

PROCESSO	- A. I. N° 279127.0019/10-2
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LOJAS RIACHUELO S/A.
RECORRIDOS	- LOJAS RIACHUELO S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0107-05/13
ORIGEM	- IFEP - DAT/SUL
INTERNET	- 18/08/2014

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0208-11/14

EMENTA: ICMS. 01. EXERCÍCIOS DE 2006 E 2007. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIA. Matéria de fato. Levantamento fiscal contestado, mas desprovido de prova documental capazes de provocar nova revisão. ICMS. 02. EXERCÍCIO DE 2008. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE EM EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIA APURADO POR PRESUNÇÃO LEGAL. Matéria de fato. Levantamento fiscal contestado, mas desprovido de prova documental capazes de provocar nova revisão. Impossibilidade de agravamento do valor originalmente lançado. Ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa. Mantido o lançamento original. 03. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. Cumulatividade de incidência de multa e encargos moratórios. A multa cominada tem o objetivo de punir a conduta contrária à legislação de regência, portanto, possui natureza jurídica distinta dos encargos moratórios calculados com base na Taxa SELIC. Inexistência na espécie do fenômeno do *Bis in Idem*. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário e de Ofício, interpostos contra a Decisão proferida pela 5ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, lavrado em 29/12/2010, com o objetivo de exigir do ora recorrente crédito tributário no valor histórico de R\$ 761.812,11 em razão da constatação do cometimento das seguintes infrações à legislação de regência:

INFRAÇÃO 1 – Falta de recolhimento do imposto em decorrência da constatação de omissões de saídas tributáveis nos exercícios de 2006 e 2007, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Valor da exigência R\$ 607.146,40;

INFRAÇÃO 2 – Falta de recolhimento do imposto em decorrência da omissão de saídas tributáveis apurada por presunção no sentido de que, ao deixar de contabilizar entradas de mercadorias, o sujeito passivo efetuou os pagamentos dessas entradas com Recursos provenientes de operações de saídas realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Valor da exigência R\$ 151.802,90;

INFRAÇÃO 3 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final sem a devida comprovação. Valor da exigência R\$ 2.862,81.

A exigência consubstanciada no item 3 do Auto de Infração não foi objeto de impugnação, restando a controvérsia restrita às imputações 1 e 2, sendo estas também objeto do Recurso Voluntário.

Já o Recurso de Ofício foi interposto pelos membros integrantes da 5ª JJF em decorrência da

desoneração havida quanto à exigência de que trata o item 1.

Após a apresentação da defesa, prestação de informações fiscais e realização de procedimento de diligência a fase de instrução foi concluída, tendo os autos sido submetidos à apreciação pela 5ª JJF que assim decidiu na assentada de julgamento datada de 08/07/2013.

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, contempla duas infrações por descumprimento de obrigação principal, já devidamente relatadas. A primeira e a segunda infrações foram apuradas através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias e a terceira relativa à utilização de crédito fiscal indevido a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final.

O sujeito passivo se insurge apenas sobre as infrações 1 e 2. Quanto à infração 3, não houve impugnação, cabendo apenas a análise das arguições relativas à multa, Taxa SELIC e juros, que serão enfrentadas ao final do presente voto.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo, de forma preliminar, pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, bem foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, se manifestando várias vezes no processo, com solicitação acolhida de diligências (que resultou no acolhimento de parte dos argumentos do autuado, relativas ao levantamento quantitativo, especialmente quanto ao agrupamento de subgrupos com as novas nomenclaturas apresentadas). O autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de novas diligências e perícia, pois as diversas diligências solicitadas e a revisão das infrações 1 e 2 efetuadas por fiscal estranho ao feito ofereceram os elementos suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, bem como a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias a produção de novas provas.

Os argumentos alinhados pelo impugnante podem ser resumidas como segue: a autuante não observou as expressas determinações de zelo profissional contidas da Portaria nº 445/98. Primeiro porque não considerou o estoque inicial da impugnante a qual começou suas atividades no ano de 2006, ou seja, o primeiro ano objeto da apuração fiscal. Os demais inventários entregues no arquivo magnético 74, também não foram computados pela Agente Fiscal, o que comprometeu todo o trabalho. E segundo porque não observou que as omissões que alega existir de fato não ocorreram, pois a divergência entre as quantidades de entrada e saída se trata de simples questão de nomenclatura e quantificação no registro fiscal, pois as entradas das mercadorias como “grade” e as saídas como “peças” unitárias, que ganharam um subcódigo no procedimento, deram uma falsa impressão de omissão.

Cabe inicialmente aduzir, quanto aos argumentos de que a autuante não considerou os estoques iniciais do ano de 2006, bem como os demais inventários contidos no arquivo magnético 74, que o estabelecimento do autuado deu início às suas atividades em 18/06/2006, conforme consta nos registros cadastrais da SEFAZ/BA. Assim, a disponibilidade de mercadorias para comercialização no ano de 2006, se origina das compras de mercadorias efetuadas e ou transferências (entradas, ocorridas a partir de 18/06/2006). Antes dessa data não havia estoque uma vez que não existia o próprio estabelecimento. Assim, não cabem os argumentos do sujeito passivo de que não foram considerados tais estoques de 2006 ou mesmos os demais contidos no arquivo magnético 74, os quais estão em consonância com os arquivos apresentados.

Quanto à alegação de que a autuante não observou que as omissões que alega existir de fato não ocorreram, pois a divergência entre as quantidades de entrada e saída se trata de simples questão de nomenclatura e quantificação no registro fiscal, pois as entradas das mercadorias como “grade” e as saídas como “peças” unitárias, que ganharam um subcódigo no procedimento, deram uma falsa impressão de omissão, cabem as considerações que seguem.

Quanto às entradas como “grades” e saídas como “peças”, apesar de intimada, à fl. 1862, para apresentar os produtos, alvo dessas incorreções, o sujeito passivo não apresentou tais produtos. De qualquer forma o Auditor Fiscal Diligente, conforme consta à fl. 1917, efetuou uma análise do registro 75 e constatou a inexistência dos itens de mercadorias para os quais foram apuradas omissões, cuja unidade seja “grade” quer seja nas entradas quer seja nas saídas.

No que diz respeito à nova nomenclatura apresentada pelo impugnante, para que houvesse o agrupamento por ele indicados, o Auditor Fiscal diligente estranho ao feito efetuou tais ajustes, conforme consta de sua explicação à fl. 1917, levando em conta a nova nomenclatura, portanto, foram gerados novas quantidades e valores para os itens objeto da autuação, segundo o agrupamento de alguns subgrupos.

Conforme alinha o aludido diligente estranho ao feito, à fl. 1917, onde, inclusive, detalha a metodologia
ACORDÃO CJF Nº 0208-11/14

aplicada nos ajustes e roteiro de estoque e sua fundamentação na Portaria 445/98, explicando cada uma das três fases dividiu o seu trabalho (fl. 1920), conforme segue resumidamente:

1 – “Pai e Filho” – por esses critérios as mercadorias serão agrupadas por aderência ou afinidades características, natureza semelhante, conforme Port. 445/98;

2 – Foram selecionados os Pais e Filhos apenas dos produtos para os quais foram encontradas omissões.

3 – Os itens são codificados de ordem que os seis primeiros dígitos (códigos “Pais”), representam um grupo de itens e os dígitos seguintes um subgrupo. Para melhor compreensão vide tabela “PaisFilhos. Os códigos “filhos” foram agrupados em “Pais”, conforme subgrupos sugeridos pelo próprio autuado.

Cabe acolhimento às conclusões que chegaram o Auditor Fiscal Diligente ao apresentar, após os ajustes indicados, os novos valores ajustados à nova nomenclatura conforme demonstrativo que anexa, resultando para a infração 1, ocorrência de 31/12/2006, o valor histórico de R\$135.304,85, bem como para a ocorrência de 31/12/2007, o valor histórico de R\$109.581,28.

Quanto à infração 2 coube acolhimento, também, as aludidas conclusões, com ocorrência de 31/12/2008, valor remanescente a ser exigido de R\$ 245.336,45.

Quanto às arguições do autuado relativas aos produtos com substituição tributária, não foram alvo da presente exigência, contudo com os ajustes efetuados pelo Auditor Fiscal diligencia às fls. 1916 a 1920, foram apuradas omissões relativas à ICMS devido por substituição tributária nos seguintes valores 2006 – R\$ 10.184,05, 2007 – R\$ 21.627,84, 2008 – R\$ 42.542,04.

Quanto aos aludidos valores, apurados relativos ao imposto devido por substituição tributária, não cabe exigência no presente lançamento de ofício, já que não faz parte desse lançamento original. Recomendo, contudo, a INFRAZ de Origem uma nova ação fiscal para apurar e exigir a aludida diferença do tributo não reclamado, se efetivamente confirmada, tendo em vista a indisponibilidade do crédito tributário.

RPAF, 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.

No que alude à aplicação da alíquota de 17%, tendo em vista a apuração das omissões de saídas relativa às infrações 1 e 2, essas são consideradas saídas internas, conforme determina o art. 632, VII do RICM/97.

Diante do exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL das infrações 1 e 2, acolhendo os valores ajustados pelo Auditor Diligente, estranho ao feito, conforme seu Parecer às fls. 1916 a 1920 dos autos, que conclui por remanescer os seguintes valores a serem exigidos:

Infração 1, ocorrência de 31/12/2006, o valor histórico de R\$135.304,85, bem como para a ocorrência de 31/12/2007, o valor histórico de R\$ 109.581,28. Total da infração 1 é de R\$ 244.886,13.

Infração 2, ocorrência de 31/12/2008, valor remanescente a ser exigido de R\$ 245.336,45.

Assim, o total das infrações 1 e 2 que originalmente traziam a exigência do ICMS no valor histórico de R\$ 758.949,30, remanesceu, após os ajustes do revisor, o valor de R\$ 490.222,58.

Verifico também, que em relação às alegações de roubo dos produtos e problemas operacionais do autuado, não restaram demonstrados, não cabendo serem levados em conta para apuração das infrações em lume.

Em relação à alegação de que não caberia a cobrança cumulativa do imposto, da multa e dos acréscimos monetários, de igual forma, não cabe acolhimento. A matéria possui caráter legal, à vista do disposto no Código Tributário Nacional (CTN), artigo 161, sendo, de igual modo, prevista a sua cobrança, no artigo 137 do RICMS/BA, ao dispor que, para fins de atualização monetária, os débitos do ICMS, quando pagos em atraso, serão convertidos em quantidade de UFIRs ou de outro índice que venha a ser adotado para atualização dos créditos tributários da União, no caso presente a variação da taxa SELIC. Quanto aos acréscimos moratórios, trata-se de igual forma, de cobrança diante do não recolhimento tempestivo da obrigação tributária, estando a sua previsão legal nos artigos 138 e 138-B, especialmente o inciso II, do multimencionado RICMS. Já os acréscimos moratórios estão previstos no mesmo diploma legal, artigo 139.

Note-se que a legislação em momento algum fala em cobrança de juros, e sim, de acréscimos moratórios diante do inadimplemento da obrigação tributária, vez que o conceito de juros refere-se a juros de mora que é uma taxa percentual sobre o atraso do pagamento de um título de crédito em um determinado período de tempo, e representam a pena imposta ao devedor pelo atraso no cumprimento de sua obrigação.

Os juros de mora funcionam como uma espécie de indenização pelo retardamento na execução do débito, e podem ser convencionados entre as partes ou, na ausência de convenção, aplicados aqueles determinados pela lei. São acréscimos permitidos em lei ao credor de uma dívida, sendo um mecanismo legal para evitar o calote dos que estão devendo. Em suma, com sua cobrança, busca-se mera atualização de valor.

Já a multa possui a natureza de pena, pelo cometimento de ato ou prática de conduta definida em norma legal

como ilícita, no caso, sob o aspecto tributário. Como visto, se afiguram como institutos distintos, não podendo ser confundidas, e, por consequência passíveis de aplicação cumulativa.

A propósito, Parecer da Divisão de Tributação da Secretaria da Fazenda (DITRI), de nº 1565/2000, possui a seguinte Ementa:

ICMS. ACRÉSCIMO MORATÓRIO. PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS DECORRENTES DO PAGAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS FORA DO PRAZO REGULAR.

O mesmo, citado nesta oportunidade a título de exemplo, reafirma nosso entendimento acima posto.

A respeito da incidência do acréscimo moratório, via utilização da taxa SELIC, a matéria já tem o entendimento pacificado, sendo amplamente aceita a sua cobrança, inclusive no âmbito do Supremo Tribunal Federal, à vista de várias decisões no sentido de que pode ser aplicada para atualização de débitos tributários. Como exemplo, cito Decisão da ministra Carmem Lúcia, a qual transcrevo:

RE 602749 AgR / SC - SANTA CATARINA
AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO
Relator(a): Min. CARMEN LÚCIA
Julgamento: 01/02/2011 Órgão Julgador: Primeira Turma

5. Ademais, o Supremo Tribunal Federal firmou o entendimento de que a controvérsia sobre a incidência da taxa SELIC sobre débitos tributários demanda a análise da legislação infraconstitucional aplicável á espécie. Assim, a pretensa afronta à Constituição, se tivesse ocorrido, seria indireta, o que não viabiliza o processamento do Recurso extraordinário.

Neste sentido, o seguinte julgado:

"AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAODINÁRIO TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. INCIDÊNCIA DA TAXA SELIC SOBRE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS. AUSÊNCIA DE PREQUESTIONAMENTO (SÚMULAS 282 E 356). IMPOSSIBILIDADE DA ANÁLISE DA LEGISLAÇÃO INFRACONSTITUCIONAL. OFENSA CONSTITUCIONAL INDIRETA. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO (RE 570.820 Ag.R, de minha relatoria, Primeira Turma, DJ 19.12.2008).

Já o ministro Marco Aurélio Melo adentra ainda mais nesta discussão, ao decidir;

AI 760894 AgR / RS - RIO GRANDE DO SUL
AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO
Relator(a): Min. MARCO AURÉLIO
Julgamento: 02/12/2010 Órgão Julgador: Primeira Turma

No que tange à taxa SELIC, dispõe o § 1º do artigo 161 do Código Tributário Nacional (CTN):

"Art. 161, do CTN: O crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês (...)" (grifei).

A taxa SELIC compreende correção monetária e taxa de juros reais, não tendo qualquer natureza remuneratória, mas representa apenas o custo que a Fazenda tem para captar Recursos no mercado.

Ademais é pacífica orientação do STJ no sentido de que o artigo 161, §1º, do CTN, autoriza a previsão por lei diversa dos juros moratórios, o que permite a adoção da taxa SELIC, não havendo falar em ofensa ao art. 150, I, da Constituição Federal.

Dessa forma, demonstrado que a Corte Maior da justiça pátria aceita a aplicação da taxa SELIC, nos débitos tributários, esquivando-se de apreciar a sua constitucionalidade, por entender que a matéria é de natureza infraconstitucional, não havendo ofensa a princípio constitucional, conforme explicitado no voto do Ministro Marco Aurélio Melo, nada mais nos cabe argumentar ou acrescentar à discussão, senão concluir pela coerência e base legal do procedimento da Fazenda Pública Estadual, especialmente no caso em tela ora apreciado.

Quanto à insurgência do sujeito passivo quanto à multa aplicada, o inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou A autuante as multas previstas no inciso III do art. 42 (Infrações 1 e 2) e inciso VI "a", do mesmo artigo 42 (Infração 3), inciso da Lei nº 7.014/96, todas no percentual de 70% e 60%, respectivamente, em ajustada cominação com o descumprimento das obrigações tributárias descritas no presente Auto de Infração.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do

patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7º edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo, com efeito, de confisco o contribuinte omissos que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Não há, por conseguinte, o que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, já analisado, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento das obrigações tributárias ora apuradas. Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RPAF/BA.

É importante destacar, ainda, que as decisões judiciais e administrativas de outros órgãos, colacionadas, não podem servir de amparo para alterar o entendimento aqui externado no presente voto, cabendo identidade e ratificação, naquilo que coincide, visto que as mesmas não vinculam o Estado da Bahia. Somente através de Decisão judicial, no caso concreto em que o autuado seja parte, ou através de ação de efeitos “erga omnes”, a exemplo da ADIN, estará a Bahia obrigada a adotar posição distinta da externada no presente voto, assim como não cabe competência a esse Contencioso Administrativo para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL (Infração 1: Exercício de 2006 – R\$ 135.304,85 e Exercício de 2007 – R\$ 109.581,28) do Auto de Infração, conforme o demonstrativo abaixo:

Como é possível constatar da análise do voto condutor do acórdão recorrido acima reproduzido, os membros integrantes da 5ª JJF, após apreciar os fundamentos de fato e direito arguidos na peça defensiva, afastaram as preliminares de nulidade arguidas por entenderem que: (i) a descrição dos fatos e sua capitulação legal estão condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável; (ii) todos os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, encontram-se devidamente indicados; (iii) foi obedecido o devido processo legal, sendo oportunizado ao impugnante o pleno exercício da ampla defesa e do contraditório, tendo este recebido cópias de todas as peças que consubstanciam a exigência.

No mérito, após ratificarem a exigência de que trata o item 3 do Auto de Infração, em decorrência da falta de impugnação, o órgão julgador *a quo* convalidou em todos os seus termos o relatório de fls. 1.916 a 1.998 produzido por auditor fiscal estranho ao feito, cujas conclusões revelam: (i) a redução da exigência relativa ao item 1, que passou de R\$ 607.146,40 para R\$ 354.467,41 e (ii) a majoração do valor originalmente exigido através do item 2, que passou de R\$ 151.802,90 para R\$ 245.336,45, julgando Procedente em Parte o lançamento de Ofício.

Após apresentar um arrazoado acerca da legislação que confere supedâneo legal à cobrança dos encargos moratórios e da penalidade pecuniária combinada, ratificaram as respectivas exigências tal como originalmente realizadas.

Em observância ao quanto disposto no artigo 169 “a” do RPAF, houve interposição de Recurso de Ofício em decorrência da desoneração havida relativamente à exigência consubstanciada no item 01.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recuso Voluntário através do qual ratifica as razões de fato e de direito apresentadas em sua peça impugnatória.

Sustenta em sede de preliminar que, ao contrário do quanto consignado na Decisão recorrida, procedeu ao recolhimento de todas as quantias devidas a título de substituição tributária no período compreendido entre dezembro de 2006 a janeiro de 2009, aduzindo que procedeu à juntada dos respectivos documentos de arrecadação na oportunidade que apresentou sua impugnação.

Quanto aos aspectos materiais das exigências, nega que tenha dado saída de mercadorias sem a emissão do correspondente documento fiscal, bem como que tenha adquirido mercadorias desacompanhadas de notas fiscais.

Aduz que as diferenças apuradas pela fiscalização decorrente do fato de o auditor fiscal revisor

ter restrito a sua análise às incongruências originadas pelas mercadorias que deram entrada como grade e saída como peças, deixando de observar outras peculiaridades dos estoques das diversas mercadorias que comercializa.

Cita como exemplo de tais peculiaridades a grande quantidade de códigos que uma mercadoria pode receber no seu sistema de controle de estoque. Tais códigos são utilizados para identificar internamente a existência de um mesmo produto em tamanhos diferentes (P, M, G) e ainda as diversas cores que este pode possuir. Esta situação, segundo afirma, acontece com todas as peças de vestuário.

Outro exemplo que enumera como originário das omissões apontadas no lançamento de ofício diz respeito à aposição de nova etiqueta nos produtos quando esta, em razão do manuseio na loja por parte dos consumidores, se desprende da peça. Argumenta o Recorrente que toda vez que esta situação fática é constatada, o atendente da loja imprime uma nova etiqueta que a depender das informações prestadas no sistema pode conter um código de cadastro distinto daquela apostada na etiqueta original.

A troca de etiqueta com as características acima mencionadas ocasiona na prática uma omissão de saída, pois ao se contar o estoque aquelas mercadorias que tiveram a etiqueta trocada e, porquanto, os códigos de cadastro substituídos, não estarão mais disponíveis virtualmente. Em contrapartida, a mesma substituição de etiqueta ocasiona uma suposta omissão de entrada, uma vez que, os produtos ao assumirem um novo código ficam desprovidos de uma entrada formal, advinda de documento fiscal.

Finaliza suas razões de apelo quanto ao mérito atestando que inexistem omissões de entrada ou de saídas nos exercícios fiscalizados e que as diferenças apontadas pela fiscalização decorrem tão somente das *incongruências dos seus estoques, explicáveis, factualmente, como resultado de perda, furto, troca de etiqueta, quebra e etc.*

Alega, ademais, que a penalidade cominada afronta os princípios constitucionais da proporcionalidade e razoabilidade previstos no artigo 5º da Constitucional sendo imperioso seu afastamento, bem assim que sua aplicação cumulativa com os acréscimos moratórios calculados com base na taxa SELIC importa em *bis in idem* na medida em que em assim proceder, o Estado está a aplicar duas sanções de idêntica natureza a uma mesma conduta infracional. Em sustentação a sua tese colaciona em sua peça recursal excertos da doutrina especializada, bem como ementas de julgados dos tribunais páticos.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário por entender que os argumentos jurídicos apresentados pelo Recorrente não são capazes de provocar a revisão do acórdão recorrido.

Sustenta o Nobre representante que a análise dos autos evidencia que o lançamento de ofício encontra-se revestido da devida clareza e tipificação, bem assim está alicerçado na legislação tributária de regência, atendendo, porquanto, aos requisitos de validade e eficácia previstos no artigo 39 do RPAF. Esclarece, ademais, que o devido processo legal e ampla defesa foram respeitados, tendo o autuado sido intimado sobre todos os procedimentos adotados nos autos.

Quanto ao mérito pontua, com fulcro no artigo 143 do RPAF, que as falhas cometidas pela fiscalização, lastreadas em documentação comprobatória, foram devidamente retificadas através do procedimento de diligência, não merecendo o lançamento de ofício mais quaisquer reparos.

Abstém-se de apreciar a alegação de constitucionalidade dos percentuais de multa cominados em face do quanto previsto no artigo 167, I do RPAF.

VOTO

Início o presente voto pela apreciação das razões expendidas no Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, pontuando desde logo que deixarei de me manifestar sob a questão preliminar por ele arguida, atinente ao adequado recolhimento do ICMS devido por antecipação

no período fiscalizado, em razão de não constar do presente lançamento de ofício quaisquer acusações que comporte defesa neste sentido.

Com efeito, embora conste dos autos demonstrativos que evidenciam falta de recolhimento do imposto devido por antecipação, os prepostos fiscais autuantes não formalizaram as exigências, diante inexiste interesse recursal quanto a este particular.

Constatou que não há sequer como recomendar a instauração de novo procedimento fiscal com o intuito da promoção do lançamento das quantias outrora apuradas, haja vista o transcurso do prazo decadencial para tanto.

Quanto ao mérito, apesar de entender que as circunstâncias fáticas apresentadas na peça recursal – troca de etiquetas, existência de diversos códigos para uma mesma mercadoria – podem, de fato, ocasionar distorções num levantamento quantitativo de estoque, não verifico anexo ao Recurso ou mesmo à manifestação quanto ao resultado da diligência de fls. 1916 a 1998 quaisquer documentos ou mesmo demonstrativos confeccionados pelo Recorrente, ainda que com base em amostragem, que evidenciem quais as mercadorias arroladas no levantamento, cujas quantidades de entrada e saída ainda necessitam ser agrupadas de modo que as inconsistências apontadas relatadas sejam devidamente corrigidas.

Tratando-se como se trata de matéria iminentemente de fato, caberia ao Recorrente fazer prova documental do quanto aduz em sua peça recursal. Sem quaisquer evidências no sentido de que o demonstrativo elaborado pelo auditor revisor ainda contém vícios não há como este órgão julgador infirmar as conclusões ali consubstanciadas. Isto especialmente porque verifico que os referidos demonstrativos foram elaborados em estrita observância aos critérios estabelecidos pela Portaria nº 445/98 e tomou por base a codificação e agrupamento de códigos fornecidos pelo próprio autuado através da petição e mídia de fls. 1872 a 1884.

Ante ao exposto, não vislumbro como acolher as razões de apelo do Recorrente.

No que tange a alegação acerca do caráter confiscatório de multa cominada, perfilhando o mesmo caminho seguido pela PGE/PROFIS, me abstenho de apreciar em razão de falecer competência a este órgão julgador para declarar a constitucionalidade de normas legais a teor do quanto disposto no artigo 167, inciso I do RPAF.

Não constato também na incidência cumulativa dos encargos moratórios e da multa a ocorrência do fenômeno do *Bis in Idem*, conforme sustenta o Recorrente. Isto simplesmente porque, a multa cominada através do presente lançamento não tem caráter de compensar o Estado pelo atraso no inadimplemento da obrigação tributária. Tem ela caráter punitivo e se funda no interesse público de punir o sujeito passivo pelo cometimento de infração à legislação de regência. Trata-se de multa cuja aplicação é excluída pela Denúncia Espontânea a que se refere o artigo 138 do Código Tributário Nacional, onde o arrependimento, oportuno e formal, da infração faz cessar o motivo de punir.

Nestes termos, tem-se que apenas os encargos calculados com base na taxa SELIC têm como objetivo precípua compensar o erário estadual pela mora no recolhimento do tributo considerado devido, diante do que não há o que se cogitar do *Bis in Idem* alegado.

Finalmente, embora não conste das razões de apelo, entendo merecer reforma a Decisão de base no que diz respeito ao conteúdo decisório relativo ao item 2 do Auto de Infração.

Ocorre que o lançamento original, correspondente ao ICMS devido em decorrência da constatação de omissões de saídas apuradas por presunção legal no exercício de 2008, no valor de R\$ 151.802,90 acabou por ser majorado para R\$ 245.336,45 após a revisão do lançamento realizada por auditor fiscal estranho ao feito (fls. 1916 a 1998). Os membros integrante da 5ª JJF, ao acatarem os demonstrativos elaborados em decorrência da mencionada revisão, acabaram por adotar procedimento vedado pela legislação de regência.

Em situações como está, onde o procedimento de revisão evidenciou o agravamento da infração a providência a ser adotada pelo órgão julgador, a teor do quanto disposto no artigo 156 do RPAF,

deve consistir em representação à autoridade competente no sentido da instauração de novo procedimento fiscal, jamais no ajuste do valor originalmente lançado, sob pena de afronta aos princípios do devido processo legal, da ampla defesa e do contraditório.

Passando para análise do Recurso de Ofício entendo que o mesmo Não merece Provimento.

Com efeito, ante a resistência desarrazoada do preposto autuante em apreciar as razões de defesa apresentadas pelo então e impugnante, bem como sanear o processo carreando aos autos os demonstrativos analíticos que serviram de supedâneo aos trabalhos que realizou, imperioso se tornou converter os autos em diligência, determinando que designando a sua condução se desse por auditor fiscal estranho ao feito.

Após a realização dos trabalhos de diligência que, conforme expressei anteriormente, observaram os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, bem assim levaram na devida conta os documentos e informações prestados pelo sujeito passivo, o débito exigido através do item 1 restou reduzido em R\$ 362.260,27 (R\$ 607.146,40 – R\$ 244.886,13).

Dos demonstrativos confeccionados no decorrer do procedimento de diligência o sujeito passivo recebeu cópia sendo-lhe oportunizado novo prazo de defesa. Em sua nova impugnação de fls. 2005 a 2036, apesar de contestar os novos demonstrativos, o contribuinte não carreou aos autos prova documental capaz de provocar nova revisão do novo valor de débito apurado.

Ante ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, para ratificar a Decisão de base em todos os seus termos, exceto, e de ofício, quanto à infração consubstanciada no item 2 do Auto de Infração que deve permanecer no valor originalmente lançado. Por conseguinte, o lançamento de ofício fica assim demonstrado:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO-JJF	VLR. JULGADO-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	607.146,40	244.886,13	244.886,13	70%
02	PROCEDENTE	151.802,90	245.336,45	151.802,90	70%
03	PROCEDENTE	2.862,81	2.862,81	2.862,81	60%
TOTAL		761.812,11	493.085,39	399.551,84	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interpôsto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279127.0019/10-2, lavrado contra as **LOJAS RIACHUELO S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$399.951,84**, acrescidos das multas de 70% sobre R\$396.689,03 e 60% sobre R\$2.862,81, previstas no art. 42, incisos III e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES- PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS