

**A. I. N ° - 206826.0003/17-4**  
**AUTUADO - WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**  
**AUTUANTE - JOSÉ VICENTE NETO**  
**ORIGEM - FEP COMÉRCIO**  
**PUBLICAÇÃO – INTERNET – 06.07.2018**

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0099-04/18**

**EMENTA. ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo de estoques, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor de maior expressão monetária. Contribuinte não elide a omissão de saídas tributáveis. Acusação mantida. Afastadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O presente auto de infração, lavrado em 27/03/2017, exige ICMS no valor de R\$916.227,01, acrescido da multa de 100%, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque no exercício de 2014, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas. (infração 01-04.05.02).

O autuado através de advogado habilitado ingressa com defesa, fls. 68 a 83, inicialmente falando sobre a tempestividade da apresentação da mesma. Após descrever o teor da infração, se diz impossibilitado de conferir o levantamento fiscal porque as mercadorias não estão devidamente identificadas, como passará a demonstrar.

Afirma que quando da lavratura do auto de infração, o fiscal autuante deixou de observar norma cogente aplicada à espécie, qual seja, a necessidade de indicar as notas fiscais de onde extraiu as informações para lavrar o Auto, bem como a correta descrição dos itens autuados.

Diz que a tabela constante no Auto de Infração informa valores, mas não diz de onde as informações foram extraídas, de quais notas fiscais, datas de entrada das mercadorias no estoque, a correta descrição das mercadorias para busca em sistema interno, ou qualquer outro dado que o Contribuinte possa confrontar as informações descritas no auto com as constantes nas notas fiscais existentes em seus arquivos.

Após transcrever parte da planilha elaborada pelo autuante, diz que não há indicação das NFs nem descrição dos produtos de maneira individualizada, para que possa conferir o trabalho da fiscalização e confrontá-lo.

Observa que a descrição dos itens vem acompanhada da expressão: “diversos”. A título de exemplo, informa que comercializa diversos tipos de leite em pó de diversas marcas. Quando o autuante os classifica como “leite em pó diversos”, não tem como saber quais marcas estão dentro do levantamento fiscal e quais não estão. Do jeito que se encontra e sem a indicação das notas fiscais, é impossível identificar os produtos.

Assevera que a acusação afirma ter agido em desacordo com a lei, infração supostamente comprovada, mas não há nenhum documento junto ao Auto de Infração que dê suporte ao

levantamento elaborado pelo fiscal, prejudicando o direito de defesa da Impugnante e o julgamento por este Tribunal Administrativo.

Diz ser assente na doutrina e na jurisprudência, a ilegalidade do cerceamento ao direito de defesa, em face do direito fundamental albergado no art. 5º, LV da CF/88, segundo o qual, “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e a ampla defesa.

Entende que o Auto em questão não preenche os requisitos legais para a sua validade, pois não há referência aos documentos de onde se extraíra as informações. Assim termina violando o direito de defesa.

Nesses termos, o Decreto nº 7.629/99, que regulamenta o processo administrativo tributário, exige que o Auto de Infração seja claro, de modo que distinga os dados indispensáveis à constituição do montante do crédito tributário apurado, em especial os documentos que suportaram a autuação, e que a administração tributária respeite direito de ampla defesa, sob pena de nulidade, e transcreve o teor do inciso II, do art. 18 do RPAF/BA.

Aduz que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro e límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. Qualquer ambiguidade invalida-o.

Tal fato, indubitavelmente agride o direito ao contraditório e à ampla defesa, constitucionalmente assegurado (art. 5º, inc.LV da Carta Magna).

Afirma que o próprio CONSEF possui farta jurisprudência nesse sentido e transcreve Ementas firmando que o Tribunal Administrativo Tributário do Estado de Pernambuco (TATE), também já solidificou este entendimento.

Com base no disposto no art.18 do Decreto nº 7.629/99, pede a nulidade do lançamento, diante da metodologia aplicada pelo autuante que impede o exercício da ampla defesa, dificultando a defesa e o seu julgamento.

Reclama da exorbitância da multa aplicada, que considera abusiva, por duas razões: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação da multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que se refere ao primeiro item, entende que tal penalidade depende de demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor.

Afora isso (segunda questão), percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não-confisco, consagrado no art. 150, IV da Constituição Federal.

Por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Cita entendimentos sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, externados por Ricardo Corrêa Dalla, em sua obra “Multas Tributárias”. Reporta-se a uma decisão do STF dos anos de 1980. Transcreve ementa de decisão na ADI 1075 e de outros acórdãos mais recentes. Aduz que o STF reiterou o entendimento, confirmando entre 20% e 30% o patamar razoável para a aplicação de multas tributárias, o qual, se olvidado, redundaria em violação ao princípio do não confisco. Requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, a sua redução a patamar razoável, entre 20% e 30%.

Invocando o art. 112 do CTN, requer a aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração.

Finaliza solicitando o reconhecimento da improcedência do crédito tributário, diante da impropriedade da exigência fiscal. Não sendo este o entendimento, requer a redução ou o

afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada de documentos aos autos, bem como a realização de perícia técnica, a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas.

O auditor designado a prestar a informação fiscal, fls. 111 a 115, resume as alegações da defesa nos seguintes tópicos:

- 1) Da Tempestividade;
- 2) Da Impugnação em meios eletrônicos
- 3) Do esclarecimento inicial;
- 4) Dos fatos que ensejaram a autuação;
- 5) Da preterição do direito de defesa.;
- 6) Da exorbitância da multa aplicada;
- 7) Do Indubio pro contribuinte;
- 8) Dos pedidos.

Diz que em relação aos itens 01, 02 e 03 nada tem a declarar . Quanto à alegação de Preterição do Direito de Defesa, esta não deve prosperar já que todas as suas argumentações esbarram no DVD e no recibo do mesmo, folhas 13 e 14 respectivamente, onde constam todas as planilhas que demonstram a origem através de Notas e Cupom Fiscais e a EFD, entregues pelo contribuinte a SEFAZ. Portanto, fica comprometida esta sua alegação de desconhecer as Notas Fiscais de onde foram extraídas as informações para lavratura do Auto de Infração em tela.

Quanto ao argumento de que os produtos não foram devidamente identificados, já que a descrição destes vem acompanhada da expressão “diversos,” toma como exemplo os produtos listados na sua impugnação, folha 71.

Esclarece que foi realizado um agrupamento de produto por unidade e peso, em relação ao leite em pó e unidade e volume no caso do leite de coco. Assim foi feito para todos os produtos constantes no “Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias”. Essa metodologia foi utilizada, devida os vários erros encontrados na sua EFD, entregue a SEFAZ (ver intimações feitas para correções da EFD, folhas 06 a 12), onde existia um mesmo produto com vários códigos. Informa que para se fazer um levantamento quantitativo correto, foram agrupados todos os produtos que tinham as mesmas características, só diferenciando no peso ou no volume. Essa metodologia encontra respaldo na Portaria 445/98, no seu art. 3º,III, cujo teor transcreveu

Conclui que não tem como prosperar a tentativa de desclassificar o Lançamento, já que todos os valores constantes no Demonstrativo e Planilhas, foram extraídos dos dados informados na sua EFD entregue à SEFAZ, ver DVD folha 13.

Ressalta que em relação ao Óleo de Soja e Margarinas, para os quais foi utilizada a mesma metodologia de agrupamento, foi constatado que em suas entradas e saídas, a autuada recebia ou vendia um produto, e na sua EFD, tinha uma descrição de um outro produto diferente, ver planilha e notas fiscais, folhas 31 a 63. Essas inconsistências foram corrigidas e somadas às suas respectivas entradas e saídas, ver DVD, onde constam as planilhas com todas as suas entradas e saídas, onde essas notas fiscais estão somadas às demais e estão na cor roxa para fazer a distinção.

Explica que os produtos com a descrição final como “diversos”, foi realizado um agrupamento por espécie de mercadorias afins. Esse procedimento foi feito nos inventários, final e inicial; nas suas entradas e saídas, onde a quantidade dos produtos foi transformada em uma só unidade e

somados e apresentado um valor para abastecer o “Demonstrativo para o Cálculo das Omissões” e esse procedimento esta respaldado em Lei.

No que diz respeito à exorbitância da multa aplicada, diz que o percentual aplicado esta contido em Lei, e a esfera administrativa não é o fórum para se discutir esta questão ,já que a sua função é vinculada à Lei, não cabendo fazer juízo de valor do seu percentual, se é exorbitante, confiscatório ou não. Portanto, mais uma argumentação que também não deve prosperar.

Quando ao item 7, diz que o representante da autuada faz entender que há alguma dúvida em relação à infração e à penalidade, sem apresentar um só exemplo para justificar o seu pedido, apenas cita o art. 112 do CTN, ficando também prejudicada esta argumentação.

Conclui pela Procedência Total do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade, decorrente de falta de recolhimento do imposto constatada 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 saídas.

Argui o impugnante a nulidade do Auto de Infração por preterição do direito de defesa, ante a falta de indicação das notas fiscais em que foram extraídas as informações que deram origem ao Auto de Infração, assim como a ausência da correta descrição dos itens autuados. Sustenta que ficou impedido de conferir o levantamento fiscal, porque as mercadorias não estão devidamente identificadas. Diz que a descrição dos itens vem acompanhadas da expressão “diversos”, não lhe permitindo saber quais itens foram considerados na auditoria.

Não acolho os argumentos defensivos relacionados ao pedido de nulidade do Auto de Infração, pois o levantamento efetuado pela fiscalização indica cada nota fiscal, seu número, data , quantidades e valores, de forma separada para entradas e saídas, bem como as quantidades dos estoques iniciais e finais, tendo o sujeito passivo recebido todos os demonstrativos sintéticos e analíticos, elaborados na auditoria, em mídia magnética, conforme recibo assinado pelo representante da empresa, fl.14, tendo o prazo de 60 dias para apresentar sua impugnação, que lhe é assegurado pelo o art. 123 do RPAF/99.

No que diz respeito ao argumento de que as mercadorias não estariam devidamente identificadas, tendo em vista que a descrição das mesmas estavam acompanhadas da expressão “diversos” observo que de fato vários itens foram agrupados pela fiscalização, de modo a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins, em razão da fiscalização ter constatado que para um mesmo produto, foram indicados códigos diversos nos documentos fiscais informados na EFD, conforme esclarecimentos prestados pelo fiscal designado a pceder a Informação Fiscal, ao afirmar que: *“foi realizado um agrupamento de produto por unidade e peso, em relação ao leite em pó e unidade e volume no caso do leite de coco. Assim foi feito para todos os produtos constantes no Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias. Essa metodologia foi utilizada, devido os vários erros encontrados na sua EFD entregue a SEFAZ (ver intimações feitas para correções da sua EFD, folhas 06 a 12), onde existia um mesmo produto com vários códigos.”*

O agrupamento efetuado encontra respaldo no art. 3º, III da Portaria nº 445/98 que assim prevê : *“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”*.

Da leitura do dispositivo citado, conclui-se que havendo dificuldade de identificação precisa das mercadorias por “espécies” ou “tipos”, o levantamento quantitativo deverá ser feito por

“gênero”, como corretamente procedeu a fiscalização.

Ressalto que o levantamento fiscal foi realizado com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD, sendo responsabilidade exclusiva do contribuinte a escrituração fiscal e a remessa dos arquivos magnéticos ao repositório nacional do SPED, devendo espelhar com fidedignidade os documentos fiscais. Em relação a quaisquer inconsistências, equívocos ou divergências, apuradas quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, cabe ao autuado indicar objetivamente, apresentando a escrituração e correspondente documentação fiscal, o que não ocorreu no presente caso, apesar do mesmo ter sido intimado, por diversas vezes, a efetuar correções na sua EFD, conforme se verifica nos documentos de fls. 06 a 12 do PAF.

Assim sendo, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inocorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF/99 - aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de invalidar o ato de lançamento de ofício.

No que concerne ao pedido de perícia técnica, informo que esta tem a finalidade de esclarecer fatos eminentemente técnicos, a ser realizada por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso dos autos, já que não é necessário conhecimento especializado para o deslinde da questão, razão pela qual fica indeferida, com fulcro no art. 147, inciso II, alínea “a” do RPAF/BA.

Observo que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, constitui modalidade de roteiro de Auditoria Fiscal onde são conferidas as quantidades de entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento, em determinado período ou exercício. Este procedimento fiscal tem como referência o estoque inicial e o estoque final constantes do inventário, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias, como a sua expressão monetária. (art. 1º da Portaria 445/98).

Na apuração efetuada por meio do levantamento quantitativo de estoques, adota-se a seguinte fórmula:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Entradas com Notas Fiscais} - \text{Estoque Final} = \text{Saídas Reais}$ . Confrontam-se as Saídas Reais com as Saídas efetuadas com Notas Fiscais e se analisa os resultados obtidos.

No caso em exame, foi apurada tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso, omissão de saídas de mercadorias tributáveis, conforme disposto no art. 13 da Portaria 445/98, que regulamenta os procedimentos a serem adotados na auditoria de levantamento quantitativo de estoques.

Nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento ou argumento para contrapor os dados do levantamento fiscal, não houve questionamento em relação ao cálculo do preço médio, da base de cálculo, da alíquota, do imposto reclamado ou de qualquer cálculo constante da autuação.

Diante das considerações acima, entendo que os cálculos para apuração do ICMS devido, foram efetuados de acordo com o determinado na Portaria 445/98.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 100% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto, legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciadas por este órgão julgador administrativo, de acordo com o disposto no art. 167, I do RPAF/99.

Em relação à pretensão do contribuinte de aplicar a decisão mais favorável ao contribuinte entendendo ser inaplicável, em razão de inexistir dúvidas em relação à matéria apreciada, portanto, fica caracterizada a infração

Quanto ao pedido de cancelamento ou redução da multa imposta, deixo de acatá-lo, visto que esta instância de julgamento não possui competência para decidir sobre pedido de redução ou

cancelamento de penalidade por descumprimento de obrigação principal, de acordo com os artigos 158/159, do RPAF/BA.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206826.0003/17-4**, lavrado contra **WMS SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$916.227,01**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR