

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0029/17-0
RECORRENTE - MAKRO ATACADISTA S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0084-04/19
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/08/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0171-11/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE POR ESPÉCIE DE MERCADORIA. EXERCÍCIO FECHADO. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. **b)** OMISSÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE TERCEIRO SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Na manifestação acerca da diligência, o Recorrente não trouxe qualquer prova de erro na conversão, apenas reiterou o pedido de cancelamento do auto. Acatada a redução de aproximadamente 9% pela correção efetuada acerca da Portaria Nº 001/2020 na infração 1. Mantida a procedência parcial nos outros 2 itens conforme julgamento de Primeira Instância. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão de 1ª Instância, que julgou Procedente em Parte, o Auto de Infração em epígrafe, montante de R\$378.326,81 acrescido de multas, lavrado em 14/12/2017 em decorrência das seguintes infrações:

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

Infração 2 – “Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Tudo conforme demonstrativos 1 a 6 e anexos, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético”. Imposto lançado no valor de R\$153.808,97, mais multa de 100% com previsão no Art. 42, inciso da Lei nº 7.014/96. Enquadramento legal: Arts. 6º, inciso IV e 23, inciso I da Lei nº 7.014/96 c/c Art. 217 do RICMS-BA/2012 e art. 10, inciso I, alínea “a” da Portaria nº 445/98.

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

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa administrativa, de acordo com peça processual que se encontra anexada às fls. 41/57. A autuante prestou a informação fiscal às fls. 92/115, e em face dela, o Recorrente se manifestou às fls. 122/31. A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 134/35. Em seguida o processo foi pautado para julgamento sendo o Auto julgado Procedente em Parte, conforme voto abaixo:

VOTO

Analisando as peças que integram os presentes autos vejo que o lançamento sob análise é decorrente da constatação de três infrações relacionadas a levantamento quantitativo de estoque referente ao exercício de 2013, todas regularmente demonstradas de maneira analítica e sintética, cuja cópia desses demonstrativos foi entregue ao autuado, sendo que a primeira exige ICMS no valor de R\$155.498,68 decorrente de apuração de saídas de mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais.

A segunda acusação que exige ICMS no valor de R\$153.808,97 é decorrente de aquisições de mercadorias de terceiro desacompanhados de documento fiscal, cuja exigência fiscal se deu por responsabilidade solidária em face da ausência de registro dessas aquisições. Já a terceira infração no valor de R\$69.019,16 trata de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do autuado, em razão de ter adquirido mercadorias de terceiros, sujeitas ao regime da substituição tributária, desacompanhadas de documentos fiscais. De início reporto-me ao argumento de nulidade do Auto de Infração por existência de vício material tendo em vista que as infrações, ao entender do autuado, estão descritas de forma imprecisa, o que não acolho.

Isto porque, ao se reportar ao art. 142 do CTN para sustentar sua irresignação, vejo que todos os itens ali citados foram contemplados no lançamento, ou seja, qualificação do autuado, local, data e hora do lançamento, descrição clara e precisa do fato motivacional, disposição legal infringida e intimação para pagamento do débito, sendo, por conseguinte, também atendido in totum o regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

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

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

O levantamento de estoque foi levado a efeito com base na escrituração fiscal do autuado e das notas fiscais de entradas e de saídas registradas, tomando como parâmetro os estoques inicial e final registrados, saídas e entradas com documentos fiscais, para se concluir, ao final, a ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis e de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais que acobertassem tais operações. A propósito tem-se que a ação fiscal foi precedida de respectiva cientificação ao autuado conforme se constata através do doc. fl. 05, o qual lhe foi encaminhado via Domicílio Tributário Eletrônico, cuja ciência e leitura pelo mesmo ocorreu no dia 11/10/17.

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

As planilhas que foram elaboradas e entregues ao autuado, ante aos detalhamentos nelas contidos, possibilitaram ao mesmo a compreensão das condutas que lhe foram impostas, enquanto que a caracterização das infrações está posta de forma clara, portanto tipificadas 9 corretamente, enquanto que o desenvolvimento da sua defesa se deu de forma plena e satisfatória, tanto que o resultado ao qual chegou a autuante motivou o encaminhamento do mesmo pelo autuado a uma empresa de auditoria que emitiu o Laudo Técnico de fls. 85 e 89, reportando-se especificamente ao levantamento de estoque que foi realizado e sobre o qual me pronunciarei adiante.

No que diz respeito à citação do autuado de que suas operações foram indicadas por códigos diferentes em razão da característica própria de cada produto, onde alega que adquire mercadorias com embalagens de grande volume enquanto que nas respectivas saídas há o desmembramento das mesmas já que adquiridas pelos

clientes em quantidades menores, registro que foi utilizado pela autuante fatores de conversão colhidos na Escrituração Fiscal Digital – EFD através do registro 0220 que informa esses fatores de conversão.

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

Ressalte-se que o item arroz citado pelo autuado como exemplo, não consta do levantamento do estoque realizado. Naquilo que pertine ao argumento defensivo de que o lançamento foi efetuado baseado em mera presunção não é o que vejo nestes autos. O demonstrativo de estoque de fls. 10 e 11, base para o lançamento, contém o código do produto, NCM, descrição, situação tributária individualizada, os estoques iniciais, as quantidades de entradas e de saídas, o estoque final, as quantidades omitidas, cálculo do preço unitário, alíquota, dentre outras informações, situação esta que afasta o argumento de que a exigência se baseou em mera presunção. Os fatos apurados estão claramente demonstrados e foram enfrentados pela defesa, tanto que apresentou a seu favor o laudo pericial acima referido.

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

Por oportuno observo que por ocasião da Informação Fiscal a autuante acolheu as divergências que foram apontadas através do Laudo Pericial trazido pelo autuado, porém, este instado a se pronunciar a respeito do novo resultado apurado pela autuante, não se pronunciou quanto ao mesmo, no tocante ao seu conteúdo/resultado. Com relação às decisões mencionadas pelo autuado em sua defesa elas não lhe socorrem já que se referem a lançamento com ausência de provas, diferentemente com o que ora se aprecia que se encontra devidamente comprovado e documentado. No que diz respeito à alegação de que a técnica de apuração é manifestamente ilegal na medida em que se deu por arbitramento com aplicação de alíquota de 17%, isto não se confirma, já que os demonstrativos elaborados pela autuante e entregues ao autuado atestam que a exigência fiscal considerou para cada documento fiscal a alíquota do estado de origem, apenas no demonstrativo do débito do Auto de Infração foi consignada a alíquota de 17%, para efeito de adequação à base de cálculo, porém não houve qualquer repercussão no valor da exigência do tributo, que foi feito com base no valor original indicado no documento fiscal.

De maneira que entendo que as exigências tributárias estão devidamente comprovadas e caracterizadas nos autos deste PAF visto que foram levadas a efeito considerando as regras constantes na legislação tributária pertinente, e em especial as orientações trazidas pelo Art. 13, Portaria nº 445/98. No tocante ao argumento de abusividade da multa aplicada e seu alegado caráter confiscatório destaco que não se inclui na competência dos órgãos julgadores administrativos a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta, ex vi do art. 167, I do RPAF/BA.

Da mesma forma, falece competência a esta Junta de Julgamento Fiscal para reduzir ou cancelar multa por descumprimento de obrigação principal, as quais foram aplicadas corretamente e com base legal. Do exposto concluo votando pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, no valor de R\$377.933,81, sendo R\$155.010,26, referente à infração 01 (fl. 103), R\$153.806,04 referente à infração 02 (fl. 109) e R\$69.017,51 inerente a infração 03 (fl. 111).

O contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, às fls. 160/67, e que tendo sido o auto julgado parcialmente procedente a exigência fiscal, razão pela qual se requer a sua reforma com base nas razões a seguir aduzidas.

O v. acórdão recorrido entendeu que houve efetivamente a ocorrência das infrações apontadas sob o argumento de que “o levantamento de estoque foi levado a efeito com base na escrituração fiscal do autuado e das notas fiscais de entrada e de saídas registradas, tomando como parâmetro os estoques inicial e final registrados, saídas e entradas com documentos fiscais, para se concluir ao final, pela ocorrência de saídas de mercadorias tributáveis e de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sem emissão de documentos fiscais que acobertassem tais operações.”

Contudo, ao assim proceder, o v. acórdão recorrido deixou de observar as circunstâncias inerentes à própria atividade atacadista da Recorrente. Isso porque, conforme demonstrado nas razões e do Doc. nº 04 presentes na Impugnação, a Recorrente adquire produtos em grandes quantidades de forma que nem sempre tais mercadorias podem ser vendidas nas mesmas embalagens em que foram adquiridas.

A título exemplificativo, tem-se o arroz que é adquirido em fardos, embalagem com grande quantidade do produto indicado na Nota Fiscal de Entrada. Contudo, definitivamente, não interessará a todos os clientes da Recorrente adquirir um fardo de arroz e grande parcela dos clientes, essencialmente comerciantes de pequeno porte, compram arroz em quantidades menores. É por tal motivo que, geralmente, a Recorrente embala o arroz em embalagens menores que, por sua vez, são disponibilizadas aos consumidores em suas lojas.

Outro exemplo evidente é o caso de produtos como sabonetes, os quais são registrados em lotes de maneira genérica na ocasião de entrada no estabelecimento da Recorrente. Porém, no momento da saída, esses produtos são divididos em razão das diferentes fragrâncias, de modo que as embalagens igualmente são reduzidas para atender ao público consumidor.

Sendo assim, de maneira ilustrativa, podemos notar que a Recorrente registra a entrada de um fardo de arroz ou de um pacote de sabonetes (não especificadas suas características peculiares) e, por sua vez, a saída de diversas embalagens menores dos produtos, classificando-se, quando cabível, as características das mercadorias, tais como aromas, sabores e fragrâncias.

Contudo, ao verificar o arquivo digital da **Recorrente**, a D. Fiscalização Estadual apenas notou discrepâncias entre entrada e saída. Obviamente, não existirá a saída de fardos ou pacotes como um todo, tendo em vista que essa quantidade foi subdividida em embalagens menores, daí a suposta divergência encontrada.

Portanto, resta demonstrado que a infração apontada não ocorreu, uma vez que as operações foram efetivamente registradas e apenas foram indicadas por códigos diferentes em razão das características próprias de cada produto, **circunstância inerente à atividade atacadista** da Recorrente, conforme apontado por laudo pericial realizado por consultoria especializada (doc. nº 04 da impugnação).

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

Ora, não se pode presumir que todas as mercadorias vendidas pela Recorrente se submetem ao regime de tributação normal, tal como pretendeu a D. Fiscalização Estadual ao fazer incidir a alíquota de 17% sobre a base de cálculo do valor da operação de entrada das mercadorias em que ocorreu a suposta omissão de recolhimento de ICMS. Tal presunção equipara à tributação mais onerosa operações submetidas ao regime de substituição tributária ou operações com produtos cujas saídas são isentas do imposto ou são beneficiadas com redução da base de cálculo, como os produtos que compõem a cesta básica e que, portanto, não estão submetidas à alíquota de 17% como imputado pela D. Fiscalização Estadual na presente autuação.

O v. acórdão recorrido indeferiu o pedido da Recorrente de realização de diligência e de prova pericial por entender que “já se encontram nos autos todos os elementos que considero suficientes para a formação do meu convencimento, e, também, em razão do autuado não ter apresentado qualquer fato concreto que ensejasse o motivo para esclarecimento ou elucidação via diligência”.

Contudo, ao contrário do que suscita o v. acórdão recorrido, é inequívoca a necessidade de

realização de diligência e de prova pericial nos autos do presente Processo Administrativo, na medida em que, por meio da análise do sistema de controle de estoques e de livros fiscais, restará demonstrado que a Recorrente recolheu todo o ICMS a que estava obrigada.

Nesse sentido, ressalta-se ainda que a realização diligências e de prova pericial é medida que se impõe para o estrito cumprimento dos princípios da verdade material, do contraditório e da ampla defesa. Dessa forma, requer-se que este E. Conselho reforme o v. acórdão recorrido, a fim de determinar a conversão do presente feito em diligências e prova pericial.

Além de manter integralmente as multas nos percentuais de 60% e 100%, o v. acórdão recorrido considerou que a análise de seu caráter confiscatório não estaria abarcada na competência dos órgãos julgadores administrativos, uma vez que não estariam autorizados a declarar a constitucionalidade ou, até mesmo, determinar a redução do percentual imposto pela D. Fiscalização Estadual.

De início, cumpre ressaltar que a pretensão da Recorrente não é a de que esse E. Conselho declare a constitucionalidade das multas aplicadas. Conforme já apontado em sede de impugnação, o que se busca é apenas e, tão somente, a redução das penalidades para um patamar razoável e proporcional.

Ocorre que, em que pese os argumentos suscitados pelo v. acórdão recorrido, tem-se que a redução da penalidade é medida que se impõe a esse E. Conselho. Isso porque, sob qualquer ângulo que se observe a questão, é preciso admitir que as multas impostas nos patamares de 100% e de 60% são manifestamente desproporcionais, na medida em que correspondem a mais da metade do valor do próprio tributo.

Nesse sentido, cumpre ressaltar que o art. 150, IV da CF/88 determina que é vedado à União, Estados, Distrito Federal e aos Municípios **utilizar tributo com efeito de confisco**. Nessa mesma linha, vale lembrar que o art. 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que **não constitui sanção por ato ilícito**.

Conforme já demonstrado pela Recorrente em sua impugnação, o entendimento jurisprudencial do E. STF firmou-se no sentido de que configura **intuito confiscatório a multa aplicada em alíquota acima de 30% do valor do imposto** não recolhido

DA CONCLUSÃO E DO PEDIDO

Diante do exposto, a Recorrente pleiteia seja DADO INTEGRAL PROVIMENTO a este Recurso Voluntário, para que, reformando-se o v. Acórdão recorrido JJF nº 0084-04/19, seja o presente auto de infração integralmente cancelado por este E. Conselho.

Subsidiariamente, a Recorrente também pugna pela redução das multas impostas, nos percentuais de 100% e de 60%, a patamares razoáveis e proporcionais, na linha do entendimento adotado pela jurisprudência pátria.

Por fim, em respeito ao princípio da verdade material, a Recorrente pleiteia lhe seja assegurado o direito à produção de todos os meios de prova em Direito admitidos, em especial a realização de diligência, bem como a posterior juntada de novos documentos, nos termos em que pede deferimento.

Às fls. 175, o processo foi convertido em diligência para que fossem analisados os argumentos quanto às entradas fracionadas, pela alegada conversão de fardos em pacotes menores. Conforme exposto no Recurso Voluntário, o arroz é adquirido em fardos, contudo os clientes compram o arroz em quantidades menores. Que os sabonetes são registrados em lotes genéricos, porém na saída são divididos em razão das diferentes fragrâncias e as embalagens são reduzidas.

A autuante às fls. 178/80 a autuante em relatório explica que o exemplo do arroz alegado pela impugnante não procede pois no levantamento quantitativo de estoque nem existe este item. Que o registro 220 da escrituração fiscal digital tem por objetivo informar os fatores de conversão dos itens discriminados na tabela de identificação do item entre a unidade informada no registro 0220

e as unidades informadas nos registros, contudo o contribuinte apresentou a EFD sem o registro 0220.

Que a fiscalização foi atenta a necessidade de utilização do fator de conversão e por este motivo notificou o contribuinte por intimação, folhas 6 a 8, a informar os fatores de conversão. Que os fatores de conversão informados foram aplicados, conforme coluna FATCONV do Anexo. Que os poucos itens do levantamento cujos fatores são diferentes de 1 foram analisados conforme preço médio do inventário, entrada e saída. A conclusão é que os fatores corretos são 1.

Que o preço médio do inventário está compatível com o preço médio da unidade comercializada considerando o fator de conversão. Conclui que não alteração de fatores de conversão a fazer, já que foram aplicados. Trouxe ainda uma aplicação de perdas decorrente da Portaria nº 445/98, embora se trate de uma empresa atacadista, e todos os parâmetros de perdas, se reportam a uma empresa varejista.

Na manifestação de fl. 204 diz que em que pese o resultado da diligência, reitera os termos do recurso voluntário para que seja o presente auto inteiramente cancelado, ademais, houve redução de 9% do débito pela aplicação do percentual de perdas e que deve ser levado em consideração no julgamento. Reitera ainda o pedido de redução das multas.

VOTO

Trata o Recurso Voluntário, da insatisfação do Recorrente com o resultado o julgamento de primeira instância deste Conselho, que julgou Procedente em Parte o lançamento de ofício, decorrente do fato de que alguns itens do levantamento quantitativo de estoques foram corrigidos pela própria autuante na informação fiscal, o que implicou em redução nas 3 infrações, após apreciação dos argumentos da impugnação inicial.

Tendo solicitado uma diligência, negada em Primeira Instância, o Recorrente foi atendido em grau de recursal, conforme veremos adiante.

O auto contém 3 itens, todos de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias no exercício de 2013. O primeiro, pela omissão de saídas tributáveis efetuadas sem a emissão de documento fiscal; o segundo, pela falta de registro na aquisição de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, de responsabilidade solidária do Recorrente, e o terceiro, também por falta de registro das entradas, também de mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, porém de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

Importa ressaltar que a autuante foi extremamente zelosa em conferir o laudo apresentado às fls. 85/87. Em sua informação fiscal, corrigiu entre outros, por exemplo, o item ANCHOVETES TOMATE BEIRAMAR 125G que está no inventário do contribuinte na unidade UM, porém comercializada na medida PC.

Acrescenta que quando da intimação, folhas 6 a 8, o contribuinte informou o fator de conversão 5, mas constatou-se pela análise do preço médio dos inventários, entrada e saída, confirmou-se que o fator de conversão estava mesmo errado e assim este item foi corrigido, assim como outros como NECT SUFRESH ABACAXI 330 ML, assim como excluiu notas fiscais lançadas em duplicidade, como as de número 112.462 e 135.603.

Tendo sido negada a diligência em Primeira Instância, porque se entendeu que as correções já estavam feitas, em atendimento ao princípio da ampla defesa e da verdade material, a 2^a CJF converteu o processo em diligência à autuante, para que analisasse mais uma vez os argumentos do Recurso Voluntário, quanto à existência ainda de erros quanto às unidades, e que se fosse possível verificasse a aplicação da Portaria nº 445/98, alterada por meio da Portaria nº 001/2020, já que o contribuinte se enquadra como atacadista e varejista.

Primeiro, devo admitir que parte do pedido da diligência (quanto à portaria) se aplica ao Recorrente, visto se tratar de Atacadista e varejista, conforme se constata em cada um dos 12 itens da supracitada portaria, o de “atacarejo” com correção de 0,99% das diferenças apuradas.

Isto porque, a logística do grande varejo que opera com dezenas de milhares de itens realmente fica suscetível às perdas de difícil percepção, e uma única unidade de diferença em cada um dos milhares de itens, de fato impacta o controle, o que se aplica ao caso de um atacadista que também vende em grandes quantidades no varejo.

Por outro lado, o Recorrente repetiu os mesmos argumentos da defesa inicial, e teve atendido o pedido de diligência, contudo sem os resultados pretendidos, conforme os esclarecimentos da Autuante, que observou com rigor todos os argumentos da defesa, inclusive com o acatamento de parte de questões comprovadas, ainda na informação fiscal, notadamente quanto ao fator de conversão. Vejamos parte do voto recorrido que trata dos argumentos acima expostos:

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

Ressalte-se que o item arroz citado pelo autuado como exemplo, não consta do levantamento do estoque realizado. Naquilo que pertine ao argumento defensivo de que o lançamento foi efetuado baseado em mera presunção não é o que vejo nestes autos. O demonstrativo de estoque de fls. 10 e 11, base para o lançamento, contém o código do produto, NCM, descrição, situação tributária individualizada, os estoques iniciais, as quantidades de entradas e de saídas, o estoque final, as quantidades omitidas, cálculo do preço unitário, alíquota, dentre outras informações, situação esta que afasta o argumento de que a exigência se baseou em mera presunção. Os fatos apurados estão claramente demonstrados e foram enfrentados pela defesa, tanto que apresentou a seu favor o laudo pericial acima referido.

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

No relatório de diligência às fls. 178/80 a autuante mais uma vez contesta o fato de que não existe arroz entre os itens autuados. Informa que o Recorrente foi intimado a apresentar o registro 0220, fls. 6 a 8, que de fato, ao verificar consta intimação com o seguinte teor:

INFORMAR O FATOR DE CONVERSÃO PARA OS ANEXOS 1 E 2, que foram atendidos pelo Recorrente e prontamente aplicados pela autuante.

Diz que os únicos itens do levantamento, cujos fatores de conversão foram informados diferentes de 1, foram corrigidos na informação fiscal - anchovetas, beb láctea chocobom, cerv brahma chopp lata 350 ml, cerveja nova schin lata 473 ml, nec sufresh abaxaxi, maracujá e sabonete palmolive e que os preços médios estão compatíveis com os das unidades comercializadas e que não existe alteração a ser realizada.

Na manifestação acerca da diligência, o Recorrente não trouxe qualquer prova de erro na conversão, apenas reiterou o pedido de cancelamento do auto, ou supletivamente, a redução de aproximadamente 9% pela correção efetuada acerca da Portaria nº 001/2020 que reduziu a infração 1 em 9%.

Assim, acolho os resultados da diligência às fls. 181/84, reduzindo a infração 1 para R\$141.730,56 conforme o total da página da fl. 184. As demais infrações não foram alteradas na diligência. Mantida a procedência parcial nos 3 itens.

Quanto às multas, este Conselho de Fazenda não tem competência sequer para redução ou extinção, conforme alteração do Regulamento do Processo Administrativo fiscal e quanto aos questionamentos de abusividade e constitucionalidade, nos termos do art. 167 do RPAF, não se incluem na competência dos órgãos julgadores, a declaração de constitucionalidade.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apresentado para julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração para todas as infrações, sendo modificada a Decisão para infração 1 no valor de R\$141.730,56, mantidas as infrações 2 no valor R\$153.806,04 e 3 no valor de R\$69.017,51, totalizando o montante de R\$364.554,11.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0029/17-0, lavrado contra **MAKRO ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$364.554,11**, acrescido das multas de 100% sobre R\$295.536,60 e 60% sobre R\$69.017,51, previstas pelo Art. 42, incisos III e II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de junho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS