

PROCESSO - A. I. Nº 299762.0003/20-1
RECORRENTE - ZINZANE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE VESTUÁRIO LTDA.
RECORRIDO - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0128-04/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 23/02/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0408-12/21-VD

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SUPERIOR À OMISSÃO DE ENTRADA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Acusação mantida. Rejeitados os pedidos de nulidade. Indeferidos e os pedidos de realização de perícia e diligência fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 178 a 199), em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 17/06/2020, e notificado ao Sujeito Passivo em 01/07/2020, a exigir ICMS no montante de R\$ 426.300,50, além de multas moratórias e acréscimos legais, em decorrência do cometimento de uma infração no exercício de 2016.

No Auto de Infração, o enunciado da acusação fiscal foi redigido da seguinte maneira:

INFRAÇÃO 1 - 04.05.02: Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Omissão de saídas verificadas por levantamento quantitativo no valor de R\$426.300,50 no exercício de 2016. [...] Enquadramento legal: Art. 2º, inciso I; art. 23-B da Lei 7.014/96 C/C art. 83, inciso I do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; e art. 13, inciso I, da Portaria 445/98. Multa: Artigo 42, inciso III, da Lei 7.014/96.

Destaque-se o seguinte registro na “Descrição dos Fatos” (destaque nosso):

Deixou de reenviar EFD com todas as informações devidas. Deixou de recolher ICMS Antecipação Parcial no exercício de 2015. Apresentou Omissão de Saídas maior que Omissão de Entradas em levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria em 2016. Estorno de crédito em conformidade com a Portaria nº 445/1998, alterada pelas Portarias nºs 159/2019 e 0001/2020. Estorno de crédito por “perdas”: 1,18%.

Ao dirimir a lide, a 4ª JJF exarou as seguintes razões:

VOTO

O Auto de Infração em lide, atribui ao contribuinte o cometimento de irregularidade, decorrente de falta de recolhimento do imposto constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de saídas.

O defendente arguiu a nulidade do Auto de Infração, por grave erro na metodologia e vícios na apuração da Base de Cálculo do imposto, alegando que foi intimada a reapresentar os documentos fiscais relativos ao exercício de 2016, porém, ficou impossibilitada de fazê-lo, em razão do extravio de sua impressora fiscal, aliado ao fato de que ficou impossibilitada de comunicar tal ocorrência a esta secretaria, em razão dos embarços à

circulação de pessoas impostos pela pandemia da COVID.

De acordo com o inserido no Auto de Infração e papéis de trabalho anexados em meio físico por amostragem, fls. 6 a 28 e meio magnético, fl. 29, o exercício objeto do presente lançamento é o de 2016, enquanto que a intimação dirigida ao sujeito passivo, relacionada ao reenvio da EFD, diz respeito ao exercício de 2015, portanto, o não atendimento da solicitação em nada prejudicou o trabalho executado pela fiscalização.

Como bem esclareceu o autuante, a auditoria foi efetuada através da Escrituração Fiscal Digital - EFD, que já se encontrava arquivada na SEFAZ com as informações necessárias; Inventários Inicial e Final, movimentações de entradas e saídas de mercadorias.

Por outro lado, observo que as acusações estão postas de maneira clara e devidamente demonstradas de forma analítica, cujas planilhas elaboradas foram entregues ao autuado, mediante recibo, lhe possibilitando os mais amplos meios de defesa.

No que diz respeito à nulidade arguida pelo impugnante, de que a fiscalização presumiu uma falta de recolhimento de ICMS em razão de ter verificado suposta omissão de entrada e a jurisprudência atual veda a cobrança de imposto baseado em presunção, constato que não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que de acordo com a descrição da infração, capitulação legal da infração e planilhas que embasaram a acusação, verifico que a presente acusação não trata se presunção ou arbitramento da base de cálculo e sim levantamento quantitativo de estoque onde foi apurada tanto omissão de entradas quanto omissão de saídas, sendo exigido o imposto sobre o maior valor monetário, no caso omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

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

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

No que concerne ao pedido de realização de diligência, considero que os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu convencimento, na qualidade de julgadora deste processo administrativo fiscal, razão pela qual, tal pleito também fica indeferido, com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99.

No mérito, como esclarecido na preliminar de nulidade, a acusação diz respeito à 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, no exercício fechado de 2016.

Para a apuração da base de cálculo, foi utilizada a metodologia prevista na Lei nº 7.014/96, no art. 23-B, conforme indicado na capitulação legal da infração.

Em sede de defesa, além das alegações já enfrentadas por ocasião da análise das preliminares de nulidade suscitadas, o impugnante alegou supostos equívocos cometidos pela fiscalização e apontou a título de amostragem, 05 itens, objeto do presente lançamento, indicando as quantidades dos estoques iniciais e finais, entradas e saídas por ele consideradas e as apuradas pela fiscalização. Alega ainda, que não foram consideradas eventuais mudanças de códigos de diversos produtos.

O autuante, ao prestar a Informação Fiscal, não acata os argumentos defensivos, conforme se observa às fls. 135 a 140, com os quais concordo, por restar comprovado que o defendente não observou que as principais divergências entre o levantamento por ele realizado e o efetuado pela fiscalização, reside no fato da fiscalização ter efetuado o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins, pois foi detectada a existência do mesmo produto com diferentes códigos, razão pela qual, foi efetuado o agrupamento dessas mercadorias conforme orientação contida no item III do art. 3º da Portaria 445/98.

A título de exemplo, cito o item VESTIDO LG CIGANINGA EST BORDADO CASHMERE, que possui 04 códigos os de números 117105565051, 0117105565061, 1171055650310 e 0117105565041. No levantamento quantitativo os códigos foram agrupados e considerado na "lista de omissões de saídas" o código 117105565051.

No que diz respeito às divergências entre as saídas através de notas fiscais, que no caso sob análise a fiscalização considerou "zero", e a autuada 58 unidades, verifico que apesar do defendente ter apresentado uma planilha denominada (doc.11), indicando as movimentações de saídas do referido item, não anexou os respectivos documentos comprobatórios, provavelmente em razão da sua informação de que a sua impressora fiscal teria sido extraviada, o que não pode ser acatado, pois não foi apresentada provas de que o contribuinte tomou as providências determinadas no §3º do art. 208 do RICMS/Ba, vigente à época dos fatos geradores, como a seguir transcrito:

“Art. 208. O uso do ECF estará autorizado após o registro dos dados da intervenção no sistema da SEFAZ.

§ 1º É vedada a utilização de equipamento em estabelecimento diverso daquele para o qual tenha sido permitida a utilização do ECF, ainda que pertencente ao mesmo titular, exceto quando autorizado pelo inspetor fazendário do domicílio do contribuinte para uso em:

I - local considerado como extensão do estabelecimento, tais como stand ou barracas em feiras e exposições ou quiosque em centros comerciais;

II - ponto de venda em estabelecimento de outro contribuinte do ICMS.

§ 2º No caso de intervenção para iniciação do ECF, a empresa credenciada somente deverá entregar o mesmo ao contribuinte juntamente com a comprovação do registro dos dados da intervenção no sistema da SEFAZ, disponibilizado através da Internet.

§ 3º O contribuinte deverá requerer a cessação de uso do ECF quando este tiver sido objeto de roubo ou furto, anexando o registro da ocorrência policial.”

Ademais, de acordo com informações do autuante, relativas às operações em questão, “não foram identificadas vendas nas NF importadas diretamente pelos arquivos da SEFAZ, nem nas informações dos livros de saída (EFD), nem nas NF diretamente importadas dos arquivos da SEFAZ”.

Dessa forma, concordo com as informações apresentadas pelo autuante, e concluo pela subsistência da presente infração.

O impugnante solicita ainda, que seja determinado o cancelamento ou a redução da multa imposta, a patamares razoáveis, sob pena de violação ao art. 150, inciso IV da Constituição Federal.

Em relação a tal pedido (multa lançada no percentual de 100% do imposto), constato que a mesma é prevista no art. 42, inciso III da Lei 7.014/94, portanto legal.

Por outro lado, é vedado aos órgãos administrativos de julgamento, deixar de aplicar as regras que compõem o ordenamento jurídico-tributário, nos termos do que estabelece o art. 167 do RPAF/BA, baseado apenas no argumento de que houve violação a regras ou princípios constitucionais.

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

Regularmente intimada, a autuada, por intermédio de procurador, interpôs Recurso Voluntário aduzindo asserções reiterativas da peça de Defesa:

- a. que no curso da Ação Fiscal foi intimada a reapresentar documentos relativos ao exercício de 2016, mas não tinha condições de atender a essa intimação porque sua impressora fiscal se extraviara, e porque tal intimação se deu no curso da pandemia da COVID-19;
- b. que a autuação é nula por ausência de elementos a determinar com segurança a infração e a base de cálculo, dada a impossibilidade de cumprir com a exigência na Ação Fiscal, durante a pandemia da COVID-19, e que *“muito provavelmente deve ter havido algum erro na extração eletrônica de informações para fins de elaboração do levantamento fiscal, o que ocasionou esse grave equívoco formal da autuação”*;
- c. diz possuir rígido sistema de controle de estoque, de modo que todas as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento são devidamente escrituradas, com a emissão do documento fiscal correspondente, sendo impossível detalhar individualmente os graves equívocos do levantamento fiscal, tendo selecionado, por amostragem, alguns produtos - cita o de código 117105565051 (VESTIDO LG CIGANINGA EST BORDADO CASHMERE), fazendo exposição reiterativa da apresentada na defesa, para mostrar que Fisco apura um estoque final de 56 unidades, alegando a perda de 1 unidade do produto (0+57-1(mercadoria perdida)=56), mas o número de estoque final escriturado pela empresa é de 0 unidade, e que há, portanto, uma diferença de 56 unidades entre o número apontado pela Fiscalização e o da Impugnante;
- d. indica ainda divergências relacionadas a 04 itens afirmando que a lista de exemplos poderia seguir indefinidamente, abrangendo as centenas de itens objeto da autuação, de modo a demonstrar que inexistem as alegadas omissões de entrada e saída de produtos;
- e. aduz que além desses equívocos, a fiscalização não considerou eventuais modificações que uma mesma mercadoria pode ter apresentado no valor de seu código de cadastro, o que leva à

simples alocação contábil de determinadas unidades de um produto “de” um código “para” outro, e que na prática, se essa referência cruzada de códigos não é considerada, parece que há uma entrada ou uma saída de mercadoria sem lastro em documento fiscal, mas o que houve foi uma mera realocação contábil da mercadoria dentro de seu estoque, sem qualquer caráter mercantil;

- f. que não pode o Fisco presumir a ocorrência de fato gerador do ICMS, muito menos imputar a prática de infração à legislação tributária sem prova concreta de qualquer ilícito fiscal, e ressalta que a presunção de fraude, simulação ou omissão de receitas não pode ser admitida como prova de ocorrência de fato gerador de tributo, qualquer que seja, uma vez que a obrigação tributária deriva de lei e tem limites precisos, devendo ser verificada por meio de um minucioso e detalhado levantamento fiscal e contábil;
- g. discorre sobre a prova no processo administrativo fiscal copiando ensinamentos de Samuel Monteiro e de Hugo Brito Machado e assevera que o ônus da prova da inoccorrência do fato gerador é da Fiscalização, que deve comprovar a sua ocorrência no caso em tela. Sendo assim, ante a completa ausência de provas de que a mercadorias de fato ingressaram ou saíram do estabelecimento descobertas de documentação fiscal merece ser cancelado o auto de infração;
- h. aduz que a multa aplicada, correspondente a 100% do valor do imposto lançado, tem nítido caráter confiscatório e arrecadatório, na medida em que equivale ao valor do tributo cobrado, totalizando o dobro do valor do próprio tributo, e que a impugnante não cometeu infração que justifique tão elevada penalidade;
- i. apresenta decisões do STF para corroborar sua tese, e entende ter comprovado a abusividade da penalidade aplicada, em caráter desproporcional à infração, razão pela qual pleiteia o seu cancelamento, ou a menos que a multa seja reduzida, sob pena de violação ao artigo 150, inciso IV, da Constituição Federal.

Conclui requerendo a decretação de nulidade do Auto de Infração; ou o cancelamento do Auto de Infração “*principal, multa e juros*”, no todo ou em parte; e requer a produção de prova (notadamente a pericial e a diligência fiscal), anexando dados de assistente técnico e quesitos, além de requerer e indicar dados de advogados para sustentação oral em sessão de julgamento.

Recebidos os autos, estes foram a mim atribuídos em 27/10/2021 e, por considerá-los devidamente instruídos, solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 17/12/2021 para julgamento, oportunidade em que se fez presente o advogado Dr. Patrick Rajala com OAB/RJ nº 227.995 para fazer sustentação em nome do recorrente.

VOTO

Conheço do recurso, pois vislumbro presentes os pressupostos de admissibilidade, com destaque à tempestividade e ao cabimento (arts. 169 e 171 do RPAF/99).

Conforme destacado no Relatório, a Recorrente reedita os argumentos de defesa, de modo que o *thema decidendum* se limita ao exame de ter agido com acerto, ou não, o órgão julgador de primeiro grau, naquilo que examinou sobre os argumentos defensivos.

Admito que o tema da Pandemia da COVID-19 nos chamou a atenção, pois não se nega as limitações por que tem passado toda a humanidade nos últimos dois anos. Todos temos experimentado. É razoável que a contribuinte, a despeito de defender-se por meio de tão prestigiosa banca de advocacia (e certamente por isso escudada dos melhores assessores fiscais e contábeis), tenha tido, ainda assim, dificuldades em cumprir com as demandas da Ação Fiscal.

Entretanto, o objeto do presente Auto de Infração, como muito bem destacou o órgão julgador de primeiro grau, são declarações prestadas **no exercício de 2016**, muito antes da pandemia.

É fato que o roteiro de fiscalização contempla a apresentação de documentos e livros para averiguação, mas a Auditoria de Estoques se realiza a partir de dados publicizados via SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) - ainda assim, para o exercício de 2015.

Nesse sentido, afasto a arguição de nulidade, mantendo o entendimento de piso.

Na mesma linha, não vejo fundamento para diligência ou perícia. A escrita do empresário faz prova contra si (art. 226 do Código Civil), e examino os quesitos de fl. 200 e 201 sem encontrar neles qualquer indicação sobre conhecimentos técnicos especializados, ou sobre a verificação de fatos que já não estejam nos autos ou de posse do autuado - art. 147 do RPAF/99.

Portanto, mantenho também a decisão de piso em relação ao indeferimento de diligência fiscal ou perícia.

Quanto ao mérito, com a devida licença, as razões recursais demonstram uma inexplicável dificuldade de compreensão dos demonstrativos, que a meu ver (e na visão do órgão julgador de piso), são bastante claros.

Partindo do exemplo da mercadoria indicada na petição, de interposição do recurso (e pela leitura mesmo das razões recursais), o que se tem na tabela é a evidenciação de que o item VESTIDO LG CIGANINGA EST BORDADO CASHMERE, que possui 04 códigos os de números 117105565051, 0117105565061, 1171055650310 e 0117105565041. No levantamento quantitativo os códigos foram agrupados e considerados na “lista de omissões de saídas” no código 117105565051.

Observo que a ação fiscal se desenvolveu em jul/2020. Cerca de um ano e meio, ainda que sob a pandemia, não é razoável que a Recorrente não haja reunido elementos palpáveis para demonstrar, em relação às mercadorias do levantamento, a prova para desqualificar aquilo que sua própria EFD ajudou a construir.

Por exemplo, demonstrar em relação à mesma mercadoria citada acima, que o estabelecimento deu saída de 58 peças (ainda que sua escrita não a tenha registrado, por qualquer motivo). Fato, como bem destacou o órgão de piso, é que o extravio de impressora fiscal demanda providências (art. 208 do RICMS-BA/12), que não se encontram evidenciadas nos autos ao tempo do extravio ou da ação fiscal - e nem foram objeto de dialeticidade em fase recursal, salvo a indicação de realização de registro policial posterior à ação fiscal e à defesa.

Com a devida licença, o Sujeito Passivo não se desincumbiu satisfatoriamente do seu ônus argumentativo e probatório.

Tenho defendido neste Conselho, que “omissão de saída” não é hipótese de incidência de ICMS. A discussão versa sobre aqueles instrumentos de aferição indireta da omissão, por parte do sujeito passivo, de recolher ICMS nas saídas tributáveis a partir dos dados informados pelo próprio Sujeito Passivo em sua Escrituração Fiscal Digital – EFD. A técnica de aferição indireta utilizada é aquela do levantamento quantitativo de estoque por exercício fechado e por espécie de mercadoria, que usualmente se denomina de “Auditoria de Estoques”.

A técnica consiste em examinar os registros contábeis do Sujeito Passivo apropriados em Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), das entradas e das saídas de mercadorias conforme declaradas pelo Sujeito Passivo. Assim, examinam-se o estoque inicial (no final do exercício anterior, 2015), o estoque final, no final do exercício a ser auditado (2016), comparando-se com o que o Sujeito Passivo declara em seus registros de Inventário e declara de operações tributáveis realizadas.

Parece que se trata de uma “operação matemática”, e de fato o será, se os parâmetros da escrita e da auditoria forem os mesmos. Quando mercadorias de um comerciante estão ausentes no estoque, presume a legislação (salvo prova em contrário), que essas mercadorias foram objeto de operações de circulação não devidamente registradas. Presume-se que o fato jurídico tributário do ICMS ocorreu, e por caracterizar uma infração grave (o Sujeito Passivo teria sido colhido, de

modo indireto, a esconder a realização do fato gerador do tributo), ter-se-ia a incidência de uma penalidade gravosa – multa de 100%.

O que se nota é que usualmente há equívocos de escrituração fiscal e contábil, que acarretam a má percepção de que mercadorias estão faltando (ou sobrando) no estoque. Afinal, o fato gerador do imposto é a realização de operação relativa à circulação de mercadoria, e não a manutenção de escrita contábil em que o estoque esteja compatível com as operações de entrada e de saída.

Repita-se: a auditoria de estoques apenas constata se a escrita está compatível, se é adequada e confiável. Havendo dúvidas, mas observado o contraditório e a ampla defesa, a legislação presume que operações foram omitidas, e que o valor das operações é equivalente ao valor (estimado) das mercadorias ausentes, fazendo incidir o ICMS.

Repise-se: “omissão de saída” não é hipótese de incidência tributária do ICMS. Tanto assim, que o legislador complementar nacional não a prescreve dentre as hipóteses do art. 2º da Lei Complementar nº 87, de 13/09/1996; nem o legislador ordinário estadual a contempla dentre as hipóteses dos arts. 1º e 2º da Lei nº 7.014, de 04/12/1996. Sua previsão está muito tecnicamente posta no art. 4º da Lei nº 7.014, de 04/12/1996, que contempla o momento de ocorrência do fato gerador: a saída da mercadoria.

É dizer, constatada a omissão de saída (que se afere indiretamente, por meio da auditoria de estoques), presume-se a ocorrência do fato gerador (realização de operação de circulação de mercadoria, que se presume ter sido omitida pelo sujeito passivo).

É, sem dúvida, uma cadeia de presunções desconcertante, mas que se justifica quando se está diante de um fato que evidencie mais a prática de vender sem o regular registro, do que para punir aquele que não contabiliza suas operações de modo perfeito.

Convém destacar ainda, que se o sujeito não escritura adequadamente suas operações de entrada e saída/retorno, por exemplo, e se não for autuado, poderá estar causando prejuízo ao erário, ao não estornar o crédito fiscal correspondente (já que as mercadorias sobre as quais não incidirá ICMS na saída, por princípio, também não devem gerar crédito fiscal ao estabelecimento, quando de seu ingresso como mercadoria).

Assim, percebe-se a justa preocupação do Fisco com uma correta e fidedigna escrita contábil e fiscal. Em um universo ideal, a escrita de que decorra mínima ou nenhuma divergência, deve ser havida por confiável, e deve-se afastar a apuração do ICMS de modo indireto.

Todavia, vê-se que não é esse o caminho adotado pelos Fiscos. Às vezes, a aferição indireta se torna o mecanismo corriqueiro, e tanto a Administração Tributária, quanto os Contribuintes, se veem em uma autêntica “gincana”, para provar quem errou mais (se o Contribuinte, nos seus parâmetros contábeis e fiscais, ou se o Fisco, na sua auditoria).

No caso em tela, o Sujeito Passivo alega equívocos na auditoria. Todavia, suas alegações esbarram na ausência de elementos probatórios, elementos esses que somente ele, o contribuinte, poderia trazer - independentemente de qualquer perícia fiscal.

O Sujeito Passivo teve oportunidade para tanto, mas dela não se valeu. Não se valeu na Ação Fiscal. Não se valeu na Defesa. E não se valeu ao apresentar seu Recurso.

Não vejo, portanto, como enxergar nos autos a insubsistência da autuação, conforme pretendida.

Em diversas situações, mesmo sem alegação do Sujeito Passivo, este Conselho tem-se valido do princípio “*in dubio pro contribuinte*”, sobretudo quando a Auditoria de Estoques não se mostra digna de confiabilidade. Não é a hipótese dos autos, pois como se demonstrou, a Auditoria seguiu regularmente as normas aplicáveis (especialmente a Portaria nº 445/98).

Destaco que o Auto de Infração já fora lavrado após as Portarias nºs 159/2019 e 001/2020, que modificaram a Portaria nº 445/98, instituindo uma certa *margem de tolerância* para perdas, furtos,

roubos e extravios não detectados, e que vulnerem a compatibilidade entre a mutação nos estoques, em um dado exercício, e a movimentação de mercadorias para fins fiscais (art. 3º, § 1º):

Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:

[...]

§ 1º Deverão ser considerados nos levantamentos quantitativos, a título de perda, roubo ou extravio, para efeito de apuração de omissões de saídas, os quantitativos em relação a cada item de mercadoria resultantes da aplicação dos seguintes percentuais sobre o somatório do estoque inicial mais as entradas no período:

[...]

IV - 1,18%, no comércio varejista de moda;

[...]

Como restou destacado no Auto de Infração, foi aplicada a margem de tolerância de 1,18%, adequada à atividade do Sujeito Passivo.

Enfim, também em relação à multa aplicada, em que pese a opinião pessoal desta relatoria, reconhece-se que a competência deste órgão administrativo de julgamento encontra-se delimitada.

Se há previsão em Lei (art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96), para a multa de 100% sobre o imposto que se presume omitido dadas as divergências na escrita fiscal do contribuinte, não será na via administrativa que o Contribuinte encontrará guarida à sua pretensão.

Desse modo, a decisão de primeiro grau foi acertada, pois se reporta aos limites da competência do Conselho (em primeiro e em segundo grau de julgamento), para apreciar matéria emanada de autoridade superior (art. 125 do COTEB).

Na mesma linha, a inconstitucionalidade da multa aplicada deve ser afastada. Em que pese o posicionamento pessoal desta relatoria, deve-se reconhecer que esta foi a opção política da Casa que representa o Povo da Bahia, ao não conferir ao CONSEF competência, para dentre outras, declarar inconstitucionalidade e apreciar ato emanado de autoridade superior - art. 125 do COTEB.

Ao que nos consta, não há declaração de inconstitucionalidade por parte do STF, seja de tal dispositivo do COTEB, seja dos dispositivos da Lei nº 7.014/96, no que trata da multa ora aplicada.

Pelo exposto, conhecendo do Recurso Voluntário, sou pelo NÃO PROVIMENTO, mantendo a decisão de primeiro grau, no sentido de julgar o Auto de Infração PROCEDENTE.

É como voto.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado, e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **299762.0003/20-1**, lavrado contra **ZINZANE COMÉRCIO E CONFECÇÕES DE VESTUÁRIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 426.300,50**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS