

**A. I. N°** - 274068.0025/18-3  
**AUTUADO** - MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA  
**AUTUANTE** - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21.09.2019

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0178-02/19**

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. a)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Valor reduzido em face de exclusão de NFs com CFOP 5.929, relativas a operações também registradas em ECF. Infração parcialmente subsistente. **b)** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. EXERCÍCIO FECHADO. OMISSÃO DE SAÍDA. **b.1)** ENTRADAS MAIOR QUE AS SAÍDAS. **b.2)** MERCADORIAS DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO SEM NF. **b.2.1)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b.2.2)** RESPONSABILIDADE DO PRÓPRIO SUJEITO PASSIVO. Alegação de distorção do resultado por entradas em embalagens maiores que as de saída não procede, pois no procedimento fiscal se aplicou os fatores de conversão informados pelo próprio contribuinte autuado. Infrações subsistentes. **c)** DIFERENÇAS ENTRE AS ALÍQUOTAS INTERNAS E AS INTERESTADUAIS. **c.1)** AQUISIÇÕES DE BENS DO ATIVO IMOBILIZADO. **c.2)** AQUISIÇÕES DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO. Infrações reconhecidas. **2. RECOLHIMENTO A MENOS. a)** DESENCONTRO ENTRE O VALOR RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LAICMS. Valor reduzido em face de exclusão de NFs com CFOP 6.929, relativas a operações também registradas em ECF. Infração parcialmente subsistente. **b)** SAÍDAS ESCRITURADAS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. **b.1)** CUPONS FISCAIS. Mercadorias tributáveis saídas com NFs sem destaque de imposto e o autuado não comprovou a alegada saída tributada de parte das mercadorias. Infração subsistente. **b.2)** NOTAS FISCAIS. Infração reconhecida. **c)** ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. **c.1)** VALOR DESTACADO EM NFs MENOR QUE O CALCULADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO. **c.2)** VALOR DESTACADO EM CUPONS FISCAIS MENOR QUE O CALCULADO SOBRE A BASE DE CÁLCULO. Mercadorias tributáveis saídas com documentos fiscais sem destaque de imposto e o autuado não comprovou a alegada saída tributada de parte das mercadorias. Infração subsistente. **3. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. SAÍDA SUBSEQUENTE TRIBUTADA. MULTA PERCENTUAL.** Infração reconhecida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada e indeferido pedido de diligência e/ou perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 18/12/2018, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$82.744,04, acusando:

INFRAÇÃO 01 – 02.01.02: Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente a operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Valor: R\$1.178,38. Período: Fevereiro a Maio, Julho a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Art. 2º, I e art. 32, da Lei 7014/96 C/C art. 332, I, § 6º, do RICMS-BA/2012. Multa: 100%, art. 42, III, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o contribuinte foi citado através da Intimação 2 para comprovar os lançamentos das notas fiscais do respectivo anexo nos REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. O contribuinte não se manifestou. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA SEM LANÇAMENTO, que faz parte de auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 02 – 03.01.01: Recolheu a menor ICMS em decorrência e desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto. Valor: R\$2.865,38. Período: Janeiro a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26, da Lei 7014/96 C/C art. 305, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o contribuinte escriturou nos REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS valores divergentes aos existentes nas notas fiscais. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - DIVERGÊNCIA EFD x NF-e, que fazem parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 03 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$38.379,17. Período: Janeiro a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o contribuinte efetuou a saída das mercadorias aplicando alíquota diversa da prevista na legislação através de notas fiscais relacionadas no anexo 4. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 4 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - NF - ALIQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 04 – 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$497,40. Período: Janeiro a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o contribuinte efetuou a saída das mercadorias aplicando alíquota diversa da prevista na legislação através de cupons fiscais relacionadas no anexo 4. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 5 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - ECF - ALIQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 05 – 03.02.04: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$7.832,73. Período: Janeiro a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26, da Lei 7014/96 C/C art. 305, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o valor lançado a débito nas notas fiscais é inferior ao valor do imposto correspondente a aplicação da alíquota prevista para as operações com as respectivas mercadorias sobre a base de cálculo. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS

DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 5 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - NF - ERRO NO CÁLCULO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 06 - 03.02.04: Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$124,66. Período: Janeiro a Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26, da Lei 7014/96 C/C art. 305, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o valor lançado a débito referente aos cupons fiscais é inferior ao valor do imposto correspondente a aplicação da alíquota prevista para as operações com as respectivas mercadorias sobre a base de cálculo. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 6 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - ECF - ERRO NO CÁLCULO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 07 - 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em exercício fechado. Valor: R\$17.915,78. Período: Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 2º, I, 23-B, da Lei 7014/96 C/C art. 83, I, do RICMS-BA/2012 e art. 13, I, da Portaria 445/98. Multa: 100%, art. 42, III, da Lei 7014/96.

Consta da descrição “tudo conforme demonstrativos 7 a 11, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Anexos: Intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital).

INFRAÇÃO 08 - 04.05.08: 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 mercadoria em exercício fechado. Valor: R\$7.104,03. Período: Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 6º, IV, 23, I, da Lei 7014/96 C/C art. 217, do RICMS-BA/2012 e art. 10, I, da Portaria 445/98. Multa: 100%, art. 42, III, da Lei 7014/96.

Consta da descrição “tudo conforme demonstrativos 7 a 12, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Anexos: Intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital).

INFRAÇÃO 09 - 04.05.09: 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 calculada 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 mercadoria em exercício fechado. Valor: R\$3.532,04. Período: Dezembro 2014. Enquadramento legal: Arts. 6º, IV, 23, II, da Lei 7014/96 C/C art. 217, do RICMS-BA/2012 e art. 10, I, “b”, da Portaria 445/98. Multa: 60%, art. 42, II, “d”, da Lei 7014/96.

Consta da descrição “tudo conforme demonstrativos 7 a 13, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético. Anexos: Intimação, NF-e, ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL – EFD e LIVROS FISCAIS (gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital).

INFRAÇÃO 10 – 06.01.01: Deixou de recolher ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. Valor: R\$180,57. Período: Dezembro 2014.

Enquadramento legal: Arts. 4º, XV, da Lei 7014/96 C/C art. 305, § 4º, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7014/96.

Consta, na descrição, que o contribuinte lançou nos REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, no campo DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO, com a descrição DIF. DE ALÍQ.S/ATIVO FIXO ART.93 §11 ITEM 1.1, valor menor que o devido. Anexos: REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 14 - DEMONSTRATIVO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - ATIVO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 11 - 06.02.01: Deixou de recolher ICMS em decorrência da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas consumo do estabelecimento. Valor: R\$1.139,79. Período: Fevereiro a Maio, Julho a Setembro e Novembro 2014. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, II, “f”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição que o contribuinte lançou nos REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, no campo DEMONSTRATIVO DO VALOR TOTAL DOS AJUSTES A DÉBITO, com a descrição DIF. DE ALÍQ.S/MAT.USO/CONS. ART.93 §11 ITEM 1.2, valor menor que o devido. Anexos: REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 16 - DEMONSTRATIVO DE DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA - USO E CONSUMO, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

INFRAÇÃO 12 - 07.15.05: Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor: R\$1.994,15. Período: Fevereiro e Setembro 2014. Enquadramento legal: Art. 12-A, da Lei 7014/96. Multa: art. 42, II, “a”, da Lei 7014/96.

Consta na descrição: Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS e Escrituração Fiscal Digital – EFD em meio magnético e NF-e. Tudo conforme ANEXO 16 - DEMONSTRATIVO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL e ANEXO 17 – DEMONSTRATIVO DE ARRECADAÇÃO, que fazem parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte.

O Contribuinte impugna o AI às fls. 87/107. Após reproduzir as infrações informa que irá pagar as exações relativas às infrações 04, 06, 10, 11 e 12 e passa contestar as demais infrações.

Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração alegando formalização equivocada e indevida da exigência de tributo e que “a Infração descrita nas peças infracionais não é precisa. Tratar-se, pois, de inequívoco vício material que macula irremediavelmente o lançamento”.

Expõe que, de acordo com o art. 142 do CTN, o ato que consubstancia o lançamento tributário deverá ser lavrado por Autoridade Administrativa competente, e conterá 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.

Lembra que a referida norma encontra-se recepcionada pela legislação estadual através do art. 129 do CTE, segundo o qual, o Auto de Infração deve conter: (i) a identificação do Autuado e do funcionário Autuante, além do endereço do Autuado; (ii) o dia, hora e local da autuação; (iii) a descrição dos fatos considerados Infrações de obrigações principais e acessórias, indicando as datas da ocorrência; (iv) o demonstrativo do débito tributário, discriminando a base de cálculo e as parcelas do tributo, por período, bem como os seus acréscimos e as multas aplicadas; (v) a indicação dos dispositivos da legislação tributária infringidos, além do dispositivo regulamentar ou legal referente à multa aplicada; (vi) as assinaturas do Autuante, do Autuado ou de seu

representante ou preposto, ou a declaração de sua recusa; e (vii) a intimação para pagamento ou defesa, com indicação do prazo.

Declara, contudo, que a descrição do fato gerador contida no lançamento não deixa clara a razão que teria motivado a Fiscalização a demandar tão vultosa quantia, limitando-se a indicar sinteticamente a suposta omissão de recolhimento de ICMS. Que além da sintética descrição da Infração, não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas para infirmar a utilização indevida de crédito de ICMS, muito menos a comprovação da ocorrência. O que, em sua opinião, viola frontalmente os arts. 142 do CTN e 129, §1º, III, do CTE.

Diz que, “além do sintético fundamento apresentado como descrição da infração, não há no restante da notificação fiscal qualquer indicação ou demonstração das premissas que teriam sido averiguadas pela D. Fiscalização Estadual para infirmar a omissão de recolhimento de ICMS, muito menos a comprovação cabal dessa ocorrência”, restando evidenciado que o AI seria genérico e não conteria indicação quanto às circunstâncias que culminaram as ilegalidades acusadas, de modo que lhe restaria adivinhar as causas da autuação.

Aduz que a autuação fiscal deve obrigatoriamente ser clara e precisa, descrevendo os fatos que justifiquem a exigência do tributo ou multa, a fim de que o Autuado possa se defender adequadamente. E que a aplicação desse preceito tem um nítido contorno constitucional, já que privilegia o direito ao contraditório e à ampla defesa, previstos no art. 5º, LV, da CF/88.

Afirma que, diante de tais argumentos, o Auto de Infração em análise deve ser declarado nulo, por estar despidido das formalidades legais e materiais necessárias. Que este entendimento está corroborado pela jurisprudência, conforme se depreende da Decisão do E. STJ no Resp nº 48.516/SP (Rel. Min. Ari Pargendler, Segunda Turma, DJ 13.10.1997), cuja ementa transcreve.

Escreve que, estando a descrição dos fatos deficiente a ponto de abalar a sua subsunção à norma jurídica, comprometendo a adequada aplicação do direito, não se está diante de erro formal, mas sim material, de direito e que, desta forma, não se trata de simples imprecisão do lançamento por insuficiência na descrição dos fatos, visto que houve, de fato, uma imprecisa – e, portanto, incorreta – apuração da própria Infração tributária.

Reproduzindo ementas de decisões do CARF, alega que em diversas ocasiões, nas quais se apreciou a pretensão da Procuradoria da Fazenda Nacional acerca da natureza da declaração de nulidade do lançamento em hipóteses semelhantes, concluiu-se que se trata de mácula de critério essencial da regra matriz de incidência tributária.

Diz que, em razão dos vícios apontados e à luz da legislação e jurisprudência transcritas, há de ser reconhecida a nulidade absoluta do lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração ora impugnado, pois, 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 seu direito de defesa e infringindo os princípios do contraditório e da ampla defesa, bem como a legislação infraconstitucional concernente.

Requer que, caso não seja aceita a preliminar aduzida, o que se admite apenas para fins de argumentação, confirmem-se as demais razões que, no mérito, entende, ensejam o cancelamento integral do Auto de Infração.

No item “III.2. Da Inocorrência das Infrações Apontadas no Auto de Infração”, repisa que o Auto de Infração é lacônico e impreciso, o que a levou a “ter que adivinhar” as irregularidades que eventualmente teria cometido para ocasionar o suposto “creditamento indevido”. Declara que não teve alternativa senão valer-se da imprecisa descrição dos fatos 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.

Afirma que buscou localizar algumas hipóteses para comprovar a inexistência de omissão de recolhimento de ICMS devido e conseguiu verificar alguns casos que levaram à equivocada

interpretação da Fiscalização (**doc. 03 – mídia física**).

Em relação às Infrações 01 e 02, alega que há omissão de recolhimento de ICMS referente a operações não escrituradas. Mas, que as notas fiscais apontadas pela fiscalização decorrem de troca de cupom fiscal. Que o ICMS foi efetivamente recolhido, não havendo qualquer prejuízo ao Fisco.

Complementa dizendo que a Fiscalização imputou penalidade de 100%, com fulcro no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 que comina penalidade de 70% do valor do imposto não recolhido tempestivamente em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios. E que, caso não seja acolhida a comprovação acima aduzida que demonstra o integral recolhimento do ICMS incidente nas operações apontadas, requer que a penalidade imposta seja adequada à cominação legal que determina o patamar de 70% do imposto em questão.

No que concerne às Infrações 03 e 05 cuja acusação é de que houve falta de recolhimento de ICMS por haver desconhecimento entre os valores recolhidos e escriturados ou por erro na apuração do imposto, de sua BC ou alíquota, fala que, em verdade, grande parte das operações tiveram a totalidade dos tributos recolhidos, de modo que não há omissão nem prejuízo ao Erário. Em relação ao restante, parte das operações tiveram o imposto recolhido na entrada por serem submetidas à substituição tributária e a parte final se refere a operações com produtos cujas saídas são isentas e, portanto, não houve recolhimento de ICMS, tampouco aproveitamento dos respectivos créditos fiscais.

Por fim, para as infrações 07 a 09, diz que diante da parca descrição no AI, apenas dispõe da informação de que se tratam de infrações decorrentes de estoque negativo, mas que adquire produtos em grandes quantidades de forma que nem sempre podem ser vendidos nas mesmas embalagens adquiridas. Exemplifica o caso do arroz que adquire em fardos como indicado na NF de entrada e, em grande parte, comercializa em quantidades menores. Diz que isto também ocorre com outros produtos, como sabonetes.

Contudo, diz que ao verificar o arquivo digital da MAKRO, a D. Fiscalização Estadual apenas notou discrepâncias entre entrada e saída. Fala ser óbvio não existir a saída de fardos ou pacotes como um todo, tendo em vista a subdivisão apontada, o que justificaria a divergência encontrada e que não ocorreu a infração, pois a movimentação apenas foi indicada com códigos diferentes, de modo que a autuação não teria fundamento lógico, legal ou tático, devendo a exigência fiscal ser cancelada e para comprovar o que alega, solicita a realização de diligência e produção de prova pericial em benefício da verdade material.

No item III.3 defende a impossibilidade de utilização de presunção como meio de prova. Diz que o crédito em constituição não poderia se pautar em suposição, pois a fiscalização deve analisar todos documentos para minuciosa verificação dos fatos alegados na autuação e que deveria ter sido previamente intimado para esclarecer eventuais indícios de irregularidades antes da autuação, o que não teria sido feito no caso.

Assim, diz que o lançamento foi pautado em indícios e mera presunção. Fala que ao utilizar a presunção o Fisco transfere ao contribuinte o ônus da prova em afronta aos arts. 113, § 1º. E 142, do CTN, conforme excertos de doutrina e ementas de decisões judiciais que reproduz.

Assim, diz, resta comprovado a falta de tipicidade da conduta considerada ante a ausência de efetiva demonstração de ocorrência da infração.

Por fim, diz que a técnica de apuração utilizada é ilegal, na medida em que se deu por “arbitramento” de tributação à alíquota de 17% sobre BC do valor d operação de entrada das mercadorias. Ou seja, além de imputar a infração de omissão de recolhimento de tributo, também presumiu que as saídas ocorreram sob tributação com alíquota de 17%, indiscriminadamente. Portanto, mais onerosa e sem considerar que há saídas isentas e com redução de BC, como os itens que compõem a cesta básica.

Contudo, aduz, caso não se entenda pela nulidade da autuação, pede a determinação de diligência

e produção de prova pericial para demonstrar que as mercadorias referidas pela fiscalização tiveram o imposto devidamente recolhido.

No item III.4 A abusividade da Multa Imposta, caso sejam desconsiderados os argumentos expostos, ressalta a suposta abusividade da aplicação de penalidade de 60% (Infrações 02, 03, 05 e 09) e 100% (Infrações 01, 07 e 08) do valor do imposto supostamente não recolhido.

Fala eu as penalidades são inaplicáveis no caso, pois estão em descompasso entre a realidade fática e as acusações fiscais, já que as penalidades nos termos do art. 42, II e III, da Lei 7014/96, pressupõem 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.

Considera que as referidas multas são absolutamente desproporcionais, caracterizando verdadeiro confisco, na medida em que oscilam entre mais da metade e a totalidade do valor do imposto exigido que, como já demonstrado, é indevido e foi devidamente recolhido tempestivamente. Que a este respeito 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. Que o art. 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Que, por este motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumentos de arrecadação disfarçados, mas, tão somente como o meio de que se vale o Fisco para desestimular o comportamento ilícito, o qual, segundo afirma, sequer ocorreu no caso em tela.

Nesse contexto, declara ser inegável que as multas aplicadas são abusivas, extorsivas, expropriatórias e confiscatórias, representando flagrante desrespeito ao art. 150, IV, da CF/88, na medida em que expropria o Contribuinte de parcela considerável de seu próprio patrimônio, sem que, para tanto, tenha ocorrido qualquer infração à legislação tributária.

Salienta que, neste sentido, o STF, após definir em sede de Ação Direta de Inconstitucionalidade que são abusivas as multas tributárias que ultrapassem o percentual de 100% (ADI nº 1.075-MC), tem reiteradamente aplicado esse entendimento em inúmeros julgados mais recentes, de ambas as suas Turmas. Que, indo além, destaca que o patamar de 100% é um limite máximo, o que não implica que a redução do percentual da multa imposta deva, necessariamente, ser fixado nesse percentual. E que, seguindo essa orientação, mais recentemente, firmou-se entendimento de que resta concretizado o intuito confiscatório de multa aplicada em alíquota acima de 30% do valor do imposto não recolhido, conforme se depreende do voto da Ministra Rosa Weber, na primeira turma do STF, no AI nº 805.745/PR. Reproduz excerto do voto.

Registra que há inúmeros precedentes nos quais os Ministros do STF têm mantido decisões de instâncias inferiores que reduzem o percentual da multa de ofício a patamares ainda menores. Cita, a título exemplificativo, que a Ministra Carmen Lúcia, monocraticamente, manteve decisão de segunda instância que reduziu a multa de 100% sobre o valor do imposto para 15% (RE nº 801.734/RN); e o Ministro Celso de Mello, também monocraticamente, manteve decisão de segunda instância que reduziu a multa de 150% sobre o valor do imposto para 15% (ARE nº 844.527/BA), o que reforça o caráter confiscatório dos percentuais ora exigidos.

Defende que a aplicação do princípio da vedação ao confisco às multas tributárias é medida que se impõe e, ainda, justifica-se pela necessidade de observância aos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, não se podendo admitir que as penalidades sejam tão gravosas a ponto de expropriar os bens do sujeito passivo e, ainda, estejam dissociadas da infração cometida. Que tal entendimento tem sido rotineiramente replicado pelos demais Tribunais Pátrios. Que, na esfera federal, o atual entendimento pacífico do TRF-1 é de que a multa de ofício aplicada pela omissão de recolhimento de tributos deve ser obrigatoriamente reduzida, seja porque configura caráter confiscatório, seja em respeito aos princípios da proporcionalidade e razoabilidade, adotando-se o patamar de 20% como percentual razoável em casos análogos. Cita, como exemplo, a decisão proferida na Apelação nº 0003203-82.2013.4.01.3901, Des. Fed. Hercules Fajoses, Sétima Turma, DJE

03.02.2017 (ementa transcrita).

Concluindo diz que a exigência fiscal deve ser cancelada e pede: (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; (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, de modo que seja reconhecida a improcedência das infrações e cancelamento do AI.

Entretanto, caso este não seja o entendimento deste órgão julgador, pede que a multa aplicada seja afastada, ou ao menos reduzida e que o PAF seja convertido em diligência, bem como que lhe seja assegurado o direito à produção de qualquer meio de prova em Direito admitido, 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 neste momento.

Em Informação Fiscal prestada às fls. 135-145, após reproduzir as infrações e resumir as alegações defensivas, a Autuante assim as rebate:

#### DA NULIDADE SUSCITADA E DA DESCRIÇÃO DOS FATOS

Diz que as alegações não procedem, pois nas fls. 1 a 7 constam as descrições das infrações de forma clara e completa com o correto enquadramento legal e multas propostas e os demonstrativos suporte das infrações foram entregues ao contribuinte conforme fls. 30-80, bem como os arquivos, conforme fls. 81-83.

Aduz que as planilhas são claras e objetivas, contendo diversas informações das operações como data, número do documento, código do produto, sua descrição, preço, alíquota, redução da base de cálculo e demais informações necessárias para a demonstração das infrações. Diz que nos autos estão os documentos e provas necessárias, como a escrita fiscal e NFs que estão no arquivo magnético (fls. 81-83). Acrescenta que os valores reclamados se baseiam nas NF-es e na EFD, documentos gerados pela empresa autuada e que a Impugnante não questionou as informações da EFD. Portanto, não desrespeitou os arts. 129, § 1º, III, do COTEB, nem o art. 142 do CTN, tampouco o art. 5º, LV, da CF/88.

#### **Da Inoccorrência das Infrações**

##### **Infração 01**

Diz que as NFs com CFOP 5.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em ECF) foram incluídas no demonstrativo refeito: ANEXO 19 – DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA SEM LANÇAMENTO – INFORMAÇÃO FISCAL, de modo que o valor remanescente, fica conforme o demonstrativo refeito.

Sobre o argumento que a multa deveria ser 70%, diz ser incorreto, porque o inciso III do art. 42, da Lei 7.104/96, foi alterado para 100%.

##### **Infração 02**

Informa que as NFs com CFOP 6.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em ECF) foram incluídas no demonstrativo refeito: ANEXO 20 – DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA SEM LANÇAMENTO – INFORMAÇÃO FISCAL, de modo que o valor remanescente, fica conforme o demonstrativo refeito.

##### **Infrações 03 e 05**

Diz que as alegações de que grande parte das operações tiveram o imposto pago; que o restante teve o imposto recolhido na entrada por serem mercadorias da ST e a parte final são saídas de mercadorias isentas, são infundadas porque as mercadorias relacionadas nas infrações são de tributação normal e a empresa não destacou o imposto devido. Além disso, diz que sua simples negativa não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal.



### **Infrações 07 e 09**

Diz que a alegação de compra de mercadorias em grandes embalagens que são desmembradas na saída e que isso cria distorções nos arquivos eletrônicos é infundada, pois para esses casos a fiscalização usou fatores de conversão, conforme colunas FATOR e QuantConv nos anexos 08, 09 e 11 e colunas FatConv e QuantConv do anexo 09.

Aduz que na EFD existe o Registro 0220, que informa os fatores de conversão no Registro 0220, a foi intimada a apresentá-los através da Intimação 7, e informou os fatores que foram utilizados, conforme fls. 23 a 27 e mídia de fl. 81.

Informa que também fez agrupamento de mercadorias, como se constata na coluna CÓDIGO AJUSTADO dos anexos 8 a 11.

Sobre o citado exemplo das mercadorias “arroz” e sabonetes, informa não constarem no levantamento quantitativo de estoque.

Quanto ao doc. 3 (fl. 132) juntado pela Impugnante para provar que recolheu o tributo devido, informa que os arquivos constantes na mídia são apenas os documentos eletrônicos e sua escrituração fiscal copiados da mídia gravada pela fiscalização (fl. 81), de modo que ratifica as infrações 3, 5 e 7 a 9.

### **Da Ilegalidade da Presunção como Meio de Prova**

Sobre a não solicitação de esclarecimentos a respeito de eventuais indícios de irregularidades e a ilegalidade da presunção como meio de prova, a Autuante diz que não prospera a alegação da Impugnante, tendo em vista não existir exigência legal para intimação previa ao Contribuinte. Diz que não houve presunção, porque a fiscalização tem acesso a NF-e e a Escrita Fiscal Digital–EFD e analisou a documentação, não havendo dúvida quanto ao ilícito praticado, e que, por este motivo, não havia necessidade de solicitar esclarecimento adicional. Mas que, despeito disso, intimou e enviou e-mails que solicitavam informações, conforme fls. 14 a 18 e 26 a 29.

Aduz, ainda, que não houve cerceamento de defesa, tendo em vista que no Auto de Infração (fls. 01 a 07), consta a transcrição detalhada de cada Infração, o enquadramento da mesma, a tipificação das multas e o indicativo dos demonstrativos utilizados para quantificar o seu valor de forma detalhada. Que nestes relatórios estão 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. Que os demonstrativos se baseiam nas NF-es e na EFD e que cópias dos papéis de trabalho foram entregue ao Contribuinte no momento da ciência da autuação, conforme fls. 30 a 80, bem como os arquivos contidos na mídia de CD, conforme fls. 81 a 83.

### **Da Abusividade da Multa Aplicada**

No tocante: (i) à alegação de que as multas são desproporcionais (60% e 100%), importando em confisco; e (ii) aos pedidos de afastamento ou redução das multas para percentuais condizentes com a CF, entende a Autuante que não procedem, já que os demonstrativos comprovam as Infrações; que, sendo assim, a obrigação principal persiste e, portanto, não há justificativa para o cancelamento ou redução das mesmas e que não cabe, no âmbito das atribuições fiscais, a discussão sobre entendimento constitucional, posto que é devida a obediência ao RICMS/BA, por responsabilidade funcional.

Menciona que a dispensa ou redução de penalidade que se encontra prevista no art. 42, §7º da Lei nº 7.014/96, exige, do Sujeito Passivo, a comprovação de que a ocorrência não houvesse implicado em falta de recolhimento do ICMS. E que, conforme se observa, não é o caso, tendo em vista que não restou comprovado no PAF que as acusações fiscais nele consignadas não implicaram em falta de pagamento de imposto, motivo pelo qual entende que a multa deve ser mantida.

### **Da Diligência**

Defende que a diligência requerida pela Impugnante não se faz necessária, pois, segundo afirma, constam no respectivo PAF todos os elementos necessários para conclusão da procedência das

## Infrações.

Mantém a ação fiscal que resultou na reclamação do crédito tributário apurado nas Infrações, requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

Notificada da Informação Fiscal a Impugnante se manifesta (fls. 494/504) reiterando os argumentos apresentados na Impugnação, quais sejam: (i) a nulidade da autuação em razão de ausência de descrição clara e precisa da infração; (ii) a inocorrência das infrações 01, 02 10 e 11; (iii) a ilegalidade da presunção como meio de prova; (iv) a abusividade das penalidades aplicadas; e (v) a necessidade de produção de prova pericial e realização de diligência.

Em resposta à Manifestação apresentada pelo Contribuinte a Autuante produz nova Informação Fiscal à fl. 171 ratificando a Informação Fiscal anterior.

## VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de 12 (dose) infrações.

Por expresse reconhecimento do cometimento, inclusive com declaração de que os valores exigidos serão pagos, as infrações 04, 06, 10, 11 e 12, não integram essa lide administrativa.

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 07, 11, 82, 83, 152 e 153, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 30-80, 146-149 e CD de fl. 83); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Portanto, não há espaço para a nulidade suscitada.

Rejeito-a, então, até porque, inclusive, a nulidade suscitada de forma geral é incompatível com o expresse reconhecimento do lançamento, ainda que parcial.

Impertinente, também é a alegação de que a autuação se baseia em mera presunção, visto que as irregularidades constatadas à luz da legislação tributária são claras e detalhadamente demonstradas nos seus respectivos Anexos suportes contendo elementos probatórios obtidos da EFD e NF-es produzidos pelo próprio contribuinte autuado, não havendo, portanto, falar em presunção como meio de prova.

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos; a prova dos fatos não depender do conhecimento especial de técnicos e ser desnecessária em de outras provas produzidas, com fundamento no art. 147, I “a” e II, “a” e “b”, do citado Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, indefiro os pedidos de diligência e perícia suscitados.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

De logo, cabe frisar que o procedimento do qual resultou a exação fiscal deu-se mediante regular aplicação do roteiro de Auditoria tendo por base os arquivos eletrônicos informados pelo sujeito passivo, contendo os registros de sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, bem como nas suas NF-es de entradas e saídas, integrantes da base de dados da SEFAZ.

A auditoria foi efetuada através do Sistema Integrado de Fiscalização – SIAF, ferramenta fiscal que não modifica os dados da movimentação empresarial registrada pelo contribuinte no Sistema Público de Escrituração Digital (fiscal e contábil) - SPED Fiscal, cuja cópia transmite aos entes tributantes. Tal sistema é o único legalmente permitido, cuja validade jurídica prova a favor e em contra o contribuinte.

Pois bem. Sem objetar os dados da auditoria entabulada nem os números do seu resultado, ainda que em longo discurso, o Impugnante se limita a arguir questões de direito, especialmente discorrendo sobre princípios constitucionais alegados feridos.

Quanto ao mérito da autuação, as alegações defensivas são que: a) Infrações 01 e 02: a.1) as NFs apontadas pela fiscalização decorrem de troca de cupom fiscal; a.b) a penalidade para a Infração 01 seria 70% e não 100%; b) Infrações 03 e 05: b.1) grande parte das operações tiveram o imposto pago; b.2) o restante teve o imposto recolhido na entrada por serem mercadorias da ST; b.3) a parte final são saídas de mercadorias isentas ou beneficiadas com redução de base de cálculo; c) Infrações 07, 08 e 09 (levantamento quantitativo): c.1) a razão das omissões é que compra mercadorias em grandes embalagens e as revende desmembradas em embalagens menores, isso exemplificando com as mercadorias “arroz” e “sabonetes”; c.2) autuação feita por presunção/arbitramento; c.3) uso indiscriminado da alíquota de 17%; d) abusividade das multas propostas.

Também, de modo geral, alegou a falta de prévia intimação à lavratura do AI, para justificar as ocorrências detectadas.

Pois bem. Como visto preliminarmente, o Auto de Infração consta pleno de todos os requisitos legais que o habilita a produzir os consequentes efeitos jurídicos, não havendo, portanto, falar em cerceamento de direito de defesa nem em inadequada capitulação das infrações, pois, além de conter todos os requisitos indicados no art. 39 do RPAF, e a descrição dos fatos serem exaustivas na caracterização das infrações, o art. 19 do RPAF expressa que a simples indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o eventual erro da indicação (o que não é o caso), desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.

Por outra parte, como veremos, tendo em vista que os dispositivos legais que envolvem a autuação estão em plena vigência, por expressa disposição motivada pelo modelo de unicidade jurisdicional adotado no Direito brasileiro, conforme art. 167, do RPAF, os argumentos de inconstitucionalidade aventados pelo Impugnante não podem ser apreciados neste foro administrativo.

Sobre a alegada falta de prévia intimação para justificar as irregularidades detectadas no curso da fiscalização, ainda que ela não seja obrigatória em face do princípio inquisitório que rege a fase procedimental do PAF, é de se observar que, ao contrário do alegado, por elogiável cautela a Autoridade fiscal autuante, antes da lavratura do AI intimou e enviou e-mails solicitando esclarecimentos sobre as irregularidades, conforme fls. 14 a 18 e 26 a 29.

Indo ao mérito da autuação, constato:

#### Infração 01

A acusação é de falta de recolhimento de ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais e a alegação defensiva é que as NFs apontadas decorrem de troca de cupom fiscal e que a multa consequente é 70% e não 100%, o que não procede, pois desde 31.03.2010, 100% é o percentual da multa prevista para a infração.

Com relação à duplicidade de documentos fiscais, bem acolhendo a alegação defensiva relacionada às NFs com CFOP 5.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em ECF) elas foram excluídas do levantamento fiscal original e novos demonstrativos suporte da exação fiscal foram produzidos. Refiro-me ao ANEXO 19 – DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA SEM LANÇAMENTO – INFORMAÇÃO FISCAL que constitui as fls. 146-147, dos autos, de modo que o valor da exação foi ajustado de R\$1.178,38, para R\$730,89, valor remanescente relativo a operações de saídas tributáveis não escrituradas.

Considerando que conhecendo o ajuste procedido, o Impugnante apenas se limita a repetir a alegação original sem apontar objetivamente qualquer incorreção na alteração efetuada ou eventual manutenção de documentos fiscais em duplicidade (NF e cupom fiscal), com fundamento no artigo 142 do RPAF, acolho o ajuste procedido no valor da Infração 01 e a declaro parcialmente subsistente.

#### **Infração 02**

A alegação defensiva para essa infração foi a mesma dada à Infração 01 e à exemplo da anterior, por ocasião da Informação Fiscal a Autoridade Fiscal autuante ajustou o valor original da exação, excluindo dessa infração as NFs com CFOP 6.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em ECF). O novo demonstrativo consequente é o ANEXO 20 – DEMONSTRATIVO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA SEM LANÇAMENTO – INFORMAÇÃO FISCAL, que consta autuado às fls. 148-149, de modo que o valor original passou de R\$ 2.865,34 para R\$ 1.781,34, que pela mesma razão e fundamento no que se refere ao ajuste procedido dado à infração anterior, acolho para também declarar essa infração como parcialmente subsistente.

#### **Infrações 03 e 05**

A Infração 03 acusa recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas e tem suporte no Anexo 3 (fls. 34/35, exemplo impresso e de forma integral no CD fl.81), relacionando os documentos fiscais de origem, bem como o detalhamento e cálculo da exação fiscal; a Infração 05 se refere a recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto e tem suporte no Anexo 5 (fls. 40/41, exemplo impresso e de forma integral no CD fl.81), também relacionando os documentos fiscais de origem, bem como o detalhamento e cálculo da exação fiscal.

Os demonstrativos autoexplicativos, de fácil compreensão, de modo a facultar o pleno exercício do direito à defesa na forma indicada no artigo 123 do RPAF. A despeito disso, o Impugnante, para ambas acusações fiscais, limita-se a, sem apresentar provas nem ao menos indicar objetivamente eventual inconsistência nos respectivos demonstrativos, a alegar que grande parte das operações tiveram o imposto pago; que o restante teve o imposto recolhido na entrada por serem mercadorias da ST e a parte final são saídas de mercadorias isentas, são infundadas porque as mercadorias relacionadas nas infrações são de tributação normal e a empresa não destacou o imposto devido.

Nesse contexto é de se concluir que o argumento defensivo se resume a uma simples negativa do cometimento das infrações, o que, conforme disciplina o artigo 143 do RPAF, não exime o sujeito passivo de elidir a acusação fiscal, sendo que ao presente caso, também por pertinência, há de incidir as consequências dos artigos 140 e 141 do RPAF:

*Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Art. 141. Se qualquer das partes aceitar fato contra ela invocado, mas alegar sua extinção ou ocorrência que lhe obste os efeitos, deverá provar a alegação.*

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

Infrações subsistentes.

#### **Infrações 07 a 09**

São exações fiscais resultantes de auditoria por levantamento quantitativo de estoques de

mercadorias comercializadas pela autuada em exercício fechado em que a fonte das informações estampadas nos respectivos demonstrativos suporte das infrações (Anexos 7 a 13) são os dados da movimentação comercial que o contribuinte registra em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, única forma de controle fiscal com efeito jurídico, aportada pelo sujeito passivo em ambiente virtual próprio para compartilhamento pelos entes tributantes.

A Infração 07 acusa recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias escrituradas e tem suporte no Anexo 3 (fls 34/35, exemplo impresso e de forma integral no CD fl.81), relacionando os documentos fiscais de origem, bem como o detalhamento e cálculo da exação fiscal; a Infração 05 se refere a recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração do imposto e tem suporte no Anexo 5 (fls 40/41, exemplo impresso e de forma integral no CD fl.81), também relacionando os documentos fiscais de origem, bem como o detalhamento e cálculo da exação fiscal.

A alegação defensiva é que compra mercadorias em embalagens de grande porte e que as vende desmembradas em embalagens menores criando distorções nos arquivos eletrônicos a ponto de a auditoria por levantamento quantitativo de estoques não se adequar a constatação das infrações.

Sem embargo, alegação não procede. Primeiro porque, além da necessidade de rígido controle do citado desmembramento para o bem do próprio empreendimento empresarial, tanto a legislação comercial como a fiscal, obrigam seu rígido registro para que o controle do cumprimento das obrigações tributárias do contribuinte seja possível.

Ademais, registre-se que no caso presente, por elogiável prevenção a questionamento da ordem do efetuado, a autoridade fiscal intimou e o contribuinte autuado forneceu os fatores de conversão utilizados na auditoria (fls. 23 a 27), conforme de vê nos demonstrativos Anexos 08, 09 a 11 constantes do CD de fl. 81, conforme colunas FATOR e QuantConv.

Também na EFD existe o Registro 0220, que informa os fatores de conversão no Registro 0220, de modo que, corretamente, a autoridade fiscal autuante efetuou, quando necessário, o agrupamento de mercadorias, como se constata na coluna CÓDIGO AJUSTADO dos anexos 8 a 11.

Sobre o citado exemplo das mercadorias “arroz” e sabonetes, a verdade é que elas não constam no levantamento quantitativo de estoque.

Quanto ao doc. 3 (mídia CD fl. 132) juntado pela Impugnante para provar que recolheu o tributo devido, registre-se que os arquivos constantes na mídia são apenas os documentos eletrônicos e sua escrituração fiscal copiados da mídia gravada pela fiscalização (fl. 81), de modo que apenas ratifica o resultado obtido no constatado cometimento das infrações 7 a 9.

Para colmo do meu *decisum*, friso que o roteiro de auditoria por levantamento quantitativo de estoques consiste em equação matemática em que ao estoque inicial se soma as mercadorias adquiridas para comercialização, de cujo resultado se abate o estoque final inventariado, confrontando-se o resultado com as quantidades registradas nos documentos fiscais de saída, de modo que, quando a movimentação comercial é registrada na forma legal e cumprida as obrigações tributárias consequentes, não se há de registrar exação fiscal, uma vez que esta apenas ocorre em caso de concreta constatação de omissão de saídas de mercadorias.

Infrações subsistentes.

Por fim, no que tange às alegações defensivas relativas à suposta abusividade e natureza confiscatória das multas lançadas no Auto de Infração, elas são as previstas na legislação e foram corretamente propostas e devem ser aplicadas.

Por expressa normativa de impedimento para apreciação de matéria relacionada à inconstitucionalidade ou ilegalidade de norma vigente (art. 167, do RPAF), não é possível no âmbito deste CONSEF.

Com referência ao pedido de afastamento ou redução das multas de 100% e 60%, aplicadas ao caso, não o acolho, em razão da ausência de previsão legal.

O § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, somente prevê a possibilidade de redução ou cancelamento

para as multas aplicadas por descumprimento de obrigações acessórias. No presente caso, a aplicação das multas em comento se deu por descumprimento de obrigação principal.

Destaco, contudo, que as multas por descumprimento de obrigação principal, previstas no art. 42, II, “a”; “b”; “f” e III da mencionada Lei, nos percentuais de 60% e 100% do valor do imposto não recolhido, aplicável às Infrações em lide, estão sujeitas às reduções de valor estabelecidas no art. 45 da mesma Lei, desde que o Contribuinte efetue o recolhimento ou parcele o débito apurado, nos prazos previstos na referida norma legal.

Ressalto, por último, que as decisões judiciais reproduzidas na peça defensiva não alteram os entendimentos acima expostos, visto que as mesmas não vinculam a decisão deste PAF.

Pelas razões acima expostas, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores já recolhidos. Assim, o montante do Auto de Infração é o seguinte:

INF.	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
1	1.178,38	730,89	100%	PROCEDENTE EM PARTE
2	2.865,34	1.781,34	60%	PROCEDENTE EM PARTE
3	38.379,17	38.379,17	60%	PROCEDENTE
4	497,40	497,40	60%	RECONHECIDA
5	7.832,73	7.832,73	60%	RECONHECIDA
6	124,66	124,66	60%	RECONHECIDA
7	1.7915,78	17.915,78	100%	PROCEDENTE
8	7.104,03	7104,03	100%	PROCEDENTE
9	3.532,04	3.532,04	60%	PROCEDENTE
10	180,57	180,57	60%	RECONHECIDA
11	1.139,79	1.139,79	60%	RECONHECIDA
	1.994,15	1.994,15	60%	RECONHECIDA
<b>Total</b>	<b>82.744,04</b>	<b>81.212,55</b>		

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0025/18-3**, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA SOCIEDADE ANÔNIMA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$79.218,40**, acrescido das multas de 60% sobre R\$53.467,70 e de 100% sobre R\$25.750,70, previstas nos art. 42, incisos II, alíneas “a”; “b”; “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual de **R\$1.994,15** por não recolhimento do imposto por antecipação parcial, prevista no art. 42, inciso II, alínea “d” do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala de Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2019.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR