

PROCESSO - A. I. Nº 279127.0006/12-4
RECORRENTE - MARISA LOJAS S.A. (LOJAS MARISA)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0012-02/13
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL
INTERNET - 26.12.2013

3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0520-13/13

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO CONTABILIZADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES MERCANTIS NÃO CONTABILIZADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Presunção legal de que a falta de registro de entradas das mercadorias indicadas nos demonstrativos, indica que o sujeito passivo efetuou seu pagamento com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo prova em contrário desta presunção, o que não ocorreu. **Infração procedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO.** Infração reconhecida. Rejeitada a preliminar suscitada. Mantida a Decisão recorrida. **Recurso NÃO PROVIDO.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário à Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado na data de 29/09/2012, quando foi efetuado lançamento no valor total de R\$177.709,49, pelas infrações a seguir transcritas:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício do ano fiscal de 2009, sendo lançado o valor total de R\$177.534,71 acrescido da multa de 70%.

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menos o ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março, e maio de 2009, no valor total de R\$174,78, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou impugnação ao lançamento tributário às fls. 48/64 do Processo Administrativo Fiscal – PAF, negando a existência da infração, uma vez que o ordenamento jurídico vigente estabeleceu uma presunção de que houve circulação de mercadorias por meio de levantamento quantitativo de estoques, e que tal presunção é inconstitucional, e que a fiscalização não pode praticar atos com critérios difusos ou subjetivos, pois a jurisprudência veda a cobrança de imposto pela simples presunção de omissão de entrada. Acrescenta que tal presunção legal pode ainda ser afastada com provas apresentadas pelo contribuinte e que o levantamento efetuado padece de vício e não reflete a realidade fática, pois não está em consonância com a legislação estadual e constitucional vigentes.

O i. Relator da 2ª. JJF vindo aos autos, narra que:

"...o presente Auto de Infração de lançamento tributário compreende duas infrações à legislação do ICMS, sendo que a impugnante reconhece segunda infração, conforme detalhes do pagamento à fl. 117, residindo a lide, apenas sobre o lançamento do item 01, fundamentado em levantamento quantitativo de estoque.

Em resumo, a impugnação ao item 01 se restringe ao seguinte: em caráter introdutório, alega nulidade pelo cerceamento de defesa, tendo em vista a insuficiência de esclarecimento do enquadramento da infração, pois a alínea “b” do inciso II do art. 60 do RICMS/BA 97, citado no enquadramento da infração não estabelece qual dos itens referidos do dispositivo legal foi aplicado, sendo que há neste caso, cinco itens com critérios de mensuração distintos; ainda em defesa preliminar, diz que a presunção legal baseada no fato de deixar de contabilizar as entradas, e que estas entradas foram pagas com Recursos provenientes de receita decorrente de saídas não contabilizadas é inconstitucional, e que só se configura tal infração, quando se prova também a existência de receita oculta. No mérito, acusa que há erros no levantamento por falta da correção dos arquivos do SINTEGRA, não havendo aglutinação dos produtos por código, o que causou distorção da apuração dos itens do levantamento quantitativo de estoque.

Por ordem dos argumentos defensivos, constato que são cinco, os critérios de cálculo do custo médio unitário, da alínea “b” inciso II do art. 60 do RICMS/BA 97, conforme transcrição abaixo:

Art. 60, II, b:apurando-se omissão de entradas e ficando caracterizada a existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas:

- 1 - o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*
- 2 - inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*
- 3 - inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no artigo 137;*
- 4 - inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*
- 5 - quando o custo unitário não for conhecido ou não merecer fé, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.*

O impugnante alega que não foi esclarecido qual o critério empregado para obtenção do preço médio aplicado na base de cálculo. À fl. 43 consta o recebimento de todos os demonstrativos, que estão, neste PAF, no CD de fl. 42, no qual consta, entre outras, a planilha demonstrativa do preço médio, onde facilmente se constata que foi utilizado o preço do inventário, a exemplo da mercadoria da fl. 06 deste PAF, CÓDIGO 1000000819, MODELAD CL/SORT/PPP, onde a base de cálculo está com preço médio de R\$16,67, dado que foi retirado do próprio inventário, que também consta dos demonstrativos. Assim, por simples análise dos papéis de trabalho que foram entregues ao impugnante e que constam neste processo, encontra-se qual o critério de preço adotado pelo autuante, não havendo portanto, cerceamento de defesa por indefinição do critério de adoção do preço médio unitário. Quanto à arguição de inconstitucionalidade, e que a presunção legal só se configura com a efetiva comprovação da existência de receita oculta, primeiro é preciso considerar que este Conselho não tem competência para declaração de inconstitucionalidade, de acordo com o art. 167, I, do RPAF; no entanto devo contrapor o argumento defensivo, pois se fosse condição sine qua non, a apresentação de provas de receitas ocultas, desnecessária seria a presunção legal obtida pelo levantamento quantitativo de estoques, visto que a presença de receitas ocultas já constituiria em certeza da omissão de receitas de vendas, visto não fazer qualquer sentido a ocultação de receitas, a menos que se queira omitir o volume de vendas. A presunção legal em matéria tributária encontra-se dentro do nosso ordenamento jurídico, desde que esteja prevista em norma legal e quando for impossível a produção de prova direta. Tal presunção encontra-se normatizada no art. 60 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia.

O procedimento utilizado pela autuante, conforme infere-se dos relatórios anexos e que estão gravados no CD, com amostragem entre as folhas 6/29, pautou-se pela portaria 445/98, que normatiza os procedimentos relativos à auditoria de estoques, onde procedeu-se a um levantamento aritmético onde constam os estoques iniciais e finais, as entradas por aquisições e as vendas de cada item, cujo resultado apontado numa simples equação, nos indica as inconsistências por omissões de entradas ou de saídas de mercadorias, conforme comprovam os demonstrativos anexos.

Assim, em se provando que as quantidades movimentadas de determinado item indicam que houve ausência de registro de entradas ou de saídas de mercadorias, não é razoável que o fisco tenha que obter prova da venda sem nota de mercadorias ou da ocultação de receitas, pois são provas praticamente fora do alcance da fiscalização. Como o ordenamento jurídico vigente considera tal presunção como sendo júris tantum, cabe ao impugnante a apresentação de provas em contrário, seja pela apresentação de documentos de entrada ou saída não considerados no levantamento, ou por erro na transcrição dos dados elaborados pelo autuante, e isto não foi demonstrado na peça impugnatória.

Desse modo, refuto a preliminar de nulidade arguida pelo impugnante e passo à questão de mérito.

Neste aspecto, o impugnante acusa a existência de erros nos arquivos magnéticos e no agrupamento de produtos por códigos. No entanto, às fls. 30/31, o autuante anexou e-mail enviado pelo próprio autuado, atestando a correção dos arquivos em 06/09, data anterior ao lançamento e atesta em sua informação fiscal, que fez o trabalho em cima dos arquivos já corrigidos. Assim, estabeleceu-se um contraditório entre autuante e impugnante, acerca da correção ou não dos arquivos magnéticos e da distorção causada pela falta de aglutinação de códigos dos produtos. Vejamos o que diz a esse respeito, os artigos 142/43 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF:

Art. 142. 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.

Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Assim, caberia ao impugnante a produção de prova em contrário; no entanto, não apontou um único erro no procedimento, não trouxe qualquer comprovação de inconsistência no arquivo magnético, nem trouxe um único exemplo de itens que deveriam ser aglutinados, e não o foram. Em sendo assim, rejeito a defesa de mérito apresentada pelo impugnante, por falta de quaisquer elementos que contradigam os demonstrativos apresentados na autuação, gozando pois, o procedimento e o lançamento dele decorrente, de presunção de veracidade, até a apresentação de fato controverso como elemento probatório.

Quanto ao caráter confiscatório e inconstitucional da multa aplicada, e também da taxa selic, conforme já foi anteriormente esclarecido, não tem este Conselho competência pra declaração de inconstitucionalidade. A multa tipificada encontra-se prevista na Lei 7.014/96, e sua redução é possível, desde que seja feito pedido à Câmara Superior, nos termos do art. 169, obedecendo-se aos critérios do art. 159 do mesmo diploma legal; quanto à taxa selic, esta encontra-se prevista no art. 1º da Lei 7.753/2000, que modificou a Lei 3.956/81.

Assim, concluo pela procedência do lançamento, com base na presunção legal de que, a falta de registro de entradas das mercadorias indicadas nos demonstrativos, indica que o sujeito passivo efetuou seu pagamento com Recursos não contabilizados, decorrentes de operações de vendas anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo prova em contrário desta presunção, o que não ocorreu. Por conseguinte, rejeito o pedido de nulidade arguido pelo impugnante, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não havendo qualquer violação aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa.”

E julga pela Procedência do Auto de Infração.

O Recurso Voluntário apresentado tempestivamente, inicia por dizer da não concordância do recorrente, entretanto entendeu por bem efetuar o pagamento da infração descrita no item 02, conforme guia de pagamento (Doc. 03), fato este mencionado e anexado à Impugnação, porém, desconsiderado pelos I. Julgadores, conforme se demonstrará adiante.

Com relação à Infração do item 01, o recorrente optou por apresentar a competente impugnação, e embora tenha sido demonstrada a total improcedência do Auto de Infração objeto do presente processo administrativo, a Segunda Junta de Julgamento Fiscal rejeitou as razões apresentadas e manteve o lançamento fiscal.

Cita que a referida Decisão não merece prosperar, pelas razões a seguir aduzidas, e espera reforma integral do acórdão recorrido e, por consequência, determine o cancelamento integral do Auto de Infração objeto do presente processo.

Passa a discorrer sobre o direito, relevando que efetuou a quitação do crédito tributário a que aduz a Infração 02 do Auto de Infração, fazendo prova dessa alegação o documento de arrecadação e a petição apresentada em 06 de novembro de 2012 (Doc. 03), e observa que na Decisão, acabaram por manter o Auto de Infração também com relação a esse item, veja-se: “2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Infração reconhecida. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE. (...)”, o que não pode ser admitido, já que, nos termos do art. 156, inciso I do Código Tributário Nacional, o crédito tributário exigido por meio da Infração 02 está extinto, devendo ser imediatamente cancelado. Requer a reforma da Decisão recorrida para que se determine a alocação do pagamento realizado e o cancelamento do Auto de Infração com relação ao crédito tributário exigido por meio da Infração 02.

Passa a discorrer seu Recurso focando na Infração 01, dizendo da Motivação Incorreta e da Ausência de Liquidez e Certeza do Auto de Infração, pois sua peça impugnatória, demonstrou claramente a escassa motivação do lançamento, o que acarretaria em sua manifesta nulidade.

Diz da omissão no julgamento de base com relação ao argumento de inaplicabilidade do dispositivo normativo que serviu de fundamento para a autuação e, assumindo-se como correta a base legal utilizada pela fiscalização, ainda houve falha ao indicar o correto critério utilizado pelo fisco para apurar a base de cálculo e o montante de imposto supostamente devido.

Reproduz a alínea *b* do inciso II do artigo 60 do RICMS/BA, considerando a respeito que, partindo da primeira análise do dispositivo, se observa que ele regulamenta os casos em que há *presunção de omissão de saídas ou de prestações* enquanto que a acusação é da ausência de contabilização de operações de entrada. Pela leitura do *caput* do mencionado artigo 60, julga o recorrente restar claro que o dispositivo indicado não serve para fundamentar o cometimento da suposta infração.

Observam a não apreciação deste quesito pela i. JJF.

Acrescenta o recorrente sobre esse item, verificar que o artigo imputado, qual seja, a alínea *b* do inciso II do artigo 60 do RICMS/BA supracitado, trata de casos em que há *presunção de omissão de entradas e caracterização da existência de receita oculta empregada no pagamento de tais entradas*, entendendo que para a aplicação do artigo, é necessária a comprovação dos dois fatores atuando em conjunto, o que não ocorreu no presente caso.

Destaca que a fiscalização apenas citou a *presunção de omissão de entrada*, alcançada pelo levantamento quantitativo de estoque, sem se preocupar em demonstrar a existência de receita pretensamente oculta empregada no pagamento de tais entradas. E aponta nova omissão do julgamento com relação a esse aspecto.

Para a hipótese de se admitir que o *caput* e o inciso II, do mencionado art. 60, se aplicam ao presente caso, o Auto de Infração sob análise falhou em indicar qual dos itens do referido dispositivo legal foi aplicado, falta mantida pelo acórdão recorrido. Explicita o recorrente que a alínea *b* do inciso II do artigo 60 do RICMS/BA possui 5 (cinco) itens com critérios de mensuração absolutamente distintos para estabelecer a base de cálculo do tributo cobrado, sem haver a referência a qual destes se apoiou o fisco para constituir o crédito tributário, acarretando, assim, evidente cerceamento do direito de defesa, a iliquidez e incerteza da autuação.

Repara que a Segunda Junta de Julgamento Fiscal tentou sanar a falha cometida pela fiscalização, argumentando que os preços foram extraídos do inventário do recorrente, conforme transcreve trechos da Decisão, para em seguida comentar que, em que pese a tentativa de esclarecer qual o critério de preço adotado pela fiscalização para apurar e constituir o crédito tributário, a inconsistência do lançamento permanece.

Exemplifica como exemplo, que, para sustentar a acusação, os i. Julgadores utilizam-se de apenas um caso para suportar sua conclusão: “*mercadoria da fl. 06, CÓDIGO 1000000819, MODELAD CL/SORT/PPP*”, sem atentar para outras situações em que não restou claro, muito menos consistente, o critério utilizado pela Agente Fiscal.

Cita que o produto “SHORTS JEA SORT 10”, possui dois critérios diferentes de apuração de preço, quais sejam: “P. Estoque Final” e “P. Médio Saída”, tal como demonstram as planilhas “Entrada de Mercadorias Tributadas Maior que a de Saídas” (p. 84 e 178) e “Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão – Exercício Fechado” (p. 135 e 233). Questiona o recorrente qual razão haver para um mesmo produto sofrer a utilização de dois critérios para apurar a base de cálculo, e qual seria o correto.

Aduz necessário o reconhecimento prévio de que os critérios utilizados pela fiscalização para lavrar o Auto de Infração são confusos, o que prejudica claramente o direito de defesa e a liquidez e certeza do lançamento, sem as quais ele não poderá prosperar.

Estende-se o recorrente em comento e citações, sobre a necessidade da correta fundamentação do Auto de Infração e sua relação direta com o direito de defesa do contribuinte, como resumo da lição do notável EDUARDO DOMINGOS BOTTALLO. Transcreve Decisão análoga ao caso em espeque, qual seja:

“ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ NO LANÇAMENTO.

Faltam nos autos elementos capazes de configurar a infração imputada ao sujeito passivo. Há dúvidas, especialmente, quando aos valores das imputações, segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido.

(...)

Ato de Infração NULO.” (AI nº 206882.0911/07-0, Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão JJF nº 0174-02/12).”

Por todo o exposto, o recorrente requer a esta C. Câmara que seja determinada a reforma integral da Decisão ora combatida, com a consequente decretação de nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18 do RPAF/99.

O recorrente argui que o procedimento utilizado pela fiscalização para lavrar o Auto de Infração e exigir o crédito tributário em questão não pode prosperar, uma vez que opera a tributação com base em mera presunção, com direta afronta ao art. 142 do Código Tributário Nacional, como também a dispositivos constitucionais.

E que inversamente, a i. JJF entendeu que a alegação do recorrente objetivava a declaração de inconstitucionalidade de certos dispositivos legais. Realça o recorrente deva ser integralmente afastado tal entendimento porque não houve, seja por parte do recorrente, pretensão de ver a inconstitucionalidade de qualquer dispositivo legal reconhecida, seja porque não há como subsistir a constituição de créditos tributários com base em presunções.

Destaca novamente a tipificação contida na acusação, pondo em observação que os mesmos tratam do procedimento de levantamento quantitativo por espécies de mercadorias do estoque para apurar possíveis omissões de receitas (omissões de entradas e omissões de saídas), decorrentes da comercialização de produtos sem a correspondente escrituração fiscal.

Descreve que o procedimento que esta sendo utilizado para lançamento do imposto sobre receitas presumidamente omitidas, é o de variações quantitativas nas entradas ou saídas de mercadorias, quando não identificadas as correspondentes notas fiscais e registros contábeis.

Portanto, é tributação por meio de presunção, amplamente repugnada pela doutrina pátria por padecer de vícios de inconstitucionalidade, uma vez que não se coadunam com as disposições do artigo 5º da Constituição da República. E transcreve lição do Mestre Geraldo Ataliba.: *“Ora, se, de modo geral, as leis civis, comerciais, administrativas podem prudentemente estabelecer presunções e ficções, a Constituição veda que isso seja feito em matéria penal e tributária (nullum crimen, nullum tributo sine lege). Isto integra o art. 5º e está protegido pelo §4º do art. 60”.*

Destaca, seguidamente, que, para lançar o imposto é necessário que a Autoridade Fiscal comprove a ocorrência do fato gerador, a fim de se determinar o montante do tributo devido. Complementa o recorrente, citando atividade de fiscalização sob a ótica do Mestre, JOSÉ ARTUR LIMA GONÇALVES.

Considera o recorrente que, por força do princípio da verdade material, bem como pelos deveres impostos ao Fisco pelo art. 142 do CTN, o presente lançamento jamais poderia ser ultimado com base em presunção, e desta forma, espera acolhimento das razões aqui aduzidas, determine a reforma integral do acórdão recorrido e, por conseguinte, cancele o Auto de Infração em tela.

No tópico seguinte, enfrenta a ocorrência de erro de fato, por desconsiderar retificação do SINTEGRA, relevando que a presunção *“relata um evento de ocorrência fenomênica provável e passível de ser refutado mediante apresentação de provas contrárias”* resta claro que a referida presunção é relativa, podendo ser elidida por provas apresentadas ou constituídas em juízo, pois não revela certeza quanto à ocorrência do fato, mas mera possibilidade, tal como, inclusive, reconheceu os I. Julgadores ao acertarem que *“cabe ao impugnante a apresentação de provas em contrário, seja pela apresentação de documentos de entrada ou saída não considerados no levantamento, ou por erro na transcrição dos dados elaborados pelo autuante (...)”*.

Não bastassem esses fatos, (presunção e cálculos/lançamento confusos), a fiscalização não levou em consideração a retificação do SINTEGRA feita pelo recorrente, originária de um levantamento

interno para ajustar o seu sistema de controle (SINTEGRA), a fim de se aglutinar os produtos ali elencados por código e por tipo. Referido levantamento decorreu do fato de diversas mercadorias iguais, possuírem códigos diferentes, o que causou distorções no estoque do recorrente.

Esse ajuste foi devidamente feito e o SINTEGRA foi corretamente retificado, tal como comprova o documento de nº 04 apresentado junto à peça impugnatória, a qual não foi considerada pela autuação.

Firma o recorrente verificar-se que a correta apuração de eventual diferença de estoque necessitaria, forçosamente, de uma prévia definição de uma descrição padrão a ser utilizada por cada item durante todo o exercício, e um posterior agrupamento dos produtos, fato esse que não foi levado em consideração pela Fiscalização do Estado da Bahia. E que essa padronização de controle dos produtos se faz necessária uma vez que o recorrente, no curso de suas atividades, efetuou diversos ajustes em seus sistemas, que acarretaram mudanças na descrição das mercadorias e nas formatações dos códigos dos itens comercializados.

Exemplifica com alguns casos, com codificações anteriores, aos quais foram acrescentados alguns dígitos para controle interno, chamados “máscaras” e “dígitos verificadores”. Estes ajustes comprometeram a movimentação de alguns itens, pois o registro de entradas se deu com base em uma formatação de código e o registro de saída com outra formatação.

E passa alguns exemplos:

<i>Código Produto</i>	<i>Descrição Produto</i>
947906	SHORTS JEA SORT 10
947907	SHORTS JEA SORT 12
947908	SHORTS JEA SORT 14
947909	SHORTS JEA SORT 16
10009479067	SHORTS JEA SORT 10
10009479074	SHORTS JEA SORT 12
10009479081	SHORTS JEA SORT 14
10009479098	SHORTS JEA SORT 16

Comenta que, para o produto “SHORTS JEA SORT 10”, existem 2 (dois) códigos semelhantes: um código de 6 (seis) dígitos [947906] e um código de 11 (onze) dígitos composto pelo código de 6 (seis) dígitos anteriormente informado, adicionado da “máscara” correspondente aos dígitos “1000” e do dígito verificador “7”, culminando-se assim no código “10009479067”. A lógica para os demais produtos acima mencionados é a mesma.

Cita outra natureza de divergência que consiste em diferentes codificações para o mesmo tipo de produto. A fim de ilustrar essa inconsistência, cite-se mercadorias “CALÇA CSL/SORT 44” e “KIT 2 MEIAS/SORT/UNICO” que possuem 2 (dois) códigos para a mesma descrição, tal como demonstra a planilha “RESUMO LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES – OMISSÃO”, anexo à autuação:

Código	Descrição
10007110344	CALÇA CSL/SORT/44/.
10007110443	CALÇA CSL/SORT/44/.
10008040817	KIT 2MEIAS/SORT/UNICO/.
10008040855	KIT 2 MEIA/SORT/UNICO/.

Consta ainda mais uma divergência, relacionada à descrição de diversos produtos para os quais há um único código.

Diz o recorrente que essas peculiaridades não podem ser desconsideradas pela Autoridade Fiscal, sob pena de se presumir e autuar fatos que não condizem com a realidade.

Alude que as referidas distorções são denominadas de “erro de fato”, que segundo os ensinamentos de PAULO DE BARROS CARVALHO, corresponde a um problema de utilização inadequada das técnicas linguísticas de certificação do evento, verificado quando o enunciado factual não corresponde às provas produzidas. Alude também aos ensinamentos de HUGO DE

BRITO MACHADO, para quem, na atividade de lançamento, não impera a máxima de presunção de validade dos atos administrativos, uma vez que se trata de ato administrativo plenamente vinculado, cuja legitimidade somente se configura quando a Autoridade Fiscal logre comprovar a prática do fato gerador da obrigação tributária pelo contribuinte.

Alude o recorrente que o ônus da prova da prática da infração cabia exclusivamente ao Fisco, que, descumprindo essa prerrogativa, lançou o ICMS com base em meras suposições pela via do levantamento quantitativo, o qual não exprimiu com a precisão devida a realidade fática das operações do recorrente.

E que para haver correta apuração dos valores, levando-se em consideração os aspectos acima, caso não se entenda pelo cancelamento imediato da autuação, haja vista as inconsistências acima, o recorrente requer a realização de DILIGÊNCIA OU PERÍCIA FISCAL, nos termos do art. 145 do RPAF/99.

Com referência à confiscatoriedade da multa, o recorrente pronuncia-se que ao manter autuação, deve-se ao menos reformar a Decisão recorrida para afastar a penalidade de 70%, imposta com base no artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96 (antes da alteração promovida pela Lei nº 11.899 de 30 de março de 2010),

Diz que a I. Junta Julgadora não se manifestou sobre esse ponto, aludindo sua suposta incompetência para declarar a inconstitucionalidade de dispositivos normativos.

Comenta o recorrente não serem necessários grandes esforços para se concluir a exorbitância, elevando sobremaneira o próprio ICMS que seria devido nessa operação, fato que acarreta um nítido e nefasto efeito confiscatório, vedado pela Constituição da República em seu artigo 150, inciso V,

Indica ensinamento do Mestre PAULO DE BARROS CARVALHO, que por tratar-se de ato administrativo, o lançamento de multa pelo descumprimento de obrigação tributária deve atender ao trinômio: adequação, necessidade e proporcionalidade, demonstrando adequado o meio que logra alcançar êxito ao fim que se presta, e que dentre os meios cabíveis, apresenta-se como o menos restritivo aos direitos individuais do contribuinte; e, proporcional quando as vantagens decorrentes da aplicação da medida superam as desvantagens. Também os de DIRLEY DA CUNHA JR.

A aplicada multa de 70% (setenta por cento) viola o preceito da adequação, subpostulado do princípio da proporcionalidade, razão pela qual se espera dessa C. Câmara a sua anulação.

Cita o posicionamento firmado pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, que, por ocasião do julgamento das ADI 1075 e 551, reconheceu em definitivo a aplicação do princípio da vedação ao confisco, elencado no artigo 150, inciso IV da Constituição da República às multas impostas pela legislação tributária, seja pelo descumprimento de obrigações principais ou acessórias, ou, ainda, pelo atraso no cumprimento dessas obrigações. Transcreve o recorrente a ADI 1075 MC, relator Min. Celso de Melo.

A sanção aplicada, comenta, faz com que o débito tributário se torne 70% (setenta por cento) maior que a quantia originariamente devida, e esta última, lembre-se, já resumia o montante que poderia ser pago pelo contribuinte tendo em vista a sua capacidade contributiva, e diz ser hialino que a multa ora combatida excede os critérios de razoabilidade e contraria o princípio tributário da proporcionalidade, em que as competências administrativas só podem ser validamente exercidas na pretensão e intensidade proporcionais ao que seja reclamado para cumprimento da finalidade de interesse público a que está atrelada.

Aduz que o STJ já reduziu multas, no caso concreto, sob a alegação de violação ao princípio da razoabilidade, e em sua afirmação cita o “AGRAVO REGIMENTAL. EXAME DE MATÉRIA CONSTITUCIONAL. IMPOSSIBILIDADE. LEI DELEGADA N. 4/62 DA SUNAB. REDUÇÃO DA MULTA APLICADA. PRINCÍPIO DA RAZOABILIDADE”.

Assevera que mesmo que a multa cominada esteja fundamentada em dispositivo legal estadual, é certo que esta não deve ser mantida, sendo imperativo dar à lei, aplicação que fielmente observe

princípios constitucionais norteadores do sistema jurídico, notadamente os princípios da capacidade contributiva, do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade. E as multas exacerbadas, como a constante do artigo 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, são desproporcionais e não razoáveis e, por isso, ferem o princípio do não confisco, devendo ser afastadas.

O recorrente remete às considerações tecidas na Impugnação apresentada, especialmente quanto à necessária relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger, destacando que no presente caso sequer houve a infração.

Patenteia não ter havido qualquer omissão ou prática de ato fraudulento, tendo a autuação se pautado em meras presunções.

Assim o recorrente requer a reforma da Decisão para cancelar a penalidade aplicada ou, caso assim não se entenda, pede-se que a multa seja relevada, aplicando-se a equidade, consoante autorizado no artigo 108, inciso IV, c/c o artigo 112, ambos do Código Tributário Nacional, a fim de que seja, ao menos, reduzida.

Restando claro que a Decisão recorrida merece reforma para se determinar o cancelamento integral do Auto de Infração, o recorrente requer o recebimento e processamento deste Recurso Voluntário. E subsidiariamente, caso não se entenda pelo cancelamento integral da autuação, requer *(i)* o reconhecimento da extinção do crédito tributário correspondente à Infração 02, em razão de seu pagamento e *(ii)* a conversão do julgamento em diligência, com relação à Infração 01, para que se determine a revisão do lançamento, com base nas retificações do SINTEGRA.

Protesta pela eventual juntada posterior de documentos comprobatórios de tudo o quanto foi alegado no presente Recurso.

Requer mais, *(i)* a juntada do anexo substabelecimento, *(ii)* a juntada de disco de armazenamento de dados, com a versão em Word do presente Recurso, nos termos do art. 8º do RPAF (**Doc. 04**) e *(iii)* que todas as intimações sejam realizadas em seu próprio nome, no seu endereço, bem como em nome de seus advogados, em Neumann, Gaudêncio, McNaughton e Toledo Advogados, A/C Dr. José Eduardo Tellini Toledo, estabelecido na Av. Brasil, 506, Jardim América, São Paulo-SP, CEP 01430-000.

Em posterior manifestação, prepostos advogados do recorrente MARISA LOJAS S.A., informam que ao verificar os andamentos do processo pelo sistema eletrônico, deparou-se com uma informação equivocada, incluída no dia 16 de abril de 2013, em desconformidade com a atual situação do processo. Constatou (DOC. 02) que os autos foram recebidos pela “PGE/PROFIS para parcelamento” no dia 19 de abril de 2013.

Realça que em momento algum ocorreu esse fato, pois ao contrário, foi interposto o Recurso Voluntário justamente para que houvesse reforma da Decisão que manteve a cobrança dos créditos tributários constituídos.

Requer a retificação, para que conste, expressamente, a real situação do processo, qual seja, a interposição do Recurso Voluntário, para a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, inciso III, do Código Tributário Nacional.

O opinativo da PGE/PROFIS, da lavra da i. Procuradora Dra. Maria Helena de Mendonça Cruz adota o relatório às fls.161/2 do PAF, acrescentando a Decisão unânime em julgar procedente o presente Auto de Infração.

Da análise do Recurso Voluntário, i. Procuradora observa insuficientes as razões apresentadas, para provocar modificações na Decisão, considerando o não apensamento de novas provas nem argumentos jurídicos capazes de seu intento.

Realça que seu Recurso Voluntário destina-se a infração 01, uma vez que a infração 02 foi reconhecida desde a defesa inicial.

A apuração do cometimento infracional foi operada mediante levantamento de estoques, com base na escrita fiscal do próprio recorrente, e o mesmo não aponta equívoco no procedimento ou eventual inconsistência no arquivo magnético. Insurge-se quanto à aglutinação de itens sem indicar quais deveriam sofrer esse processo, e destaca que na Informação fiscal o autuante informa ter elaborado a planilha com novos códigos criados pela empresa anterior à autuação.

Em sede recursal não foram trazidos levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e no tocante às multas aplicadas informa a i. Procuradora serem as mesmas referentes a descumprimento de obrigação principal e previsto na lei do ICMS/BA.

Compete ao recorrente valer-se da possibilidade da dispensa ou redução da multa, consoante art. 159 do RPAF/99, mediante requerimento à Câmara Superior do CONSEF, fundamentando o pedido em uma das circunstâncias elencadas no § 1º, incisos I a IV o mencionado RPAF. Como critério objetivo indispensável à aferição do pleito, faz-se necessário comprovar o pagamento do principal e de seus acréscimos legais, conforme prevê o § 2º do art. 159 do RPAF/99.

Emite Parecer a i. Procuradora pelo Conhecimento e Improvimento do Recurso Voluntário apresentado, considerando que os argumentos do recorrente não são suficientes para modificar a Decisão recorrida.

VOTO

O presente Auto de Infração acusa do cometimento de duas infrações: a infração 01 diz respeito à falta de recolhimento do ICMS na apuração de diferenças na movimentação de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício do ano fiscal de 2009, sendo lançado o valor total de R\$177.534,71, acrescido da multa de 70%, e a infração 02 é relativa ao recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a março, e maio de 2009, no valor total de R\$174,78, acrescido da multa de 60%.

Em seu Recurso o recorrente indica o pagamento da infração 02, retirando-a, portanto, desta lide.

Nos termos do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, indefiro o pedido de diligência por estender que os elementos componentes do PAF são suficientes para o deslinde da questão posta.

Vejo o recorrente contestar a aplicação da presunção, com o que discordo, pois a mesma derivou de critérios rígidos de roteiros fiscais e na legislação fiscal, §3º, inciso II do Art. 2º do RICMS/BA 97, e é típica a sua aplicação em sujeições passivas dessa natureza.

Neste PAF à fl. 42, contém o CD, no qual consta, entre outras, a planilha demonstrativa do preço médio, que foi utilizado o preço do inventário, a exemplo da mercadoria da fl. 06 deste PAF, CÓDIGO 1000000819, MODELAD CL/SORT/PPP, onde a base de cálculo está com preço médio de R\$16,67, dado que foi retirado do próprio inventário, o qual também consta dos demonstrativos.

Por simples pulsar dos papéis de trabalho, entregues ao recorrente e que constam neste processo, encontra-se qual o critério de preço adotado pelo autuante, não havendo portanto, o alegado cerceamento de defesa. Quanto à arguição de inconstitucionalidade, e que a presunção legal só se configura com a efetiva comprovação da existência de receita oculta, efetivamente este Conselho não tem competência para declaração de inconstitucionalidade, de acordo com o art. 167, I, do RPAF.

A presunção legal em matéria tributária encontra-se dentro do nosso ordenamento jurídico, e aplicável desde que esteja prevista em norma legal e quando for impossível a produção de prova direta. Tal presunção encontra-se normatizada no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Os demonstrativos analíticos das discrepâncias em estoques, podem ser visualizados integralmente no CD apensado ao PAF.

O procedimento utilizado pela autuante pautou-se pela Portaria nº 445/98, que normatiza os procedimentos relativos à auditoria de estoques.

Provido que as quantidades movimentadas de determinado item indicam que houve ausência de registro de entradas ou de saídas de mercadorias, o ordenamento jurídico vigente considera tal presunção como sendo “*juris tantum*”, cabendo ao impugnante a prova em contrário, seja pela apresentação de documentos de entrada ou saída não considerados no levantamento, ou por erro na transcrição dos dados elaborados pelo autuante, e isto não foi demonstrado no Recurso.

Afasto a preliminar de nulidade argüida pelo recorrente.

Com respeito à multa de 70%, é classificada pelo recorrente como confiscatória e inconstitucional, nos termos do art. 150 da CF/88 e pelos julgamentos do STF e da ADIN 551-1 RJ, citando que não há razoabilidade nem proporcionalidade na sua aplicação.

Questiona a taxa SELIC, que jamais poderia ser usada como juros moratórios, pois possui natureza jurídica diferente da mora, por ter sido criada pelo BACEN para medir variações apontadas nas operações do Sistema Especial de Liquidação e Custódia, para premiar o investidor em títulos da dívida pública federal.

Alude ao art. 161 do CTN, e que não há lei ordinária que tenha criado a taxa selic, e que este entendimento foi aceito pelo STJ (cita ementa do RESP 215.881) e que assim, se faz necessário expurgar a referida taxa SELIC.

Em que pesem as observações do recorrente, vejo que com relação às multas e taxa SELIC aplicadas, as mesmas decorrem de descumprimento da obrigação principal, e previstas no ordenamento jurídico da lei do ICMS/BA.

Quanto ao seu petitório de dispensa ou redução da multa aplicada, o recorrente poderá utilizar em seu benefício próprio, da possibilidade da dispensa ou redução da mesma, de conformidade ao art. 159 do RPAF/99, mediante requerimento à Câmara Superior do CONSEF, fundamentando o pedido em uma das circunstâncias elencadas no § 1º, incisos I a IV do mencionado RPAF. Destaco que, como critério objetivo indispensável à aferição do pleito, indispensável comprovar o pagamento do principal e de seus acréscimos legais, conforme prevê o § 2º do art.159 do RPAF/99.

De conformidade ao opinativo da PGE/PROFIS, elaborado pela i. Procuradora, a ausência de fatos e provas e argumentos do recorrente são bastante para manter a Decisão recorrida.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso apresentado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª 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 **279127.0006/12-4**, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A. (LOJAS MARISA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$177.709,49**, acrescido das multas de 70% sobre R\$177.534,71 e 60% sobre R\$174,78, previstas no art. 42, incisos III e II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de dezembro de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZACASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS