquivos magnéticos, ou físicos de escrita fiscal, constituem meros indícios, não prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário, fundado em presunção, o qual deve ser anulado.

Em seguida, passa a alegar que o crédito tributário reclamado não se reveste da liquidez e certeza necessárias, em razão do “hiperdimensionamento” na valorização das supostas diferenças de estoque, já que as poucas informações que constam nos relatórios que embasam a acusação fiscal ora combatida não se prestam a determinar qual o critério da fiscalização na obtenção do preço médio utilizado na valoração das supostas diferenças de estoque que ela afirma existirem.

Destaca o recorrente que não conseguiu presumir as formas pelas quais foram apurados os “Preços Médio Saída” indicados nos relatórios, cujo critério e metodologia de apuração não constam em qualquer documento, utilizados na apuração da base de cálculo do ICMS supostamente devido, resultando inegável iliquidez e incerteza do crédito tributário, cujas omissões configuram cerceamento ao direito de defesa e ao contraditório, assegurados pelo texto constitucional, além de que, na grande maioria dos casos, o preço supera, e muito, a média do valor unitário real.

Por fim, o recorrente alega ausência de fundamentação legal, haja vista que, quanto à infração 3, há falta de indicação dos dispositivos legais da suposta infração e da metodologia adotada para o levantamento, pois todos os dispositivos indicados como infringidos estão enunciados no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, ou seja, no Decreto nº 6.284/97, ato normativo expedido pelo Poder Executivo. Salaria que a Ordem Jurídica Brasileira está fundada no princípio da legalidade, conforme garantia expressa no artigo 5º, inciso II, da Constituição Federal que assegura, literalmente que *“ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude da lei”*. Assim, registra que o referido diploma não tem o condão de criar autonomamente uma obrigação tributária, prerrogativa esta que compete exclusivamente à lei.

Pede a realização de perícia contábil com os objetivos de comprovar se existem, efetivamente, as pretensas diferenças de estoque apuradas pela fiscalização, tomando por base não somente os arquivos magnéticos, mas essencialmente as notas fiscais, somadas aos livros fiscais. Também requer a reforma da Decisão recorrida, para que o Auto de Infração seja declarado nulo, mediante o acolhimento das diversas preliminares arguidas e, caso contrário, requer que as razões recursais sejam integralmente acolhidas, determinando-se, assim, o cancelamento do débito, para o fim de nada ser exigido a título de imposto, multa e acréscimos legais.

Em seu Parecer, às fls. 367 a 369 dos autos, de lavra da Dr^a. Maria Helena de Mendonça Cruz, a PGE/PROFIS opina pelo Não Provedimento do Recurso Voluntário, para manter Decisão recorrida, em razão de:

1. Em relação à primeira infração, consta no campo da inscrição estadual das notas fiscais a informação de que os destinatários das mercadorias não eram inscritos no CAD-ICMS. Assim, como o art. 1º do Decreto nº 7799/00 prevê expressamente que para a fruição do benefício fiscal da redução da base de cálculo que as operações de comercialização sejam realizadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, deve-se cumprir o artigo 111 do CTN, que preceitua que a norma que veicula o benefício fiscal deve ser interpretada restritivamente.
2. Quanto à segunda infração, o estorno do crédito, relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, é devido proporcionalmente à redução da base de cálculo conferida na operação.
3. Inerente à terceira infração, mais uma vez o autuado não apresenta inconsistências objetivas no levantamento fiscal produzido, cingindo-se a alegar que a infração tem por base mera presunção, o que não ocorre, vez que a mesma fora apurada mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, que constatou omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

O opinativo conclui que o argumento recursal não é suficiente para modificar a Decisão recorrida.

Às fls. 371/372 dos autos, a 2ª CJF decidiu converter o PAF em diligência para que o autuante apensasse aos autos cópia de documentos relativos às duas primeiras infrações, a exemplo de Termo de Acordo com base no Decreto nº 7799/00, notas fiscais de entradas, etc., e, posteriormente, intimasse o recorrente para se manifestar, fornecendo-lhe cópia de todos os documentos juntados, para, em seguida, o processo fosse encaminhado à PGE/PROFIS para emissão de parecer conclusivo.

Em atendimento à diligência, o autuante apensa ao processo os documentos solicitados, consoante fls. 376 a 1.346 dos autos, dos quais foram dados ciência ao sujeito passivo, conforme recibo de fl. 1.350, o qual, naquela oportunidade, informou que “...*depois da análise as informações e documentos carreados aos autos ratifica as razões expendidas em seu recurso voluntário. Sendo assim, requer o regular prosseguimento deste feito administrativo e que seja dado total provimento ao referido recurso.*”, conforme atesta à fl. 1.352 dos autos.

À fl. 1.354 dos autos, a PGE/PROFIS opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, considerando que a diligência efetuada nos autos não promoveu qualquer modificação material relativa às infrações apuradas no lançamento, bem como logrou comprová-las mediante a apresentação dos documentos solicitados pela 2ª CJF.

Às fls. 1.356 a 1.359, a então Conselheira relatora propôs e o Colegiado acolheu a conversão do processo em diligência ao autuante para que efetuasse estorno de crédito proporcional às operações de saídas com redução de base de cálculo, consoante diretrizes consignadas.

Em atendimento ao quanto determinado, às fls. 1.364 e 1.365 dos autos, o autuante informa que:

- a) Já havia sido excluídas do cálculo da falta de estorno do crédito fiscal todas as mercadorias não vinculadas às operações subsequentes amparadas pelo benefício, sendo que, na presente autuação, o autuado não informa em sua peça defensiva, quais CFOP não estão vinculados ao benefício previsto no Decreto 7799/00.
- b) Sobre o argumento defensivo de que não foi efetuada a vinculação das entradas com as saídas, de forma que se pudesse evidenciar a necessidade de estorno proporcional, o diligente entende que a vinculação é feita pelo próprio autuado nas entradas e saídas das mercadorias do estabelecimento, quando informa o CFOP de cada operação, de acordo com os dados constantes dos arquivos magnéticos do próprio autuado.
- c) Quanto à diligência solicitada, esclarece que já foi efetuado o cálculo proporcional do estorno de crédito do imposto, mensalmente, conforme consta no CD autenticado, anexo à fl. 11 do PAF.
- d) Informa ainda que a proporcionalidade foi apurada pelo sistema SIFRA, em conformidade com o método previsto no §2º do art. 100 do RICMS/97, conforme demonstrativos anexos às fls. 1.366 a 1.393 dos autos, onde constam os cálculos dos valores proporcionais das saídas destinadas a contribuintes inscritos ativos com redução e das operações sem redução do imposto.
- e) Como pode-se observar às fls. 36 e 39 dos autos e nos documentos anexos à diligência, o valor do estorno apurado de 2008 foi de R\$991.426,71 e o valor do estorno proporcional de R\$985.327,28. Em 2009, o valor do estorno foi de R\$1.140.156,69, sendo o estorno proporcional de R\$1.137.978,19.

Assim, ratifica os valores apresentados na infração 2 e encaminha o PAF para julgamento fiscal.

O autuado, intimado do resultado da diligência, à fl. 1.399, aduz que:

[...]

“Ante as novas planilhas e dados fornecidos pelos autuantes, faz-se necessário uma análise acurada de item por item, data por data, entre outros elementos que possam ajudar a verificar as inconsistências e/ou acertos da autuação fiscal.

Para tanto, esta defendente deve analisar as Notas Fiscais de remessa, controle de estoque e mais um sem número de documentos imprescindíveis para o cumprimento da intimação.

Ocorre que o prazo concedido é demasiadamente curto, tendo em vista a extensão da autuação fiscal e o esforço que a reunião de todos os documentos e elementos requer. Conforme se verifica nas planilhas elaboradas pelos

autuantes, são milhares linhas e itens que devem ser analisados. [...]

Por todo o exposto, requer a Defendente prazo suplementar de 20 (vinte) dias para se manifestar acerca do cumprimento da diligência, tendo em vista a extensão do referido trabalho, bem como o volume de documentos a ser reunido e analisado.”

À fl. 1.405 V, a PGE/PROFIS, através da Procuradora Dr^a Maria Helena Cruz, considerando o resultado da diligência de fls. 1364 a 1365, reitera em todos os termos o opinativo de fls. 367 a 369 dos autos.

À fl. 1.408 dos autos, o PAF foi submetido a pauta suplementar tendo, naquela oportunidade, a 2ª CJF deliberado encaminhar os autos à Secretaria Administrativa do CONSEF para comunicar ao sujeito passivo do deferimento da dilação do prazo suplementar de 20 (vinte) dias, conforme requerido pelo intimado para apresentar sua manifestação acerca do resultado da diligência fiscal de fls. 1.364 a 1.394.

Devidamente cientificado da concessão da dilação do prazo, em 10//07/15, o autuado, em 27/07/15, à fl. 1.415, volta a renovar seu pedido de novo prazo suplementar de vinte dias para se manifestar acerca do cumprimento da diligência.

Após o Processo Administrativo Fiscal ter sido declarado como instruído pelo relator e encaminhado à Secretaria Administrativa do CONSEF para submeter a pauta de julgamento, o patrono do recorrente atravessa novo expediente, às fls. 1.421 a 1.424, no qual relaciona documentos fiscais e cópia de livros fiscais que diz elidir a terceira infração, os quais só foram tomados ciência pelos membros do colegiado na assentada de julgamento ocorrido na sessão de 28/09/15, quando da sustentação oral do seu advogado, tendo nesta oportunidade o Cons. José Antônio Marques Ribeiro sugerido nova diligência para que o autuante tomasse ciência dos citados documentos apresentados, cujo pleito foi submetido a votação e foi rejeitado, por decisão por maioria.

Em seguida, a Cons. Evany Santos pediu vista do processo, nos termos previstos no art. 66, II, do Regimento Interno, aprovado pelo Decreto nº 7.592/99, devendo o PAF ser julgado na primeira sessão imediatamente subsequente desta Câmara de Julgamento Fiscal, prevista para 1º/10/15, independentemente de nova publicação, conforme reza o art. 67, I, “b”, do mesmo diploma legal.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange às três exigências objeto do lançamento de ofício.

Inicialmente, há de se ressaltar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, cujos demonstrativos e documentos que fundamentam as acusações fiscais são inteligíveis e foram entregues cópias ao autuado, conforme recibos de fls. 10 e 1.350 dos autos, dentre os quais encontram-se demonstrativos analíticos e sintéticos da auditoria de estoque; Termo de Acordo com base no Decreto nº 7799/00; notas fiscais de entradas; extratos que comprovam as vendas a não contribuintes ou a contribuintes em situação irregular, tendo sido deferida a dilação do prazo ao sujeito passivo para se manifestar, conforme requerido, contudo, mesmo assim, não o fez, limitando-se apenas a reiterar seu pedido.

Diante de tais evidências, tornam-se ineficazes as pretensões recursais de nulidade do Auto de Infração sob a alegação de falta de comprovação da condição de não contribuintes ou de contribuintes em situação irregular das operações de vendas, objeto da primeira infração, como também em relação à existência do Termo de Acordo entre o recorrente e a SEFAZ, assim como de suas sucessivas alegações desprovidas de provas documentais, relativas à terceira infração.

Melhor sorte não logrou o recorrente ao arguir a nulidade do levantamento quantitativo de estoques baseado em mera *presunção*, pois, no caso concreto, trata-se de auditoria de estoque realizada nos exercícios de 2008 e 2009, tendo sido detectadas operações de saídas de mercadorias

tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais (omissão de saídas), resultado da equação: Estoque Inicial + Entradas com notas fiscais – Estoque Final = Saídas Reais, cujo resultado quantitativo destas saídas reais, por espécie de mercadoria e por exercício, é confrontado com as quantidades das saídas efetuadas com notas fiscais de vendas emitidas pelo contribuinte. Logo, a omissão de saídas decorre da constatação do total das quantidades de “saídas reais” em valor superior ao total das quantidades de “saídas com notas fiscais”, numa prova inequívoca de operações de vendas sem documentação fiscal e, em consequência, sem se oferecer à tributação, não havendo que se falar em “presunção”, como alega o recorrente.

Por fim, o recorrente alega ausência de fundamentação legal, quanto à infração 3, por falta de indicação dos dispositivos legais da suposta infração e da metodologia adotada para o levantamento, pois todos os dispositivos indicados como infringidos estão enunciados no Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, prerrogativa esta que compete exclusivamente à lei.

Quanto à esta alegação, há de se salientar que a Lei nº 3.956/81 (COTEB) estabelece, em seu art. 129, §1º, inciso V, que o auto de infração conterá “a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada”.

Reza o art. 40 da Lei nº 7.014/96 que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo, especialmente das previstas no art. 42, tendo, à época, o inciso III do aludido artigo previsto a multa de 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, *inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque*. Já os artigos 1º, 2º, 15, 17 e 23 da mesma lei, tratam de incidência, fato gerador, alíquotas e base de cálculo do ICMS.

No Auto de Infração constam dispositivos regulamentares sobre a obrigatoriedade de emissão de documentos fiscais, fato gerador, incidência, base de cálculo, etc., os quais, nos termos do art. 19 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, determina que 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. Logo, também, inexistente a alegada ausência de fundamentação legal relativa à terceira infração.

Porém, registre-se o intuito recursal de apenas adiar o julgamento da lide, fato este confirmado com a anexação de expediente meramente procrastinatório e precluso de, às vésperas da apreciação do processo pela Câmara de Julgamento Fiscal, pretender a análise de requerimento que nada mais é que uma referência a dois documentos fiscais (e nem sequer aos próprios documentos fiscais), com cópia de livro fiscal, os quais nada servem para comprovar ou elidir exigência fiscal relativa à auditoria de estoque por espécie de mercadoria, conforme atestou a Cons. Evany Santos ao se manifestar sobre à vista dos autos na sessão de 1º/10/2015 desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Ressalte-se que, de acordo com o previsto no art. 133 da Lei n. 3.956/81 (COTEB), na defesa será aduzida por escrito, de uma só vez, toda a matéria que o impugnante entenda útil, indicando ou requerendo as provas e juntando, desde logo, documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações.

Por sua vez, o art. 123 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assegura ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração, devendo a matéria objeto da lide ser alegada de uma só vez, *precluindo* o direito de o impugnante apresentar prova documental em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos, fatos estes não comprovados na sua petição, ainda mais por se tratar de documentos que já se encontravam na posse do recorrente.

Em consequência, e também por não ser prova cabal nem determinante o documento apensado pelo recorrente, só me resta INDEFERIR a proposta, em mesa, de diligência fiscal, sob pena de se criar uma balbúrdia no processo administrativo fiscal, o qual contém regras próprias. Contudo, em prestígio ao princípio da verdade material, há de ressaltar que, a qualquer momento na esfera administrativa, o sujeito passivo, munido de provas irrefutáveis, poderá provocar a PGE/PROFIS para, dentro de sua competência, uma vez constatada a existência de vício insanável ou ilegalidade flagrante em lançamento de crédito tributário, representar ao Conselho de Fazenda Estadual.

Igualmente, nos termos do art. 147 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido para realização de diligência ou de perícia, relativo unicamente à auditoria de estoque, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, assim como em razão de destinar a verificar fatos vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estão na posse do requerente e cuja prova (levantamentos e demonstrativos referentes às alegações defensivas) simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, como também em razão da prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos.

Quanto à alegação recursal da impossibilidade de restrição ao crédito sob pena de ferir os princípios constitucionais da não-cumulatividade do ICMS e o princípio da proibição de utilizar tributo com efeito de confisco, há de se registrar que em nome do próprio princípio da não-cumulatividade o crédito fiscal deve-se restringir unicamente à venda subsequente tributada, logo, em relação à parte fora do campo da incidência do imposto, seja pela isenção ou redução da base de cálculo, obviamente, não se deve pretender a utilização proporcional do crédito fiscal, sob pena de aí sim se apropriar indevidamente do imposto que nunca será compensado com a operação subsequente, ficando acumulado. Quanto ao “confisco”, a alegação é totalmente imprópria.

No mérito, observo que o Recurso Voluntário limita-se, tão somente, a meras alegações sem, contudo, provar ou apontar qualquer inconsistência ou falha das acusações fiscais, pois, conforme se pode comprovar, em que pese o sujeito passivo ter sido municiado de toda a documentação, a exemplos de: extratos das condições cadastrais de seus clientes, em relação à primeira infração; Termo de Acordo com a SEFAZ, relativo ao Decreto nº 7799/00, inerente à segunda infração, e demonstrativos analíticos e sintéticos da auditoria de estoque que ensejou a terceira infração, cujos dados apurados em sua própria escrita fiscal em momento algum foram refutados pelo apelante através de provas documentais, a exemplo de documento fiscal não considerado na auditoria fiscal ou erro nos números considerados no levantamento fiscal. Contudo, em que pese tal manancial probatório das imputações, as razões recursais limitaram-se apenas a negar os fatos e, por derradeiro, a requerer dilação de prazo para se pronunciar, o qual, mesmo quando concedido, volta a requerer, numa prova incontestada de falta do que argumentar e de um expediente meramente procrastinatório.

Registre-se que o sujeito passivo, quando da entrega dos documentos de fls. 376 a 1.346, já havia se manifestado que *“...depois da análise as informações e documentos carregados aos autos ratifica as razões expostas em seu recurso voluntário. Sendo assim, requer o regular prosseguimento deste feito administrativo e que seja dado total provimento ao referido recurso”*, o que depõe contra sua pretensão da dilação do prazo suplementar de 20 dias, em razão da sua exiguidade.

Tal contradição agrava-se ainda mais por tal pleito decorrer da ciência do recorrente em relação à diligência para que o autuante efetuasse estorno de crédito proporcional às operações de saídas com redução de base de cálculo, pois, conforme já relatado, o diligente informou que já havia originalmente efetuado o cálculo proporcional do estorno de crédito do imposto, mensalmente, como consta no CD autenticado, anexo à fl. 11 do PAF, tendo naquela oportunidade excluídos do cálculo todas as mercadorias não vinculadas às operações subseqüentes amparadas pelo benefício.

Logo, se o estorno de crédito proporcional já havia ocorrido inicialmente (fls. 36 e 39) e não se trata de fato novo, sendo que tal procedimento já teria sido analisado pelo recorrente, como atesta à fl. 1.352, ao afirmar *“depois da análise as informações e documentos carregados aos autos ratifica as*

razões expendidas em seu recurso voluntário.”, não justifica reiterados pedidos de dilação de prazo.

Ademais, todos demonstrativos, inclusive de auditoria de estoque, a exemplo de cálculo do preço médio, foram fornecidos ao sujeito passivo, conforme recibo à fl. 10, o qual não apresentou qualquer alegação consistente e objetiva de equívoco ocorrido nos levantamentos fiscais, razão de acompanhar o Parecer da PGE/PROFIS, às fls. 367 a 369 dos autos, uma vez que, conforme dito:

- *Em relação à primeira infração, consta no campo da inscrição estadual das notas fiscais a informação de que os destinatários das mercadorias não eram inscritos no CAD-ICMS. Assim, como o art. 1º do Decreto nº 7799/00 prevê expressamente que para a fruição do benefício fiscal da redução da base de cálculo que as operações de comercialização sejam realizadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS, deve-se cumprir o artigo 111 do CTN, que preceitua que a norma que veicula o benefício fiscal deve ser interpretada restritivamente.*
- *Quanto à segunda infração, o estorno do crédito, relativo às entradas ou aquisições de mercadorias, é devido proporcionalmente à redução da base de cálculo conferida na operação.*
- *Inerente à terceira infração, mais uma vez o autuado não apresenta inconsistências objetivas no levantamento fiscal produzido, cingindo-se a alegar que a infração tem por base mera presunção, o que não ocorre, vez que a mesma fora apurada mediante levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, que constatou omissão de saídas de mercadorias tributáveis.*

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

VOTO EM SEPARADO (Inclusão de documentos antes do julgamento)

Permissa vênua, discordo do i. Relator por rejeitar o pedido de nulidade, e assim posiciono-me por considerar, inclusive, que no ato de abertura da sessão de julgamento, o sujeito passivo destacou a juntada de novos documentos com fito probatório, o que foi repellido sob o argumento de que seu direito de assim fazê-lo estaria tragado pela preclusão, por já ter sido tida, alhures, como concluída a instrução do feito.

Posiciono-me neste sentido por considerar que são norte do procedimento administrativo tributário os princípios constitucionais que dão conformação ao devido processo legal, albergados que estão expressamente no próprio RPAF, em seu art. 2º.

Em assim sendo, certo é que o exercício da ampla defesa se reveste de capital importância, e, portanto, para que o processo administrativo se afigure constitucionalmente válido, deve ensejar ao contribuinte a possibilidade de ter conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter formal e material e de produzir todas as provas necessárias à comprovação de suas alegações, eis que a Constituição Federal lhe garante a ampla defesa, princípio este expressamente declarado no art. 5º, inc. LV e, repita-se, no aludido art. 2º do RPAF. Isto por um lado.

Por outro, o princípio da oficialidade assume extraordinária repercussão por fazer recair sobre a Administração o controle da legalidade dos atos praticados no procedimento administrativo orientado que é pelo princípio do informalismo em favor do sujeito passivo, para assegurar uma atuação igualitária que prima pela verdade material por força da qual admite-se qualquer prova que seja idônea e legal para provar a legalidade dos fatos alegados.

Logo, em respeito ainda ao princípio da segurança jurídica, princípio implícito que é ou um sobre princípio na linguagem de doutrinadores de escol, é que entendo que o órgão julgador com a confluência destes princípios, autorizado está a conhecer novos fatos existentes nos autos até a decisão final, ainda que tenha havido declaração, pelo Relator, de conclusão da instrução para submeter a pauta de julgamento.

Vislumbro, destarte, a nulidade, sem poder perder de vista que o patrono do recorrente atravessou novo expediente, às fls. 1.421 a 1.424, relacionando documentos fiscais e cópia de livros fiscais para elisão da terceira infração, dos quais somente na sessão de 28/09/15, quando da sustentação oral, o Colegiado ficou ciente, o que ensejou, como acima relatado, que fosse suscitada nova diligência para que o autuante, ciente, se manifestasse, propositura esta que

votada, foi rejeitada por maioria, deflagrando, em seguida, um pedido de vista do processo. Ao cabo de que houve, sem reboço de dúvida, cerceio ao direito de defesa.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **293872.0002/12-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$2.829.987,69**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.174.637,84 e 70% sobre R\$655.349,85, previstas no art. 42, incisos II, “a”, VII, “b” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Inclusão de documentos antes do julgamento) - Conselheiros: Luiz Alberto Amaral Oliveira, Paulo Danilo Reis Lopes e Fernando Antonio Brito de Araújo.

VOTO DIVERGENTE (Inclusão de documentos antes do julgamento) – Conselheiros (as): Alessandra Brandão Barbosa, Evany Cândida Vieira dos Santos e José Antônio Marques Ribeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 1º de outubro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA - VOTO DIVERGENTE
(Inclusão de documentos antes do julgamento)

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS