

PROCESSO - A. I. Nº 108529.3000/16-0
RECORRENTE - UNILEVER BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0015-05/17
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/08/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0228-12/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. VALOR APROPRIADO SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovada a apropriação indevida, a infração é mantida. 2. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. MULTA. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. Comprovada a base legal para a cobrança, bem como a tributação pela saída. Infração procedente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor de cada nota fiscal não registrada. b) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. A prova trazida pelo sujeito passivo para comprovar o registro das notas fiscais não pode ser aceita, pela falta de validade jurídica, vez estar obrigado à escrituração fiscal eletrônica. Infrações mantidas. Não acolhidas as preliminares. Negado o pedido de realização de diligência e perícia contábil. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão de piso da 5ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 28 de junho de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$67.260,09, bem como multa no percentual de 60%, além de multas por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 01. 01.02.40. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, no valor de R\$12.121,21, ocorrência constatada nos meses de fevereiro a dezembro de 2012, multa de 60%.

INFRAÇÃO 02. 07.15.05. Multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a junho e agosto a dezembro de 2012, totalizando R\$33.076,65.

INFRAÇÃO 03. 16.01.01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor das mercadorias, resultando em R\$18.309,37, para fatos verificados nos meses de janeiro a junho, agosto a dezembro de 2012.

INFRAÇÃO 04. 16.01.02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória de 1% sobre o valor das mercadorias, nos meses de janeiro a dezembro de 2012, no montante de R\$3.752,86.

A empresa autuada, por meio de seu advogado apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 258 a 263, o autuante presta informação fiscal às fls. 749 a 752 e a JJF decide pela Procedência pelos os seguintes fundamentos:

VOTO

O lançamento constitui-se em quatro infrações arroladas pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.

Em primeiro lugar, observo que a autuada, em diversos momentos de sua peça defensiva, fala em decisões de primeiro grau, da 2^a e 4^a Juntas de Julgamento Fiscal, utilizando-se de expressões como “ao revés do que argumenta a 2^a Junta de Julgamento Fiscal”, “Portanto, ainda que tivesse adotado base de cálculo do ICMS (antigo ICM) superior à permitida na legislação vigente para as transferências interestaduais, conforme afirmado, mas não demonstrado pela Fiscalização e muitos menos pela 4^a Junta de Julgamento Fiscal”, “a Recorrente”, “mas não demonstrado pela Fiscalização e muitos menos pela C. 4^a Junta de Julgamento Fiscal”, quando, na verdade, estamos neste momento, na apreciação a nível de primeira instância administrativa do feito, acreditando que tais remissões decorrem de equívoco cometido pelo sujeito passivo.

Quanto as preliminares aventadas na peça defensiva, relativamente a ausência de liquidez e certeza do lançamento, inicialmente observo que o mesmo foi lavrado em consonância com o disposto no artigo 39 do RPAF/99, contendo os elementos essenciais e necessários para a sua validade jurídica, e se fez acompanhar do demonstrativo de débito, no qual foi demonstrado o período sobre o qual incidiu a cobrança, bem como seus valores, base de cálculo, datas em que o imposto passou a ser devido, enquadramento legal, e demais requisitos ali postos, inclusive listando em todos os demonstrativos elaborados, as chaves de acesso dos documentos fiscais.

Logo, descabe se falar em qualquer nulidade, sendo concedida a oportunidade ao autuado de conhecer todo o teor do lançamento, bem como saber a forma de apuração, documentos a que se refere, além da possibilidade de exercício pleno do direito de defesa, à vista, inclusive da entrega de todo o material que serviu de base para a constituição do crédito tributário, conforme se observa às fls. 21 e 22.

Da mesma forma, a constituição da base de cálculo foi devidamente demonstrada, além da metodologia para se chegar aos valores lançados. Não acolho tal argumento defensivo, portanto.

Nego o pedido para a realização de diligência e/ou perícia, como solicitado na peça defensiva, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, segundo o qual, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

O entendimento doutrinário, inclusive, é o de que o deferimento de diligência ou perícia deve obedecer a uma série de requisitos, contidos na norma legal. Todavia, o não atendimento desses requisitos é causa de desconsideração do pedido sem que isso signifique cerceamento do direito de defesa.

Ainda que atendidos todos os requisitos para a sua concessão, caso a autoridade julgadora entender que o pedido é prescindível, deverá fundamentar o indeferimento, sob pena de nulidade da decisão por cerceamento do direito de defesa. Como decorrência do princípio da livre convicção, as diligências ou perícias também podem ser requeridas de ofício pela autoridade julgadora, quando as entender necessárias, conforme autorização normativa, o que, contudo, não se afigura no presente caso.

Diante de tais considerações, impende dizer-se que ainda obedecendo aos requisitos legais, o pedido submete-se unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício, ficando o atendimento ou não do pedido submetido ao entendimento unicamente dos julgadores.

Ressalte-se que a diligência, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa.

Digno de registro é o fato da jurisprudência se posicionar no sentido, de inexistência de cerceamento de defesa, ante a negativa de tal pedido, a exemplo da decisão abaixo transcrita, oriunda do STJ:

“AGRADO REGIMENTAL NO AGRADO EM RECURSO ESPECIAL. PROCESSO CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 1º, § 2º, DA LEI N. 6.899/81. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO. SUMULA N. 211/STJ E 282/STF. PERÍCIA COMPLEMENTAR. NEGATIVA. AUSÊNCIA DE CERCEAMENTO DE DEFESA. LIVRE CONVENCIMENTO DO JULGADOR. REEXAME DO CONJUNTO FÁTICO-PROBATÓRIO DOS AUTOS. SÚMULA N.7/STJ.

1. Aplica-se o óbice previsto na Súmula n. 211/STJ quando a questão suscitada no recurso especial, não obstante a oposição de embargos declaratórios, não foi apreciada pela Corte a quo.

2. O acesso à via excepcional, nos casos em que o Tribunal a quo, a despeito da oposição de embargos de declaração, não regulariza a omissão apontada, depende da veiculação, nas razões do recurso especial, de ofensa ao art. 535 do CPC.

3. Não implica cerceamento de defesa a negativa de realização de perícia complementar quando o julgador a quo, com base no livre convencimento motivado, foi suficientemente convencido pelas conclusões a que chegou o perito. A revisão desse entendimento demanda o reexame do conjunto fático probatório dos autos, o que é vedado em sede de recurso especial, nos termos da Súmula n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental desprovido.

Processo: AgRg no AREsp 314656 SP 2013/0074424-1

Relator(a): Ministro JOÃO OTÁVIO DE NORONHA

Julgamento: 12/05/2015

Órgão Julgador: T3 - TERCEIRA TURMA

Publicação: DJe 18/05/2015"

No mérito, a infração 1, versa sobre a utilização a maior de crédito fiscal, sendo o argumento defensivo é o de que deveria ser aplicado o artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69, sob a justificativa de que o mesmo além de ter aplicabilidade jurídica, embora datado de antes da existência do próprio ICMS, as operações abarcadas pela infração eram de transferências interestaduais, além do que a acusação não teria sido demonstrada pela Fiscalização.

Analisando a mídia inserida na fl. 19, constato que o autuante elaborou planilhas denominadas “Crédito fiscal a maior do que o destacado na nota fiscal 2012”, e “Crédito fiscal a maior do que o destacado na nota fiscal 2012 - resumo”, o que, de pronto, rebate o argumento de que a acusação não foi demonstrada, diante do fato de que nele, foram inseridos os seguintes dados: data, número do documento fiscal, série, chave de acesso, CNPJ do emitente, unidade da Federação de origem das mercadorias, valor do imposto escriturado na escrituração fiscal digital (EFD), valor do imposto destacado na nota fiscal e diferença apurada. Logo, não posso acolher tal argumento.

Prosseguindo, verifico que de todas as Notas Fiscais ali arroladas, apenas e tão somente duas, a de nº 49.801, emitida em 10 de abril de 2012, e com chave de acesso 26120400880935000100550010000498011210689930 a título de transferência interestadual, e a de nº 180.615, emitida em 16 de outubro de 2012, com chave de acesso 28120975315333006816550010001806151001806152 se referem a operação interestadual, vez ter sido a primeira emitida pela Unilever Brasil Nordeste Produtos de Limpeza, situada no estado de Pernambuco, e a segunda por Atacadão Distribuidora Comércio e Indústria Ltda., localizada no estado de Sergipe, com natureza de operação “devolução compra substituição tributária”. As demais notas fiscais, em número de vinte e sete se referem a operações internas ocorridas no estado da Bahia.

Desta forma, não posso acolher o argumento defensivo de que deveria ser aplicado o artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69, diante da própria redação nele contida:

“Art. 2º Não será aplicada penalidade por diferença de imposto sobre circulação de mercadorias devido nas transferências para estabelecimento do mesmo titular em outro Estado, desde que o contribuinte remetente, ou seu representante, tenha pago o tributo a um dos Estados, quer o de origem, quer o de destino. (Grifei)

§ 1º O disposto neste artigo não prejudica o direito de qualquer Estado de exigir o imposto que entenda ser-lhe devido.

§ 2º Se o contribuinte houver pago o imposto a um Estado quando devido a outro, terá direito à restituição do que houver recolhido indevidamente, feita a prova do pagamento ou do início deste ao Estado onde efetivamente devido.

§ 3º O disposto neste artigo aplica-se às operações realizadas a partir de 1º de janeiro de 1967, não se restituindo, porém, as multas já pagas”.

Justifica-se a não aplicação deste dispositivo legal, diante do fato de que, exceto uma nota das vinte e nove arroladas, já devidamente identificada acima, fruto de transferência recebida do estado de Pernambuco, as demais são operações de devoluções ou transferências internas, o que torna inviável a aplicação pleiteada pela autuada.

Ademais, em relação à nota fiscal remanescente, fruto de transferência interestadual, ainda assim, conforme já mencionado linhas acima, estamos apreciando o feito no primeiro grau da instância administrativa, e como tal, a não aplicação da multa, caso fosse possível, estaria prejudicada, pela disposição contida no artigo 158 do RPAF/99, o qual limita a competência das Juntas de Julgamento Fiscal, a dispensa ou cancelamento de multa aplicada a título de descumprimento de obrigação acessória, o que não é o caso presente.

De mais a mais, apesar do demonstrativo analítico elaborado pelo autuante indicar que os valores destacados nas notas fiscais a título de débito de imposto na origem, foram aumentados quando do creditamento realizado

no momento da escrituração fiscal, o que a autuada não consegue se contrapor com fatos, argumentos ou documentos.

Da mesma forma, não há que se falar em desrespeito ao instituto da não cumulatividade, como pretende o sujeito passivo, vez terem sido respeitados os artigos 19 (O imposto é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado) e 20 da Lei Complementar 87/96 (Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação), muito ao contrário, o contribuinte não respeitou os valores de imposto destacados nos documentos fiscais, apropriando-se de valores superiores aos ali destacados. Por tais razões, mantenho a autuação quanto a este item.

Na infração 2, foram lançados valores relativos a multa, pelo fato da empresa autuada não ter realizado a antecipação parcial, dando saída nas mercadorias, o que ensejou o lançamento por tal fato. A defesa augea-se ao argumento de inexistir previsão legal para a antecipação parcial, diante de seu entendimento de que apenas o RICMS prevê a sua cobrança, bem como de que não estaria sujeita a tal recolhimento, na condição de estabelecimento atacadista. Mais uma vez o autuante não acolhe os mesmos, sob a justificativa de que a Lei nº 7.014/96 contempla a figura da antecipação parcial.

De fato, o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 prevê a figura da antecipação parcial, criada pela Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, Diário Oficial do Estado de 30 de dezembro de 2003, com efeitos a partir de 01 de março de 2004, na seguinte redação:

"Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento".

Ou seja: contrariamente ao argumento da defesa, a antecipação parcial foi sim, criada por Lei, e é com base nela que a autuação ocorreu, vez que, não somente o ordenamento jurídico foi respeitado, como, de igual forma, o conteúdo regulamentar guarda semelhança e coerência com o conceito legal, e não poderia ser diferente.

Da mesma forma, a aplicação da multa ora lançada, está prevista no artigo 42, inciso II, alínea "d" do mesmo diploma legal, possuindo, pois, a necessária base para cobrança.

Quanto ao entendimento de que, por sua condição de filial atacadista estaria dispensado do recolhimento da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, ao amparo do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, esclareço que o artigo 8º, § 8º, inciso I, da mesma forma, não pode ser aplicado ao presente caso. Em primeiro lugar, pelo fato de ter sido, tal redação, se aplicável fosse, instituída pela Lei nº 12.917, de 31 de outubro de 2013, DOE de 01 de novembro de 2013, mantida a redação de seus incisos, efeitos a partir desta data, ao passo que os fatos geradores da infração são do exercício de 2012, quando tal determinação inexistia. Em segundo lugar, pelo fato de que especificamente, o artigo 8º da Lei nº 7.014/96 diz respeito a antecipação ou substituição tributária total, onde há encerramento da fase de tributação, figura distinta, pois, da antecipação parcial, a qual não encerra a tributação daquelas mercadorias que sobre ela incidirem. A infração fica, portanto, mantida integralmente, diante da ausência de qualquer argumento posto pela defesa e aceito pelo julgador, conforme exposto linhas acima.

As infrações 3 e 4 se reportam a descumprimento de obrigação acessória, pela ausência de registro de notas fiscais na sua escrituração fiscal, de mercadorias entradas no estabelecimento, na condição de tributadas (infração 3) e não tributadas (infração 4).

A tese defensiva repousa sobre a existência de presunção da autuação, bem como pela exiguidade de prazo para a produção da necessária prova da inexistência das mesmas, além de que muitas das mercadorias descritas nas operações em tela não circularam, de forma efetiva.

A constatação da infração deu-se pela ausência nos livros fiscais apresentados à fiscalização de diversos registros de notas fiscais, sendo o contribuinte em tela obrigado a realizar a escrituração de forma digital (EFD).

Em primeiro lugar, importante esclarecer que Escrituração Fiscal Digital (EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuação.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006 de 15 de dezembro de 2006, posteriormente substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil) e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente (CIAP); Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

O fato foi devidamente provado pelo autuante, na forma dos demonstrativos elaborados, os quais contêm os dados necessários para a perfeita identificação dos documentos cuja escrituração não foi verificada.

Quanto à infração em si, a empresa alega ter escriturado diversas das notas fiscais lançadas nas duas infrações, todavia, comete um erro fatal, na sua argumentação, conforme veremos mais adiante. E como dito pelo autuante, a base para o lançamento foi a EFD apresentada pelo sujeito passivo, o qual estava obrigado a assim realizar a sua escrituração fiscal.

Neste sentido, tendo em vista o fato da acusação fiscal ser a falta de registro de notas fiscais, cabe à empresa autuada, provar que escriturou os documentos elencados nos demonstrativos por ele elaborados, sendo prova eminentemente positiva; basta trazer a nota e seu respectivo registro. E tal incumbência cabe apenas e tão somente ao sujeito passivo. E ele a princípio o fez, trazendo as notas fiscais e o que entende ser o seu registro no livro fiscal próprio.

Sem adentrar no mérito dos documentos trazidos pelo contribuinte, vislumbro que além deles, vieram aos autos cópias de livros fiscais que comprovariam a regularidade dos lançamentos realizados. Todavia, se em direito a prova é fundamental, e no âmbito do processo administrativo tributário mais ainda, diante da importância do princípio da verdade material, a prova deveria ser constituída pelo sujeito passivo de forma a comprovar de forma eficiente, eficaz e legítima as suas alegações, o que, infelizmente não ocorreu. Explico: os livros fiscais de Registro de Entradas de Mercadorias trazidos aos autos em cópias pelo contribuinte foram emitidos por processamento de dados, ao invés de ser a sua escrituração fiscal digital. Logo, diante das considerações acerca da EFD acima postas, estes livros, por não mais terem validade jurídica na época dos fatos geradores das infrações, diante da obrigatoriedade de escrituração via EFD, não se prestam a servir como meio de prova

válido para a desconstituição do crédito tributário frente ao fato de que apenas e tão somente a EFD, a mesma que serviu de base para a autuação, pode se contrapor a ela.

Apesar do louvável esforço do contribuinte, estes livros em cópia apresentados de forma correlacionados com as notas fiscais arroladas na autuação, como por exemplo, no verso das fls. 690, 695, 712, 721, 740 e 745, não se prestam a provar absolutamente nada, diante da sua invalidade jurídica.

Caso o contribuinte apresentasse a sua EFD como meio de prova, em suporte aos argumentos defensivos postos, esta seria devidamente analisada e verificada. Todavia, tal como feito, para os livros apresentados não cabe qualquer análise ou consideração além das aqui já feitas, o que leva ao julgamento das infrações como procedentes, pela aplicação do artigo 142 do RPAF/99, segundo o qual a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e os livros escriturados digitalmente estão em seu poder e guarda.

Quanto as considerações acerca da constitucionalidade mencionadas na peça defensiva, convém lembrar a vedação contida no artigo 167, inciso I do RPAF/99, segundo o qual não se incluem na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade.

Desta forma, estribado em tais considerações, julgo o Auto de Infração procedente.

O recorrente inconformado com a Decisão de Primeira Instância, apresenta Recurso Voluntário, de fls. 782/792v, onde alega razões para reforma do acórdão recorrido, sendo que o representando do contribuinte faz um resumo da proferida decisão de piso que decidiu pela Procedência do Auto de Infração.

Em preliminar suscita nulidade do acórdão devido à omissão/cerceamento de defesa em relação as razões postas na infração 2. Explica que a Fiscalização aplicou multa de 60% sobre o valor do ICMS que supostamente deveria ter sido recolhido, de forma antecipada, pela Recorrente, em relação às mercadorias discriminadas nas notas fiscais enumeradas no demonstrativo denominado “ANTECIPAÇÃO PARCIAL 2012” do presente Auto de Infração, sendo que os Ilustres Julgadores rebatem o fato de que a previsão de pagamento do ICMS por antecipação parcial decorre de lei, mas quedaram-se silentes ao fato de que praticamente a integralidade da presente autuação não procede, uma vez que, embora as notas fiscais apontadas com CFOP de saída, em verdade, não foram efetuadas as respectivas notas fiscais de entrada. Portanto, sequer adentraram a esse estado, ou melhor, sequer as mercadorias saíram da origem.

Pontua que foi ignorado o fato de que houve correta escrituração de parte das notas, e todos os documentos foram arrolados na inicial, tais como relação às notas fiscais e livros contábeis anexados à defesa do documento 02, os quais demostram a correta escrituração das notas, que foram registradas tanto de entrada como na saída, evidenciando que notas fiscais sequer saíram do estabelecimento de origem. Pede a análise dos documentos que deve ser feita de forma clara, concisa e fundamentada, sob pena de cerceamento de defesa.

No que concerne ao indeferimento da prova pericial para busca da verdade material, disse que se tem como fartamente tratado na peça inaugural que em decorrência e por mera presunção houve o lançamento, sem que tivesse a Recorrente oportunidade de se defender. Salienta que a fiscalização ao realizar o lançamento efetuado demonstra-se totalmente arbitrária e abusiva, evidenciando o nítido caráter arrecadatório da presente exigência e o locupletamento ilícito do fisco estadual, já que fora feito de forma presumida e arbitrária.

Destaca que o lançamento foi realizado sem quaisquer critérios constantes de normas específicas, resultando em equivocada e presumida apuração de falta de recolhimento do imposto, no qual deveriam ter sido esgotados todos os meios de fiscalização junto à Recorrente, para, somente após, verificada eventual falta de recolhimento, exigir-se o imposto, comprovando-se, portanto, totalmente descabida a autuação em questão, feita por presunção.

Afirma que foi ignorado de que presunções não encampam a sua atividade, mas sim, conforme consagrado princípio constitucional gravado no artigo 37 da lei maior, situações fáticas preexistentes e previstas em lei (legalidade). Portanto, disse que o fato de que não ocorreu a necessária apuração fiscal que comprovasse a ocorrência de nenhum tipo de irregularidade, ressaltando que o auto de infração foi lavrado com base em suposições/conjecturas desprovidas das necessárias provas comprobatórias, e purgando pela prova pericial, a mesma foi indeferida

pelos julgadores de Primeira Instância.

Assim, o tributo só pode ser validamente exigido quando um fato ajusta-se rigorosamente à hipótese de incidência tributária. Não se pode considerar ocorrido o fato imponível por mera ficção ou presunção, isto é, independentemente da efetiva verificação no mundo fenomênico, dos fatos abstratamente descritos na hipótese de incidência tributária. Cita ensinamento do Professor Roque Antônio Carraza *In Curso de Direito Constitucional Tributário*, ed. Malheiros, p. 392, 2001, onde colige-se que o princípio da segurança jurídica somente permite que o agente fiscal lavre auto de infração se tiver real ciência de determinados fatos que efetivamente tipifiquem os ilícitos tributários, mediante a rigorosa observação dos procedimentos formais, previstos em lei, para provar que tais fatos ocorreram. Invoca novamente Roque Antônio Carrazza *In Curso de Direito Constitucional Tributário*, ed. Malheiros, p. 392, 2001. Assim, afirma que cabe ao Fisco o ônus da prova, diversamente do que ocorre no processo de execução fiscal, onde ocorre a inversão desse ônus em virtude da presunção de liquidez e certeza que possui a certidão de dívida ativa. Nesse sentido, cita lição de Paulo Celso Bergstrom Bonilha da Prova no Processo Administrativo Tributário – Celso Bonilha, onde verifica que as competências fiscalizatórias da Administração Tributária devem ser utilizadas para o desvelamento da verdade material e o seu resultado deve ser reproduzido fielmente no bojo do procedimento e do processo administrativo.

Sustenta que entre os princípios que devem reger o processo administrativo tributário, o princípio da verdade material constitui em dever inarredável da Administração Pública, que deve provar a existência do ilícito fiscal para garantir a segurança do ato administrativo do lançamento ou do auto de infração, conforme explicitado o magistério da ilustre professora Suzy Gomes Hoffmann, Teoria da Prova no Direito Tributário – Copola, Editora – 1999 – pág.189 e transcrita nas lições do professor Ives Gandra Martins – Revista de Direito nº 07, página 73.

Pede pela anulação do julgamento ordinário para que outro seja proferido, a fim de a Recorrente seja aberta a possibilidade de produção de provas, no que tange aos itens 3 e 4.

No mérito, volta a alegar as mesmas razões já expostas na peça inicial:

- Sobre à impossibilidade de aplicação de penalidade em relação às infrações 1 e 2 – de que é vedada a aplicação de qualquer penalidade por diferença de imposto incidente nas transferências interestaduais, desde que o estabelecimento remetente tenha pago o tributo ao Estado de origem, conforme dispõe o art. 2º do Decreto nº 834/69;
- destaca na infração 1 quanto ao crédito tomado a mais, sendo inconstitucional a vedação do citado crédito, pois alega, novamente, que através da LC nº 87/96 demonstra que não há menção em momento algum sobre a limitação ao direito ao crédito de ICMS, como postula a fiscalização de o contribuinte estaria sujeito ao estorno do imposto conforme o artigo 21 da LC. Diz ainda, que existem 4 formas exonerativas no sistema tributário: (a) isenção; (b) imunidade; (c) não incidência e (d) alíquota zero, no qual o fisco não pode criar restrições a não cumulatividade, sendo que deve se curvar à LC em razão da própria hierarquia das leis;
- Refuta pela não cumulatividade do ICMS, dizendo que a Constituição federal delegou a competência à LC para fixar o cálculo do ICMS através do Decreto nº 406/68, onde atribui como parâmetro pela não cumulatividade do imposto, sendo que são observados as restrições inerentes ao conceito do crédito físico, pelo qual as mercadorias se integravam ao produto ou ao respectivo processo produtivo que davam direito à utilização do crédito do ICMS pago na operação anterior, desde que houvesse normal tributação na saída posterior;
- Registra argumentação em relação à multa indevida na infração 2, sendo que esta imputação, o recolhimento não pode se dar por meio de decreto, pois deve ser vinculada por lei, caso contrário, ofende ao princípio da legalidade previsto no art. 150, I da CF, uma vez que a sistemática da substituição tributária cria obrigação tributária nova para o substituto. Junta julgados como jurisprudência. Reitera que para a exigência desta multa seja considerada legítima, deveria ser observado a forma do recolhimento do ICMS antecipado das operações

interestaduais, no qual deve ingressar no sistema jurídico ou por meio da lei. Assim, sustenta que deve ser cancelada a multa;

- Pede perícia contábil no sentido para se verificar a respeito de imprecisões, equívoco e divergências quanto aos critérios utilizados pela fiscalização: (a) apurar, por meio de levantamento fiscal, supostas diferenças de estoque (inicial e final), tomando como base não somente os arquivos magnéticos, mas as notas fiscais, somadas aos livros Registros de Entradas, de Saídas, de Inventário, de Controle da Produção e do Estoque e os registros contábeis, como fundamento de razão e; (b) mensurar/valorar tais diferenças demonstrando as insurgências;
- Defende à inversão do ônus da prova por falta de motivação da acusação no que pertine á infração 3, sendo dizer ser nula o item, visto a patente ausência de embasamento técnico e comprobatório apto a tornar exigíveis as acusações físicas, pois sustenta que o procedimento fiscal deve trazer elementos formadores de convicção, sustentados por documentos probatórios ou métodos de avaliação empíricos, afastando por completo as suposições e indícios infundados. Diz que a metodologia utilizada não foi adequada para produção de provas capazes de indicar a materialidade das acusações fiscais, na medida em que o levantamento elaborado faz presunções. Pede pelo reconhecimento da nulidade;
- Por fim, requer o Provimento do Recurso para que sejam aceitos todos os vícios apontados, anulando a Decisão recorrida ou por improcedência da autuação. Acrescenta que subsidiariamente, sendo superada a preliminar aventada, no mérito, seja igualmente recebido e provido o recurso para, reformando-se o acórdão da instância ordinária, cancelar integralmente a autuação fiscal, para que nada lhe seja exigido à título de ICMS, juros e multa, haja vista a total dissonância com a legislação tributária vigente.

VOTO

Inicialmente a Recorrente pede a nulidade do presente Auto de Infração e da decisão de primeira instância, alegando cerceamento de defesa por afronta aos postulados constitucionais do contraditório e da plenitude de defesa.

Constatou que no Auto de Infração foram obedecidas todas as determinações inseridas no art. 39, do RPAF/BA, quais sejam: a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, o dispositivo da legislação tributária infringido, a indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, permitindo ao recorrente o exercício do seu direito de defesa e do contraditório.

Da análise dos documentos e demais elementos que instruem o presente PAF, em confronto com o quanto decidido no julgamento realizado em Primeira Instância, constata-se que, de fato, o direito de defesa do contribuinte foi devidamente atendido, no caso vertente, não ensejando a nulidade do presente Auto de Infração.

Ora, o procedimento fiscal foi realizado à luz do quanto exigido no inciso II, do § 4º, do art. 28 do RPAF/BA, tendo em vista que o fiscal autuante, colacionou aos cadernos processuais levantamentos essenciais à demonstração da infração 1 a 3, objeto do presente Recurso Voluntário.

No que tange a perícia requerida, consoante o entendimento dos julgadores de piso, também a indefiro com base no artigo 147, II, 'b', do RPAF, já que se vislumbra desnecessária em vistas das provas e documentos produzidos e anexados aos autos. Desse modo, indeferida a perícia solicitada.

Preliminares afastadas e não acolhidas.

Passo a análise do mérito.

Ao compulsar os cadernos processuais vejo que a ora Recorrente não traz nenhuma matéria, ou documentos que não fora objeto de análise na Primeira Instância. Ela limita-se a repetir os apelos recursais da peça inicial.

Em relação à infração 1 a Recorrente alega que objetivando corrigir eventuais distorções de interpretação dos Estados na aplicação da legislação relacionada com o ICM (atual ICMS) e especificamente no que tange à base de cálculo do referido imposto nas transferências interestaduais, o Decreto-Lei nº 834/69 estabelece em seu art. 2º, que fica vedada a aplicação de qualquer penalidade por diferença de imposto incidente nas transferências interestaduais, desde que o estabelecimento remetente tenha efetivamente pago o tributo ao Estado de origem, como é o caso dos autos.

Ao compulsar os fólios processuais verifico que o autuante elaborou planilhas denominadas “*Crédito fiscal a maior do que o destacado na nota fiscal 2012*”, e “*Crédito fiscal a maior do que o destacado na nota fiscal 2012 - resumo*”, (Mídia fl.19), o que, de pronto, rebate o argumento de que a acusação não foi demonstrada, diante do fato de que nele, foram inseridos os seguintes dados: data, número do documento fiscal, série, chave de acesso, CNPJ do emitente, unidade da Federação de origem das mercadorias, valor do imposto escriturado na escrituração fiscal digital (EFD), valor do imposto destacado na nota fiscal e diferença apurada. Logo, não posso acolher tal argumento.

Em relação às operações serem de transferência a decisão de piso assim se posicionou:

(...) Prosseguindo, verifico que de todas as Notas Fiscais ali arroladas, apenas e tão somente duas, a de nº 49.801, emitida em 10 de abril de 2012, e com chave de acesso 26120400880935000100550010000498011210689930 a título de transferência interestadual, e a de nº 180.615, emitida em 16 de outubro de 2012, com chave de acesso 28120975315333006816550010001806151001806152 se referem a operação interestadual, vez ter sido a primeira emitida pela Unilever Brasil Nordeste Produtos de Limpeza, situada no estado de Pernambuco, e a segunda por Atacadão Distribuidora Comércio e Indústria Ltda., localizada no estado de Sergipe, com natureza de operação “devolução compra substituição tributária”. As demais notas fiscais, em número de vinte e sete se referem a operações internas ocorridas no estado da Bahia.

Desta forma, não posso acolher o argumento defensivo de que deveria ser aplicado o artigo 2º do Decreto-Lei nº 834/69, diante da própria redação nele contida (...)

Quanto ao crédito a maior dos destacados nas notas fiscais a Recorrente não trouxe a lide nenhum documento que comprove seu correto aproveitamento. E assim os valores constantes dos documentos fiscais foram indevidamente lançados a maior em seus livros fiscais.

No que concerne ao argumento da constitucionalidade da vedação do seu direito ao crédito, como já explicado acima, não se aplica a presente lide, pois a Recorrente se creditou de um valor maior do constante nos documentos fiscais.

Diante o exposto entendo ser subsistente a infração 1.

No tocante à infração 2, em sua tese recursal a Recorrente entende ser indevida a multa de 60% sobre o valor do ICMS que supostamente deveria ter sido recolhido, de forma antecipada, pela Recorrente, em relação às mercadorias discriminadas nas notas fiscais enumeradas no demonstrativo denominado “ANTECIPAÇÃO PARCIAL 2012” do presente Auto de Infração.

Verifico que o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 prevê a figura da antecipação parcial, criada pela Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, Diário Oficial do Estado de 30 de dezembro de 2003, com efeitos a partir de 01 de março de 2004, que transcrevo:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento”.

Assim resta claro que a antecipação parcial foi sim, criada por Lei, e é com base nela que a autuação ocorreu, vez que, não somente o ordenamento jurídico foi respeitado, como, de igual forma, o conteúdo regulamentar guarda semelhança e coerência com o preceito legal, e não poderia ser diferente.

Em relação a tese recursal, de que a Recorrente, sendo uma filial atacadista estaria dispensado do recolhimento da antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a comercialização, transcrevo excerto da decisão de piso que me filio:

(...) ao amparo do artigo 8º da Lei nº 7.014/96, esclareço que o artigo 8º, § 8º, inciso I, da mesma forma, não pode ser aplicado ao presente caso. Em primeiro lugar, pelo fato de ter sido, tal redação, se aplicável fosse, instituída pela Lei nº 12.917, de 31 de outubro de 2013, DOE de 01 de novembro de 2013, mantida a redação de seus incisos, efeitos a partir desta data, ao passo que os fatos geradores da infração são do exercício de 2012, quando tal determinação inexistia. Em segundo lugar, pelo fato de que especificamente, o artigo 8º da Lei nº 7.014/96 diz respeito a antecipação ou substituição tributária total, onde há encerramento da fase de tributação, figura distinta, pois, da antecipação parcial, a qual não encerra a tributação daquelas mercadorias que sobre ela incidirem.(...)

Diante o exposto entendo ser subsistente a infração 2.

As infrações 3 e 4, acusam a Recorrente do descumprimento de obrigação acessória, pela ausência de registro de notas fiscais na sua escrituração fiscal, de mercadorias entradas no estabelecimento, na condição de tributadas (infração 3) e não tributadas (infração 4).

Ao compulsar os fólios processuais verifico que não merece nenhum reparo a decisão de piso, pois, a Recorrente em nenhum momento provou que escriturou os documentos elencados nos demonstrativos acostados ao presente PAF.

Em relação aos documentos trazidos pela Recorrente, a decisão de piso foi bastante minuciosa em suas considerações, que transcrevo:

Sem adentrar no mérito dos documentos trazidos pelo contribuinte, vislumbro que além deles, vieram aos autos cópias de livros fiscais que comprovariam a regularidade dos lançamentos realizados. Todavia, se em direito a prova é fundamental, e no âmbito do processo administrativo tributário mais ainda, diante da importância do princípio da verdade material, a prova deveria ser constituída pelo sujeito passivo de forma a comprovar de forma eficiente, eficaz e legítima as suas alegações, o que, infelizmente não ocorreu. Explico: os livros fiscais de Registro de Entradas de Mercadorias trazidos aos autos em cópias pelo contribuinte foram emitidos por processamento de dados, ao invés de ser a sua escrituração fiscal digital. Logo, diante das considerações acerca da EFD acima postas, estes livros, por não mais terem validade jurídica na época dos fatos geradores das infrações, diante da obrigatoriedade de escrituração via EFD, não se prestam a servir como meio de prova válido para a desconstituição do crédito tributário frente ao fato de que apenas e tão somente a EFD, a mesma que serviu de base para a autuação, pode se contrapor a ela.

Apesar do louvável esforço do contribuinte, estes livros em cópia apresentados de forma correlacionados com as notas fiscais arroladas na autuação, como por exemplo, no verso das fls. 690, 695, 712, 721, 740 e 745, não se prestam a provar absolutamente nada, diante da sua invalidade jurídica.

Desta forma para comprovar sua tese bastaria a Recorrente apresentar sua EFD, para comprovar que as notas constantes dos demonstrativos da exigência fiscal foram devidamente escrituradas.

Diante o exposto entendo ser subsistente a infração 3 e 4.

Como trata de material de prova documental, a qualquer momento pode a Recorrente recorrer a PGE/PROFIS, através do controle da legalidade para apresentar novos documentos que elidam a presente infração.

Quanto ao argumento de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, observo que as mesmas estão previstas no art. 42, incisos VII, “a”, e nos incisos IX, XI e II “d”, da Lei nº 7.014/96,

portanto é legal.

No que se refere ao argumento de que é inconstitucional ressalto que conforme disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, não se incluem na competência deste órgão julgador declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária.

Diante do exposto voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108529.3000/16-0**, lavrado contra **UNILEVER BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$12.121,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$22.062,23** e multa percentual no valor de **R\$33.076,64**, previstas nos incisos IX, XI e II “d”, do mesmo artigo e diploma legal citados, multa reduzida em obediência à Lei nº 13.461/2015, c/c, alínea “c” do inciso II, Art. 106 da Lei nº 5.172/66 (CTN), com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de julho de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS - RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL - REPR. DA PGE/PROFIS