

**PROCESSO** - A. I. N° 207098.0003/14-0  
**RECORRENTE** - CREMER S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0008-03/15  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/11/2015

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0316-11/15

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA DECISÃO. RETORNO À PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NOVA DECISÃO. Na Informação Fiscal prestada foram aduzidos fatos e acostados novos demonstrativos para lastrear a autuação, não tendo sido cientificado o contribuinte. Os novos demonstrativos fiscais foram utilizados no embasamento do voto da Decisão recorrida. Cerceamento do direito de defesa. Necessidade da submissão da matéria ao duplo grau de julgamento nos termos do Capítulo VII do Título IV do RPAF/BA. Devolva-se o PAF ao órgão prolator da Decisão reformada para novo julgamento. Recurso **PROVIDO** para declarar a **Nulidade** da Decisão recorrida. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra julgamento, em Primeira Instância, do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 25/09/2014 em razão de duas irregularidades, ambas objeto do apelo recursal:

INFRAÇÃO 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 nos exercícios fechados de 2009 e 2010, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis. ICMS no valor histórico de R\$99.274,92, acrescido das multas de 70% e 100%.

INFRAÇÃO 2 - Falta de retenção e do consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios fechados de 2009 e 2010. ICMS no valor histórico de R\$24.209,10, acrescido da multa de 60%.

O Fisco acostou documentos às fls. 04 a 88 dentre os quais, à fl. 12, recibo de entrega de arquivos eletrônicos referentes ao levantamento efetuado, e mídia CD à fl. 14, contendo os arquivos listados no mencionado recibo do contribuinte, colacionado à fl. 12.

O autuado impugnou o lançamento de ofício às fls. 90 a 111, acostando documentos às fls. 112 a 203.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 205 a 218, na data de 13/11/2014 (fl. 204-A), contestando as arguições impugnatórias e mantendo integralmente a autuação.

Acostou novos demonstrativos às fls. 219 a 235, intitulados respectivamente “*Produto: Atadura crepe – código 156645 – Ano 2009*” (fls. 225 a 228); “*Produto: Ataduras gessada – código 156904 – Ano 2009*” (fls. 229 a 233); “*Produto: Microporosa – código 160864 – Ano 2009*” (fls. 234 e 235). Nos demonstrativos fiscais estão indicados subtítulos em onze colunas, referentes a códigos, valores, quantidades de itens, dentre outros dados.

O julgamento unânime em Primeira Instância manteve integralmente o Auto de Infração, conforme Acórdão nº 0008-03/15, às fls. 240 a 251. Em seu voto assim se expressa o Relator:

**VOTO**

*Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida pelo autuado, mesmo de forma difusa ao aduzir que somente em casos excepcionais é permitida a aferição indireta, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, indica e circunstancia pormenorizadamente a legislação infringida não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, e não se encontram os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para determinar a nulidade do presente Auto de Infração.*

*Quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de perícia, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso II, do RPAF/99, considerando que a prova pretendida não depende do conhecimento especial de técnicos, sendo desnecessária em vista das provas já constantes nos autos.*

*No mérito, o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios de 2009 e 2010, sendo exigido o imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados - infração 01 e a falta de retenção e o consequente recolhimento do imposto na condição de contribuinte substituto das omissões de saídas apuradas relativas às mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária - infração 02.*

*Constatou que a exigência do imposto em relação às omissões de saídas apuradas tem lastro na alínea “a” do inciso II do art. 60 do RICMS-BA/97, e o levantamento fiscal elaborado pelo autuante com todas suas planilhas e demonstrativos foram entregues ao autuado, conforme recibo colacionado à fl. 12.*

*Convém salientar que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, como o realizado nos presentes autos, tem como objetivo conferir as entradas e saídas de mercadorias em confronto com o inventário registrados na escrituração fiscal própria do contribuinte, em um determinado período, e como consequência, no presente processo, na infração 01, houve a constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis em valor inferior ao das entradas, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante, cujos resumos encontram-se anexados aos autos em e integralmente em CD, fl. 14.*

*No levantamento quantitativo, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários, um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido, tudo com base na escrituração e nos e documentos fiscais do autuado.*

*O inventário deve representar o estoque do estabelecimento, de acordo com a contagem física realizada no final do exercício, ou seja, o Registro de Inventário tem o objetivo de arrolar as mercadorias, matérias primas e os produtos intermediários e demais materiais existentes no estabelecimento quando do levantamento, que deve ser realizado no final do exercício, para ser consignado no balanço da empresa.*

*Em sede de defesa o autuado refutou a acusação fiscal apontando as seguintes inconsistências no levantamento fiscal: a) divergência nas quantidades informadas dos estoques inicial e final do exercício de 2010; b) um mesmo item do levantamento fiscal computado com unidades de medida distintas desconsiderando as diversas unidades de medidas adotadas; c) distorção no preço médio unitário e falta de explicação da forma de sua apuração.*

*No tocante a alegação de que o estoque final de 2009 e os estoques, inicial e final, do exercício de 2010 adotados no levantamento fiscal não correspondem às informações que prestou ao fisco, não deve prosperar, tendo em vista que o autuado não apontou de forma inequívoca quais as quantidades e os itens com divergências. Logo, além do levantamento fiscal ter sido realizado com base em sua EFD, uma mera alegação desprovida de suporte probatório não tem o condão de abalar a consistência da apuração, cujo teor lhe for integral e pormenorizadamente fornecida.*

*Em relação à existência, no levantamento fiscal de unidades de medidas divergentes para o mesmo produto, constato de exame realizado nos demonstrativos efetuados e acostados aos autos pelo autuante que, apesar de*

constar no levantamento fiscal mais de uma unidade de medida em alguns dos itens arrolados, pelo fato do autuado comercializar com unidade diferente da adotadas no inventário, o autuante informou que o setor fiscal do autuado procedera à correção do Registro 0220 - Fatores de Conversão de Unidades - do Bloco 0, carreando aos autos, fls. 219 a 231, como prova cópia da relação dos fatores de conversão utilizados nas alterações efetuadas pelo no Reg. 0220

Saliente que depois de examinar os demonstrativos de apuração constato não assistir razão ao impugnante, uma vez que, apesar de constarem no levantamento das entradas e de saídas de mercadorias alguns itens com unidades distintas, na apuração das omissões, tais unidades, foram uniformizadas de acordo com a unidade de cada item adotada no inventário. A exemplo do item "Atadura Crep. Cysne 10cm x 1,25 - cod 156645" que, no Anexo 01 - CD "Omissão de Saídas - Relação de Notas Fiscais de Entradas 2009", apesar de constar 249 a totalização das quantidades (existindo no rol as Notas Fiscais de nº 119770 - 01 peça e a de nº 4755 - 20 peças), ao ser transposta para a planilha "Omissão de Saída/entrada - Lista Geral das Omissões", fl. 25, teve a quantidade ajustada para 229,75 cx. Este fato demonstra que, inequivocamente, como sustentou o autuante em sede de informação fiscal, no levantamento fiscal fora aplicado o fator de correção para a unidade cx registrada no livro Registro de Inventário. No caso, a redução de 19,25067 nas quantidade deste item, (de 249 para 229,75 cx) decorreu da aplicação do fator de conversão de peças para cx no valor de 0,8333. Logo, resta comprovada a assertiva do autuante de que o deficiente procedera em seus arquivos a correção do Registro 0220. Portanto, não há que se falar em utilização, no levantamento quantitativo de estoques, de unidades de medidas diversas para um mesmo item do levantamento.

No que diz respeito ao cálculo do preço unitário médio, apesar da alegada distorção articulada pelo deficiente verifico, depois de examinar as planilhas que demonstram de forma detalhada a apuração dos preços unitários médios cujos resumos estão acostados às fls. 33 a 36 - 2009 e fls. 57 a 61 - 2010, que foram elaboradas pelo sistema informatizado das SEFAZ - SIAF, tendo sido respeitado todos os requisitos e exigências preconizados pelo inciso II do art. 60 do RICMS-BA/97. Portanto, não vislumbro qualquer distorção na apuração dos preços unitários médios adotados no levantamento quantitativo de estoques.

Quanto ao argumento do impugnante de que foi realizada uma aferição indireta e que, no seu entendimento somente pode ser aplicado como último Recurso, constato que tal assertiva não pode ser acolhida, uma vez que as omissões apuradas decorreram da aplicação de roteiro de auditoria de estoques em devida conformidade com a Portaria 445/98, não se configurando, portanto, como qualquer tipo de arbitramento como sugeriu o deficiente. Eis que, o procedimento adotado se alicerça na movimentação dos estoques do deficiente no período, devidamente lastreada na documentação e escrita fiscais, cujas operações encontram-se individualizadamente explicitada nos demonstrativos de apuração e de débito.

Quanto às duplicidades alegadas pelo fato de que as notas fiscais de transferências emitidas no final do mês de dezembro foram computadas por seu sistema em seu estoque, também não devem prosperar, haja vista que como reconhecido pelo próprio deficiente, as mercadorias encontravam em trânsito, portanto, no dia 31 de dezembro, data adotada como marco final do levantamento de estoque em exercício fechado, essas mercadorias não poderiam ser inventariadas como fisicamente no estoque e, muito menos, ter sido consideradas como ingressadas no estabelecimento autuado. Em suma, as operações em transito aludidas pelo impugnante somente devem constar no levantamento de estoques no exercício em que ingressarem fisicamente em seu estabelecimento, aliás, no livro Registro de Inventário somente devem constar as mercadorias que se encontrarem fisicamente no estoque. Ademais não foi carreada aos autos qualquer comprovação inequívoca da alegação mediante a identificação de quais as notas fiscais se referem a alegação defensiva e qual a correspondente repercussão nas quantidades constantes do livro Registro de Inventário.

Assim, na forma acima expendida concluo pela subsistência da restante caracterizada a infração 01.

A infração 02 cuida da falta de retenção e o consequente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrem das omissões de saídas apuradas na infração 01.

No que pertine alegação atinente a falta de retenção de ST, que diz respeito a este item da autuação, constato que não procede a alegação de que todos os itens do estoque como se verifica da comparação entre os Anexos III, fls. 18 a 72 e IV, fls. 74 a 84, eis que somente constam neste último as mercadorias cujas operações estão submetidas ao regime Substituição Tributária.

Verifico também que assiste razão ao autuante ao sustentar na informação fiscal que com base nas NCMs e nos Convênios ICMS 76/94 e 106/09, ao contrário do que apontou o deficiente os produtos álcool 70%, Escova Dental, e Detergente encontram-se incluídos no regime de Substituição Tributária no período apuração. Já em relação ao item luvas NCM 4015.11.00 e 4015.19.00, verifico que está correta a inclusão no levantamento fiscal somente no exercício de 2010, uma vez que o item 13.9 do inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97 (Convênio ICMS 105/990 entrou em vigor a partir de 01/01/2010).

Depois de examinar os demonstrativos de apuração e de débito atinente a essa infração, fls. 73 a 84, constato

que foram elaborados de acordo com a legislação de regência aplicando a MVA correspondente.

Logo, a infração 02 que é decorrente da infração 01, por não subsistirem, ante a falta de amparo legal, as alegações da defesa na forma acima expendidas, resta devidamente caracterizada.

Em relação ao questionamento do autuado quanto às multas tipificadas, alegando se configurarem desproporcionais e inconstitucionais, observo que as penalidades indicadas no presente Auto de Infração são as legalmente previstas para as irregularidade apurada, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF-BA/99. Quanto ao pedido para exclusão ou redução das multas aplicadas, não pode ser acolhido, haja vista que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, prerrogativa atribuída à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA/99.

Quanto ao questionamento do impugnante acerca da aplicação da taxa SELIC no cálculo dos acréscimos moratórios incidentes sobre o débito tributário, ressalto que o procedimento está em conformidade com o disposto no art. 102, §2º, II, da Lei Estadual nº 3.956/81 - COTEB, com as alterações introduzidas pela Lei nº 7.753/00, fugindo à competência deste colegiado a apreciação da constitucionalidade desses dispositivos legais, a teor do disposto no art. 167, inciso I, do RPAF-BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida, às fls. 263 a 277 o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário.

Inicialmente o contribuinte relata os fatos do processo e, em seguida, argui ser nula a Decisão de base porque houve cerceamento do direito de defesa. Afirma que no trâmite do processo administrativo o Fisco deixou de dar ciência, à empresa, acerca de Informação Fiscal apresentada. Cita o §7º do artigo 127 do RPAF/BA, e aduz que o Fisco tem a obrigação de cientificar o sujeito passivo da Informação Fiscal apresentada se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos, ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos.

Que conforme informações prestadas na própria Decisão proferida, o autuante, em sua informação fiscal, juntou uma série de documentos e fez várias alegações em relação às quais a empresa não teve oportunidade de se manifestar, inclusive porque sequer teve acesso a elas, por não ter sido, a empresa, da mesma científica.

Que houve evidente cerceamento do direito de defesa.

Que no Relatório do Acórdão recorrido consta que o autuante prestou informação fiscal apresentando argumentos e naquele Relatório da JJF está indicada a apresentação de novos documentos, quais sejam: “*Registro 0220 - FATORES DE CONVERSÃO DE UNIDADES – do Bloco 0, conforme Relação anexa às fls. 219 a 224*” e “*Relação de saídas deste produto referente ao exercício de 2009, fls. 225 a 228*”, também havendo referência a outros documentos juntados pelo autuante às fls. 229 a 235, quando da prestação da informação fiscal.

Que, ademais, o próprio Julgador Singular utilizou dados apresentados na Informação Fiscal para fundamentar sua Decisão. E que ele, Recorrente, não teve acesso a tais documentos previamente, e não pôde apresentar sua versão sobre os fatos.

O contribuinte ressalta excerto do Voto da Decisão recorrida: “*Este fato demonstra que, inequivocamente, como sustentou o autuante em sede de ‘informação fiscal’, no levantamento fiscal fora aplicado o fator de correção para a unidade cx registrada no livro Registro de Inventário*”.

Afirma que nos termos do inciso II do artigo 18 do RPAF/BA, que transcreve, a ausência de científicação da empresa recorrente acerca da informação fiscal, resultou na incontroversa nulidade da Decisão de primeira instância.

O contribuinte prossegue expondo que em face do cerceamento ao direito de defesa, o Texto Constitucional, nos incisos LIV e LV do artigo 5º, é claro ao garantir o contraditório e a ampla defesa às partes, e a Fazenda Estadual, *lato sensu*, tem o dever de cumprir mandamentos constitucionais e legais, sendo a garantia de defesa elemento essencial para a validade da

cobrança do crédito tributário, considerando que seus efeitos jurídicos somente vincularão o sujeito passivo (contribuinte) se estiverem em conformidade com os preceitos constitucionais/legais.

Afirma que ante o exposto, é imperioso que seja declarada a nulidade da Decisão recorrida, com o retorno dos autos à Primeira Instância, para que a empresa recorrente seja intimada a se manifestar acerca dos argumentos e documentos juntados pelo fiscal autuante, para que não se incorra no cerceamento do seu direito de defesa.

O contribuinte passa a pronunciar-se sobre o mérito reprimendo os termos de sua impugnação originária aduzindo que ainda que a Decisão recorrida não fosse nula, o que afirma apenas para efeito de argumentação, haveria, no pensar dele, Recorrente, outras razões que também justificariam a sua reforma, para que a exigência em questão fosse cancelada.

O sujeito passivo aduz que o levantamento fiscal partiu de estoques iniciais equivocados, pois considerou mercadorias que ainda estavam em trânsito de outras Unidades para a Bahia. Que tais inconsistências deram origem às divergências de estoque, que a Fiscalização erroneamente considerou omissão de entrada e saída.

Passa a argumentar quanto às transferências realizadas, e apresenta as Notas Fiscais nºs 4743 a 4746, que afirma que tiveram seus itens computados em duplicidade no levantamento de estoques. Aduz que todas as referidas notas foram emitidas em 2008 e já foram lançadas no sistema da filial da Bahia no mesmo ano de 2008, já passando a compor o valor do estoque final de 2008 e inicial de 2009. Que, contudo, tais notas fiscais somente tiveram sua entrada fiscal registrada em 2009, o que teria gerado boa parte das divergências apuradas.

Que as referidas Notas Fiscais, cujas cópias aduz que seguiriam em anexo, foram de transferência entre os seus estabelecimentos e, pelo sistema da empresa, tais itens já foram computados automaticamente no estoque do estabelecimento destinatário. Que, desta forma, houve esse equívoco na consideração de entradas e saídas entre os estabelecimentos. Que comprovadas as transferências, a Decisão recorrida deveria ser reformada para desconsiderar as omissões consideradas em duplicidade.

O contribuinte volta a afirmar que teria havido divergências nas unidades de medida, porque a Fiscalização as teria confundido, de forma que os resultados apurados seriam irreais.

Que apesar de na manifestação fiscal e na Decisão de piso ter sido dito que teria sido considerado o fator de conversão, ainda assim haveria itens no levantamento fiscal para os quais não teriam sido consideradas as unidades de medida corretas.

Que, por não ter sido intimada de qualquer Informação Fiscal posterior à apresentação da Impugnação ao Auto de Infração, conforme já exposto, foi-lhe inviabilizada a manifestação acerca do Registro 0220, comentado.

Que, por outro lado, as informações constantes no Auto de Infração não teriam esclarecido como procedeu-se à conversão das unidades de medida dos itens objeto do levantamento fiscal. Que tais omissões contrariam a previsão contida no inciso VI do artigo 39 do RPAF/BA, que copia.

Que apenas por ocasião da Decisão proferida, que faz referência à manifestação fiscal, é que se atentou ao Registro mencionado.

Que nos moldes já demonstrados em sede de Impugnação, haveria erros no levantamento realizado, decorrentes do fato de não se observar a existência de unidades de medida divergentes para o mesmo produto. Que mesmo que o fiscal autuante alegue ter realizado a conversão das unidades de medida, não seria o que se verifica de alguns itens. Que a título de exemplo, no ano de 2009, em vários itens relativos a “Fralda”, em relação às Notas Fiscais de Saída nºs 4584, 4632, 5430, 4606, 5191, 5572, 5573, 4570 e 4852, não teria sido observada a devida conversão.

Que em 2010, no item “Scalp”, no cômputo da Nota Fiscal de Saída nº 23613, também não ter-se-

ia atentado à devida conversão das unidades de medida para apuração final do estoque.

Que outro exemplo em que não teriam sido realizadas as devidas conversões é o item “Hastes flexíveis”. Que o que poderia ser verificado do cômputo das Notas Fiscais n°s 14717, 015176, 15528, 15606, 15931, 16012, 16315, 16377, 16766, 17731, 17777, 17986, 18090, 21005, 2115, 21337, 21839, 21981, 22580 e 23354 é que na lista “*Omissão de saídas – Relação de NF de saídas de 2010*”, tais itens teriam sido relacionados em unidades (UN) e na lista “*Resumo geral das omissões 2010*” tiveram suas saídas registradas em caixas (CX).

Que assim, mesmo o Fisco alegando ter aplicado a conversão, de fato esta não teria ocorrido com todos os itens necessários, e remanesceriam distorções nas unidades de medida em vários itens.

O contribuinte passa expor que teria havido divergências em relação aos preços médios levantados, e que na Decisão recorrida foi mantida a exigência fiscal, por considerar que foram respeitadas as exigências legais para sua estipulação, mas neste ponto verificar-se-ia a ocorrência da mesma omissão cometida pela Fiscalização no caso das unidades de medida, o que contrariaria o disposto no inciso VI do artigo 39 do RPAF/BA.

Que o procedimento utilizado para o levantamento de preços médios não teria ficado claro na autuação, tendo sido juntadas, ao Auto de Infração, quatro planilhas relacionadas ao preço médio, mas em nenhuma delas haveria explicação, ou fórmula, que demonstrasse os parâmetros acerca de como ocorreu a apuração dos preços médios utilizados na autuação. Que mesmo que o fiscal autuante tivesse demonstrado a forma de apuração dos preços médios, alguns itens teriam ficado com preços médios completamente distorcidos, a exemplo dos itens: (a) “*Agulha 0,45 x 13*” - o preço médio apurado pela Fiscalização é de R\$707,00, enquanto que o preço praticado pela empresa seria de R\$7,24; (b) “*Agulha 0,70 x 25*” - o preço médio apurado pela Fiscalização é de R\$750,00, enquanto que o preço praticado pela empresa seria de R\$7,59; e (c) “*Curativo redondo com 200 un*”, o preço médio apurado pela Fiscalização é de R\$2.440,00, enquanto que o preço praticado pela empresa seria de R\$659,00.

O contribuinte aduz que os preços médios apurados pelo Fisco não encontrariam respaldo nos preços praticados verdadeiramente pela empresa, o que tornaria evidente a total distorção da apuração realizada.

Que ante as distorções demonstradas, bem como a omissão na demonstração da apuração dos preços médios verificada, em contrariedade ao inciso VI do artigo 39 do RPAF/BA, a Decisão recorrida deveria ser reformada para que fosse cancelada a exigência fiscal.

O contribuinte repete a argumentação impugnatória no sentido de que teria havido “*aferição indireta*”, o que teria caráter excepcional. Que a JJF entendera que não houve arbitramento, mas ele, Recorrente, entende que houve o arbitramento decorrente de aferição indireta pelo Fisco no presente caso.

Que afirma isto porque ante todo o exposto, haveria inconsistências no trabalho fiscal, que teriam impossibilitado a correta e precisa aferição de quaisquer valores supostamente devidos, o que teria gerado o arbitramento dos valores exigidos pela Fiscalização. Que conforme já exposto na impugnação, entende que a “*aferição indireta*”, devido às suas graves consequências, somente pode ser utilizada em casos excepcionais, pois se trata de um último Recurso para a hipótese de não ser possível a verificação e o acompanhamento dos fatos registrados. Que não permitiu e nem permite que haja a circulação de mercadorias sem a respectiva documentação fiscal. Que, por outro lado, não teriam sido apontados indícios de que a sua escrita fiscal não mereça fé, de modo que esta não poderia ser desconsiderada. Que observando as falhas apontadas no levantamento fiscal, seria urgente a atenção ao parágrafo único do art. 936 do RICMS/BA/97, que transcreve, e que estava em vigência no período auditado.

Que assim, diante das inconsistências apontadas, a Decisão recorrida deveria ser reformada para desconsiderar o “*arbitramento*” realizado pela Fiscalização, ou, quando menos, ser anulada a Decisão de base, com a determinação dos autos à 1<sup>a</sup> instância, para realização de perícia, o que

afirma que demonstraria a inexistência de omissões de saídas.

O contribuinte passa a pronunciar-se quanto ao mérito da Infração 02 reprimando seus argumentos impugnatórios iniciais a respeito.

Afirma que o ICMS ST é calculado com base no ICMS normal, que já teria demonstrado ter sido apurado com diversas inconsistências. Que considerando-se as inconsistências apontadas que levariam à origem infundada da apuração do ICMS normal, ter-se-ia por infundado o cálculo da exigência do ICMS ST, também. Que caindo o principal (diferenças de estoque), consequentemente devem cair os acessórios, que neste caso seria o suposto ICMS ST não retido e recolhido.

Que ainda que não existissem tais inconsistências, ao contrário do que afirmou a Decisão recorrida, vários itens por si comercializados, sobre os quais está sendo cobrado o ICMS ST, não estariam sujeitos à sistemática da substituição tributária.

Que seria o caso dos itens: álcool 70% - NCMs 22071090, e escova dental – NCM 85099000, detergente – NCM 34029039, que não estariam submetidos ao referido regime, pois não estariam enquadrados nos Protocolos indicados na Decisão recorrida.

Que a Decisão recorrida indica como base para a ST os Protocolos ICMS 106/09 e 27/10. Que como apura-se dos referidos dispositivos legais, há ST para os itens classificados na NCM 227.10.00 e 2207.20.10 (no caso do álcool), quando o produto da Cremer tem a classificação 2207.10.90. Que no caso dos detergentes, a norma prevê ST para itens com NCM 3402.2, e o produto da Cremer tem a classificação no 3402.9039.

Que para as escovas dentais, há ST para itens classificados no NCM 3306.10.00, e o produto da Cremer tem NCM 85099000.

Que, assim, os produtos da empresa não teriam a mesma classificação fiscal prevista pela norma para a incidência da ST e, desta feita, não haveria submissão do fato à norma, não cabendo a cobrança da ST em relação a tais itens.

Que outro caso que também não se enquadraria na sistemática de substituição tributária é o das fraldas e absorventes, que tiveram todo o ICMS ST recolhido na entrada do Estado “(*recebidos de aquisições do industrial fabricante em SP – para comprovar os recolhimentos pelas entradas, junta-se arquivo com os comprovantes escaneados – 215 páginas – os quais foram juntados à defesa apresentada no AI nº 207098.0002/14-3*”).

Que assim, todo o imposto devido nas operações subsequentes neste Estado já teria sido recolhido na entrada, e tanto seria assim que em suas notas fiscais relativas a tais itens é utilizado o CFOP 5405. Que, desta forma, a Decisão recorrida deveria ser reformada, pois não há que se falar em qualquer valor devido a título de ICMS ST.

O contribuinte passa a falar sobre o princípio da verdade material expondo que a Autoridade Fiscal não pode tratar a empresa recorrente como devedora de tributos com base em informações inconsistentes e com inúmeras falhas, desconsiderando todas as demais informações que demonstram que todas as vendas efetuadas pelo estabelecimento foram com a emissão da respectiva nota fiscal de venda, destacando todos os impostos devidos, sendo necessária a apuração real dos fatos mediante provas concretas.

O contribuinte pede a realização de perícia contábil para aferir as alegações da empresa quanto às inconsistências: (a) do levantamento de estoques; (b) das unidades de medidas dos itens em estoque; e (c) dos preços médios indicados pelo Fisco; (d) dos itens computados em duplicidade no estoque.

Aduz que ele, Recorrente, desconhece se o Julgador tem acesso às informações disponíveis à Fiscalização, para verificar “os EFDs” e checar todas as informações da empresa, bem como as confrontar para concluir pelas inconsistências indicadas em toda a defesa.

Que considerando, também, o volume de documentos e operações a serem auditados, pois como já dissera, apenas em notas de saída são mais de 55.800 cópias, então a realização de prova pericial seria medida que visaria garantir a correta apuração das informações apresentadas pelo recorrente e pelo Fisco.

O contribuinte passa a insurgir-se contra as multas aplicadas dizendo-as confiscatórias, inconstitucionais, desproporcionais, lesivas a seu patrimônio, e pedindo o afastamento das penalidades.

Em seguida volta a insurgir-se contra a aplicação dos “*juros SELIC*”, porque que os juros remuneratórios são inaplicáveis, de acordo com a legislação tributária. Discorre a respeito citando o artigo 161, § 1º, do CTN, ao final aduzindo que a Decisão recorrida deveria ser reformada para que sejam aplicados juros de até 1% ao mês, “*conforme expressa previsão legal.*”

O contribuinte conclui requerendo que seu Recurso Voluntário seja conhecido e julgado procedente, para que seja declarada a nulidade da Decisão de Primeira Instância; ou, caso assim não se entenda, sejam acatados os argumentos expostos, com a reforma da Decisão recorrida.

O contribuinte apresenta documentos e papel às fls. 278 a 290, e em mídia CD à fl. 291.

A PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria José Ramos Coelho Sento-Sé, emite Parecer às fls. 295 a 297 opinando no sentido do provimento do Recurso Voluntário interposto, aduzindo que da análise das razões ali expendidas, considera presentes argumentos jurídicos capazes de provocar a revisão do Acórdão recorrido.

Afirma que compulsando os autos verifica-se a presença de irregularidade insanável no trâmite do processo administrativo fiscal, vez que o autuado não foi cientificado da informação fiscal prestada pelo autuante, às fls. 205 a 218, o que comprometeu o direito de defesa inerente ao contribuinte, em um Estado de Direito.

Ressalta que em consonância com os termos do §7º do artigo 127 do RPAF/BA, se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos, ou se forem anexados, ao processo, novos demonstrativos ou levantamentos, o Órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo.

Registra que o autuante colacionou novos documentos às fls. 219 a 235, “*Registro 0220 – Fatores de Conversão de Unidades do Bloco 0*”, e que no voto do ilustre Relator, à fl. 249, está mencionado, expressamente, o referido documento, no intuito de afastar a alegação de adoção de unidades de medidas divergentes para o mesmo produto.

Que assim sendo, corrobora o quanto dito pela empresa autuado, no sentido da ocorrência de nulidade na Decisão da JF, em decorrência de cerceamento do direito de defesa consagrado no Texto Maior, em face da ausência de intimação do Recorrente acerca da informação fiscal prestada pelo autuante.

Afirma que, neste sentido, salvo melhor juízo, entende que deve ser reconhecida a nulidade prevista no artigo 18, inciso II, do RPAF/BA, com a consequente declaração de nulidade da Decisão recorrida.

Pontua que ante as considerações expendidas, nos termos do artigo 119, §1º, do COTEB, opina pela declaração da nulidade da Decisão recorrida, com esteio no artigo 18, inciso II, do RPAF/BA.

À fl. 299 a Procuradora Assistente da PGE/PROFIS/NCA, Srª Rosana Maciel Bittencourt Passos, acolhe integralmente o pronunciamento de fls. 295 a 297.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância.

Preliminarmente, ressalto que na situação específica da lide em análise assiste integral razão ao

contribuinte quando alega cerceamento do seu direito de defesa por não ter sido cientificado quanto a prazo para pronunciar-se sobre o teor da informação fiscal de fls. 205 a 218, prestada na data de 13/11/2014 (fl. 204-A), na qual o Fisco analisa e rebate os argumentos impugnatórios, em seguida acostando novos demonstrativos às fls. 219 a 235, embasando as ponderações que o Representante do Fisco realiza, contrárias à pretensão impugnatória do contribuinte.

Ressalto que estes demonstrativos apenas foram acostados aos autos deste processo quando da prestação da informação fiscal, não tendo sido colacionados ao Auto de Infração, nem em papel, e nem na mídia CD que o Fisco juntara à fl. 14, mídia esta da qual fora dada cópia ao sujeito passivo, consoante comprova o recibo da empresa, à fl. 12.

Observo que estava já vigente, na data da prestação da informação fiscal, 13/11/2014 (fl. 204-A), o §8º do artigo 127 do RPAF/BA, que assim prevê:

*RPAF/BA:*

*Art. 127. O autuante terá o prazo de 30 (trinta) dias, contado da apresentação da defesa, para prestar a informação fiscal.*

*(...)*

*§ 8º. É dispensada a ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pelo autuado.*

*Nota: O § 8º foi acrescentado ao art. 127 pelo Decreto nº 14.898, de 27/12/13. DOE de 28 e 29/12/13, efeitos a partir de 01/01/14.*

Contudo, na informação fiscal prestada não houve refazimento de demonstrativo, ou levantamento efetuado, em função de acolhimento de argumentos e/ou provas apresentados pela empresa autuado.

Pelo contrário, o Fisco colacionou estes novos demonstrativos para mais lastrear o levantamento fiscal originariamente realizado.

Por conseguinte, na situação específica dos autos não se materializa a hipótese prevista no transscrito parágrafo 8º do artigo 127 do RPAF/BA e, sim, realiza-se a hipótese normativa do parágrafo sétimo do mesmo artigo 127.

Agrava-se a situação pelo fato de que, exatamente como dito no texto do apelo recursal, e no Parecer PGE/PROFIS acostado aos autos, no Voto que embasa a Decisão de Primeira Instância estão citados, como lastro da motivação da Decisão, dentre outros, documentos acostados apenas quando da prestação a Informação Fiscal, nos trechos deste mencionado Voto de base, a seguir transcritos:

*Acórdão JJF nº 0008-03/15*

*VOTO*

*“(...)*

*Em relação à existência, no levantamento fiscal de unidades de medidas divergentes para o mesmo produto, constato de exame realizado nos demonstrativos efetuados e acostados aos autos pelo autuante que, apesar de constar no levantamento fiscal mais de uma unidade de medida em alguns dos itens arrolados, pelo fato do autuado comercializar com unidade diferente da adotadas no inventário, o autuante informou que o setor fiscal do autuado procedera à correção do Registro 0220 - Fatores de Conversão de Unidades - do Bloco 0, carreando aos autos, fls. 219 a 231, como prova cópia da relação dos fatores de conversão utilizados nas alterações efetuadas pelo no Reg. 0220”*

*(...)*

*(...) Este fato demonstra que, inequivocamente, como sustentou o autuante em sede de informação fiscal, no levantamento fiscal fora aplicado o fator de correção para a unidade cx registrada no livro Registro de Inventário. No caso, a redução de 19,25067 nas quantidade deste item, (de 249 para 229,75 cx) decorreu da aplicação do fator de conversão de peças para cx no valor de 0,8333. Logo, resta comprovada a assertiva do autuante de que o defendente procedera em seus arquivos a correção do Registro 0220.”*

*(...)*

*(...) Verifico também que assiste razão ao autuante ao sustentar na informação fiscal que com base nas NCMs e nos Convênios ICMS 76/94 e 106/09, ao contrário do que apontou o defendente os produtos álcool 70%,*

*Escova Dental, e Detergente encontram-se incluídos no regime de Substituição Tributária no período apuração.*  
(negritado)

Observo, *data maxima venia*, que se fosse desnecessário dar ciência ao contribuinte acerca da informação fiscal prestada, e dos novos demonstrativos então colacionados, por lógica seria também desnecessário, à motivação da Decisão, o quanto sustentado em sede da citada informação fiscal, e dos documentos à mesma colacionados.

Repiso, por relevante, que a inexistência de prova da científicação do contribuinte acerca de informação fiscal prestada até 31/12/2013, se nesta não foram aduzidos fatos novos, e nem foram colacionados novos demonstrativos, tal fato não caracteriza vício do rito processual, nos termos do §7º do artigo 127 do RPAF/BA.

Na mesma esteira, a inexistência de prova da científicação do contribuinte acerca de informação fiscal prestada a partir de 01/01/2014, se a esta informação fiscal forem anexados novos demonstrativos cuja elaboração tenha ocorrido, exclusivamente, para atender pleito do contribuinte no sentido de redução do valor originariamente lançado de ofício, tal fato igualmente não caracteriza vício do rito processual, nos termos do §8º do artigo 127 do RPAF/BA.

Porém se no texto da informação fiscal são trazidos novos argumentos do Fisco, e/ou a esta informação fiscal são juntados novos demonstrativos que tenham a finalidade de embasar a autuação, contrariando a argumentação defensiva, exatamente como materializado na presente lide, é cristalino que o sujeito passivo deve ser da mesma científicado, com a concessão do prazo regulamentar para pronunciamento, sendo-lhe entregue cópia tanto da informação fiscal, quanto dos novos demonstrativos, se estes existirem.

Do contrário, estar-se-ia manietando o acusado, privando-o do seu inequívoco direito à ampla defesa.

Pontuo que mesmo se no Voto que embasa a Decisão de piso não houvesse, como há, citação de fundamentação contida na informação fiscal, e dos demonstrativos que a acompanham, ainda assim ao contribuinte deveria ter sido reconhecido o direito de pronunciar-se sobre os novos dados colacionados aos autos.

A situação concreta, contudo, é mais grave porquanto da leitura do Voto vê-se presa, a sua fundamentação, não só aos dados anexados ao Auto de Infração, mas aos que foram trazidos posteriormente.

Por oportuno pontuo, contudo, que se existente causa de vício insanável na autuação, ou se ocorrida a constatação, pela Junta de Julgamento Fiscal, da improcedência integral da acusação fiscal em relação a tudo aquilo quanto contestado pelo sujeito passivo; e se a Decisão de Primeira Instância fosse dada em caráter definitivo, ou seja, de tal Decisão não cabendo Recurso de Ofício, e nem Voluntário, posto que a contestação contida na impugnação fora integralmente acolhida por Junta de Julgamento Fiscal, então, por medida de economia processual, far-se-ia despiciendo dar ciência da Informação Fiscal ao contribuinte, posto que se inválida, ou inconsistente, a imputação fiscal, inexistiria motivo para dar prosseguimento a processo cuja lide seria já inexistente.

Contudo, não é esta a situação da presente lide.

Houve cerceamento do direito de defesa do contribuinte, e o Auto de Infração foi julgado procedente pela Junta de Julgamento Fiscal, do que decorre a nulidade da Decisão, materializando-se a situação prevista no inciso II do artigo 18 do RPAF/BA.

Por outro lado, uma vez que o mesmo RPAF/BA, no Capítulo VII do seu Título IV, prevê o duplo grau de julgamento administrativo por este Conselho de Fazenda Estadual, resta impossível a esta Câmara de Julgamento Fiscal apreciar o mérito da lide, vez que nula a Decisão de Primeira Instância.

Assinalo, por oportuno, que o contribuinte trouxe novos dados quando da interposição de seu

Recurso Voluntário, dados estes que, na busca da verdade material, também necessitarão de análise quando do novo julgamento pela e. Junta de Julgamento Fiscal.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado para julgar NULO o Acórdão JJF nº 0008-03/15, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para nova apreciação do Auto de Infração nº 207098.0003/14-0.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e decretar **NULA** a Decisão recorrida relativa ao Auto de Infração nº **207098.0003/14-0**, lavrado contra **CREMER S.A.**, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para nova apreciação.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de novembro de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

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