

A. I. Nº - 274068.0029/17-0
AUTUADO - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 01/08/2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0084-04/19

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIA. EXERCÍCIO FECHADO. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Estando devidamente comprovado e demonstrado nos autos a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais o imposto deve ser exigido, o que foi feito. b) OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Neste caso deve ser exigido o imposto por responsabilidade solidária por ter adquirido mercadorias sem documento fiscal (infração 02) e o imposto por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, considerando a margem de valor adicionado (infração 03). Após revisão nos cálculos do levantamento realizada pela autuante e não impugnada pelo autuado, as infrações foram parcialmente reduzidas. Não acolhidas às arguições de nulidade. Indeferido o pedido de diligência e/ou perícia fiscal. Incompetência do órgão julgador administrativo para apreciação de matéria de cunho constitucional. Mantida a multa aplicada por existência de previsão legal expressa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente de Auto de Infração, de exigência de ICMS no montante de R\$378.326,81 mais multas, cuja expedição ocorreu em 14/12/2017 em decorrência das seguintes acusações:

Infração 1 – “*Falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tudo conforme demonstrativos 1 a 5 e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético*”. Imposto lançado no valor de R\$155.498,68, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96. Enquadramento legal: Arts. 2º, inciso I e 23-B da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 83, inciso I do RICMS-BA/2012 e art. 13, inciso I da Portaria nº 445/98.

Infração 2 – “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tudo conforme demonstrativos 1 a 6 e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético*”. Imposto lançado no valor de R\$153.808,97, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso III

da Lei nº 7.014/96. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, inciso I da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 217 do RICMS-BA/2012 e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria nº 445/98.

Infração 3 – *“Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tudo conforme demonstrativos 1 a 7 e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético”*. Imposto lançado no valor de R\$69.019,16, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, inciso II da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 217 do RICMS-BA/2012 e art. 10, inciso I, alínea “b” da Portaria nº 445/98.

Regularmente notificado do lançamento o autuado, por intermédio de seus patronos regularmente habilitados, ingressou tempestivamente com a Impugnação de fls. 40 a 57, onde após efetuar uma sinopse da autuação sustenta que por não concordar com a exigência fiscal apresenta a presente impugnação, por meio da qual restarão demonstrado e comprovado, em síntese: (i) a nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; (ii) a inocorrência das infrações tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto foi efetivamente recolhido, não havendo qualquer prejuízo ao erário; (iii) a ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e, (iv) a abusividade das penalidades aplicadas.

Como questão preliminar arguiu a nulidade do Auto de Infração por existência de vício material. Para tanto sustenta que a autuante formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo enquanto que a infração descrita não é precisa, revestindo-se, portanto, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento. Isso porque, de acordo com o Art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por autoridade administrativa competente, e conterà obrigatoriamente: (i) a qualificação do autuado; (ii) o local, a data e a hora da lavratura; (iii) a descrição clara e precisa do fato que motivou sua geração; (iv) a disposição legal infringida e a penalidade aplicável e (v) a intimação para o pagamento do débito com multa reduzida ou para a apresentação de impugnação administrativa, com indicação do prazo e seu início, destacando ainda que esta norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do Art. 129 do CTE.

Nesta linha de entendimento teceu outras considerações a respeito da falta de clareza na descrição do fato gerador contido no Auto de Infração, onde a autuante, ao seu argumento, limitou-se a informar sinteticamente suposta omissão de recolhimento de ICMS, o que viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129 § 1º, III do CTE,

Em vista desses argumentos assevera que fica demonstrado que o Auto de Infração em comento deve ser declarado nulo, por estar despidido das formalidades legais e materiais necessários, citando em seu socorro jurisprudência originária do STJ e do CARF.

Pontuou, ainda, em conclusão do argumento preliminar, que em razão dos vícios apontados e à luz da legislação e jurisprudências que transcreveu, há de ser reconhecida a nulidade absoluta do presente lançamento, pois tanto a seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, cerceando o seu direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como a legislação infraconstitucional concernente que mencionou.

Ao adentrar ao mérito da autuação voltou a mencionar que o Auto de Infração é lacônico e impreciso o que o levou a ter que adivinhar as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar a suposta utilização indevida de créditos fiscais. Diante disso, diz que resta valer-

se da imprecisa descrição dos fatos contida no Auto de Infração como recurso (i) à compreensão das condutas que lhe foram imputadas, (ii) à eventual tipificação destas condutas; e (iii) ao desenvolvimento de sua defesa contra a exigência fiscal que lhe foi imposta.

Assim, afirma que buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de omissão recolhimento de ICMS devido e conseguiu verificar alguns casos que levaram à equivocada interpretação da autuante, sendo que diante da parca descrição contida no Auto de Infração, somente dispõe da informação de que se trata de infrações decorrentes de estoque negativo.

Observa sua condição de atacadista onde adquire produtos em grandes quantidades de forma que nem sempre tais mercadorias podem ser vendidas nas mesmas embalagens em que foram adquiridas. Cita a título de exemplo a mercadoria arroz que é adquirida em fardos, embalagem com grandes quantidades, contudo não interessará a todos os clientes adquirir um fardo de arroz, ocorrendo que a grande maioria dos clientes adquirem quantidades menores. Citou ainda o exemplo dos sabonetes os quais são adquiridos em lotes, porém no momento das saídas são divididos em razão das diferentes fragrâncias.

Desta forma considera que resta demonstrado que a infração apontada não ocorreu uma vez que as operações foram efetivamente registradas e apenas foram indicadas por códigos diferentes em razão das características próprias de cada produto, inerente a sua atividade, conforme apontado por laudo pericial realizado por consultoria especializada (doc. 04).

Objetivando comprovar o recolhimento integral do ICMS na forma acima fundamentada, requer a realização de diligência e a produção de prova pericial, por meio da qual e a partir da análise do seu sistema de estoque e livros fiscais, restará comprovado que não pode ser compelida a recolher os débitos de ICMS que lhe estão sendo imputados.

Em seguida no tópico intitulado “*A impossibilidade de utilização de presunção como meio de prova*” pondera que passa a demonstrar os motivos pelos quais o Auto de Infração ora impugnado, na forma como lavrado para a constituição do crédito tributário, nos termos do Art. 142 do CTN, não poderia ter se pautado em mera presunção para exigir os supostos débitos, vez que a lavratura de Auto de Infração tem como pressuposto o procedimento de fiscalização prévia, por meio do qual a Fiscalização Estadual possui amplos poderes para requerer e o dever de analisar todos os documentos necessários à minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação.

Sustenta que, no presente caso, a autuante não solicitou qualquer apresentação de documentos fiscais e contábeis necessários ao procedimento de fiscalização, tampouco, solicitou esclarecimentos quanto às operações que poderiam ser facilmente sanadas apenas com a análise simples dos livros fiscais correspondentes. Continuando diz que após terem identificado supostas inconsistências no recolhimento do tributo incidente sobre operações realizadas em dezembro de 2013, ao invés de lhe intimar para prestar esclarecimentos sobre meros indícios de irregularidade, a autuante preferiu lavrar de imediato o Auto de Infração em questão, deixando a análise dos documentos para o momento da apresentação da impugnação.

Desta maneira sustenta que não restam dúvidas de que o presente lançamento foi pautado apenas em indícios e que a autuante se valeu de mera presunção para a sua formalização, porém, como mencionado, não se admite lançamento baseado em mera presunção, sendo princípio basilar do Direito que o ônus da prova cabe àquele que formula a acusação.

Cita doutrina e Decisões oriundas de outros Tribunais pátrios para concluir que resta comprovada novamente a integral falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração e que não cometeu a infração da qual foi acusada porque não deixou de recolher qualquer valor de imposto devido ou sequer utilizou indevidamente créditos fiscais, sendo que, exatamente por isto, a penalidade aplicada não tem mínimo fundamento que lhe possa dar sustentação, seja de ordem lógica, legal ou fática, devendo ser integralmente cancelada a exigência fiscal decorrente.

Destacou, ainda, que a técnica de apuração tributária utilizada pela autuante é manifestamente ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias, ou seja, além de imputar a infração de omissão de recolhimento de tributo sem qualquer comprovação fática, a autuante também simplesmente presumiu que ocorreram saídas de mercadorias tributáveis no referido período submetido ao regime de tributação normal, incidindo a alíquota de 17% indiscriminadamente.

Conclui que caso não se entenda pela manifesta nulidade da autuação, nos termos da fundamentação acima, reitera seja, alternativamente, determinada a realização de diligência e produção de prova pericial, por meio das quais, a partir da análise do seu rigoroso sistema de controle de estoques e livros fiscais, restará demonstrado que as mercadorias referidas na autuação tiveram a totalidade do tributo incidente devidamente recolhido.

Passou a questionar as multas de 60% e de 100% que foram aplicadas, as quais considera abusivas, e manifestamente inaplicáveis ao presente caso, pois em evidente descompasso entre a realidade fática e as acusações feitas já que a penalidade imposta, nos termos do Art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, pressupõe ausência de recolhimento tempestivo do ICMS que, como já demonstrado, foi integralmente recolhido no momento devido e, portanto, as referidas penalidades seriam inaplicáveis ao presente caso.

Acrescenta que, além disso, é preciso admitir que as referidas multas são absolutamente desproporcionais, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que corresponde a mais da metade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido tempestivamente. A esse respeito, menciona que o Art. 150, IV, da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios utilizar tributo com efeito de confisco.

Passou a discorrer questões de ordem jurídica acerca desta questão, citou jurisprudência do STF que fixa penalidades em patamares inferiores aos que foram aplicados através da presente autuação, e concluiu asseverando que resta demonstrada a abusividade das penalidades que lhe foram impostas, já que violam o Art. 150, IV, da CF/88, sendo absolutamente desproporcionais às infrações imputadas, pois agiu de boa-fé e não pode ser responsabilizada por eventual falha da autuante que, partindo de premissas equivocadas alcançou conclusões distanciadas da realidade fática.

Em conclusão e mencionando que tem como plenamente demonstrado que a exigência fiscal em questão deve ser integralmente cancelada, em síntese, pela comprovação e demonstração da:

- (i) nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração;
- (ii) inoccorrência de infração tendo em vista que a autuação foi lavrada baseada na mera presunção e que, ao contrário das alegações, todo imposto devido no referido período foi efetivamente recolhido e não houve qualquer utilização indevida de créditos fiscais de ICMS;
- (iii) ilegalidade da presunção como meio de prova, uma vez que o contribuinte que procede de acordo com a legislação não precisa demonstrar sua boa-fé; e,
- (iv) manifesta abusividade da penalidade aplicada.

Em vista disto requer seja dado INTEGRAL PROVIMENTO à presente Impugnação, para que seja reconhecida a improcedência da infração fiscal em questão e, consequentemente, seja determinado o cancelamento integral das exigências consubstanciadas no presente Auto de Infração, com o decorrente arquivamento do presente processo administrativo, tendo em vista a demonstração inequívoca da ausência de ocorrência das condutas imputadas.

Requeru, ainda, que caso este não seja o entendimento, que a multa aplicada seja afastada ou ao menos reduzida, haja vista a manifesta desconexão da realidade fática com os fatos descritos na presente autuação, bem como a desproporcionalidade e a patente irrazoabilidade em relação à infração supostamente cometida, requerendo, por fim, em respeito ao princípio da verdade real,

que seja o presente processo convertido em diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitidos, em especial pela posterior juntada de novos documentos, de forma a comprovar que não pode ser compelida a recolher os supostos débitos que lhe estão sendo imputados.

A autuante apresentou a Informação Fiscal constante às fls. 92 a 99, onde após reproduzir as infrações que foram imputadas ao autuado e efetuar uma síntese dos argumentos defensivos, passou a se pronunciar nos seguintes termos:

1 – FATOS NARRADOS COM DESCRIÇÃO GENÉRICA: Sustenta que a alegação do autuado não prospera, pois como pode ser observado nas folhas 1 a 2 existem descrições complementares, inclusive fazendo referência a demonstrativos e os documentos que deram origem a identificação da irregularidade.

2 – NULIDADE / DESCRIÇÃO DOS FATOS: Cita que o autuado alega que o Auto de Infração formalizou de maneira equivocada e indevida a exigência de tributo e a infração descrita na peça infracional não é precisa. Ainda segundo o mesmo, no AI tanto o seu teor como a sua instrução carecem de descrição clara e precisa dos elementos de fato que teriam ensejado a autuação, cerceando o direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Posiciona-se no sentido de que as alegações não procedem, pois nas folhas 1 e 2 têm as descrições das infrações com o devido enquadramento e multas aplicadas, atendendo o que determina o Art. 18 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e os anexos foram entregues ao autuado conforme fls. 10 a 21 e arquivos conforme fls. 22 e 23, sustentando que as planilhas são claras e objetivas, as quais contêm diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações. Acrescenta que consta no Auto de Infração os documentos e provas necessárias, a escrita fiscal e notas fiscais constantes no arquivo magnético, fls. 22 e 23, enquanto que os valores reclamados na autuação se basearam nas notas fiscais eletrônicas e na Escrituração Fiscal Digital - EFD, documento gerado pela própria autuada, sendo que em momento algum o autuado questionou as informações da EFD.

Destaca que o autuado citou que foram desrespeitados os Arts. 129, § 1º, III do COTEB, Lei nº 3.956/81, Art. 142 do CTN e Art. 5º, LV, da CF, argumentos estes que não prosperam, pois o Auto de Infração seguiu o que estabelece estes dispositivos legais, ao passo que a impugnação se constitui em prova de que o autuado entendeu as infrações e não houve cerceamento de defesa.

3 – INOCORRÊNCIA DAS INFRAÇÕES: A este respeito pontua que o autuado alega que adquire mercadorias com embalagens de grande volume enquanto que nas respectivas saídas há o desmembramento das mesmas já que adquiridas pelos clientes em quantidades menores. Sustenta que esta alegação é infundada, pois utilizou fatores de conversão, observando que na Escrituração Fiscal Digital – EFD existe o registro 0220 que informa esses fatores de conversão.

Menciona que como foram identificadas situações em que não consta o fator de conversão no registro 0220, intimou o autuado a apresentá-lo, através da intimação nº 08, fls. 06 a 08, oportunidade em que o autuado respondeu informando os fatores de conversão que deveriam ser utilizados, conforme fls. 24 a 35 e o CD fls. 22 e 23, esclarecendo que utilizou os fatores de conversão informados pelo autuado ou aqueles já constantes do registro 0220. Quanto ao item arroz citado pelo autuado como exemplo, pontua que este item não consta do levantamento do estoque que realizou.

4 – ILEGALIDADE DA PRESUNÇÃO COMO MEIO DE PROVA – A este respeito, onde o autuado sustenta que faz parte do procedimento prévio, absolutamente imprescindível à constituição do crédito tributário, a intimação do contribuinte para prestar esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades e que a fiscalização não solicitou os referidos esclarecimentos, assevera que tal alegação não prospera, pois não existe exigência legal para intimação prévia ao contribuinte e que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e Escrita Fiscal Digital –EFD e fez a análise da documentação, conforme descrito acima, não

havendo dúvida quanto ao ilícito praticado, razão pela qual não houve necessidade de solicitar esclarecimento adicional, observando que, mesmo assim foi enviado para o autuado e-mail solicitando informações, conforme fl. 7, antes da lavratura do Auto de Infração, o qual não se manifestou.

Observa que o autuado alega que houve ilegalidade no lançamento na medida em que utilizou a alíquota de 17% sobre a base de cálculo. Diz que tal alegação não prospera, pois na descrição de infração existe um demonstrativo sintético, enquanto nos anexos 1, 6 e 7 o demonstrativo é analítico, evidenciando a alíquota de forma individualizada para calcular o imposto sobre a base de cálculo.

Cita que não houve cerceamento de defesa vez que no Auto de Infração, fls. 1 e 2, constam a transcrição detalhada da infração, o enquadramento legal, tipificação das multas e o indicativo do demonstrativo utilizado para quantificar o valor da infração de forma detalhada, constando nestes relatórios diversas informações como data, número do documento, código do produto, descrição do produto, preço, alíquota e todas as informações necessárias para a demonstração das infrações, tudo entregue ao autuado no momento da ciência conforme fls. 10 a 21 e arquivos conforme fls. 22 e 23, destacando, ainda, que o laudo de fls. 85 a 89 provam que o autuado entrou no mérito da autuação, o que significa que não houve cerceamento ao direito de defesa.

5 – ABUSIVIDADE DA MULTA APLICADA – Quanto a este tópico, onde o autuado solicita o afastamento das mesmas, pois considera que não há motivos para a manutenção da obrigação principal, não concorda com este argumento já que os demonstrativos comprovam as infrações, logo a obrigação principal persiste e não tem justificativa para o cancelamento das multas.

Observa que o autuado também alegou que as multas são desproporcionais (60% e 100%), importando em confisco e solicita a redução para percentuais condizentes com a CF. A este respeito diz que não cabe, no âmbito de sua atribuição, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que deve obediência ao RICMS/BA por responsabilidade funcional, enquanto que a dispensa ou redução de imposição de penalidade que se encontra prevista no § 7º, do Art. 42, da Lei nº 7.014/96, exige do sujeito passivo a comprovação de que não houvessem implicado falta de recolhimento do ICMS, inexistindo comprovação de falta de pagamento de imposto ao erário, no respectivo PAF, motivo pelo qual a multa deve ser mantida.

6 – LAUDO TÉCNICO: A este respeito efetuou uma análise pormenorizada do mesmo, tendo se posicionado no sentido de que este, (fls. 85 a 89), refere-se a uma arquivo excel, denominado “EL x FISCO MAKRO 028.xlsx”, o qual não foi anexado na defesa.

No que diz respeito à divergência apontada no estoque inicial dos produtos LAVA ROUPA ARIEL 1.8L e VASSOURA LIMPPANO MULTIPISO, pondera que o autuado afirma existir saldo inicial, porém na EFD não consta saldo inicial para estes produtos.

No que diz respeito ao item ANCHOVETAS TOMATE BEIRAMAR125G, aponta que consta no inventário inicial a medida UN, porém é comercializado com a medida PC. Com isso informa que o autuado foi intimado para informar o fator de conversão (intimação 8), fls. 6 a 8, e, em resposta, fl. 24v, informou o fator de conversão 5, razão pela qual o utilizou. Pontua que fazendo uma análise do preço médio dos inventários, entradas e saídas, constatou que o autuado informou o fator de conversão errado, com isso, este item será corrigido no ANEXO 8 - ESTOQUE MAKRO TANCREDO NEVES 2013 - INFORMAÇÃO FISCAL, ANEXO 9 - ENTRADA - INFORMAÇÃO FISCAL e ANEXO 10 - SAIDA - INFORMAÇÃO FISCAL.

Quanto ao item NECT SUFRESH ABACAXI 330ML C/6 – informa que consta no inventário final a medida UN, mas é comercializada com a medida PC. Tal como no item anterior o autuado foi intimado para informar o fator de conversão, fls. 6 a 8, e, em resposta, fl. 30, informou o fator de conversão 6, o qual foi utilizado. Acrescenta que ao efetuar uma análise do preço médio do inventário, entradas e saídas, apurou que o autuado informou o fator de conversão errado, motivo pelo qual este item será corrigido no ANEXO 8 - ESTOQUE MAKRO TANCREDO NEVES 2013 -

INFORMAÇÃO FISCAL, ANEXO 9 - ENTRADA - INFORMAÇÃO FISCAL e ANEXO 10 - SAIDA - INFORMAÇÃO FISCAL.

No que se relaciona ao produto NECT SUFRESH MARACUJA 330ML C6 – aponta que este item consta no inventário final com a medida UN, mas é comercializada com a medida PC, pontuando que o autuado foi intimado para informar o fator de conversão, conforme já mencionado acima, e, em resposta, fl. 30, informou o fator de conversão 6, o qual foi utilizado. Com isso e após efetuar uma análise do preço médio dos inventários, entradas e saídas, constatou que o autuado informou o fator de conversão errado, fato este que motiva a correção deste item conforme ANEXO 8 - ESTOQUE MAKRO TANCREDO NEVES 2013 - INFORMAÇÃO FISCAL, ANEXO 9 - ENTRADA - INFORMAÇÃO FISCAL e ANEXO 10 - SAIDA - INFORMAÇÃO FISCAL.

Naquilo que se relaciona ao produto STEAK FGO EMP PERDIGAO 30X100G, pontua que a empresa de consultoria alega que a Nota Fiscal nº 112.462 de 09/07/2013 não consta no ANEXO 4, porém inexistente este produto nesta nota fiscal. Esclareceu, entretanto, que esta nota fiscal foi escriturada duas vezes na ECF, sendo um lançamento no dia 15/01/2013 e outro no dia 09/07/2013. Como a chave desta nota é 29130147427653004455550010001124621672292241, serão mantidos os lançamentos de janeiro e excluídos os lançamentos de julho para os itens que constam na nota.

No tocante ao produto FILME PVC ARO 0.28X100M cita que a empresa de consultoria alega que no Anexo 4 consta a Nota Fiscal nº 135.603 e não consta no arquivo da consultoria, esclarecendo que esta NF foi escriturada duas vezes na ECF. Um lançamento no dia 14/10/2013 e outro lançamento no dia 16/12/2013. Como a chave desta nota é 29131047427653004455550010001356031672292241, serão mantidos os lançamentos de outubro e excluídos os lançamentos de dezembro para os itens que constam na nota.

Após observar que em relação ao estoque final a empresa de consultoria não encontrou divergências, observa que no que diz respeito ao preço médio a empresa de consultoria não observou a Lei nº 7.014/96 que determina que na hipótese de omissão de entradas apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque o preço médio é o custo médio das compras no último mês de aquisição e nos casos de apuração de omissão de saídas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, o preço médio é o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada, enquanto que a empresa de consultoria levou em consideração o preço médio de todo o período e não o preço médio do último mês. Sendo assim, não há o que corrigir no preço médio, na base de cálculo e nem no valor do ICMS.

Destaca, ainda, que as correções que realizou foram decorrentes de informações incorretas na EFD ou no fator de conversão informado errado pelo autuado, cujos novos valores são aqueles apresentados nas novas planilhas juntadas aos autos, oportunidade em que discorda da realização da diligência requerida pelo autuado, pois já constam no PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das infrações.

Em conclusão mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado e pugna pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

O autuado se pronunciou acerca da Informação Fiscal, fls. 122 a 131, reiterando todos os argumentos já apresentados quando da Impugnação inicial sem apresentação e novos argumentos defensivos e não se insurgindo quanto às novas planilhas apresentadas pela autuante.

A autuante voltou a se pronunciar, fl. 134, aduzindo que a manifestação pelo autuado traz fato novo razão pela qual ratifica a Informação Fiscal de fls. 92 a 117.

VOTO

Analisando as peças que integram os presentes autos vejo que o lançamento sob análise é decorrente da constatação de três infrações relacionadas a levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício de 2013, todas regularmente demonstradas de maneira analítica e sintética, cuja cópia desses demonstrativos foi entregue ao autuado, sendo que a primeira exige ICMS no

valor de R\$155.498,68 decorrente de apuração de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais.

A segunda acusação que exige ICMS no valor de R\$153.808,97 é decorrente de aquisições de mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, cuja exigência fiscal se deu por responsabilidade solidária em face da ausência de registro dessas aquisições.

Já a terceira infração no valor de R\$69.019,16 trata de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do autuado, em razão de ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime da substituição tributária, desacompanhadas de documentos fiscais.

De início reporto-me ao argumento de nulidade do Auto de Infração por existência de vício material tendo em vista que as infrações, ao entender do autuado, estão descritas de forma imprecisa, o que não acolho. Isto porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN para sustentar sua irresignação, vejo que todos os itens ali citados foram contemplados no lançamento, ou seja, qualificação do autuado, local, data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido *in totum* o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Especificamente em relação à questão da descrição dos fatos, com indicação das datas de ocorrência, vejo que está contemplada de forma satisfatória na peça inicial na medida em que ambas as infrações estão amparadas por demonstrativos analíticos e sintéticos, de pleno conhecimento do autuado, o que lhe possibilitou os mais amplos meios para o pleno exercício da defesa. Ademais, as próprias infrações estão contempladas com descrições complementares no próprio corpo do Auto de Infração o que lhe possibilitou o total conhecimento dos fatos apurados, situação esta que também afasta o argumento defensivo de que os fatos estão narrados com descrição genérica.

Portanto não se confirma o alegado vício material no lançamento. Afasto, pois, os argumentos de nulidade trazidos pelo autuado.

Quanto ao mérito, inicialmente não acolho o pedido para realização de perícia ou diligência, com base no art. 147 do RPAF/BA, já que se encontram nos autos todos os elementos que considero suficientes para formação do meu convencimento, e, também, em razão do autuado não ter apresentado qualquer fato concreto que ensejasse motivo para esclarecimento ou elucidação via diligência.

Em relação ao argumento de que houve inoccorrência das infrações apontadas não é o que se verifica nos autos. O levantamento de estoque foi levado a efeito com base na escrituração fiscal do autuado e das notas fiscais de entradas e de saídas registradas, tomando como parâmetro os estoques inicial e final registrados, saídas e entradas com documentos fiscais, para se concluir, ao final, ela ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis e de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais que acobertassem tais operações.

A propósito tem-se que a ação fiscal foi precedida de respectiva cientificação ao autuado conforme se constata através do doc. fl. 05, o qual lhe foi encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência e leitura pelo mesmo ocorreu no dia 11/10/17.

Ainda no curso da ação fiscal foi encaminhada mensagem ao autuado através do e-mail constante à fl. 09, onde foram apresentadas as inconsistências colhidas para efeito de análise pelo mesmo, porém não consta resposta desta a este respeito. Apesar disto, tem razão a autuante quando menciona que não existe previsão para intimação prévia ao contribuinte acerca das ocorrências apuradas no curso da ação fiscal.

As planilhas que foram elaboradas e entregues ao autuado, ante aos detalhamentos nelas contidos, possibilitaram ao mesmo a compreensão das condutas que lhe foram impostas, enquanto que a caracterização das infrações está posta de forma clara, portanto tipificadas

corretamente, enquanto que o desenvolvimento da sua defesa se deu de forma plena e satisfatória, tanto que o resultado ao qual chegou a autuante motivou o encaminhamento do mesmo pelo autuado a uma empresa de auditoria que emitiu o Laudo Técnico de fls. 85 e 89, reportando-se especificamente ao levantamento de estoque que foi realizado e sobre o qual me pronunciarei adiante.

No que diz respeito à citação do autuado de que suas operações foram indicadas por códigos diferentes em razão da característica própria de cada produto, onde alega que adquire mercadorias com embalagens de grande volume enquanto que nas respectivas saídas há o desmembramento das mesmas já que adquiridas pelos clientes em quantidades menores, registro que foi utilizado pela autuante fatores de conversão colhidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD através do registro 0220 que informa esses fatores de conversão.

Vale ressaltar que conforme observado pela autuante, foram identificadas situações onde não consta o fator de conversão no registro 0220, oportunidade em que intimou o autuado a apresentá-lo, através da intimação nº 08, fls. 06 a 08, tendo este respondido e informado quais os fatores de conversão que deveriam ser utilizados, conforme fls. 24 a 35 e o CD fls. 22 e 23, esclarecendo que utilizou os fatores de conversão informados pelo autuado ou aqueles já constantes do registro 0220. Ressalte-se que o item arroz citado pelo autuado como exemplo, não consta do levantamento do estoque realizado.

Naquilo que pertine ao argumento defensivo de que o lançamento foi efetuado baseado em mera presunção não é o que vejo nestes autos. O demonstrativo de estoque de fls. 10 e 11, base para o lançamento, contém o código do produto, NCM, descrição, situação tributária individualizada, os estoques iniciais, as quantidades de entradas e de saídas, o estoque final, as quantidades omitidas, cálculo do preço unitário, alíquota, dentre outras informações, situação esta que afasta o argumento de que a exigência se baseou em mera presunção. Os fatos apurados estão claramente demonstrados e foram enfrentados pela defesa, tanto que apresentou a seu favor o laudo pericial acima referido. Portanto, nada foi apurado por presunção e sim com utilização de dados fiscais disponibilizados pelo próprio autuado.

Na prática foram oferecidos ao autuado todos os meios para se defender, entretanto, foram apontadas pelo mesmo através do Laudo Pericial retro mencionado algumas pequenas divergências que foram acolhidas pela autuante, relacionadas a erros no fator de conversão de medidas ocasionadas por informação incorreta do próprio autuado, bem como a exclusão de duas notas fiscais que foram escrituradas em duplicidade, com o que concordo. No tocante ao cálculo do preço unitário médio dos produtos objeto do levantamento quantitativo de estoque, ao contrário do que foi considerado no laudo que computou a média anual dos produtos, a autuante tomou como base o preço médio das entradas/saídas ocorridas no último mês do exercício fiscalizado, o que está correto, pois em consonância com o previsto pelo Art. 23-B da Lei nº 7.014/96.

Por oportuno observo que por ocasião da Informação Fiscal a autuante acolheu as divergências que foram apontadas através do Laudo Pericial trazido pelo autuado, porém, este instado a se pronunciar a respeito do novo resultado apurado pela autuante, não se pronunciou quanto ao mesmo, no tocante ao seu conteúdo/resultado.

Com relação às decisões mencionadas pelo autuado em sua defesa elas não lhe socorrem já que se referem a lançamento com ausência de provas, diferentemente com o que ora se aprecia que se encontra devidamente comprovado e documentado.

No que diz respeito à alegação de que a técnica de apuração é manifestamente ilegal na medida em que se deu por arbitramento com aplicação de alíquota de 17%, isto não se confirma, já que os demonstrativos elaborados pela autuante e entregues ao autuado atestam que a exigência fiscal considerou para cada documento fiscal a alíquota do estado de origem, apenas no demonstrativo do débito do Auto de Infração foi consignada a alíquota de 17%, para efeito de adequação à base

de cálculo, porém não houve qualquer repercussão no valor da exigência do tributo, que foi feito com base no valor original indicado no documento fiscal.

De maneira que entendo que as exigências tributárias estão devidamente comprovadas e caracterizadas nos autos deste PAF visto que foram levadas a efeito considerando as regras constantes na legislação tributária pertinente, e em especial as orientações trazidas pelo Art. 13, Portaria nº 445/98.

No tocante ao argumento de abusividade da multa aplicada e seu alegado caráter confiscatório destaco que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, *ex vi* do art. 167, I do RPAF/BA. Da mesma forma, falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal, as quais foram aplicadas corretamente e com base legal.

Do exposto concluo votando pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$377.933,81, sendo R\$155.010,26, referente à infração 01 (fl. 103), R\$153.806,04 referente à infração 02 (fl. 109) e R\$69.017,51 inerente a infração 03 (fl. 111).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0029/17-0**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$377.933,81**, acrescido das multas de 100% sobre R\$308.816,30 e de 60% sobre R\$69.017,51, previstas pelo Art. 42, incisos III e II “d” da Lei nº 7.014/96 e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2019.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR