

<b>PROCESSO</b>	- A. I. N° 269199.0037/13-7
<b>RECORRENTE</b>	- DEC CONAR – DISTRIBUIDORA LTDA. (CONAR DISTRIBUIDORA)
<b>RECORRIDA</b>	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
<b>RECURSO</b>	- PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO - Acórdão 2ª CJF nº 0150-12/15
<b>ORIGEM</b>	- IFEP COMÉRCIO
<b>PUBLICAÇÃO</b>	- INTERNET 10/11/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0346-12/15

**EMENTA:** ICMS. INEXISTÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE DO RECURSO. Pedido de Reconsideração não atende a um dos seus pressupostos, pois a Decisão de Segunda Instância não alterou a de Primeira Instância, conforme o art. 169 do RPAF. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO CONHECIDO. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

Cuida-se de Pedido de Reconsideração interposto em face da Decisão proferida por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que Negou Provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a decisão de piso consubstanciada na acusação fiscal de omissão de saídas tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e sem escrituração, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, apurada através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2008/2009).

Os fundamentos da decisão exarada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal estão expressos no voto do Conselheiro Paulo Danilo Reis Lopes, registrado que houve divergência quanto à nulidade da decisão de primo grau, matéria decidida pelo voto de qualidade do Presidente, como segue:

### VOTO

*No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, que analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa, a auditora fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram a acusação, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra correto, específico e compreensível.*

*À fl. 01, nos campos denominados “Enquadramento” e “Multa aplicada”, estão discriminados todos os dispositivos legais em que se funda a exigência. Portanto, não há falta de fundamentação no Auto de Infração.*

*Relativamente às situações em que a multa é reduzida, a depender da data em que a obrigação tributária é adimplida, o recorrente foi cientificado das mesmas à fl. 03.*

*Não foi identificada violação aos princípios da legalidade, da busca da verdade material ou a quaisquer outros de direito constitucional, administrativo ou tributário, em especial os do processo administrativo fiscal (art. 2º, Decreto nº 7.629/1999), tendo sido observada a garantia à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizada nos aspectos abordados no Recurso e na impugnação.*

*Tenho como acertada a Decisão da JJF de negar o pedido de diligência e o faço novamente, ou seja, indefiro o pleito em segunda instância, pois todos os elementos necessários para formar a convicção dos membros deste órgão estão no processo (art. 147, I, Decreto nº 7.629/1999). Ressalte-se a ineficácia de quaisquer medidas tomadas após o início dos trabalhos de fiscalização para modificar as informações contidas em livros fiscais.*

*Além disso, consoante o que restou muito bem sublinhado pelo relator da instância de base, o contribuinte não apresentou, de forma objetiva, provas de que os erros alegadamente cometidos por seus prepostos “no momento da transferência das mercadorias da sede antiga para a sede nova” resultaram, de fato, em inconsistências no livro Registro de Inventário, situação que reclama a eficácia do art. 143, RPAF/BA.*

*Quanto ao pedido de redução da multa do art. 42, III da Lei do ICMS/BA, esta Câmara não tem competência para apreciá-lo.*

*No mérito, assim como o balanço espelha o ativo, o passivo e o patrimônio líquido em uma determinada data, em regra, o último dia do exercício, o livro Registro de Inventário também é uma espécie de retrato e reflete os estoques físicos de bens e mercadorias da sociedade empresária nos finais dos exercícios (art. 330, RICMS/1997).*

Por isso, há que se ter máxima atenção ao escriturá-lo, porquanto constitui declaração de próprio punho que gera efeitos tributários, como no levantamento quantitativo de que trata a autuação. Eventuais alterações devem seguir os requisitos (extrínsecos e intrínsecos) previstos na legislação (art. 319, § 6º do Regulamento do ICMS de 1997), e não serem apresentadas em sede de defesa ou de Recurso, sem documentos hábeis e algum tempo após a ação fiscal. Caso consiga apresentar tais documentos, pode se dirigir à Procuradoria, em sede de controle da legalidade.

Da simples constatação, em um mesmo exercício, de omissões tributáveis de entradas e de saídas, através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, decorre o dever da autoridade administrativa de lançar o ICMS com base na diferença de maior expressão monetária, que no presente caso foi a de saídas.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para discordar do nobre colega relator no que se refere à preliminar de nulidade, que suscito de ofício.

Em que pese o Recorrente tenha aduzido preliminar genérica aduzindo uma série de nulidades infundadas, o Recorrente alegou no item 2 do seu Recurso, sob o título de “Prejudicial de Mérito” a omissão da JJF sobre a análise de documentos apresentados por ele, de forma objetiva, em sede de impugnação. Concluí pedindo o deferimento de perícia.

Ora, o fundamento encampado pelo Recorrente, em verdade, justifica o pedido de nulidade da Decisão da JJF por ter se omitido na análise de documentos apresentados pelo contribuinte e, embora não requerida pelo Recorrente, suscito de ofício.

O Nobre colega relator aduz em sua Decisão que:

No que diz respeito à validade do procedimento administrativo e da Decisão recorrida, **que analisou todas as questões ventiladas na peça de defesa**, a auditora fiscal e os julgadores de primeira instância expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, descreveram a acusação, indicando os documentos e demonstrativos, com seus dados e cálculos, assim como apontando o embasamento jurídico, que se mostra correto, específico e compreensível.

Discordo do colega relator.

Da análise da impugnação apresentada pelo contribuinte, verifico que na página 11 (fl. 78 dos autos), o impugnante aduz que:

Os relatórios em anexo foram extraídos do sistema SINTEGRA, portanto, sua fonte é precisa e justa. No balanço em anexo encontrou o valor de R\$ 1.050.682,21, em produtos que NUNCA poderiam fazer parte da base de cálculo da infração.

Compulsando a mídia anexada pelo impugnante à fl. 93, que encontrava-se lacrada até a data deste julgamento, verifico que o contribuinte anexou à sua impugnação: i) o arquivo da defesa; ii) cópia dos contratos sociais; iii) os livros de inventário dos anos de 2008 e 2009, e; iv) planilha demonstrativa da omissão de saídas constatada pela impugnante.

Da análise da referida planilha verifico que o contribuinte indica, precisamente, quais produtos que realmente foram omitidos, chegando a uma base de cálculo para o ano de 2009 de R\$ 1.477.848,37 e um ICMS devido de R\$ 251.234,22. Valores bem inferiores ao lançamento realizado.

Ocorre que, da análise da informação fiscal (fls. 96 e 99) e do Acórdão JJF nº 0208-03/14 (fls. 104 a 111), verifico que em momento algum tais documentos foram analisados.

Não importa aqui se tais documentos são ou não hábeis para elidir o lançamento fiscal, mas o fato é que o contribuinte teve cerceado o seu direito de defesa ao não ter suas alegações e documentos analisados.

Nesse sentido, necessário citar trecho da Decisão de piso que confirma que os referidos documentos não foram analisados, senão vejamos:

Em que pese a alegação do autuado de que ocorreu erro nos registros de transferências entre matriz e filial em decorrência de mudança de endereço, **não foi carreado aos autos objetivamente, nem sequer a título de amostragem, a comprovação documental de qualquer operação listada no levantamento fiscal não corresponde a real movimentação de seu estoque em função do equívoco alegado**. Saliento também que, conforme informou o autuante exames realizados conjuntamente nas escrituras fiscal e contábil revelaram valores semelhantes não havendo como comprovar o erro alegado no estoques do autuado. Assim, ante a ausência de inequívoca comprovação do aludido equívoco, entendo não passar de mera alegação a pretensão do impugnante desprovida que se afigura de suporte fático, portanto, incapaz de elidir a acusação fiscal.

Ora, resta claro que todo o fundamento da Decisão recorrida foi o da falta de elementos objetivos e concretos que embassem as alegações do contribuinte, e tais elementos vieram aos autos na mídia à fl. 93, mas não foram analisados nem pela agente autuante, nem pela JJF e nem por esta CJF.

Vale ressaltar que em sessão de julgamento ocorrida no dia 15.04.2015, em processo de minha relatoria, em situação idêntica ao presente caso, esta mesma CJF com sua mesma composição julgou nula a Decisão de piso, por unanimidade:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0110-12/15**

**EMENTA: ICMS. NULIDADE DE DECISÃO. FALTA DE ANÁLISE. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO.** Ao consultar documento acostado aos autos, verifica-se que se encontram em mídia digital as informações alegadas pelo contribuinte, no qual não fora manifestada pela fiscalização, nem pelos julgadores de primeiro piso, pois consta através da análise do recorrente produção do demonstrativo com dados concretos de notas fiscais e recolhimentos realizados, cotejando-os com o extrato emitido pela própria SEFAZ, e apurando montante menor do que o exigido, no qual o próprio contribuinte sustenta a falta de análise dos referidos demonstrativos pugnando pela realização de diligência fiscal nesse sentido. Diante da falta dessas análises sobre os documentos e levantamentos apresentados pelo autuado, seja para dar validade ou não aos mesmos, a JJF omitiu-se e, assim, não se pode proceder à análise dos mesmos sem incorrer em verdadeira supressão de instância. Retorno dos autos à Primeira Instância para novo julgamento. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.

Ocorre que, ao deixar de se manifestar sobre os documentos e levantamentos apresentados pelo autuado, seja para dar validade ou não aos mesmos, a JJF omitiu-se e, esta CJF não pode proceder à análise dos mesmos sem incorrer em verdadeira supressão de instância.

Assim, entendo que a Decisão recorrida resta inquinada de vício insanável, razão pela qual voto, de ofício, pela NULIDADE da mesma, devendo os autos retornarem para novo julgamento em que deverá ser realizada a análise dos documentos anexados pelo contribuinte.

Cientificado da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o contribuinte interpõe Pedido de Reconsideração, fls. 160/167, para o qual requer que seja declarada a nulidade da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal para que o PAF seja remetido à instância de piso para análise dos documentos colacionados desde antes do julgamento de primo grau e prolação de nova decisão.

Com fundamento no art. 169, I, “d” e 171 do RPAF/Ba, assevera que existe omissão no julgado em relação à análise de documentos apresentados ainda em sede de impugnação e que atinham a erros no lançamento fiscal no que tange a transferência de seu estoque de um endereço para o outro.

Registra que a decisão da qual se pede reconsideração não levou em conta que documentos que teriam o condão de corrigir equívocos perpetrados pela Autuada e que modificariam o valor da exigência fiscal não foram analisados pela Junta de Julgamento Fiscal, o que foi feito apenas em segunda instância de julgamento, pelo voto divergente, fato que deveria promover o retorno dos autos à primeira fase de julgamento administrativo.

Aduz que não há no Acórdão da CJF os motivos que levaram à não analisar a preliminar de nulidade arguida pela requerente, lembrando que o pedido de nulidade sequer foi apreciado pela Junta de Julgamento Fiscal, tampouco pela 2ª CJF, o que leva à conclusão de que a omissão deve ser reconhecida, sob pena de ver-se violado o devido processo legal, em clara supressão de instância e consequente cerceamento do seu direito de defesa.

Cita trechos do voto vencedor para concluir que resta demonstrado que não houve a apreciação e análise das provas juntadas aos autos. Cita a jurisprudência do STJ.

Em conclusão, entendendo demonstradas as omissões do julgado e consignando que não se processou a análise do que alegado na impugnação, réplica e recurso voluntário, bem assim em razão da omissão acerca da nulidade aduzida no voto divergente, “*requer que seja aperfeiçoado o julgamento, desse modo, que seja reconsiderada o decisum, a fim anular o acórdão e remessa do auto de infração para junta de julgamento fiscal para análise dos documentos e prolação de nova decisão*”.

A PGE/Profis, por intermédio da Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, exara Parecer colacionado aos autos, fls. 173/175, no qual opina pelo não conhecimento do Pedido de reconsideração em razão da não configuração dos requisitos de admissibilidade.

Diz a n. Parecerista que das razões expendidas no Pedido do Contribuinte, considera ausentes os requisitos de admissibilidade, registrando que não resta configurada a hipótese prevista no art. 169, I, “d”, do RPAF.

Diz que a inconformidade aduzida pelo Autuado cinge-se a questão da apreciação pelos órgãos

Julgadores da preliminar de nulidade suscitada pela falta de apreciação das provas materiais colacionadas aos autos.

Evocando o art. 169, I, “d”, do RPAF, assevera que conforme se depreende da leitura dos autos, a referida questão da nulidade fora objeto de arguição genérica pelo sujeito passivo, tendo sido alvo de decisão quando dos julgamentos proferidos em primeira e em segunda instância de julgamento administrativo, lembrando que o voto vencedor da decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal ressalta que “*eventuais alterações devem obedecer aos requisitos extrínsecos e intrínsecos previstos legislação tributária, e não serem apresentadas após o inicio da ação fiscal, em sede de defesa ou de recurso, sem documentos hábeis*”, além de registrar que o Relator fez consignar no seu voto que na hipótese de o contribuinte colacionar provas materiais capazes de legitimar alterações no livro Registro de Inventário poderá provocar à Procuradoria Fiscal, em sede de controle de legalidade.

## VOTO VENCIDO

Trata o presente de Pedido de Reconsideração, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “d”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 2ª CJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Analizando a admissibilidade do presente recurso, por primeiro há que se trazer à baila o Art. 169, I, “d”, do RPAF/99, cuja dicção é a seguinte:

*Art. 169. Caberão os seguintes recursos, com efeito suspensivo, das decisões em processo administrativo fiscal:*

*I - para as Câmaras de Julgamento do CONSEF:*

(...)

*d) pedido de reconsideração da decisão de Câmara que tenha reformado no mérito, a de primeira instância em processo administrativo fiscal, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento;* (grifo do Relator)

A leitura da norma nos leva à conclusão de que requisitos precisam ser atendidos sob pena de não conhecimento do pedido formulado pelo Sujeito Passivo, quais sejam:

1. Que a Câmara tenha reformado, no mérito, decisão prolatada em primeiro grau de julgamento;
2. Que a matéria motivadora da reforma tenha versado sobre matéria de fato ou fundamento de direito arguidos pelo sujeito passivo na impugnação, e que os ditos fatos ou fundamentos de direito não tenham sido apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Para o primeiro dos dois itens verifico que não se aplica ao caso em tela, contudo, quanto ao segundo item, vejo que a matéria trazida pelo Requerente encontra eco no texto da norma, vez que suscita a falta de apreciação de matéria de fato, arguidos desde a impugnação, e que não teriam sido apreciados e analisados nas fases anteriores ao julgamento em segunda instância administrativa.

Derredor da norma insculpida trecho acima transcrito, em que pese sugerir que a reforma da decisão piso (mérito) seja condição necessária à apreciação do Pedido de Reconsideração, entendo que é apenas uma das condições que podem fazer com que o petitório seja conhecido, haja vista que expõe, também como condição necessária, a falta de apreciação de fundamentos de fato e de direito no julgamento de primeiro grau.

Se entendido que as condições são complementares e consequentes, a aplicação da norma que permite a admissibilidade do Recurso restará inócuia, verdadeira letra morta, em razão da impossibilidade da admissão dos pedidos de Reconsideração, conforme se verifica em centenas de julgamentos dos ditos Pedidos, todos eles inadmitidos porque restaram, na avaliação dos julgadores, inatendidas as condições de admissibilidade.

Dito isto, devo registrar que a aplicação da norma acima transcrita tem assento no fato de que a exegese do texto aponta no sentido de que os requisitos não podem ser tidos como condicionantes compostas e consequentes, devendo, portanto, serem entendidas como condicionantes são

independentes, de maneira que o atendimento de apenas um delas já tenha o condão de provocar a possibilidade de conhecimento do Recurso.

Nesses termos, fundado no entendimento acima alinhavado e com vistas a proporcionar ao contribuinte a possibilidade do contraditório e da ampla defesa, sobretudo em razão da falta de apreciação de elementos de fato e de direito suscitados pelo Sujeito Passivo, voto no sentido CONHECER o Pedido de Reconsideração interposto.

Submetido aos demais conselheiros a admissibilidade do Pedido de Reconsideração, por maioria, julgou-se NÃO CONHECIDO, fato que afasta a possibilidade de avanço sobre o mérito do pedido.

### VOTO VENCEDOR

Antes de ingressar na análise da matéria, cumpre verificar se estão presentes os requisitos ou pressupostos recursais estatuídos no art. 169, I, “d” do RPAF-BA/1999.

Nos termos do preceptivo regulamentar acima citado, o Pedido de Reconsideração deve ser atinente à decisão de CJF que tenha reformado no mérito a de primeira instância, desde que verse sobre matéria de fato ou fundamento de direito suscitados pelo contribuinte na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento.

Cumpre destacar que o legislador, ao utilizar a expressão “*desde que*”, deixa claro que o apelo somente pode ser conhecido caso atendidos ambos os pressupostos ((i) decisão de CJF que tenha reformado no mérito a de Primeira Instância; (ii) matéria de fato ou fundamento de direito suscitados pelo contribuinte na impugnação e não apreciados nas fases anteriores de julgamento), sendo insuficiente o atendimento de apenas um.

Não é preciso - portanto, um grande esforço investigativo para constatar que este Recurso não atende a um dos seus pressupostos, pois o Acórdão recorrido não alterou o de primeira instância.

Por isso, deixo de ingressar no mérito.

Em face do exposto, voto pelo NÃO CONHECIMENTO do Pedido de Reconsideração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, NÃO CONHECER o Pedido de Reconsideração apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 269199.0037/13-7, lavrado contra DEC CONAR – DISTRIBUIDORA LTDA. (CONAR DISTRIBUIDORA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$1.005.991,36, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/1996, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros(as): Paulo Danilo Reis Lopes, Daniel Ribeiro Silva, Luiz Alberto Amaral de Oliveira e Fernando Antonio Brito de Araújo.

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

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de outubro de 2015.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

PAULO DANILO REIS LOPES - VOTO VENCEDOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA – REPR. DA PGE/PROFIS