

PROCESSO - A. I. N° 298932.0011/11-9
RECORRENTE - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. (G.BARBOSA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0166-05/12
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 28.11.2013

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0377-12/13

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária, no caso, operações de saídas. Descabe o agrupamento de itens por similaridade. As alegações de perdas, quebras e produtos com prazo de validade vencido não foram comprovadas. Infração subsistente. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, exige-se o ICMS na condição de responsável solidário (artigos 39, V; 60, II, ‘b’, RICMS/BA) com multa de 70% e por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, com multa de 60%. Indeferido o pedido de diligência. Infração parcialmente subsistente, tendo em vista a ocorrência de equívocos na transposição de valores, dos levantamentos de estoque das infrações 2 e 3 para o Auto de Infração, implicando agravamento ilegal da infração 2. Reformada, de ofício, a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 5^a Junta de Julgamento Fiscal que concluiu pela Procedência do presente Auto de Infração, por meio do qual foram atribuídos ao sujeito passivo três ilícitos tributários, sendo todas as imputações objeto do Recurso Voluntário, como a seguir descrito:

INFRAÇÃO 1 - falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2007, 2008, 2009 e 2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. ICMS: R\$73.212,96. Multas de 70% e 100%;

INFRAÇÃO 2 - falta do recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime

de substituição tributária, apurado mediante levantamento de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2007, 2008, 2009 e 2010). ICMS: R\$2.633,10. Multas de 70% e 100%;

INFRAÇÃO 3 - falta de recolhimento do ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2007, 2008, 2009 e 2010). ICMS: R\$25.986,70. Multa de 60%.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide administrativa com base nos seguintes fundamentos, *in verbis*:

Preliminarmente, verifico presentes, no Processo Administrativo Fiscal em tela, os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos fiscais reclamados, estando o lançamento de ofício de acordo com o estabelecido nos termos dos artigos 39, RPAF BA (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal) e 142 do CTN (Código Tributário Nacional).

Com relação aos reiterados pedidos de diligência fiscal pela ASTEC – Assessoria Técnica do CONSEF, a fim da efetivação da verdade material dos fatos, sob o argumento que, em contrário, incorreria em cerceamento no direito de defesa ou redução da importância do Processo Fiscal Administrativo – PAF, como instrumento do controle da legalidade, concordamos que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, significando que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos, tais como esses fatos se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos (oficialidade).

Diligência Fiscal, no entanto, não se presta a carrear provas aos autos, dever que compete à Administração Tributária e ao contribuinte, que tem o direito e o dever de trazer ao PAF todos os elementos e dados a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. A busca da verdade material não é um fim em si mesma, posto que seu fundamento é o interesse público. Deve ser, portanto, buscada de forma harmoniosa, persistente e livre, mas sempre que necessária na descoberta da ocorrência ou não o fato gerador, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação, no que não se enquadra o caso concreto, conforme veremos na discussão de mérito.

Indeferido, pois, o pedido de diligência, nos termos do artigo 147, I, RPAF BA, considerando suficientes para a formação da convicção do relator os elementos contidos nos autos.

No mérito, o Auto de Infração reclama ICMS no valor total de R\$ 101.832,76, com acréscimo das respectivas multas, em razão das infrações descritas e relatadas em momento anterior.

Na infração 1, a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada pela fiscalização, através do levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios 2007/2010, constam dos demonstrativos de fls.12/33. Verifico que a apuração do débito foi calcada nas disposições da Portaria nº 445/98, que trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias. O contribuinte, de posse dos demonstrativos do levantamento fiscal, não comprovou a emissão dos documentos fiscais correspondentes às mercadorias objeto da imputação, constantes nos mencionados levantamentos realizados. Não apontou, nem comprovou erros numéricos relativos a esta imputação, limitando-se a reclamar a aplicação do critério de similaridade dos produtos, que teria dado causa às omissões detectadas.

Argui, então, a defesa que a distorção tem origem na existência de produtos com entrada e saída com códigos diferente e que essas omissões podem ser reduzidas e mesmo anuladas pela aplicação do critério de similaridade, que significa o agrupamento de produtos para efeitos do ajuste das omissões, sob o argumento que tal critério já vem sendo reconhecido pelo CONSEF, em acórdãos que cita para sedimentar a sua tese.

Os bons dicionários definem similaridade como algo que tem o caráter de similar, qualidade do que é semelhante; comparação de coisas semelhantes. Semelhança é relação entre seres, coisas ou ideias que apresentam entre si elementos conformes.

A Portaria nº445, de 10.08.98, dispondo sobre procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias instrui que se deve fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins, nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências (art. 3º, inciso III).

Nesse sentido, os acordãos emanados do CONSEF, suscitados pelo sujeito passivo, não dão guarida à sua tese, posto que os produtos objeto daquelas decisões guardavam semelhanças que autorizavam o agrupamento pelo critério de similaridade.

A aplicação do chamado “critério de similaridade”, naquele momento, foi uma medida de racionalidade que implicou a maior proximidade possível do princípio da verdade material. O confronto entre omissões de saída e entrada observadas entre “peru sadia temperado F-4 congelado” e do outro lado “Peru perdigão temperado F-4” ou “queijo reino Jong lata”, “queijo reino Jong a granel” ou ainda “peito de frango congelado” e “peito de frango temperado congela” se faz possível e razoável porque se tratavam de produtos que ostentavam a mesma natureza, guardavam similaridade e não estavam marcados por denominação que os individualizasse.

Não é o caso do presente levantamento fiscal.

O preposto fiscal, encarregado do feito, selecionou previamente para o levantamento quantitativo de estoques os produtos que não pudesse ser confundidos por verossimilhança; produtos que tinham descrição específica, tipo, marca, modelo, medida, tamanho, além dos respectivos códigos, características que os individualiza, a exemplo de LEITE EM PÓ NINHO INTEGRAL 400G (código 104263), ACUCAR CORURIPE DEMERARA 1KG (código 208225), PIZZA PERDIGÃO PEITO CHESTER 460G (código 215156), LINGÜIÇA SÃO MATEUS FRANGO DEFUMADO KG (código 349012), MARGARINA QUALY LIGHT 250G (código 66643), CATCHUP ARISCO TRADICIONAL 300G (código 64079) ou ÓLEO DE SOJA SOYA PET 900ML (54957). Conta ainda os preços médios de cada produto, de sorte ainda mais claramente, distingui-los uns dos outros.

Desta forma, incabível a alegação defensiva de que houve distorção no levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias atual, em face do registro de produtos com códigos diversos na entrada e na saída dessas mesmas mercadorias, uma vez que isto não restou provado nos autos. Ademais, o critério de similaridade é inaplicável no caso, porquanto as mercadorias selecionadas para o exame fiscal estão identificadas por denominação e elementos que as individualizam.

Não têm procedência, igualmente, as demais arguições defensivas, no sentido de que as diferenças encontradas sejam reflexos dos fatores existentes na atividade do comércio varejista, tais como perdas, furtos e extravios e que, a desconsideração de tais perdas, implica bitributação pelo recolhimento do ICMS através do valor do produto final agregado e pela exigência do ICMS com base no levantamento quantitativo de estoques.

Em si mesmos considerados, extravios, perdas e avarias de mercadorias, além de outros eventos que lhes retirem a possibilidade de serem comercializados (perecimento, furto, roubo, motivos de força maior, etc.), não tipificam o fato imponível do ICMS. Contudo, não haverá ICMS a recolher em face das alegações de quebras, perdas de estoques, obsolescência, ocorrência de sinistros não cobertos por seguros, desde que o evento esteja comprovado por laudos ou documentos emitidos por autoridades competentes. No caso específico do ICMS, inclusive, as diferenças de estoques devem ser justificadas, por meio de razões perfeitamente compatíveis com o tipo da atividade desenvolvida no estabelecimento, além da emissão do competente nota fiscal possibilitando o estorno do crédito aproveitado quando da aquisição das respectivas mercadorias, colocadas agora fora de comércio.

Verifico ainda do exame dos demonstrativos fiscais que culminaram na exigência do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, que o levantamento incidiu tão-somente sobre mercadorias tributáveis, considerando a aplicação das respectivas alíquotas, com a consequente exclusão daquelas subordinadas ao regime da substituição tributária, porquanto descabe tributação na saída. Posto isso, resta devidamente caracterizada a exigência da infração 1, no valor de R\$ 73.212,96.

Na segunda infração, a acusação que pesa sobre o estabelecimento autuado é que houve falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal (art. 39, V, RICMS BA), sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, em relação ao levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios 2007 a 2010.

Na infração 3, em relação ao mesmo levantamento, a exigência é da falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido (aplicação da margem de valor adicionado), deduzida a parcela do tributo calculado na infração anterior, a título de crédito fiscal (aquisição de mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária).

O levantamento em comento encontra-se expresso no art. 10 da Portaria nº 445/98 e trata da apuração da omissão de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. A omissão agora constatada, através de levantamento quantitativo de estoques, nos exercícios 2007/2010, consta dos demonstrativos de fls.48/60, se referem às mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, cujo débito de ICMS foi apurado por solidariedade (infração 2), além do imposto devido por antecipação tributária,

de responsabilidade do sujeito passivo, acrescido da margem de valor acrescido e deduzida a parcela exigida na infração anterior (infração 03), conforme demonstrativo de fls. 35/46.

Dessa forma, ressalto que as infrações 2 e 3 estão firmemente demonstradas, conforme as planilhas fiscais já aludidas, além de outras que tratam de demonstrativos de preço médio dos estoques (anexos 04 e 05), apuração preço médio saída (anexo 12), apuração preço médio entrada (anexo 13), relação das notas fiscais de saídas (anexos 07 e 08), relação das notas fiscais de entradas (Anexos 09 e 10), apuração das omissões (anexo 11), levantamento de estoques/inventário (anexo 14), relatório omissão entrada / percentual saídas tributadas (anexo 15).

Os argumentos defensivos foram manejados genericamente e sobejamente apreciados quando do exame da primeira infração. Nenhuma arguição específica fora apresentada nas razões com relação aos diversos produtos relacionados pela fiscalização, extraídos da escrituração fiscal e eletrônica do próprio contribuinte autuado que, em se tratando de levantamento quantitativo de estoques, e elaborados os demonstrativos que deram origem a exigência, com base nos documentos fiscais requisitados pela fiscalização, em conformidade com os documentos devidamente escriturados pelo próprio autuado, caberia ao impugnante juntar à defesa, demonstrativos e provas capazes de elidir a acusação (art. 123 do RPAF/BA), sendo insubstinentes as arguições defensivas, conforme apreciação supra.

A inversão dos exatos valores das infrações 2 e 3 não causou nenhum embaraço ao perfeito entendimento dos créditos tributários exigidos, uma vez que a exigência e sua fundamentação estão corretas e os demonstrativos fiscais expressam seus respectivos valores, conforme abaixo reproduzido.

INFRAÇÃO 2

Data Ocorrência	Data Ocorrência	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor em Real
31/12/2007	09/01/2008	56.752,06	17,00	70,00	9.647,85
31/12/2008	09/01/2009	12.337,59	17,00	70,00	2.097,39
31/12/2009	09/01/2010	30.902,12	17,00	70,00	5.253,36
31/12/2010	09/01/2011	52.871,18	17,00	100,00	8.988,10
TOTAL					25.986,70

INFRAÇÃO 3

Data Ocorrência	Data Ocorrência	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor em Real
31/12/2007	09/01/2008	7.545,53	17,00	60,00	1.282,74
31/12/2008	09/01/2009	3.430,24	17,00	60,00	583,14
31/12/2009	09/01/2010	1.663,06	17,00	60,00	282,72
31/12/2010	09/01/2011	2.850,00	17,00	60,00	484,50
TOTAL					2.633,10

Voto, portanto, na PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração, no valor exigido na inicial: a infração 1 (R\$ 73.212,96), infração 2 (R\$ 25.986,70) e infração 3 (R\$ 2.633,10) totalizando créditos tributários no valor de R\$ 101.832,76.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário, alegando, inicialmente, que este CONSEF já tem jurisprudência firmada no sentido de aplicar o “critério da similaridade de produtos” naquelas situações em que as mercadorias guardam semelhanças entre si.

Informa que teve lavrado contra si outro Auto de Infração e a 5ª Junta de Julgamento Fiscal reconheceu a necessidade de diligência fiscal, após a qual a ASTEC/CONSEF promoveu as exclusões devidas, levando em conta os produtos com entrada feita com um código e saída realizada com código diferente (Pareceres ASTEC nºs 0220/2005 e 0014/2006). Salienta que o resultado diligencial foi acatado pelo órgão julgador de primeiro grau (Acórdão JJF nº 0122-05/06) e confirmado pela segunda instância (Acórdão CJF nº 0392-12/07).

Acrescenta que, em outro Auto de Infração, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal também converteu o PAF em diligência considerando a similaridade dos produtos e a ASTEC emitiu o Parecer nº 105/2007, acatado pelas duas instâncias de julgamento (Acórdão CJF nº 0157-11/08).

Afirma, ainda, que, no levantamento de estoques, existem produtos com entradas feitas por um determinado código e saídas realizadas com código diferente, o que acabou gerando as diferenças na apuração do imposto.

Explica que as diferenças apontadas pelos autuantes são resultantes de erros cometidos na operacionalidade de seu negócio, tais como: equívocos no registro dos produtos na entrada e na contagem do inventário; erros no registro da mercadoria no PDV (a operadora pode registrar o produto de código diferente em um único código); troca da etiqueta que contém o código de barras do produto, furto ou extravio etc. Apresenta demonstrativo comparando as omissões de entrada e de saída após o agrupamento de produtos similares, com redução ou anulação nas quantidades “omitidas”.

Alega que, para afastar as distorções do levantamento quantitativo de estoques, faz-se necessário considerar as omissões de entradas e de saídas de mercadorias dentro de uma mesma categoria de produtos, permitindo-se enxergar com clareza os erros diários que geraram as distorções na apuração do estoque final.

Diz, também, que as perdas (por perecimento ou deterioração) e os extravios geram distorções no levantamento fiscal e a sua desconsideração certamente provocará a bitributação, com o recolhimento do ICMS com base no valor do produto final agregado pelas perdas da atividade varejista e outra pela exigência do ICMS com base no levantamento quantitativo de estoques.

Transcreve Decisão do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro (Embargos Infringentes nº 2002.005.00001) que reconheceu o direito à manutenção do crédito de ICMS por uma rede de supermercados nos casos de perda, deterioração, extravio ou quebra de mercadorias, relacionadas ao regular exercício das atividades daquele estabelecimento comercial.

Reitera a necessidade de realização de diligência fiscal pela ASTEC/CONSEF, em obediência à busca da verdade material, salientando que, como dispõe de pouco tempo, não conseguiu refazer integralmente o trabalho fiscal.

Insiste que é função da fiscalização, e não do autuado, promover revisão fiscal, pois não se pode obrigar a empresa a apresentar o valor final e específico do Auto de Infração, muito menos submeter a produção de uma prova a tal condição, sob pena de cerceamento ao direito de defesa.

Finaliza, pedindo o Provimento do Recurso Voluntário.

A PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que o recorrente repetiu os mesmos argumentos articulados em sua impugnação inicial, todos já apreciados na Decisão proferida pela primeira instância administrativa e, portanto, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar a modificação do acórdão recorrido.

Entende que é desnecessária a diligência requerida, pois o autuado não apresentou nenhuma prova material capaz de se confrontar com o levantamento elaborado pelos prepostos fiscais.

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de realização de diligência formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

O ICMS foi lançado, nas infrações 1, 2 e 3, em decorrência da constatação de diferenças apuradas em levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2007 a 2010), conforme os demonstrativos de fls. 12 a 244 e o *compact disk* anexado à fl. 275 do PAF.

Ressalto que a auditoria de estoques está prevista no artigo 60, inciso II, do RICMS/97, encontra-se disciplinada na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “*conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como*

pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

O contribuinte, em seu Recurso Voluntário, requereu a aplicação do “*critério da similaridade de produtos*”, sob o argumento de que teriam sido cometidos erros diversos na operacionalização de seu negócio e em razão das perdas, extravios e furtos ocorridos em seu estabelecimento.

Entretanto, o recorrente não demonstrou especificamente a ocorrência dos equívocos apontados e muito menos a existência das alegadas perdas, extravios e furtos.

Além disso, o inciso III do artigo 3º da Portaria nº 445/98, que “*dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias*”, prevê que o agrupamento de mercadorias somente deve ser adotado pela fiscalização “*nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências*”, que não é a situação dos autos.

Vejamos a redação do dispositivo mencionado:

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

(...)

III - nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Pela análise dos autos, verifico que o levantamento fiscal foi realizado com base nos códigos de cada mercadoria atribuídos pelo próprio sujeito passivo nas operações de entradas, saídas e nos estoques inicial e final, não havendo justificativa para o agrupamento de produtos, como deseja o recorrente, até porque grande parte das mercadorias que ele deseja ver agrupadas não guarda semelhanças entre si: a) produtos de marcas diferentes (Perdigão com Sadia); b) produtos diferentes (carne de ave com carne de boi); c) produtos com pesos diversos.

Saliento, ainda, que, de acordo com a legislação e com o que está amplamente assente neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

O procedimento fiscal pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dessa auditoria podem advir diversos cenários. Na situação dos autos, verifico que foi apurado, nos exercícios de 2007 a 2010, o seguinte:

1. em relação às mercadorias com tributação normal - foram constatadas diferenças de entradas e de saídas, cobrando-se o imposto incidente sobre a omissão real de operações de saídas de mercadorias tributáveis, a qual representou o maior valor monetário (artigo 60, II, “a”, c/c seu § 1º, do RICMS/97) – infração 1;
2. em referência às mercadorias tributadas pelo regime da antecipação tributária – foram constatadas diferenças nas entradas de mercadorias e, por esse motivo, foi exigido o ICMS:

- a) por solidariedade, deduzido o ICMS cobrado por antecipação tributária, pelo fato de o contribuinte ter adquirido, de terceiros, os produtos desacobertados de documentação fiscal (infração 2);
- b) por antecipação tributária, de responsabilidade do sujeito passivo, com a adição da margem de valor agregado mas deduzido o valor cobrado por solidariedade (infração 3).

Todavia, os autuantes cometem um equívoco na transposição de valores dos demonstrativos para o Auto de Infração, fato apontado pela Junta de Julgamento Fiscal no seguinte trecho do voto:

“A inversão dos exatos valores das infrações 2 e 3 não causou nenhum embaraço ao perfeito entendimento dos créditos tributários exigidos, uma vez que a exigência e sua fundamentação estão corretas e os demonstrativos fiscais expressam seus respectivos valores, conforme abaixo reproduzido”.

A esse respeito, entendo que merece reparos a Decisão recorrida, pela forma como foi feita a inversão de valores das infrações 2 e 3, uma vez que as acusações são distintas e é vedado aos órgãos julgadores o agravamento da situação do contribuinte em relação a cada infração de *per si*, sob pena de cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, nos termos do artigo 156 do RPAF/99 que assim dispõe:

Art. 156. *Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal.* (grifos não originais)

No caso concreto, a Decisão recorrida implicou agravamento ilegal do valor de débito da infração 2, que passou de R\$2.633,10 para R\$25.986,70.

Se houve erro na transposição de valores, dos demonstrativos do levantamento de estoques para o Auto de Infração, o órgão de primeira instância deveria ter julgado procedente o débito até o limite de cada infração constante no lançamento de ofício e representado à autoridade competente para que instaurasse nova ação fiscal para exigir o valor remanescente, se fosse o caso.

Sendo assim, concluo que deve ser mantida a Decisão recorrida em relação às infrações 1 e 3, mas reformada, quanto à infração 2, conforme a seguir demonstrado:

INFRAÇÃO 1

Data Ocorrência	Data Ocorrência	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor em Reais
31/12/2007	09/01/2008	111.671,12	17	70	18.984,09
31/12/2008	09/01/2009	109.585,76	17	70	18.629,58
31/12/2009	09/01/2010	67.224,35	17	70	11.428,14
31/12/2010	09/01/2011	142.183,24	17	100	24.171,15
TOTAL					73.212,96

INFRAÇÃO 2

Data Ocorrência	Data Ocorrência	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor em Reais
31/12/2007	09/01/2008	7.545,53	17	70	1.282,74
31/12/2008	09/01/2009	3.430,24	17	70	583,14
31/12/2009	09/01/2010	1.663,06	17	70	282,72
31/12/2010	09/01/2011	2.850,00	17	100	484,50
TOTAL					2.633,10

INFRAÇÃO 3

Data Ocorrência	Data Ocorrência	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor em Reais
31/12/2007	09/01/2008	7.545,53	17	60	1.282,74
31/12/2008	09/01/2009	3.430,24	17	60	583,14
31/12/2009	09/01/2010	1.663,06	17	60	282,72
31/12/2010	09/01/2011	2.850,00	17	60	484,50
TOTAL					2.633,10

Por tudo quanto foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, altero o valor da infração 2 para R\$2.633,10 (importância originalmente indicada no Auto de

Infração), representando à autoridade competente para que instaure novo procedimento fiscal com o objetivo de exigir a diferença de débito da infração 2 (R\$25.986,70 – R\$2.633,10 = R\$23.353,60), atentando, contudo, para o prazo decadencial de cinco anos previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, o que significa dizer que já se encontra decaído o direito da Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário relativo ao exercício de 2007.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e, de ofício, reformar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298932.0011/11-9**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA. (G.BARBOSA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento de imposto no valor total de **R\$78.479,16**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.633,10, 70% sobre R\$51.190,41 e 100% sobre R\$24.655,65, previstas, respectivamente, nos incisos II, “d” e III, todos do artigo 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de novembro de 2013.

CARLOS FABIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS