

PROCESSO - A. I. Nº 206837.0015/14-2
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
RECORRIDOS - SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0177-04/18
ORIGEM - INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 31/03/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0023-12/20

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. DEVOLUÇÃO DE MERCADORIAS EFETUADAS POR CONSUMIDOR FINAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal, poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, mediante a emissão de nota fiscal para documentar o fato. Infração caracterizada por falta de comprovação da devolução das mercadorias. Infração (2) mantida. 2. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. SAÍDAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NORMAL. Comprovada pelo sujeito passivo a tributação correta das mercadorias, a infração (3) é improcedente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a) ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Comprovado que os arquivos tomados como base para a realização dos levantamentos continham falhas graves, ainda que passíveis de correção, os levantamentos não oferecem a necessária segurança quanto à base de cálculo. Infrações (4 e 5) nulas. 4. MULTA PERCENTUAL APLICADA SOBRE O VALOR DO IMPOSTO NÃO ANTECIPADO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. Não comprovada a infração, tendo em vista existirem recolhimentos realizados pelo contribuinte, bem como o método de apuração utilizado, patente não só o cerceamento de defesa, como, a insegurança na apuração da base de cálculo. Infração (8) nula. 5. ARBITRAMENTO. BASE DE CÁLCULO. A adoção do arbitramento não possui motivação e fundamentação, sequer estão presentes os pressupostos legais e regulamentares, o que torna o lançamento imprestável para qualquer fim. Infração (9) nula. 6. LIVROS FISCAIS. ADOÇÃO DE MESMO CÓDIGO PARA MAIS DE UM ITEM DE MERCADORIAS SIMULTANEAMENTE. Descumprimento de obrigação acessória. Infração (11) caracterizada. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Prejudicado o pedido de realização de diligência.**

Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.
Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF, conforme regimento regulamentar referente às infrações 03, 04, 05, 08 e 09, e, Recurso Voluntário apresentado contra a Decisão de piso para as infrações 02 e 11, sendo reconhecidas as infrações 01, 06, 07 e 10. O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 17 de dezembro de 2014 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor total de R\$1.573.807,99, acrescido de multa nos percentuais de 60% e 100%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

*Infração 02. **01.02.17**. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Foi informado que: “Não apresentou as NF de Entradas a título de devolução em nenhum dos meses do período fiscalizado. Não adotou os procedimentos estabelecidos na legislação. Mesmo na consulta via sistema não foram identificados os elementos que validassem a efetiva devolução. Planilha 2 detalha os dados relativos a essa infração”. Monta a infração em R\$ 143.477,34, além de multa de 60%, sendo tal ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012. RV*

*Infração 03. **02.01.03**. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta a informação de que “Foi identificado Operações realizadas através de ECF com o cadastramento de itens tributados como não tributados ocorrendo a movimentação de itens sem o efetivo cálculo do ICMS devido”. Valor lançado de R\$ 19.612,39, bem como multa de 60%, para ocorrências verificadas nos meses de janeiro a abril de 2010. RO*

*Infração 04. **04.05.02**. 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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Indica o autuante que “As omissões identificadas foram subsidiadas por 12 relatórios em padrão Word e um arquivo padrão Excel contendo as planilhas que detalha, os procedimentos efetuados que validaram as omissões de estoque para o ano de 2011. Para o resumo geral das infrações foi transportado apenas a Planilha Final (ver anexo 4)”, sendo o valor da infração R\$ 143.085,22, e multa de 100%. RO*

*Infração 05. **04.05.05**. Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Informa o autuante: “As omissões identificadas foram subsidiadas por 12 relatórios em padrão Word para cada um dos anos e um arquivo padrão Excel para o respectivo ano (2010 e 2012). No Demonstrativo Geral foi transportado a Planilha Final (Anexo 5 e 6)”, sendo o valor apurado para esta infração R\$ 261.045,90, e multa de 100%. RO*

*Infração 08. **07.15.03**. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago 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, sendo observado que “O contribuinte não observou o recolhimento dos valores relativos a Antecipação Parcial conforme dispõe a legislação. Evidências de descontrole pode ser a explicação. Não houve utilização de créditos a título de Antecipação Parcial de modo irregular, entretanto não houve recolhimento do período devido, cabendo nesses casos a aplicação da multa. Através de e-mail foram prestados todos os esclarecimentos e fundamentação legal que respaldaram o entendimento de haver uma infração a legislação. Ver Planilha 9”. Monta a autuação R\$ 18.783,53, cominada multa de 60%, nos meses de outubro e dezembro de 2011, fevereiro, maio, julho, outubro a dezembro de 2012. RO*

*Infração 09. **11.06.01**. Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias. De acordo com informação constante no feito “Foi detectada nas saídas via ECF itens com variação expressiva, muitos deles com Preço de Saída abaixo do Preço de Entradas. Foi realizado um conjunto de análise e sucessivas planilhas e disponibilizado ao contribuinte arquivo padrão Excel que subsidiam a identificação da infração. Para o demonstrativo de infrações foi incluído apenas as Planilhas finais, uma para cada ano (ver Planilha 10, 11 e 12)”. O total apurado foi de R\$867.449,69, sendo sugerida multa de 100%, referente aos exercícios de 2010, 2011 e 2012. RO*

Infração 11. 16.10.07. Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal. Complementa tal descrição a informação seguinte: “Já sinalizamos a incorreta adoção de diferentes códigos para mercadorias cuja descrição é igual, sendo um código utilizado para as entradas e outro para as saídas. Foi detectado tal expediente em 2.107 itens de um total de 4.914 itens de mercadorias cadastradas, isso para o ano de 2010. Os demais anos (2011 e 2012) o procedimento foi da mesma ordem. A legislação aponta uma multa formal da ordem de R\$ 1.380,00 por item de mercadoria onde tal procedimento ocorreu. A título educativo, foi aplicada multa correspondente a 20 (vinte) itens”, sendo o período lançado dezembro de 2014, no total de R\$ 82.800,00. RV

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a 4ª JJF, decidiu, de forma não unânime, pela Procedência Parcial do Auto de Infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

Trata-se de nova apreciação acerca do presente processo, diante da anulação da decisão proferida no Acórdão JJF 0218-04/16, diante do entendimento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF 0175-12/17 (fls. 699 a 714), conforme já relatado anteriormente.

Neste sentido, em atenção ao entendimento firmado na decisão da instância superior, entendendo necessário para a apreciação das infrações que resultaram da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, a adoção de providências complementares para a instrução do feito.

Por tal razão, entenderam os julgadores que compõem esta Junta de julgamento Fiscal, converter o processo em diligência, a fim de que fossem agrupadas as mercadorias por parte do diligente, no caso, autuante, resultando em nova informação fiscal.

Note-se que a decisão da Câmara de Julgamento Fiscal anulou o julgamento anteriormente realizado como um todo, e não, tal como equivocadamente firmado pelo autuado em sua manifestação de atendimento a diligência, e apenas em relação a algumas infrações de forma específica, o que permite a realização e adoção de todas as providências tidas como necessárias, para que o novo julgamento se realize sem qualquer mácula e vício. Ou seja: toda a matéria foi devolvida para nova apreciação.

Neste sentido, foi determinada a realização de diligência, reitero, em atenção ao julgamento da Câmara de Julgamento Fiscal e ao entendimento do ilustre Relator, acompanhado pelos seus pares, muito embora quando do primeiro julgamento, a Junta de Julgamento Fiscal tenha entendido ser tal procedimento dispensável, o que motivou a não conversão do feito naquele momento processual, diante de ter vislumbrado impossibilidade material frente aos arquivos apresentados pela empresa autuada, e utilizados para a realização do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias.

Corroborando tal entendimento, o fato da análise dos livros fiscais também se demonstrar inviável, à vista da movimentação apresentada pela empresa, no que tange à quantidade de operações, vê-se tratar de loja dedicada ao varejo.

Isso não impede, que em outro momento, e fruto das considerações postas na decisão que anulou aquela de piso, o feito fosse convertido em diligência, a fim de que o autuante realizasse o agrupamento de itens de mercadorias, tal como entendeu a Colenda 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, o que não vem a se constituir em qualquer incoerência ou resultar em qualquer dano ao processo, muito ao contrário. Logo, descabem as considerações a respeito, colocadas pelo autuante em sede de diligência.

Quanto à afirmação do autuante na sua “informação fiscal 2” de que “Há percepção, certamente uma percepção equivocada do Autuante, de que o Relator passa a julgar o Autuante ao invés dos elementos presentes no Auto de Infração, na Informação Fiscal, preferindo tomar com verdadeiro quadros apensados no corpo da peça de defesa, que não se fizeram acompanhar de informações básicas e essenciais, ou seja, a fonte e comprovação dos dados”, lembro ao ilustre autuante que o que está em jogo é o objeto do lançamento, sua adequação e enquadramento na norma legal, sendo aplicado com todo o rigor o princípio da impessoalidade que deve nortear os atos administrativos que não se enquadram em situações ou previsões legais, sem qualquer conotação pessoal, e o resultado do julgamento atende ao princípio do livre convencimento do julgador, o qual analisa e justifica seu posicionamento à luz dos elementos e provas trazidas ao feito. Se, entretanto, o trabalho fiscal não apresenta a adequação à norma, aos fatos inseridos na previsão legal, não pode prosperar, esclareço. Não se julga o autuante e sim o seu trabalho, e como se verá oportunamente, outros trabalhos da mesma natureza, inclusive contra a mesma empresa na Segunda Instância, não obtiveram o sucesso por ele esperado, o que denota o cometimento de erros e equívocos, certamente, afinal, o ser humano é sujeito a falhas.

Da mesma maneira, gostaria de refutar afirmação do autuante na sua denominada “informação fiscal 03” de que no primeiro julgamento julgou-se “a Infração 11 improcedente, por considerar que o Autuante não tinha poderes para arbitrar a cobrança de penalidade fixa de apenas 20 (vinte) itens, ao invés dos 2.107 (dois mil, cento e sete) casos identificados. A Infração foi considerada improcedente, ao invés de ser objeto de pedido de reexame”. Ledo engano. A infração foi julgada procedente.

Somente posso creditar tal afirmativa, a não leitura na sua totalidade do voto então proferido, a paixão do mesmo pelo “seu” lançamento ou equívoco do autuante, na ânsia de defender seus pontos de vistas, diante do entendimento ali contido, que mantenho em sua íntegra, como se verá adiante.

Ou seja: contrariamente ao afirmado pelo autuante, a infração foi sim, julgada procedente, embora tenha naquela oportunidade frisado da impossibilidade do mesmo apenas e tão somente aplica-la de forma “educadora” e sim, em atenção à Lei, não podendo agir de forma pessoal e contrária à determinação legal.

Além do mais, descaberia a vontade do autuante quanto ao “reexame”, diante do fato de que no processo administrativo fiscal, e como bem sabe o autuante, está vedado o reformatio in pejus, o que significa dizer que não pode a administração pública modificar determinado lançamento para agravar o contribuinte.

Neste sentido, observemos o disposto no caput do artigo 64, da Lei Federal 9.784/99, que regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal:

“Art. 64. O órgão competente para decidir o recurso poderá confirmar, modificar, anular ou revogar, total ou parcialmente, a decisão recorrida, se a matéria for de sua competência”.

No mesmo sentido, determina o artigo 41 do Decreto Federal 7.574/2011:

*“Art.41.Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, **será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar**, específicos em relação à matéria modificada (Decreto no70.235, de 1972, artigo 18, § 3º, com a redação dada pela Lei no8.748, de 1993, artigo 1º).*

§1º O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

a)apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou

b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou

*II- em que forem constatados fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal e relacionados aos fatos geradores objeto da autuação, que **impliquem agravamento da exigência inicial**.*

§ 2 O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput terá o objetivo de:

I - complementar o lançamento original; ou

II substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada.

§ 3 Será concedido prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência complementar, para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.

§ 4 O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput devem ser objeto do mesmo processo em que for tratado o auto de infração ou a notificação de lançamento complementados.

§ 5 O julgamento dos litígios instaurados no âmbito do processo referido no § 4 será objeto de um único acórdão”.(Grifos do relator).

Em resumo, se pode concluir que no âmbito do Processo Administrativo Fiscal prevalece a verdade material, sendo que a autotutela prevista no artigo 64, parágrafo único, da Lei 9.784/99, se limita no tempo, cabendo à administração pública, atuar com base na estrita legalidade, não podendo inovar, respeitando os direitos à ampla defesa o exercício do contencioso.

Daí, o motivo da recomendação feita ao final do voto ao Órgão competente, para, se fosse o caso, instaurasse nova ação fiscal no sentido de lançar as penalidades que deixaram de constar no lançamento, correspondente aos itens abarcados na infração 11, pela desatenção do autuante ao disposto no artigo 142 do CTN.

E mais: o próprio Autuante, embora afirme seu zelo e cuidado com o interesse público, nesta infração, embora tenha constatado segundo suas próprias palavras “2.107 (dois mil, cento e sete) casos identificados”, tendo nas suas próprias palavras, considerado apenas vinte infrações, quando pelo total lançado se verifica que são, em verdade, sessenta casos com imposição de multa, deixou de lançar os restantes 2.047 casos identificados, resultando em falta de recolhimento em favor da Fazenda Pública de R\$2.824.860,00, embora zeloso e preocupado com a receita pública.

Por derradeiro, quanto à menção do autuante em sua “informação fiscal 3,” acerca “de afirmações acintosas, consideradas inapropriadas, não cabendo refutação às mesmas”, em relação a colocações postas em

manifestação da empresa, não consegui, talvez por limitação, vislumbrá-las, diante da observação de que a defesa defende de forma leal, ainda que veemente seus pontos de vista, com polidez, e em respeito inclusive aos princípios da cordialidade, somente atribuindo a afirmativa do autuante à “paixão” pelo seu trabalho.

Feitas tais considerações iniciais, pontuo que o lançamento se constitui em onze infrações arroladas pela fiscalização, das quais foram objeto de impugnação inicial pelo sujeito passivo, as de número 02, 03, 04, 05, 08, 09 e 11. Se num primeiro momento, a defesa acatou as acusações contidas nas infrações 01, 06, 07 e 10, o que torna tais infrações procedentes, vez que excluídas da lide, por tal reconhecimento.

Muito embora não o faça explicitamente, o sujeito passivo, em determinado trecho de sua peça de impugnação, fale em dificuldade quanto ao exercício de seu direito de defesa, motivo pelo qual, em obediência ao disposto no caput do artigo 155 do RPAF/99, o qual reza que a decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência total ou parcial do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento, faz algumas observações.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração, trazendo fatos e documentos que ao seu entender elidiriam as infrações, colocando seus argumentos com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

O processo administrativo tem o objetivo de proteger a verdade material, garantir que os conflitos entre a Administração e o Administrado tenham soluções com total imparcialidade, representando e garantindo que os atos praticados pela Administração e seus prepostos serão revisados e poderão ser ratificados ou não, a depender das provas acostadas nos autos.

Dessa forma, estão arraigados ao processo administrativo os princípios constitucionais, dentre eles, o da ampla defesa, do devido processo legal, além dos princípios processuais específicos, quais sejam: oficialidade; formalismo moderado; pluralismo de instâncias e o da verdade material.

Este último, de importância vital, tem a sua gênese no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal, o qual traz a seguinte previsão:

“LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Segundo Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, Malheiros, 39ª Ed., 2013):

“O conceito de processo administrativo tributário compreende todos os procedimentos fiscais próprios, ou seja, a atividade de controle (processo de lançamento e de consulta), de outorga (processo de isenção) e de punição (processos por infração fiscal), além dos processos impróprios, que são as simples autuações de expedientes que tramitam pelos órgãos tributantes e repartições arrecadoras para notificação do contribuinte, cadastramento e outros atos complementares de interesse do Fisco”.

A autoridade julgadora tem o dever de analisar as provas apresentadas pelo contribuinte, quando da apresentação da defesa. Deixar de lado provas lícitas no momento da decisão, é deixar de lado as garantias de defesa, se tornando o Processo Fiscal em um verdadeiro processo inquisitorial, pois concretamente estará nas mãos da autoridade julgadora, simultaneamente, as funções de acusador e defensor, tendo em vista que de nada adiantará o sujeito passivo apresentar provas que não serão levadas em conta no processo.

O que se busca no Processo Administrativo Fiscal é a verdade material, devendo ser analisadas todas as provas e fatos trazidos pelo sujeito passivo, ainda que desfavoráveis à Fazenda Pública, desde que sejam provas lícitas, como no presente caso.

O princípio da livre convicção do julgador está previsto no ordenamento jurídico-tributário, e por ele a valoração dos fatos e circunstâncias constantes dos autos é feita livremente, pelo julgador, não havendo vinculação a critérios prefixados de hierarquia de provas, ou seja, não há preceito legal que determine quais provas devem ter maior ou menor peso no julgamento.

Importante associar-se o livre convencimento do julgador e as regras probatórias, sendo a regra básica de que todos os tipos de provas são permitidos e praticados desde que admitidos em lei e moralmente legítimos. De certa forma, a prova no direito brasileiro e no ordenamento tributário, é aberta, desde que válida diante do fato de que no processo existirão sempre três verdades: a descrita no lançamento pela autoridade fiscal; a verdade descrita na impugnação do contribuinte; e a verdade do julgador, a qual há de prevalecer e para quem as provas terão papel fundamental na formação da sua convicção. A essa autoridade, incumbe determinar ou não a realização das diligências, inclusive perícias, podendo indeferi-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

Assim, diante das provas trazidas ao feito, cabe a análise das mesmas pelo julgador, conforme visto acima. Observo que a autuante elaborou demonstrativo no qual discriminou como obteve a base de cálculo para chegar ao valor lançado, lançando os dados essenciais de todas as notas fiscais cujos lançamentos não foram identificados.

Da mesma forma, em relação ao pedido da defesa para a realização de diligência, formulado na peça defensiva inicialmente apresentada, fica prejudicado, pelo encaminhamento do feito para agrupamento das mercadorias nas infrações relativas a levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, além do que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99, deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável; for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos; e de perícia fiscal, quando a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos; for desnecessária em vista de outras provas produzidas; a verificação for impraticável.

Feitas tais considerações, passo a analisar os argumentos e provas trazidas ao feito pela autuada.

Na infração 02, a acusação é a de que o sujeito passivo teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação, o que é negado pela empresa,

Em resumo, são devoluções efetivadas por pessoas físicas, consumidores, as quais não possuem e não estão obrigadas à emissão de notas fiscais de devolução, caso em que cabe à empresa autuada, quando recebe tais produtos em devolução (geralmente troca), emitir nota fiscal de entrada, relativa àquela mercadoria que está sendo devolvida, com a apropriação do crédito fiscal, bem como atentar para as normas regulamentares, pois a simples emissão do documento fiscal não convalida a devolução, muito menos o uso do crédito fiscal.

A legislação, no caso o RICMS/97, estabelecia em seu artigo 653, na redação vigente até 09 de maio de 2011 que:

“Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.”

Na redação do caput vigente a partir de 09 de maio de 2011, vigorava que “O estabelecimento que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução”.

Passa a seguir, a estipular os procedimentos a serem adotados no caso:

“§ 1º Para os efeitos deste artigo, entende-se por:

I - garantia, a obrigação assumida pelo remetente ou fabricante de substituir ou consertar a mercadoria se esta apresentar defeito;

II - troca, a substituição de mercadoria por uma ou mais da mesma espécie ou de espécie diversa, desde que de valor não inferior ao da substituída.

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir Nota Fiscal, na entrada das mercadorias, mencionando o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a Nota Fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas "ICMS - Valores Fiscais" e "Operações ou Prestações com Crédito do Imposto", quando for o caso.

§ 3º A Nota Fiscal (entrada) emitida na forma do parágrafo anterior servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

§ 3º-A. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá, mediante autorização do inspetor fazendário, emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante a semana, observados os procedimentos previstos no § 2º.

§ 4º O estabelecimento que, por autorização do fabricante, efetuar a reposição de peças ou receber mercadorias defeituosas para substituição, em virtude de garantia contratual, observará o disposto nos arts. 516 a 520”.

Já no RICMS/12, aplicado em parte do período autuado, a regra está insculpada nos artigos 454 e 455, os quais mantêm praticamente a mesma redação do diploma regulamentar anterior:

“Art. 454. O contribuinte que receber em virtude de troca ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada a emissão de nota fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

I - emitir nota fiscal na entrada das mercadorias, mencionando a quantidade e a descrição da mercadoria, o número, a série, a subsérie e a data do documento fiscal originário, e o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto a ser creditado, se for o caso;

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso I no Registro de Entradas, consignando os respectivos valores nas colunas “ICMS - Valores Fiscais” e “Operações ou Prestações com Crédito do Imposto”, quando for o caso.

§ 2º A nota fiscal (entrada) emitida na forma do § 1º deste artigo servirá para acompanhar a mercadoria em seu transporte até o estabelecimento de origem.

Art. 455. Tratando-se de devoluções ocorridas no estabelecimento, o contribuinte poderá emitir uma única nota fiscal de entrada englobando todas as devoluções ocorridas durante o dia ou a semana, devendo especificar a quantidade e a descrição das mercadorias, o número, a série, a subsérie e a data dos documentos fiscais originários, sem prejuízo dos procedimentos previstos nos incisos II e III do § 1º do art. 454”.

Tais disposições falam em “prova inequívoca” da devolução, e no caso em apreço, esta prova não veio aos autos e somente poderia ter sido trazida pelo sujeito passivo, o qual, entretanto, não o fez, chegando em trechos da defesa a argumentar que cometeu a infração, e que a mesma se revestiria de natureza acessória, o que não é o caso.

A exigência legal e o móvel da autuação foram justamente a falta de apresentação do “documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade”, que se apresenta como elemento essencial para a possibilidade de apropriação do crédito fiscal. Na sua falta, como no caso presente, o crédito fiscal não pode ser apropriado, pois lhe faltaria o vínculo essencial para a confirmação da operação de devolução.

Desta forma, à vista da não desconstituição da acusação por parte do contribuinte, fica a mesma mantida.

Na infração 03, a acusação fiscal era a de falta de recolhimento do ICMS em razão de ter o sujeito passivo praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Em sede de defesa, o contribuinte nega o cometimento de tal prática, apresentando cópia de cupons fiscais nos quais consta a tributação regular dos produtos, sendo a alíquota indicada no cupom fiscal emitido quando do momento da venda, cuja cópia, a título ilustrativo me permito inserir no presente voto:

```
SHOULDER IND.COMERCIO DE CONFECÇÕES LTDA
AV.TANC.NEVES Nº2915 2ª PISO SALÃO COM. 2012
SSA.SHOPPING - CAMINHO DAS ARVORES - SSA-BA

CNPJ:43.470.566/0020-52
IE:74.074.254-NO

-----
15/01/2010 13:42:33 CCF:006221 COO:013317
CNPJ/CPF consumidor:96012943504
CUPOM FISCAL
ITEM CÓDIGO DESCRIÇÃO QTD.UN.VL UNIT(R $) ST VL ITEM(R $)
-----
001 0910100300362 BATA COM FRANZIDO EM DEVORE
1PC X 138,00 T17,00% 138,00G
002 0920101190002 BLUSA CACHE COEUR EM TRICOLIN
1PC X 138,00 T17,00% 138,00G
003 0920800850159 CALÇA RETA EM LINHO 1PC T17,00% 208,00G
-----
TOTAL R $ 484,00
Cartao Credito 484,00
TICKET: 15133312
VENDEDOR: 3333 - DEBORA OLIVEIRA
CLIENTE: 96012943504
CAROLINA ALVES MENDES
TIPO DE VENDA: VAREJO

-----
BEMATECH MP-2100 TH FI ECF-IF
VERSÃO:01.01.00 ECF:002 L3:0020
Q00000000EUTIQMYOI 15/01/2010 13:43:25
FAB:BE050875600000034678 BR
```

Confrontando o cupom com o demonstrativo elaborado, permite-se verificar que, de fato, contrariamente ao alegado na peça exordial do lançamento, o contribuinte ofereceu à tributação tal produto, incluído no levantamento no mesmo mês, com o qual concordou o autuante, ainda que alegasse ter verificado “por amostragem”.

De fato, frente aos elementos coligidos aos autos, verifico que a acusação não se confirma, diante das provas trazidas ao feito, e acolhidas pelo próprio autuante, ao qual me alio para julgar a infração improcedente, excluindo, por consequência, o valor a ela correspondente do Auto de Infração.

Para as infrações 04 e 05, e que teriam motivado a anulação do julgamento anterior, são o resultado da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, e em relação ao mesmo, algumas observações são pertinentes.

Tal procedimento de auditoria de estoques, estava previsto na legislação vigente à época dos fatos geradores, e encontra-se disciplinado na Portaria nº 445/98 e tem como objetivo “conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Na forma da legislação e de acordo com o entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais, e consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas e documentos fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí, pode ter três resultados: se o resultado for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias. Passo, pois, à análise dos argumentos defensivos de forma específica.

O exame em questão, demandaria apenas e tão somente análise do aspecto material, vez se tratar de matéria eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Ou seja: quanto ao deslinde da matéria, como visto acima, a mesma se resume à devida prova material, em relação à qual algumas considerações entendo serem necessárias.

Sabido é, que a ampla possibilidade de produção de provas no curso do Processo Administrativo Tributário, alicerça e ratifica a legitimação de tal princípio, sendo que sempre busca a descoberta da verdade material relativa aos fatos tributários.

Tal princípio decorre do princípio da legalidade, e também, do princípio da igualdade. Busca incessantemente, o convencimento da verdade que hipoteticamente esteja mais próxima da realidade dos fatos. De acordo com o princípio, são considerados todos os fatos e provas novos e lícitos, ainda que não tragam benefícios à Fazenda Pública ou que não tenham sido declarados.

Essa verdade é apurada no julgamento dos processos, de acordo com a análise de documentos, perícias técnicas e, ainda, na investigação dos fatos. Através das provas busca-se a realidade dos fatos, desprezando-se as presunções tributárias ou outros procedimentos que atentem apenas à verdade formal dos fatos. Neste sentido, deve a administração promover de ofício as investigações necessárias à elucidação da verdade material, para que a partir dela, seja possível prolatar uma decisão justa.

A apresentação de provas e uma análise nos ditames do princípio da verdade material estão intimamente relacionadas no processo administrativo, pois a verdade material apresentará a versão legítima dos fatos, independente da impressão que as partes tenham daquela. A prova há de ser considerada em toda a sua extensão, assegurando todas as garantias e prerrogativas constitucionais possíveis do contribuinte, observando os termos especificados pela lei tributária.

A jurisdição administrativa tem uma dinâmica processual diferente do Poder Judiciário, portanto, quando nos depararmos com um Processo Administrativo Tributário, não se deve deixar de analisá-lo sob a égide do princípio da verdade material e da informalidade. No que se refere às provas, é necessário que sejam examinadas à luz da verdade material, independente da intenção das partes, pois somente desta forma será possível garantir um julgamento justo.

Na jurisprudência, os Tribunais Superiores do país consagram de forma clara, a adoção do princípio da verdade material no processo administrativo, especialmente nos processos administrativos fiscais, como se

depreende do julgado abaixo transcrito:

“Processual Civil. Recurso Especial. Tributário. Escrituração Irregular. Saldo Credor em Caixa. Presunção de Omissão De Receita. Faculdade Do Contribuinte Produzir Prova Contrária. Princípio da Verdade Material. Sucumbência. Princípio da Causalidade (STJ - REsp 901311 / RJ - RECURSO ESPECIAL 2006/0215688-9- Relator Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI – Julgamento 18/12/2007 – Publicação DJE 06/03/2008)”.

Ou seja: nas infrações apuradas, a verdade material deve ser buscada de forma incessante. E foi o que se procurou fazer, até em sede de diligência dirigida ao autuante, que em síntese, após entender derrogada a Portaria 445/98, concluiu ter agido corretamente, o que na sua ótica refletiria a realidade do contribuinte frente às operações por ele praticadas.

Inicialmente, é de bom alvitre relembrar que o levantamento de estoques abarcou os exercícios de 2010, 2011 e 2012. Para 2010 e 2011 vigoraria o RICMS/97, e por consequência, inequívoco o entendimento de que se aplicaria o seu teor para os mesmos. Já em relação ao exercício de 2012, cujo Regulamento começou a vigorar em 1º de abril, da mesma forma, entendo vigente tal norma, diante do fato de ser a Portaria o ato emanado por chefes de órgãos públicos aos seus subalternos, determinando a realização de atos gerais ou especiais, como no caso da de número 445/98, os procedimentos acerca do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, o que independe de previsão regulamentar ou não, apenas sendo interessante registrar que prevendo o inciso III, do artigo 42 da Lei 7.014/96, a imposição de penalidade para os casos de omissões oriundos da realização de levantamentos quantitativos por espécie de mercadorias, e sabido ser a Lei hierarquicamente superior ao Regulamento ou Portaria, prevalece aquela, o que leva à óbvia conclusão de que estando prevista na Lei a conduta de omitir saídas reais ou presumidas, se constitui em prática irregular, sujeita à aplicação de penalidades.

O fato de falar o autuante em aglutinação e não agrupamento de itens, o que o faz manter os mesmos demonstrativos anteriormente acostados ao lançamento, em nada contribui para o deslinde da matéria.

Na infração 04, o resultado apurado foi omissão de saídas de mercadorias, maior valor monetário, diante do resultado indicar tanto omissões de entradas, quanto de saídas. E ao contrário da sustentação defensiva, nesta hipótese não estamos diante de qualquer presunção, mas sim, de fatos concretos ocorridos: a saída de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Já na infração 05, aí sim, diante da constatação de omissões de saídas em valores inferiores aos das omissões de entradas, vale a presunção.

Noto que embora o contribuinte tenha alinhado uma série de dados e elementos na sua defesa, inclusive contrapondo valores e quantidades, trazendo, inclusive, tabelas, quando das informações fiscais prestadas, o autuante não as enfrentou de forma direta e objetiva, sempre afirmando ter feito todos os testes e ajustes, preferindo explicar a metodologia adotada para a realização do levantamento, a localização dos demonstrativos, apresentar índices que não guardam qualquer relevância em relação ao levantamento realizado e as dificuldades enfrentadas diante da forma de codificação utilizada pela empresa, com produtos com nove algarismos, ou até mesmo treze, na sua codificação, práticas estas previstas na legislação como ilícitas, bem como a penalidade pela não observância das mesmas.

Observe que embora o sujeito passivo tenha trazido dados concretos e objetivos contrários à autuação, o autuante afirmasse ter manifestado a este respeito, todavia alegou sempre a falta de precisão nos elementos trazidos, o que dificultou o seu enfrentamento.

Tal sistemática, além de atentar contra a disposição do § 6º, do artigo 127 do RPAF/99, que determina que “a informação fiscal deverá ser prestada com clareza e precisão, abrangendo todos os aspectos da defesa com fundamentação”, em nada ajuda o julgador, até pela impossibilidade de encaminhar o feito em diligência para outra pessoa que não o autuante, o qual elaborou o levantamento e montou os demonstrativos, justamente frente aos aspectos descritos pelo mesmo no que diz respeito aos códigos utilizados nos itens de mercadorias pela autuada, seguindo uma metodologia inovadora e não prevista na norma, o que põe em dúvida a veracidade dos dados e, por via de consequência, as suas conclusões.

Em certo momento de uma de suas informações, o autuante chega a afirmar que para a realização do seu levantamento adotou nove códigos para os itens selecionados, daí a pergunta, diante do fato de um mesmo item de mercadoria apresentar vários códigos: e os itens com treze dígitos? Foram desprezados? Foram considerados? Em caso positivo, como o foram?

Já em outro momento, fala que o procedimento adotado foi “mais benéfico para o contribuinte”, esquecendo-se dos princípios da legalidade e impessoalidade, aquele caracterizado como diretriz e limitador da atuação do gestor público, ao qual só é permitido fazer o que a lei expressamente autoriza, sendo que a atuação do agente público e da Administração dar-se-á exclusivamente se houver previsão legal, e este tem por objetivo limitar as ações da Administração, impedindo-a de favorecer determinadas pessoas, sendo também denominado de princípio da finalidade administrativa. Ou seja: a Administração não pode praticar atos visando aos interesses pessoais ou se subordinando à conveniência de qualquer indivíduo, mas sim, direcionada a atender aos ditames

legais e, essencialmente, aos interesses sociais.

E o mais grave e sério: o autuante escusou-se de tecer qualquer comentário acerca das anotações trazidas no corpo da defesa quanto a itens do levantamento realizado, apenas atendo-se a considerações quanto à venda abaixo do custo de transferência, acerca da MVA apurada, das dificuldades impostas pelos dados disponibilizados pelo sujeito passivo, especialmente os arquivos que serviram de base e fonte para a realização do levantamento que culminou com as duas infrações, além da falta de recolhimento do imposto mensal, sempre acumulando saldos credores, reitere-se, reafirmando na diligência solicitada já ter prestado todos os esclarecimentos tidos como necessários e reforçando a falta de precisão das planilhas acostadas pela defesa, e consequentemente, a imprestabilidade do lançamento quanto à tal.

Sendo fato estarem os arquivos do contribuinte com erros e falhas graves, atestado pelo próprio autuante, deveria o mesmo quando da realização da auditoria, intimá-lo a corrigir os mesmos, o que não o fez, e assim, realizar o levantamento proposto, de forma correta e não, simplesmente, com tamanhas irregularidades, considerá-lo apropriado para a realização do roteiro de estoques, ainda que com tantos problemas, conforme afirmado ao longo do processo, inclusive em sede de diligência solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Em reforço de tal tese, posso exemplificar que na mídia encartada pelo autuante (fl. 378), onde constam os demonstrativos por ele elaborados e que embasam a autuação, consta, para o produto “baby look recortada em malha”, o código 102010212, ao passo que na linha seguinte, para a mesma descrição, consta o código P102010212, o que confirma as narrativas do autuante, quanto às dificuldades encontradas para a realização dos trabalhos de auditoria.

Da mesma forma, posso mencionar o fato de que um mesmo item “bermuda em jeans”, possui três códigos, a saber: 092200008, 101200007 e 091200012.

Já na fl. 89 dos autos, se constata que o item “short em cotton” se apresenta com os códigos 101140003, 101120008, 101120009 e 101140004.

Tal prática, e aí concordo inteiramente com o autuante, dificultam a realização de roteiros de auditoria, e mais do que isso, os inviabilizam, ao menos com arquivos em tal situação e condição.

E mais: o próprio autuante, no caso das infrações em tela, asseverou ter considerado para efeito de lançamento, nove algarismos nos códigos de produtos além das descrições dos mesmos, motivo pelo qual sustentou ter feito a aglutinação, se escusando de atender ao quanto solicitado na diligência determinada com tal finalidade, sob o argumento de que a Portaria 445/98 não mais vigia, desconhecendo a aplicação da norma no tempo, bem como o contido no próprio CTN a respeito. Ainda assim, várias dúvidas pairam sobre o acerto quanto aos dados finais do levantamento, até pela impossibilidade de se verificar e confirmar ou não ser correto o procedimento do autuante na elaboração dos levantamentos realizados.

Logo, patente está a insegurança quanto aos números e valores apurados na autuação, o que vem implicar em insegurança quanto à base de cálculo, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, o que tornaria ambas as infrações nulas.

A determinação da realização de diligência no sentido de agrupar itens de mercadorias, em atenção à determinação contida na Portaria 445/98, e em função do entendimento da Câmara de Julgamento Fiscal, de igual forma, se revelou pouco produtiva e ineficiente para a correção dos erros e equívocos nos arquivos magnéticos do sujeito passivo, não tendo sido os mesmos ajustados até pelas dificuldades técnicas postas, bem como pela impossibilidade de se agruparem produtos com codificações diversas de entradas, em relação às saídas de mercadorias.

Restaram, pois, como base para a autuação, os arquivos anteriormente analisados e que serviram de suporte para o lançamento, a despeito das diversas inconsistências apontadas pelo próprio autuante, o que os torna imprestáveis para a realização de tal tipo de auditoria nos estoques do contribuinte.

Além disso, em várias oportunidades o autuante, quando de suas intervenções no feito, afirmou peremptoriamente ter feito aglutinação, e não agrupamento das mercadorias objeto do levantamento quantitativo. Analisando o significado de tais expressões, segundo o dicionário Aulete (www.aulete.com.br), agrupar é nada mais do que “Fazer ficar ou ficar, estar juntas (pessoas ou coisas esparsas) para formar grupo (segundo algum critério ou não); juntar(-se), reunir(-se)”, ao passo que aglutinar é “Fazer mesclar ou mesclar-se (elementos distintos), de forma a formarem uma unidade na qual os componente originais já não se distinguem”, ou seja, se apresentam como conceitos diversos e diferentes.(grifei).

Se tal prática adotada o é de forma deliberada pelo sujeito passivo, a legislação estipula penalidade e maneiras outras de ajustar tal conduta, o que não foi o entendimento do autuante, que a despeito de tais fatos, insistiu em realizar os levantamentos dos estoques, ainda que sabedor da situação de tais arquivos, o que vem a se constituir em prática não recomendável, não se exigindo que a fiscalização esteja a “infinitamente intimar a Autuada para que ela viesse a fazer algo que ela, sempre soube ser sua obrigação legal e que ‘inteligentemente’ decidiu descumprir”, como pontua o autuante, apenas que cumprisse a lei, aplicando a cabível penalidade prevista para o caso em comento, independentemente de seu valor ser maior ou inferior ao apurado no

levantamento realizado.

Da mesma forma, ao realizar “arbitramento da base de cálculo”, ainda que de maneira incorreta e contrária à regra legal, como indicado na infração 09, reforçou a ideia de que o levantamento quantitativo realizado, não se apresentava suficientemente seguro de por si só representar as omissões do contribuinte, procurando outra maneira de lançar o imposto contra o sujeito passivo, ainda que ao arrepio da norma legal e em conflito com a auditoria de levantamento quantitativo de estoques.

Isso conduz o julgador para a manutenção da nulidade em relação às infrações em apreço, diante da clara e indiscutível insegurança quanto às quantidades e valores eventualmente omitidos, o que se configuraria em tipo previsto no artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, já mencionado anteriormente.

E estes argumentos acima expostos, não se tratam de posicionamento isolado nesta Corte. Posso mencionar o fato de que, em julgamento datado de 06 de outubro de 2016, a mesma 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar Recursos de Ofício e Voluntário em lançamento realizado contra estabelecimento da mesma empresa, através do Auto de Infração 206837.0016/14-9, de lavra do mesmo autuante do presente feito, prolatou o Acórdão CJF 0141-12/16, o qual manteve o entendimento da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, exarado no Acórdão 0057-01/16, tendo o Relator Conselheiro Luís Alberto Amaral Oliveira, o mesmo que analisou e decidiu em relação ao julgamento anterior aqui realizado neste mesmo processo, acompanhado no mesmo sentido o posicionamento aqui adotado em relação às infrações apreciadas, consoante os trechos aqui transcritos:

“Quanto aos itens 6 e 7, referem-se, ambos, à mesma causa de pedir, qual seja, omissões decorrentes do levantamento quantitativo de estoques. A primeira refere-se a omissão de saídas (em valores superiores à omissão de entradas), em 2011 e em 2012, enquanto que a segunda se refere a omissão de entradas (em valores superiores à omissão de saídas).

O sujeito passivo opõe-se ao levantamento fiscal, tendo apontado várias irregularidades, além de ter especificado inconsistências entre o conteúdo dos documentos fiscais emitidos e as informações utilizadas pela fiscalização, conforme folhas 278 a 298.

Em sua informação fiscal, o autuante não contesta as alegações defensivas, tendo se limitado a fazer referência às dificuldades enfrentadas para levar a termo os trabalhos fiscais, conforme se pode depreender da leitura de trechos de sua peça informativa, abaixo reproduzido.

‘Inevitavelmente, fez-se necessário a execução dos roteiros de auditoria de estoques, que exigiu a superação de um conjunto de dificuldades preliminares para as verificações necessárias. Uma delas, o fato do contribuinte adotar como prática o cadastramento de Códigos diferentes para a mesma mercadoria, ou seja, para a mesma descrição de um item de mercadoria foi cadastrado um código para as operações nas Entradas e outro para as operações de Saídas, inclusive via ECF ...

[...] Procurou-se contornar o impedimento criado de modo proposital pelo contribuinte e que levou a imposição de multa formal...

[...] A prática de cadastramento de Códigos diferentes para a mesma mercadoria naturalmente gera um sem número de problemas, o próprio controle e acompanhamento dos ajustes ou adequações visando o não recolhimento de ICMS normal não é simples, ...’

Ora, a informação fiscal é reveladora de que os arquivos magnéticos possuíam falhas que tornaram inseguro o resultado obtido com o levantamento fiscal, algo que não se compatibiliza com a presunção de omissão de saídas e a correspondente inversão do ônus probatório, peculiares a esse roteiro fiscal, como bem ressaltou a decisão de piso. A própria Infração 15 é prova de que os arquivos magnéticos do contribuinte possuíam erros, sem a correção dos quais, inviabiliza-se o levantamento quantitativo de estoques, pois havia um mesmo código para mais de um item de mercadoria, o que resulta em ‘confusão’ do resultado.

Como é cediço, as inconsistências dos arquivos magnéticos são defeito que precisa ser sanado antes de se levar a termo o levantamento quantitativo de estoques. Não pode, portanto, ser resolvido no bojo da autuação, após a lavratura do auto de infração, pois representaria alterar totalmente o escopo do lançamento fiscal.

Por isso, entendo que não merece reparo a Decisão de piso, restando nulas as infrações 6 e 7”.

Da mesma maneira, posso mencionar outra decisão exarada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, em lançamento contra a mesma empresa ora autuada, na qual o objeto da autuação era relativo à auditoria de estoques, sendo julgado nulo à unanimidade, em 04 de maio de 2017, na forma do Acórdão CJF 0158-12/17, reformando a decisão de piso constante do Acórdão JJF 0168-03/16, tendo o Conselheiro Relator José Carlos Barros Rodeiro, naquela oportunidade, assim se posicionado:

“Trata o presente de Recurso de Ofício e Voluntário, este interposto pelo contribuinte, pleiteando a revisão do Acórdão Nº 0168-03/16 da 3ª JJF, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, que

acusar o Recorrente de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado (2014).

Quanto às razões recursais trazidas pelo Contribuinte, vejo, em apertada síntese, que o Sujeito Passivo se insurge contra a Decisão de piso aduzindo que, conforme já havia suscitado na impugnação do lançamento, as inconsistências constatadas decorrem da duplicação dos itens constantes das notas fiscais de entradas, ocorridas nos arquivos SPEP-EFD, reiterando a necessidade de realização de diligência para análise de toda documentação apresentada. Fato esse não observado pelo autuante na sua informação, mesmo com a redução da exigência.

Pois bem, na assentada da primeira sessão marcada para julgamento, esta Câmara, atendendo a solicitação do recorrente, converteu o PAF em diligência à INFAZ de origem, no sentido de que o autuante analisasse as razões recursais trazidas pelo Contribuinte.

O Diligente, em resposta, concluiu que a alegada duplicidade seria apenas aparente, porquanto a seu ver existem diferenças nos valores unitários dos itens elencados que individualizariam os lançamentos efetuados. E manteve a autuação conforme julgada pela Decisão de piso.

O Contribuinte manifestou-se sobre o resultado da diligência e refutou a sua conclusão.

E o diligente denegou mais uma vez a alegada duplicidade.

Após analisar a planilha apresentada pelo autuante, na sua última manifestação, peço-lhe a devida vênia para discordar de sua conclusão, posto que a duplicidade alegada pelo contribuinte, pelo menos com referência à Nota Fiscal nº 048133, apontada como exemplo, a duplicação das quantidades de cada item e dos seus respectivos valores é flagrante, e as diferenças nos preços dos itens duplicados que, sob a ótica do diligente, diferenciariam as mercadorias objeto do levantamento fiscal, a meu ver, apontam claramente a ocorrência alegada pelo recorrente, pois cada um dos valores, item a item, tem sua correspondência, no mesmo produto, com o preço resultante de sua multiplicação por 2. O que só se explica por uma falha no sistema eletrônico.

(...)

Assim, diante do forte indício de que outras duplicidades poderiam ter ocorridas nos demonstrativos que serviram de base à autuação e tendo em vista a impraticabilidade técnica da realização de nova diligência, e sobretudo tendo em vista o disposto no Art. 18 do RPAF/BA., a seguir transcrito:

Art. 18. São nulos:

(...)

IV – O lançamento de ofício:

a) Que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

(...)

Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

Art. 21. A autoridade que decretar a nulidade deverá mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

Declaro, de Ofício, o Auto de Infração em epigrafe NULO, por constatar flagrante insegurança para se determinar a real infração praticada pelo Contribuinte ou o valor da exigência que lhe deveria ser imposta. Recomenda-se a realização de nova ação fiscal a salvo de falhas. Fica, portanto, considerado PREJUDICADO o Julgamento dos Recursos de Ofício e Voluntário apresentados”.

Ou seja: a empresa deliberadamente ou não apresentava arquivos magnéticos ou os apresentava eivados de inconsistências não corrigidas.

Logo, reitero o julgamento pela nulidade de ambas as infrações, pelos motivos já explicitados, e sobretudo, diante do fato de não ter a diligência solicitada para agrupamento dos itens de mercadorias do autuado possível de ser realizada, não somente pelas dificuldades postas nas diversas intervenções do autuante no feito, como vislumbrado quando do primeiro julgamento, motivo inclusive de negativa naquele momento de realização de diligência, frente às dificuldades técnicas e práticas observadas, bem como, de igual modo, pelo procedimento adotado pelo autuante, que à época do desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, deveria ao observar as diversas inconsistências verificadas nos arquivos apresentados pela empresa, intimá-la a corrigi-los, e assim poder executar de forma satisfatória os roteiros de auditoria relativo aos estoques, tendo o mesmo, ao verificar as incoerências de códigos, se limitado a aplicar de forma “educativa,” como nomeou, penalidade para apenas sessenta dos itens irregulares na infração 11.

Aproveito a oportunidade para frisar que a manutenção do posicionamento anterior não vem a se constituir em

insurgência contra a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, apenas e tão somente, pela impossibilidade técnica já vislumbrada na época do primeiro julgamento, em se retificar ou ajustar os arquivos magnéticos do contribuinte, até mesmo pelo lapso temporal dos fatos geradores (2010 a 2012), e o presente momento, com mudanças bruscas e fundamentais não somente na legislação, mas também na tecnologia, com a adoção de nota fiscal eletrônica (inclusive cupom fiscal), arquivos de escrituração fiscal eletrônica (EFD), que concorreram para o fato dos ajustes solicitados se mostrarem inviáveis de serem realizados.

Além disso, como se comparar mercadorias nas quais se utiliza um código na entrada, e outro nas saídas, sem qualquer vinculação, conforme firmado pelo autuante, e não desmentido pela defesa?

Por tais razões, julgo as infrações 04 e 05 nulas.

Quanto à infração 08, diz respeito à cobrança de multa pela falta de antecipação parcial, ainda que as mercadorias tenham sido tributadas no momento da saída do estabelecimento. Observe-se que não se está exigindo o imposto devido pela antecipação parcial, e sim, a multa pela intempestividade.

A respeito, pertinente esclarecer-se que a legislação tributária do Estado, estabelece como regra geral, que nas entradas de mercadorias no território da Bahia, os contribuintes possuem a obrigação de recolher a título de antecipação tributária, o ICMS. Esta regra está insculpida no artigo 12-A da Lei n.º 7.014/96:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição”.

Por outro lado, o artigo 17 da mesma Lei, determina que a base de cálculo para o recolhimento do imposto, é o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle, bem como o valor correspondente a seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição; frete, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado, e em relação ao IPI, o parágrafo 2º do mencionado artigo 17, estipula que não integra a base de cálculo do ICMS o montante do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), quando a operação, realizada entre contribuintes, é relativa a produto destinado à comercialização, industrialização, produção, geração ou extração, configurar fato gerador de ambos os impostos.

O sujeito passivo nega a prática de tal ato, afirmando categoricamente ter recolhido as parcelas devidas mensalmente a título de antecipação tributária parcial, e até mesmo o autuante, em determinado momento, ao analisar a mesma, assevera ter havido recolhimentos a este título.

Verificando os dados inseridos na mídia que lastreia o lançamento, pelo autuante, constato que em relação a tal infração, constam apenas duas planilhas: uma delas lista as notas fiscais que supostamente não teriam tido a antecipação tributária recolhida, e a segunda calcula a antecipação parcial por CFOP. Todos os dados ali constantes reportam-se a entradas no exercício de 2011.

Todavia, constato que nos dados constantes no lançamento, nas fls. 05 e 06 foram lançamentos referentes a 2012, sem qualquer demonstrativo de apuração que indique a que documentos fiscais se referem os mesmos, e o mais importante: em todos os meses do período 2011 e 2012, constam, de igual forma, recolhimentos a título de antecipação parcial efetuados pela autuada, no montante de R\$ 386.603,73 (2011), e R\$ 204.547,65 em 2012.

Desta forma, falta a devida prova da efetividade do não recolhimento ou recolhimento intempestivo de tais parcelas, conforme acusação fiscal, o que, de igual forma, traz insegurança na apuração da base de cálculo, além da preterição do direito de defesa do contribuinte, o que se caracteriza como motivador para a determinação da nulidade do lançamento nesta infração, nos termos do artigo 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99. Infração nula.

Na infração 09, o autuante efetuou arbitramento da base de cálculo, diante de, segundo as suas palavras, a empresa apresentar MVA alta e baixos valores de recolhimento, quando não nenhum, o que se configuraria como indício de omissão de receitas, diante da falta de saldo devedor na sua escrita fiscal.

Chama a atenção, o fato de no corpo do Auto de Infração ter sido lançada infração decorrente da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos mesmos exercícios para os quais foi aplicado o arbitramento da base de cálculo.

A possibilidade de realização de arbitramento de base de cálculo, encontra-se no artigo 148 do CTN, ao abordar as modalidades de lançamento:

“Art. 148. Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial”.

Por outro lado, o artigo 22 da Lei 7.014/96, em consonância com a Lei Complementar, assim dispõe:

Art. 22. A autoridade lançadora poderá arbitrar a base de cálculo do ICMS, quando não for possível a apuração do valor real, nas seguintes hipóteses:

- I - operação ou prestação sem emissão de documento fiscal ou com documentação fiscal inidônea;*
- II - falta de apresentação dos documentos fiscais e contábeis relativos às atividades da empresa, inclusive sob alegação de perda, extravio, desaparecimento ou sinistro dos mesmos;*
- III - utilização irregular de sistema eletrônico de processamento de dados, equipamento emissor de cupom fiscal (ECF) ou terminal ponto de venda (PDV), de que resulte redução ou omissão do imposto devido, inclusive no caso de falta de apresentação do equipamento;*
- IV - qualquer outro caso em que se comprove a sonegação do imposto.*

§ 1º O arbitramento da base de cálculo do ICMS poderá ser feito por qualquer um dos métodos a seguir:

I - ao valor do estoque final de mercadorias do período anterior serão adicionados os valores das entradas efetuadas durante o período considerado, inclusive as parcelas do IPI, fretes, carretos e demais despesas que hajam onerado os custos, deduzindo-se do montante o valor do estoque final do período, pelo seu valor nominal, obtendo-se assim o custo das mercadorias vendidas, ao qual será acrescido um dos seguintes percentuais, a título de margem de valor adicionado (MVA):

- a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária: os percentuais previstos em regulamento;*
- b) alimentação e outras mercadorias fornecidas em restaurantes, lanchonetes, bares, cafés, sorveterias, hotéis, pensões, boates, cantinas e estabelecimentos similares: 100% (cem por cento);*
- c) perfumarias, jóias, artigos de armarinho, confecções, artefatos de tecidos e calçados: 60% (sessenta por cento);*
- d) ferragens, louças, vidros, material elétrico, eletrodomésticos e móveis: 40% (quarenta por cento);*
- e) tecidos: 25% (vinte e cinco por cento);*
- f) gêneros alimentícios: 20% (vinte por cento);*
- g) outras mercadorias: 30% (trinta por cento);*

I-A - dividindo-se o valor total das saídas apuradas em levantamento fiscal do movimento diário das operações em pelo menos três dias, consecutivos ou não, pela quantidade de dias do levantamento, e multiplicando-se esse resultado pela quantidade de dias de funcionamento do estabelecimento no mês considerado;

I-B - tomando-se o valor das operações consignadas em documentos fiscais coletados e/ou informações oriundas de fornecedores ou destinatários, com os quais o contribuinte mantenha relacionamento comercial, e projetando-o para o período considerado, com base na participação percentual sobre o total das operações regularmente escrituradas;

II - conhecendo-se o valor das despesas gerais do estabelecimento, durante o período, admite-se que esse valor seja equivalente a:

- a) 25% (vinte e cinco por cento) do valor das saídas, no mesmo período, tratando-se de estabelecimento que opere com:*
 - 1. alimentação, bebidas e outras mercadorias fornecidas em restaurantes, lanchonetes, bares, cafés, sorveterias, hotéis, motéis, pensões, boates e estabelecimentos similares;*
 - 2. jóias, artigos de perfumaria e de armarinho, confecções e artefatos de tecidos;*
 - 3. ferragens, louças, material elétrico, móveis, tecidos e eletrodomésticos;*
- b) 30% (trinta por cento) do valor das saídas, no mesmo período, tratando-se de estabelecimento que opere com outras mercadorias não compreendidas na alínea anterior;*
- c) 40% (quarenta por cento) do valor dos serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicação prestados no mesmo período;*

III - no caso de uso irregular de máquina registradora, de terminal ponto de venda (PDV) ou outro equipamento emissor de cupom fiscal (ECF):

- a) havendo ou não autorização de uso, tendo sido zerado ou reduzido o seu valor acumulado, estando o equipamento funcionando com teclas, funções ou programas que deveriam estar desativados, constatando-se violação do lacre de segurança, ou em qualquer outra hipótese de uso irregular, inclusive na falta de apresentação ao fisco, ou de apresentação do equipamento danificado, impossibilitando a apuração do valor nele acumulado, aplicar-se-ão, no que couber, as regras de*

arbitramento previstas nos incisos I e II;

b) no caso de equipamento não autorizado pelo fisco, não se podendo precisar o período em que houve utilização irregular, por falta de registros ou documentos confiáveis, os valores acumulados no equipamento consideram-se relativos a operações ou prestações ocorridas no período da execução da ação fiscal e realizadas pelo respectivo estabelecimento, ficando a critério do fisco optar pela exigência do imposto não recolhido com base nos valores acumulados no equipamento ou com base em qualquer dos métodos de que cuidam os incisos I e II;

c) quando for constatado recolhimento a menor do imposto em decorrência da indicação de operação ou prestação tributada pelo ICMS com alíquota divergente, ou como não-tributada, isenta ou tributada pelo regime de substituição tributária, a base de cálculo do imposto devido será determinada por arbitramento, com base em levantamento fiscal referente à amostra que represente pelo menos 5% (cinco por cento) da quantidade de documentos emitidos no período objeto do arbitramento.

(...)

§ 3º Como embasamento para justificar a necessidade de aplicação do arbitramento, a fiscalização estadual poderá efetuar levantamento fiscal utilizando quaisquer meios indiciários, ou aplicando índices técnicos de produção, coeficientes médios de lucro bruto ou de valor acrescido e de preços unitários, considerados em cada atividade, observada a localização e a categoria do estabelecimento”.

A autuação, em momento algum, explica quais dentre as razões enumeradas acima teriam dado azo à realização do arbitramento que afirma ter sido realizado, sequer a metodologia utilizada.

De fato, o arbitramento é realizado antes do lançamento, permitindo que a autoridade administrativa não leve em consideração os valores declarados pelo sujeito passivo, em razão de inidoneidade ou da omissão documental, para então valer-se do lançamento de ofício, com suporte em bases presuntivas (e alternativas), na fixação do valor tributário.

Essa técnica só deve ser adotada pelo Fisco em situações muito específicas, onde ele fica autorizado a adotar para o bem a ser tributado (serviço, direito ou ato), um valor de base de cálculo compatível com a prática do mercado, prestigiando a verdade material.

Saliente-se que a técnica existe para se atingir um valor arbitrado e não arbitrário. Assim, após a ciência do interessado, ficam resguardados o contraditório e a ampla defesa, nas esferas administrativa e judicial, pois o arbitramento é forma de estabelecimento de presunção relativa, portanto, passível de prova em contrário, limitando a discricionariedade da autoridade fiscal.

A adoção do mecanismo do arbitramento, segundo a Doutrina e a Jurisprudência, somente cabe, pois, quando se torna impossível ao Fisco verificar a documentação fiscal do contribuinte, o que no caso não ocorreu, até pelo fato de que foram coligidos ao feito, cópias dos registros fiscais do mesmo.

Isso equivale a se dizer que, existindo elementos suficientes para que a verdade material seja apurada, descabe a sua adoção, diante do fato dele se apresentar como regra de exceção, que somente em circunstâncias extremas e especiais deve ser adotado, já que a base de cálculo originária, que pode ser levantada diante do acesso à documentação do sujeito passivo, é a que deve ser utilizada, frente à previsão na regra-matriz de incidência tributária, e diante da relação direta com o texto constitucional.

O entendimento do Poder Judiciário, a respeito, se expressa em decisões como a do ministro Castro Meira, do Superior Tribunal de Justiça, no RMS 26964 GO 2008/0114933-4, julgado em 19 de agosto de 2008:

“Ementa: TRIBUTÁRIO. ICMS. ART. 148 DO CTN. ARBITRAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INDÍCIOS DE SUBFATURAMENTO.

1. A pauta fiscal é valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do tributo. Não se pode confundi-la com o arbitramento de valores previsto no artigo 148 do Código Tributário Nacional, que é modalidade de lançamento, regularmente prevista na legislação tributária.

2. O art. 148 do CTN deve ser invocado para a determinação da base de cálculo do tributo quando certa a ocorrência do fato imponible, o valor ou preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos registrados pelo contribuinte não mereçam fé, ficando a Fazenda Pública, nesse caso, autorizada a proceder ao arbitramento mediante processo administrativo-fiscal regular, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

3. Ao final do procedimento previsto no art. 148 do CTN, nada impede que a administração fazendária conclua pela veracidade dos documentos fiscais do contribuinte e adote os valores ali consignados como base de cálculo para a incidência do tributo.

4. Caso se entenda pela inidoneidade dos documentos, a autoridade fiscal irá arbitrar, com base em parâmetros fixados na legislação tributária, o valor a ser considerado para efeito de tributação.

5. No caso, havendo indícios de subfaturamento, os fiscais identificaram o sujeito passivo, colheram os

documentos necessários à comprovação da suposta infração e abriram processo administrativo para apurar os fatos e determinar a base de cálculo do imposto a ser pago, liberando na sequência as mercadorias. Não se trata, portanto, de pauta fiscal, mas de arbitramento da base de cálculo do imposto, nos termos do que autoriza o art. 148 do CTN.

6. Recurso ordinário em mandado de segurança não provido

Acórdão: Vistos, relatados e discutidos os autos em que são partes as acima indicadas, acordam os Ministros da Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça, por unanimidade, negar provimento ao recurso ordinário nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques e Eliana Calmon votaram com o Sr. Ministro Relator. Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Humberto Martins”.

Por outro lado, de acordo com a Súmula nº 05 deste órgão, não havendo a comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação dos roteiros normais de fiscalização, inexistem motivos para a adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento, estando tal entendimento devidamente pacificado, inclusive na segunda instância.

Da mesma forma, cabe a aplicação da Súmula nº 04 deste Conselho, segundo a qual, a verificação de prejuízo no resultado com mercadorias ou a constatação de distorções no custo de mercadorias vendidas que inclusive impliquem “custo negativo,” constituem indícios de possível subfaturamento ou de omissão de lançamento de operações mercantis, não se encontrando essas situações elencadas na lei como pressupostos para a aplicação do arbitramento da base de cálculo do ICMS.

De tudo quanto exposto, clara a violação do disposto no artigo 18 do RPAF/99, especialmente os incisos III e IV, alínea “a”, não somente no que tange à adoção imotivada do mecanismo de arbitramento, como pela insegurança da base de cálculo.

Uma última observação: muito embora nas suas intervenções o autuante mencione “peças de defesa” da autuada enviadas via e-mail em 01/12/2014 e 08/12/2014, em verdade, a defesa como tal é previsto na legislação, apenas e tão somente pode ser considerada aquela devidamente protocolada em momento posterior ao da lavratura do Auto de Infração e sua ciência por parte do sujeito passivo. Documentos e correspondências bilaterais trocados entre o autuante e a empresa, não podem, a rigor da norma, assim ser considerados, vez que a lavratura do lançamento data de 17 de dezembro de 2014.

Da mesma forma, muito embora a defesa faça menção em diversos momentos de suas intervenções processuais à “Portaria 448/98”, foi entendido pelo Relator que tais citações em verdade se reportam à Portaria 445/98, creditando tal equívoco a erro de digitação.

Na infração II, inicialmente, gostaria de observar a afirmativa inserida na complementação da mesma pelo autuante: “...A legislação aponta uma multa formal da ordem de R\$ 1.380,00 por item de mercadoria onde tal procedimento ocorreu. A título educativo, foi aplicada multa correspondente a 20 (vinte) itens”.

Consoante já mencionado anteriormente, a multa foi aplicada sobre sessenta itens, e não apenas vinte como menciona o autuado.

A multa tributária possui natureza, além de penalidade, indenizatória. Uma indenização, a qual o dano é presumido. À presunção, não se admite prova em contrário. Apenas se admite a descaracterização da multa por meio da ausência da conduta infracional ou mora do contribuinte, ou ainda no caso de presença de excludentes, como o caso da denúncia espontânea.

No caso da multa fiscal, os danos causados ao fisco não precisam ser comprovados. A força executiva da multa já faz presumidos os danos sofridos pelo fisco. A presunção é jures et jures, ou seja, não admite prova em contrário. É uma presunção decorrente da lei, inerente à multa imposta, não havendo nada que pode ser feito senão descaracterizar a multa, ou ser beneficiado em programas de redução de crédito e parcelamentos generosos, quais permitem ao contribuinte pagar apenas o valor principal da obrigação, acrescido de juros convencionais, excluindo-se os juros compostos e as diversas multas incidentes sobre o valor total.

A multa tributária não sendo tributo, porém se convertendo em obrigação principal, não pode ser entendida como uma mera penalidade, mas como algo que vai além. Mesmo a multa pelo descumprimento de uma obrigação acessória, sendo mencionada na lei como uma penalidade, pode-se dar um caráter indenizatório a esta, pois o descumprimento das obrigações do contribuinte gera ônus ao Estado.

Assim, não se há de falar em multa de “caráter educativo”, como infirmado pelo autuante, e sim, caráter sancionatório, com base legal. Por tal razão, sendo constatada irregularidade na codificação das mercadorias, independente da análise de mérito da infração, o que farei a seguir, não poderia ao seu pessoal critério o autuante escolher quantos deles seriam passíveis de aplicação da penalidade, no caso sessenta itens. O questionamento é imediato: por que não sessenta e um? Ou cinquenta e nove? Certo é que, segundo informa o autuante, foram identificados 878 itens com códigos diferentes, e todos os itens deveriam sofrer penalização.

Isso diante do fato de que nosso direito se inclina a reconhecer que toda multa tributária possui caráter

punitivo, portanto, com natureza de sanção penal, diante do fato de as multas moratórias, não possuírem a função de recomposição do tributo pago em atraso, que pertence à correção monetária, e nem de compensação pela mora, que é a função dos juros. Portanto, só lhe resta a finalidade coercitiva da penalidade.

O STF, no julgamento do RE 79.625, cancelou a Súmula 191, fonte de várias controvérsias, vindo a editar a Súmula 565, que diz: ‘A multa fiscal moratória constitui pena administrativa, não se incluindo no crédito habilitado em falência’, sendo, portanto, penalidades administrativas pela infração de uma obrigação fiscal definida em lei, e é a coerção objetiva que o Estado-Lei impõe ao contribuinte, pela violação de seu direito subjetivo de crédito, positivando o fato ilícito da relação tributária.

*Neste sentido, vale observar a redação do artigo 142 do CTN, o qual estipula que compete privativamente à autoridade administrativa, constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível, e no seu parágrafo único, estabelece que a **atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional** (grifei).*

Tal gradação, segundo a avaliação da gravidade da infração pelo autuante, por ato discricionário, se trata primeiramente de uma violação direta ao princípio da indelegabilidade e vinculabilidade, expressamente previstos nos artigos 7º e 142, ambos do CTN, sendo vedado ao ente tributante delegar ao agente fiscal a gradação de multa, que constitui ato vinculado. Ademais, a gradação de multa é matéria reservada à lei, conforme dispõe artigo 97, inciso V do CTN, devendo esta dispor, caso a caso, os elementos do tipo da infração e a respectiva pena correspondente. Portanto, é preciso atentar que o juízo de tipicidade da infração tributária, muitas vezes, não se resume na mera constatação da não subsunção formal da conduta do contribuinte à norma legal.

Fundamental examinarmos o delineamento completo do caso e da hipótese sancionatória tributária. Os elementos materiais, espaciais e temporais da tipificação, devem ser cuidadosamente examinados.

Daí por que o autuante não poderia repito, escolher ao seu talante, critério, humor, simpatia ou qualquer outro elemento subjetivo, como aplicar a multa, se a título “educativo” ou “sancionatório”.

Quanto à imposição, este talvez tenha sido o foco principal da discussão travada nos autos: a utilização de diversos códigos para um mesmo produto, tão comentada pelo autuante, nas infrações 04, 05 e 09.

A tese defensiva é a de simples negativa, e de alegar o caráter confiscatório da imposição. A resolução da matéria é simples: verificar se de fato uma mesma mercadoria possui vários códigos, ou um mesmo código abrange várias mercadorias, como sustenta a defesa, a qual, inclusive, trouxe apenas a alegação, sem qualquer elemento de prova.

Por outro lado, e não foi contestado, ao analisar a problemática, o autuante esclarece que vários códigos abrangiam uma mesma mercadoria, o que, inclusive, dificultou sobremaneira os trabalhos de auditoria e a realização de roteiros fiscais.

Resta ao julgador, apenas e tão somente analisar a veracidade dos fatos. A legislação, especialmente o disposto no artigo 205, § 1º e 2º do RICMS-BA/2012, estipula que o contribuinte deve adotar código único para cada item de mercadoria, sendo vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria. No caso de alteração do código, o contribuinte deve documentar no seu livro RUDFTO, a data da alteração, o código anterior e o novo código, indicando a descrição da mercadoria.

O autuante indicou que para um mesmo item, o código de entrada é um, ao passo que o código utilizado no mesmo item para a sua saída se apresenta como diverso, no que foi refutado pelo autuado, o qual, entretanto, não comprovou em sentido contrário, e considerando tal falta de comprovação de atendimento à legislação quanto aos mencionados códigos de mercadorias, aplica-se o teor dos artigos 142 e 143 do RPAF/99, segundo os quais, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da atuação fiscal.

Desta forma, a infração é julgada procedente, recomendando-se à autoridade fazendária analisar a possibilidade de respeitado o prazo decadencial, lançar a penalidade dos itens que deixaram de ser nela incluídos pelo autuante, na sua atitude “educadora”.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como “exorbitante” da multa sugerida, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, um de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse

comando, depreende-se que aos Estados compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos, independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, menciono decisão do STF através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

“TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.

Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.

Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:

“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.

Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.

Esclareço que a multa máxima aplicada na presente autuação foi de 100%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, descabe não somente aplicação de multa de natureza de descumprimento de obrigação acessória, ou a sua redução ou afastamento, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 7º da Lei 7.014/96, que diz respeito apenas à multa por obrigação acessória. E neste aspecto, nego qualquer redução de multas por descumprimento de obrigação acessória, até pelo fato de que na infração 11, embora o autuante tenha afirmado ter lançado penalidade apenas para vinte itens, quando em verdade foram sessenta itens, deveria fazê-lo em relação aos mais de quatro mil que mencionou estarem com códigos errados, o que vem a se constituir em verdadeira redução e benefício inestimável para a empresa autuada.

Em relação aos argumentos que eventualmente envolvam questões relativas à constitucionalidade, nos termos do artigo 167, inciso I do RPAF/99, este Órgão não possui a devida competência para tal análise.

Finalmente, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não

atendimento a tal solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo, encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual alterou o Código Tributário do Estado da Bahia, no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes, para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Assim, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF, oportunidade na qual, o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Desta forma, diante dos argumentos postos, julgo o lançamento procedente em parte, e o lançamento fica mantido em relação às infrações abaixo indicadas e de acordo com o demonstrativo seguinte:

*Infração 01 R\$ 2.024,91
Infração 02 R\$ 143.477,34
Infração 03 ZERO
Infração 04 ZERO
Infração 05 ZERO
Infração 06 R\$ 21.537,96
Infração 07 R\$ 13.571,05
Infração 08 ZERO
Infração 09 ZERO
Infração 10 R\$ 420,00
Infração 11 R\$ 82.800,00*

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17 de agosto de 2018, para as infrações 03 (Improcedente), 04, 05, 08 e 09 (Nulas).

Ciente da decisão proferida pela 4ª JJF, inconformado, o Recorrente apresentou Recurso Voluntário, fls. 914 a 938, CD/MIDIA, fl. 943-A, onde apresenta suas razões para desconstituir a cobrança que lhe foi imposta, que passamos a analisar.

Inicialmente, destaca o Recorrente a tempestividade na apresentação do seu Recurso, baseado no que dispõe o RPAF/BAHIA no seu artigo 171, onde determina o prazo para tanto de 20 dias após a ciência da decisão proferida.

Em novo julgamento, após a conversão do processo em diligência ao órgão de lançamento, a 4ª JJF reconheceu a improcedência dos Itens 03, 04, 05, 08 e 09 do Auto de Infração. Contudo, manteve as acusações relacionadas aos Itens 02 e 11.

Neste ponto, com o devido respeito, a Recorrente discorda com o entendimento do r. Acórdão no que concerne aos Itens 02 e 11 do Auto de Infração.

Com efeito, o item 02 da autuação veicula glosa de créditos e imposição de multa, por suposta falta de provas da ocorrência de devoluções de mercadorias por parte dos clientes consumidores finais da Recorrente. A referida exigência é improcedente, na medida em que todas as devoluções foram devidamente documentadas por Notas Fiscais de entrada, além de se justificarem porque, notoriamente, há inúmeras devoluções e trocas de mercadorias no ramo varejista de peças de vestuário em que a Recorrente atua.

Já no que concerne ao Item 11 da autuação, também é improcedente e deve ser afastado, seja por absoluta falta de fundamentação e comprovação das infrações a ele relacionadas, seja porque não ocorreram as alegadas divergências de códigos de mercadorias apontadas pela D. Fiscalização. No

caso, houve nítido erro de direito, na medida em que (i) o dispositivo legal geral e abstrato trata da utilização de um código para mais de uma mercadoria, ao passo que (ii) os fatos parcamente descritos no Auto de Infração se referem à hipótese oposta, ou seja, à existência de uma mercadoria para mais de um código.

Além disso, o Auto de Infração consigna multa desproporcional e confiscatória, devendo ser afastada ou reduzida a patamares juridicamente válidos, de acordo com diversas decisões do E. Supremo Tribunal Federal sobre o tema.

Requer-se, por fim, que as publicações, intimações e notificações relativas ao presente feito sejam realizadas, no que respeita à Recorrente, exclusivamente em nome de **Dr. Eduardo Pugliese Pincelli, inscrito na OAB/SP sob nº 172.548 (contencioso@schneiderpugliese.com.br)**, com endereço da Rua Cincinato Braga nº 340, 9º andar, conj. 91, Bela Vista, São Paulo, Capital, CEP 01333-010, até o encerramento definitivo do processo

É o Relatório.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário)

Trata o presente de Recurso de Ofício, este tendo em vista o disposto no artigo 169, I, “a” do RPAF/BA, e de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo Contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 17 de dezembro de 2014 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor total de R\$1.573.807,99, acrescido de multa nos percentuais de 60% e 100%, além de multa por descumprimento de obrigação acessória, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 02. 01.02.17. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Foi informado que: “Não apresentou as NF de Entradas a título de devolução em nenhum dos meses do período fiscalizado. Não adotou os procedimentos estabelecidos na legislação. Mesmo na consulta via sistema não foram identificados os elementos que validassem a efetiva devolução. Planilha 2 detalha os dados relativos a essa infração”. Monta a infração em R\$ 143.477,34, além de multa de 60%, sendo tal ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012.

Infração 03. 02.01.03. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Consta a informação de que “Foi identificado Operações realizadas através de ECF com o cadastramento de itens tributados como não tributados ocorrendo a movimentação de itens sem o efetivo cálculo do ICMS devido”. Valor lançado de R\$ 19.612,39, bem como multa de 60%, para ocorrências verificadas nos meses de janeiro a abril de 2010.

Infração 04. 04.05.02. 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 entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas tributáveis. Indica o autuante que “As omissões identificadas foram subsidiadas por 12 relatórios em padrão Word e um arquivo padrão Excel contendo as planilhas que detalha, os procedimentos efetuados que validaram as omissões de estoque para o ano de 2011. Para o resumo geral das infrações foi transportado apenas a Planilha Final (ver anexo 4)”, sendo o valor da infração R\$ 143.085,22, e multa de 100%.

Infração 05. 04.05.05. Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Informa o autuante: “As omissões identificadas foram subsidiadas por 12 relatórios em padrão Word para cada um dos anos e um arquivo padrão Excel para o respectivo ano (2010 e 2012). No Demonstrativo Geral foi transportado a Planilha Final (Anexo 5 e 6)”, sendo o valor apurado para esta infração R\$ 261.045,90, e multa de 100%.

Infração 08. 07.15.03. Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago 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, sendo observado que “O contribuinte não observou o recolhimento dos valores relativos a Antecipação Parcial conforme dispõe a legislação. Evidências de descontrole pode ser a explicação. Não houve utilização de créditos a título de Antecipação Parcial de modo irregular, entretanto não houve recolhimento do período devido, cabendo nesses casos a aplicação da multa. Através de e-mail foram prestados todos os esclarecimentos e fundamentação legal que respaldaram o entendimento de haver uma infração a legislação. Ver Planilha 9”. Monta a autuação R\$ 18.783,53, cominada multa de 60%, nos meses de outubro e dezembro de 2011, fevereiro, maio, julho, outubro a dezembro de 2012.

Infração 09. 11.06.01. Deixou de recolher ICMS, apurado por meio de arbitramento da base de cálculo, em virtude de declaração, nos documentos fiscais, de valores notoriamente inferiores ao preço corrente das mercadorias. De acordo com informação constante no feito “Foi detectada nas saídas via ECF itens com variação expressiva, muitos deles com Preço de Saída abaixo do Preço de Entradas. Foi realizado um conjunto de análise e sucessivas planilhas e disponibilizado ao contribuinte arquivo padrão Excel que subsidiam a identificação da infração. Para o demonstrativo de infrações foi incluído apenas as Planilhas finais, uma para cada ano (ver Planilha 10, 11 e 12)”. O total apurado foi de R\$867.449,69, sendo sugerida multa de 100%, referente aos exercícios de 2010, 2011 e 2012.

Infração 11. 16.10.07. Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal. Complementa tal descrição a informação seguinte: “Já sinalizamos a incorreta adoção de diferentes códigos para mercadorias cuja descrição é igual, sendo um código utilizado para as entradas e outro para as saídas. Foi detectado tal expediente em 2.107 itens de um total de 4.914 itens de mercadorias cadastradas, isso para o ano de 2010. Os demais anos (2011 e 2012) o procedimento foi da mesma ordem. A legislação aponta uma multa formal da ordem de R\$ 1.380,00 por item de mercadoria onde tal procedimento ocorreu. A título educativo, foi aplicada multa correspondente a 20 (vinte) itens”, sendo o período lançado dezembro de 2014, no total de R\$ 82.800,00.

O Recorrente reconheceu e liquidou as infrações 01, 06, 07 e 10, e apresentou Impugnação quanto as infrações 02, 03, 04, 05, 08, 09 e 11.

Devidamente processado, o Auto de Infração foi julgado parcialmente procedente, com o cancelamento das infrações 03, 04, 05, 08 e 09, e manutenção das infrações 02 e 11 em primeira instância administrativa.

Em relação ao Recurso de Ofício, vejo que a desoneração do contribuinte derivou do fato de que:

Infração 03 – O Contribuinte nega o cometimento da infração, apresentando cópia de cupons fiscais nos quais consta a tributação dos produtos, o qual foi anexado ao voto.

Confrontado o cupom com o demonstrativo elaborado, verifica-se que o Contribuinte ofereceu a tributação corretamente.

Diante das provas trazidas e acolhidas pelo próprio Autuante, voto no sentido de manter a decisão que julgou improcedente a infração 03.

Infração 04 e 05 – O que teriam motivado a anulação do julgamento anterior, foram o resultado de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

Nas infrações apuradas, a verdade material deve ser buscada de forma incessante. E foi o que se procurou fazer, até em sede de diligência dirigida ao autuante que em síntese, após entender derogada a Portaria nº 445/98, concluiu ter agido corretamente, o que na sua ótica refletiria a realidade do contribuinte frente às operações por ele praticadas.

O fato de falar o autuante em aglutinação e não agrupamento de itens, o que o faz manter os mesmos demonstrativos anteriormente acostados ao lançamento, em nada contribui para o deslinde da matéria.

Na infração 04, o resultado apurado foi omissão de saídas de mercadorias, maior valor monetário, diante de o resultado indicar tanto omissões de entradas, quanto de saídas. E ao contrário da sustentação defensiva, nesta hipótese não estamos diante de qualquer presunção, mas sim, de fatos concretos ocorridos: a saída de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais.

Já na infração 05, aí sim, diante da constatação de omissões de saídas em valores inferiores aos

das omissões de entradas, vale a presunção.

Muito embora o contribuinte tenha trazido uma série de dados e elementos na sua defesa, inclusive contrapondo valores e quantidades, trazendo, inclusive, tabelas, quando das informações fiscais prestadas, o autuante não as enfrentou de forma direta e objetiva, sempre afirmando ter feito todos os testes e ajustes, preferindo explicar a metodologia adotada para a realização do levantamento, a localização dos demonstrativos, apresentar índices que não guardam qualquer relevância em relação ao levantamento realizado e as dificuldades enfrentadas diante da forma de codificação utilizada pela empresa, com produtos com nove algarismos, ou até mesmo treze, na sua codificação, práticas estas previstas na legislação como ilícitas, bem como a penalidade pela não observância das mesmas.

O Relator de piso reitera o julgamento pela nulidade de ambas as infrações, pelos motivos já explicitados, e sobretudo, diante do fato de não ter a diligência solicitada para agrupamento dos itens de mercadorias do autuado possível de ser realizada, não somente pelas dificuldades postas nas diversas intervenções do autuante no feito, como vislumbrado quando do primeiro julgamento, motivo inclusive de negativa naquele momento de realização de diligência, frente às dificuldades técnicas e práticas observadas, bem como, de igual modo, pelo procedimento adotado pelo autuante, que à época do desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, deveria ao observar as diversas inconsistências verificadas nos arquivos apresentados pela empresa, intimá-la a corrigi-los, e assim poder executar de forma satisfatória os roteiros de auditoria relativo aos estoques, tendo o mesmo, ao verificar as incoerências de códigos, se limitado a aplicar de forma “educativa,” como nomeou, penalidade para apenas sessenta dos itens irregulares na infração 11.

Aproveito a oportunidade para frisar que a manutenção do posicionamento anterior não vem a se constituir em insurgência contra a decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, apenas e tão somente, pela impossibilidade técnica já vislumbrada na época do primeiro julgamento, em se retificar ou ajustar os arquivos magnéticos do contribuinte, até mesmo pelo lapso temporal dos fatos geradores (2010 a 2012), e o presente momento, com mudanças bruscas e fundamentais não somente na legislação, mas também na tecnologia, com a adoção de nota fiscal eletrônica (inclusive cupom fiscal), arquivos de escrituração fiscal eletrônica (EFD), que concorreram para o fato dos ajustes solicitados se mostrarem inviáveis de serem realizados.

Além disso, como se comparar mercadorias nas quais se utiliza um código na entrada, e outro nas saídas, sem qualquer vinculação, conforme firmado pelo autuante, e não desmentido pela defesa?

Por tais razões, a 4ª JJF julgou as infrações 04 e 05 nulas.

Analisando o ocorrido no primeiro julgamento pela 4ª JJF, e a decisão da 2ª CJF que anulou o primeiro julgamento, percebo que o Contribuinte trouxe uma série de dados e elementos na sua defesa, inclusive contrapondo valores e quantidades, trazendo, inclusive, tabelas, quando das informações fiscais prestadas, e o autuante não as enfrentou de forma direta e objetiva, e diante do todo exposto, concordo com a decisão da 4ª JJF que julgou nulas as infrações 04 e 05.

Infração 08 – Diz respeito à cobrança de multa pela falta de antecipação parcial, ainda que as mercadorias tenham sido tributadas no momento da saída do estabelecimento. Observe-se que não se está exigindo o imposto devido pela antecipação parcial, e sim, a multa pela intempestividade.

O sujeito passivo nega a prática de tal ato, afirmando categoricamente ter recolhido as parcelas devidas mensalmente a título de antecipação tributária parcial, e até mesmo o autuante, em determinado momento, ao analisar a mesma, assevera ter havido recolhimentos a este título.

Todavia, ficou constatado que nos dados constantes no lançamento, nas fls. 05 e 06 foram lançamentos referentes a 2012, sem qualquer demonstrativo de apuração que indique a que documentos fiscais se referem os mesmos, e o mais importante: em todos os meses do período 2011 e 2012, constam, de igual forma, recolhimentos a título de antecipação parcial efetuados pela autuada, no montante de R\$ 386.603,73 (2011), e R\$ 204.547,65 em 2012.

Desta forma, falta a devida prova da efetividade do não recolhimento ou recolhimento intempestivo de tais parcelas, conforme acusação fiscal, o que, de igual forma, traz insegurança na apuração da base de cálculo, além da preterição do direito de defesa do contribuinte, o que se caracteriza como motivador para a determinação da nulidade do lançamento nesta infração, nos termos do artigo 18, incisos II e IV, alínea “a” do RPAF/99.

Em vista do acima exposto, ficou comprovado que o Contribuinte recolheu a Antecipação Parcial, razão pela qual concordo com a decisão da 4ª JF, e julgo a infração 08 Nula.

Infração 09 – O autuante efetuou arbitramento da base de cálculo, diante de, segundo as suas palavras, a empresa apresentar MVA alta e baixos valores de recolhimento, quando não nenhum, o que se configuraria como indício de omissão de receitas, diante da falta de saldo devedor na sua escrita fiscal.

Chama a atenção, o fato de no corpo do Auto de Infração ter sido lançada infração decorrente da realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, nos mesmos exercícios para os quais foi aplicado o arbitramento da base de cálculo.

De acordo com a Súmula nº 05 deste órgão, não havendo a comprovação da impossibilidade de apuração do montante real da base de cálculo através da aplicação dos roteiros normais de fiscalização, inexistem motivos para a adoção do arbitramento da base de cálculo do imposto, ensejando a nulidade do lançamento, estando tal entendimento devidamente pacificado, inclusive na segunda instância.

De tudo quanto exposto, clara a violação do disposto no artigo 18 do RPAF/99, especialmente os incisos III e IV, alínea “a”, não somente no que tange à adoção imotivada do mecanismo de arbitramento, como pela insegurança da base de cálculo.

Pelo acima demonstrado, ficou comprovado que o Arbitramento aplicado foi indevido, motivo pela qual, concordo com a decisão da 4ª JF, e julgo a infração 09 Nula.

Nesses termos, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a Recorrente só está se defendendo das infrações 02 e 11.

No que diz respeito à alegação de que a multa aplicada de 60% é abusiva e confiscatória, observo que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal e é prevista no artigo 42, da Lei nº 7.014/96, portanto legal. Quanto ao caráter confiscatório, não pode ser apreciado por este órgão julgador administrativo, a teor do disposto no art. 167, I do RPAF/99.

Não existe nenhum óbice que as publicações, intimações e notificações relativas ao presente feito sejam realizadas, no que respeita à Recorrente, exclusivamente em nome de Dr. Eduardo Pugliese Pincelli, inscrito na OAB/SP sob nº 172.548 (contencioso@schneiderpugliese.com.br), com endereço da Rua Cincinato Braga nº 340, 9º andar, conj. 91, Bela Vista, São Paulo, Capital, CEP 01333-010, até o encerramento definitivo do processo.

Infração – 02 Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS a título de devolução de mercadorias efetuadas por consumidor final, sem a devida comprovação. Foi informado que: *“Não apresentou as NF de Entradas a título de devolução em nenhum dos meses do período fiscalizado. Não adotou os procedimentos estabelecidos na legislação. Mesmo na consulta via sistema não foram identificados os elementos que validassem a efetiva devolução”*.

Ocorre que restou comprovado por parte da Recorrente, em sede de defesa, a comprovação da devolução mediante apresentação das NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente. Deste modo é devido o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final. Entretanto, considerando que ficou caracterizado o descumprimento do art. 454, § 1º, inciso II do RICMS/12 (falta de assinatura do cliente em documento de devolução), bem como não havendo penalidade prevista expressamente para essa conduta, seria aplicável a multa prevista no art. 42, inciso XXII da Lei nº 7.014/96 à época dos fatos, com fundamento na previsão do art. 157 do RPAF.

Gostaria de destacar 2 decisões deste CONSEF, em julgamento de infração semelhante com decisão unânime (Acórdão nºs 0329-12/17 e 0310-12/17).

Deste modo, pelos fundamentos acima expostos e por mim também defendidos, fixo o montante de R\$50,00 para o período fiscalizado em relação à infração 2.

Para a infração 11, o contribuinte é acusado de adotar o mesmo código para mais de um item de mercadoria, lhe sendo exigida multa. Esta mesma infração 16.10.07 foi apreciada pela 2ª CJF no ACÓRDÃO CJF Nº 0254-12/18 de 09/08/2018 (Decisão unânime), tendo como relator a i. Conselheiro Dr. JOSÉ CARLOS RODEIRO, sendo o seu posicionamento também adotado por mim.

Analisando o quanto trazido aos autos, vejo que, apesar de se ter dado enfoque à suposta caracterização de que teria havido utilização de um mesmo código para mais de um item de mercadoria causando embaraço aos procedimentos fiscais, inclusive quando da realização do levantamento quantitativo de estoques, em verdade tal assertiva não se comprova. Certo é que, conforme a circunstância do fato descrita no Auto de Infração, não se verifica, de maneira específica, nenhum caso concreto, merecendo destaque o fato de que o autuante, no combate às alegações do Contribuinte, não demonstrou de forma efetiva a existência e identificação dos 878 itens com códigos diferentes, preferindo aduzir que a multa é tipificada no art. 42, Inciso XIII-A, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e que teria sido aplicada a título educativo. Nesses termos, a considerar a falta de comprovação por parte do autuante da existência de utilização de um mesmo código para mercadorias diferentes, entendo insegura a imputação, motivo pelo qual julgo NULA a infração 11.

RESULTADO DOS JULGAMENTOS			
Autos	Junta	Câmara	Resultado
Infração-01	2.024,91	2.024,91	Reconhecida
Infração-02	143.477,34	50,00	Procedente em Parte
Infração-03	0,00	0,00	Improcedente
Infração-04	0,00	0,00	Nula
Infração-05	0,00	0,00	Nula
Infração-06	21.537,96	21.537,96	Reconhecida
Infração-07	13.571,05	13.571,05	Reconhecida
Infração-08	0,00	0,00	Nula
Infração-09	0,00	0,00	Nula
Infração-10	420,00	420,00	Reconhecida
Infração-11	82.800,00	0,00	Nula
TOTAL	263.831,26	37.603,92	

Portanto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, no sentido de a infração 02 ser convertida em multa fixa no valor de R\$50,00, conforme o art. 42, XXII da Lei nº 7.014/96 à época dos fatos e a infração 11 ser julgada improcedente.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário)

Venho com a devida vênia, divergir do voto do eminente Conselheiro Relator, apenas quanto ao Recurso Voluntário, pelas razões de fato e de direito abaixo postas.

O fundamento pelo qual acatou a procedência parcial do item 2, aplicando apenas multa por descumprimento de obrigações acessórias, não se assenta em razões de ordem fática e de direito. Diz o Relator que *restou comprovado por parte da Recorrente, em sede de defesa, a comprovação da devolução mediante apresentação das NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente. Deste modo é devido o crédito do ICMS nas devoluções de mercadorias realizadas pelo consumidor final.*

Ora, as notas fiscais apresentadas são exatamente a prova do fato ilícito, ou seja, notas que comprovam que foi efetuado crédito fiscal por supostas devolução, mas que ao contrário do que foi dito, não comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela Recorrente. O

cumprimento das obrigações acessórias, entre as quais a assinatura com identificação do comprador que devolveu é fundamental para segurança e garantia do fisco de que houve mesmo a devolução. Conforme posto no voto Recorrido, é de fundamental importância o cumprimento das obrigações acessórias pertinentes, vejamos:

A legislação, no caso o RICMS/97, estabelecia em seu artigo 653, na redação vigente até 09 de maio de 2011 que:

“Art. 653. O estabelecimento que receber, em virtude de garantia, troca, inadimplemento do comprador ou desfazimento do negócio, mercadoria devolvida por produtor ou extrator ou por qualquer pessoa física ou jurídica não considerada contribuinte ou não obrigada à emissão de Nota Fiscal poderá creditar-se do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, desde que haja prova inequívoca da devolução.”

§ 2º Nas hipóteses deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

....

II - obter, na Nota Fiscal (entrada) referida no inciso anterior ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

Já no RICMS/12, aplicado em parte do período autuado, a regra está insculpida nos artigos 454 e 455, os quais mantêm praticamente a mesma redação do diploma regulamentar anterior, repete quase que as mesmas condições

§ 1º Na hipótese deste artigo, o estabelecimento recebedor deverá:

II - obter, na nota fiscal referida no inciso I ou em documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade;

Tais disposições falam em “prova inequívoca” da devolução, e no caso em apreço, esta prova não veio aos autos e somente poderia ter sido trazida pelo sujeito passivo, o qual, entretanto, não o fez, chegando em trechos da defesa a argumentar que cometeu a infração, e que a mesma se revestiria de natureza acessória, o que não é o caso.

A exigência legal e o móvel da autuação foram justamente a falta de apresentação do “documento apartado, declaração assinada pela pessoa que efetuar a devolução, com indicação do motivo da devolução, fazendo constar a espécie e o número do seu documento de identidade”, que se apresenta como elemento essencial para a possibilidade de apropriação do crédito fiscal. Na sua falta, como no caso presente, o crédito fiscal não pode ser apropriado, pois lhe faltaria o vínculo essencial para a confirmação da operação de devolução.

A decisão recorrida é irretocável. O contribuinte sem cumprir estas obrigações, pode unilateralmente emitir as notas fiscais de entrada (como foi feito) e efetuar o crédito, sem que tenha havido a devolução. A simples emissão de nota fiscal de entrada para devolução, só comprova o crédito lançado no auto de infração, sem o devido lastro probatório.

O Conselheiro Relator também traz precedentes, que conforme veremos não se aplicam ao caso desta lide. Disse que *gostaria de destacar 2 decisões deste CONSEF, em julgamento de infração semelhante com decisão unânime (Acórdão nºs 0329-12/17 e 0310-12/17)*. Vê-se abaixo, que ambas as decisões citadas se referem a autos de infração do mesmo contribuinte, cujos fundamentos para o provimento do Recurso são cobertos de razoabilidade, o que não se verifica no presente caso, vejamos:

PROCESSO - A. I. Nº 276473.3002/16-3 RECORRENTE - LOJAS SIMONETI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI) RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0213-02/16 ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS PUBLICAÇÃO - INTERNET: 11/10/2017 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO C/JF Nº 0329-12/17

Portanto, entendo que as NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas acostadas à peça de defesa são elementos que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente haja vista que indicam que as mesmas mercadorias foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada. Vejam que as mercadorias objeto das referidas vendas são móveis cujas aquisições não são realizadas mais de uma vez, em tamanho espaço de tempo. As declarações firmadas pelos adquirentes apesar de ser um requisito presente em regulamento, no presente caso tornou-se dispensável para efetiva comprovação da devolução visto que a recorrente trouxe como prova, notas fiscais de entrada (devolução da mercadoria) fazendo constar no campo Observações Complementares os dados do documento de origem, documentos fiscais de venda (NFC-e), tanto o original emitido como em operação subsequente, ambos constando o nome e endereço dos clientes adquirentes, de forma a permitir que façamos a devida análise da devolução efetiva.

PROCESSO - A. I. Nº 232903.3002/16-7 RECORRENTE - LOJAS SIMONETTI LTDA. (MÓVEIS SIMONETTI)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº
0234-02/16 ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/09/2017 2ª CÂMARA
DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO C/JF Nº 0310-12/17

Portanto, entendo que as NFC-e e as notas fiscais de entrada emitidas acostadas à peça de defesa são elementos que comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente haja vista que indicam que as mesmas mercadorias foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada. Vejam que as mercadorias objeto das referidas vendas são móveis cujas aquisições não são realizadas mais de uma vez, em tamanho espaço de tempo. As declarações firmadas pelos adquirentes apesar de ser um requisito presente em regulamento, no presente caso tornou-se dispensável para efetiva comprovação da devolução visto que a recorrente trouxe como prova, notas fiscais de entrada (devolução da mercadoria) fazendo constar no campo Observações Complementares os dados do documento de origem, documentos fiscais de venda (NFC-e), tanto o original emitido como o em operação subsequente, ambos constando o nome e endereço dos clientes adquirentes, de forma a permitir que façamos a devida análise da devolução efetiva.

Em ambos os processos, do mesmo contribuinte, comprovou-se que embora não houvesse a declaração da devolução pelo consumidor, as peças processuais *comprovam a devolução efetiva das mercadorias vendidas pela recorrente haja vista que indicam que as mesmas mercadorias foram objeto de venda subsequente ao mesmo cliente da primeira venda realizada. Vejam que as mercadorias objeto das referidas vendas são móveis cujas aquisições não são realizadas mais de uma vez, em tamanho espaço de tempo. As declarações firmadas pelos adquirentes apesar de ser um requisito presente em regulamento, no presente caso tornou-se dispensável para efetiva comprovação da devolução.*

No caso da lide citada como precedente embora não tenham sido cumpridas as obrigações acessórias necessárias à segurança e comprovação das devoluções, a forma como se procedeu, vendas subsequentes ao mesmo consumidor e o tipo de objeto vendido, móveis, torna o conjunto probatório suficiente pra trazer a segurança de que houve a efetiva devolução, o que não é o caso desta lide.

Assim, mantenho a decisão recorrida. Infração 2 procedente.

A infração 11, onde contribuinte é acusado de adotar o mesmo código para mais de um item de mercadoria, lhe sendo exigida multa. Diz o Relator que *analisando o quanto trazido aos autos, vejo que, apesar de se ter dado enfoque à suposta caracterização de que teria havido utilização de um mesmo código para mais de um item de mercadoria causando embaraço aos procedimentos fiscais, inclusive quando da realização do levantamento quantitativo de estoques.*

Que em verdade tal assertiva não se comprova. Certo é que, conforme a circunstância do fato descrita no Auto de Infração, não se verifica, de maneira específica, nenhum caso concreto, merecendo destaque o fato de que o autuante, no combate às alegações do Contribuinte, não demonstrou de forma efetiva a existência e identificação dos 878 itens com códigos diferentes, preferindo aduzir que a multa é tipificada no art. 42, Inciso XIII-A, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e que teria sido aplicada a título educativo. Nesses termos, a considerar a falta de comprovação por parte do autuante da existência de utilização de um mesmo código para mercadorias diferentes, entendo insegura a imputação, motivo pelo qual julgo NULA a infração 11.

Com a máxima e respeitosa vênia o argumento de que não trouxe embaraço aos procedimentos é no mínimo, *absurda!* Isto porque, quando da apreciação do Recurso de Ofício, o próprio Relator ao apreciar a nulidade das infrações 4 e 5, decorrentes do levantamento de estoques, diz que *além disso, como se comparar mercadorias nas quais se utiliza um código na entrada, e outro nas saídas, sem qualquer vinculação, conforme firmado pelo autuante, e não desmentido pela defesa? Por tais razões, a 4ª JF julgou as infrações 04 e 05 nulas.*

Pois bem, as infrações anuladas totalizam quase 200 mil reais de imposto, acrescidas de multas, e foram anuladas exatamente pela inconsistência dos códigos das mercadorias, o que comprova o prejuízo ao fisco, tendo o Relator, de forma surpreendente, negado a existência de embaraços à fiscalização nem a prova da inconsistência dos códigos das operações, contradizendo a própria fundamentação pela negativa em dar provimento ao Recurso de Ofício.

Face ao exposto, mantenho a procedência da infração 11.

Com as considerações acima postas, NEGOU PROCIMENTO ao Recurso Voluntário e mantenho a Decisão recorrida.

RESULTADO DOS JULGAMENTOS			
Autos	Junta	Câmara	Resultado
Infração-01	2.024,91	2.024,91	Reconhecida
Infração-02	143.477,34	143.477,34	Procedente/N.Provido
Infração-03	0,00	0,00	Improcedente/N.Provido
Infração-04	0,00	0,00	Nula/N.Provido
Infração-05	0,00	0,00	Nula/N.Provido
Infração-06	21.537,96	21.537,96	Reconhecida
Infração-07	13.571,05	13.571,05	Reconhecida
Infração-08	0,00	0,00	Nula/N.Provido
Infração-09	0,00	0,00	Nula/N.Provido
Infração-10	420,00	420,00	Reconhecida
Infração-11	82.800,00	82.800,00	Procedente/N.Provido
TOTAL	263.831,26	263.831,26	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206837.0015/14-2**, lavrado contra **SHOULDER INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$180.611,26**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas pelo descumprimento de obrigação acessória no total de **R\$83.220,00**, previstas incisos XIII-A, “e”, item 1.1 e XVIII, “b”, alterada pela Lei nº 8.534/02, do mesmo artigo e lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Marcelo Mattedi e Silva e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Recurso Voluntário) – Conselheiros: Paulo Shinyashiki Filho, Carlos Henrique Jorge Gantois e José Raimundo Oliveira Pinho.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

PAULO SHINYASHIKI FILHO – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Recurso Voluntário)

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - VOTO VENCEDOR
(Recurso Voluntário)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS