

PROCESSO - A. I. N° 206863.0001/20-0
RECORRENTE - MARISA LOJAS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0042-02/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18.04.2024

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0070-11/24-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. Embora julgado procedente em primeira instância, é fato que o recorrente desde a impugnação inicial, fls. 25/40 alegou que cada produto é individualizado por modelo, cor, tamanho, com código descritivo e que em procedimentos de troca, circunstância comercial causadora de diferenças de estoque, ao se trocar uma calça tamanho P por uma tamanho M e por questões prático-consumeristas o vendedor troca descurando dos aspectos formais. Ao promover a troca, o profissional casou num só instante uma suposta entrada descoberta em estoque (calça tamanho P e uma suposta saída sem emissão de nota (calça tamanho M) conforme expressamente alegado à fl. 28 da defesa inicial. De fato, de simples análise de quaisquer páginas do demonstrativo se verifica que os argumentos do recorrente procedem, conforme atestado em pedido de diligência que fez agrupamento e reduziu o lançamento. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário em razão da decisão proferida por meio do Acórdão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração lavrado no dia 05 de março de 2020, e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 269.397,63, além de multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01. 04.05.02.** Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as saídas omitidas, no exercício de 2017.*

O sujeito passivo ingressa com impugnação às fls. 25/40 e a informação fiscal foi prestada às fls. 100, sendo o processo pautado para julgamento na sessão do dia 10.03.2021, e julgado Procedente conforme voto abaixo:

VOTO

O presente lançamento, constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

A memória de cálculo da autuação se encontra em formato digital na mídia de fl. 11.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, e tida como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, 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 nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, ainda que sob a forma da singela e objetiva peça de impugnação.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito.

A matéria se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques, por espécie de mercadorias assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas), é abordada nos artigos 12 e 13:

“Art. 12. Detectando-se, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, omissão tanto de entradas como de saídas, a análise dos elementos e a adoção das providências fiscais recomendáveis nessas circunstâncias deverão ter em vista as disposições formuladas nos artigos anteriores desta Portaria.

Art. 13. No caso de existência tanto de omissão de entradas como de saídas de mercadorias, duas situações, pelo menos, podem ocorrer:

I - o valor da omissão de saídas é maior do que o da omissão de entradas: nesse caso deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas (RICMS/97, art. 60, II, 'a', e § 1º), com a multa correspondente (70%), que absorve a penalidade relativa à falta de escrituração das entradas”;

Ou seja: foram apuradas no mesmo período, omissões tanto de entradas, quanto de saídas de mercadorias, o que, na forma da determinação ali contida, ensejou que fosse lançada na infração o maior valor apurado, ou seja a omissão de saídas, abordada no artigo 4º da referida Portaria:

“Art. 4º A constatação de omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita”.

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal infração.

Há de se observar apenas, que as menções às regras estatuidas no RICMS/97 foram revogadas e devem ser substituídas por aquelas contidas na Lei 7.014/96 e RICMS/12, em vigor.

Os resultados apurados são suficientes, como comprovação de que as mercadorias saíram sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a tal infração.

Como já visto anteriormente, a infração em tela, resultou na aplicação de Levantamento Quantitativo Por Espécie de Mercadorias em Exercício Fechado, sendo apuradas omissões, tanto de entradas como de saídas, sendo lançado aquele de maior valor monetário, qual seja, o das saídas.

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, conseqüentemente, 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 fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Dai 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, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e conseqüentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova.

Assim, descabe se falar em autuação meramente suportada em “indícios”, como pretende a defesa, à vista dos elementos inseridos nos demonstrativos elaborados pelo autuante e apresentados à empresa autuada, garantindo o seu direito de ampla defesa.

Importante esclarecer, que a acusação fiscal é a de omissão de saídas de mercadorias sem a emissão dos respectivos documentos fiscais em exercício fechado, e nesta situação, a legislação não fala em presunção, como entende a defesa, hipótese prevista no artigo 4º da Lei 7.014/96, sendo pacífico o entendimento de que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defesos os lançamentos tributários embasados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Ou seja: o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para ocorrer a tributação necessária se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Odete Medauar (A Processualidade do Direito Administrativo, São Paulo, RT, 2ª edição, 2008, página 131) entende que “O princípio da verdade material ou real, vinculado ao princípio da oficialidade, exprime que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos tais como se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos. Para tanto, tem o direito e o dever de carrear para o expediente todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, sem estar jungida aos aspectos considerados pelos sujeitos. Assim, no tocante a provas, desde que obtidas por meios lícitos (como impõe o inciso LVI do art. 5º da CF), a Administração detém liberdade plena de produzi-las”.

O doutrinador Hely Lopes Meirelles (Direito Administrativo Brasileiro, São Paulo, RT, 1 6ª edição, 1991, Página 581) entende que “O princípio da verdade material, também denominado de liberdade na prova, autoriza a Administração a valer-se de qualquer prova que a autoridade processante ou julgadora tenha conhecimento, desde que a faça trasladar para o processo. É a busca da verdade material em contraste com a verdade formal. Enquanto nos processos judiciais o Juiz deve-se cingir às provas indicadas no devido tempo pelas partes, no processo administrativo a autoridade processante ou julgadora pode, até final julgamento, conhecer de novas provas, ainda que produzidas em outro processo ou decorrentes de fatos supervenientes que comprovem as alegações em tela. Este princípio é que autoriza a reformatio in pejus, ou a nova prova conduz o julgador de segunda instância a uma verdade material desfavorável ao próprio recorrente”.

Ressalte-se ainda, que tal princípio impõe à Administração Pública o dever de provar os fatos alegados, sendo regra a vedação de aplicar-se como verdadeiros fatos fictícios ou de mera presunção da ocorrência de sua hipótese de incidência, devendo, portanto, buscar-se a descrição concreta dos fatos ocorridos. A Constituição Federal em seu artigo 5º, incisos LV e LXXVIII assegura ao cidadão litigante, quer em processo judicial quer em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa e a razoável duração do processo.

Assim, percebe-se que a Carta Magna quis assegurar às litigantes garantias semelhantes tanto no processo judicial quanto no administrativo. Apesar disso, não se pode dizer que não existem diferenças entre eles, um dos mais expressivos elementos diferenciadores resulta da jurisdição.

Não se podem afastar, no processo administrativo fiscal, os diversos princípios informadores do processo judicial e garantias constitucionais do cidadão, entre eles os princípios da verdade material e do livre convencimento motivado do julgador.

Dessa forma, a valoração das provas à luz do princípio da verdade material deve obedecer aos princípios constitucionais e as normas atinentes ao processo, buscando-se a maior verossimilhança possível dos fatos alegados pelo agente responsável pelo lançamento, e permitindo ao contribuinte utilizar-se da produção de

todas e quaisquer provas a ele admitidas por direito quando possíveis no caso concreto, sem qualquer restrição. E mais: o julgador deverá valorar as provas a ele apresentadas livremente, sempre buscando a verdade material dos fatos.

Nele, a produção de provas é de grande relevância, pois visa a obtenção da verdade, ou sua maior aproximação, visto que dificilmente se consegue descrever com exatidão como o fato realmente ocorreu. E é neste sentido, do maior grau de semelhança das ocorrências descritas nos atos formais realizados pelo agente administrativo, é que se reveste o princípio da verdade material.

O Processo Administrativo Fiscal busca a descoberta da verdade material, relativa aos fatos tributários. Com status constitucionais, os princípios da ampla defesa e do contraditório serão garantidos ao sujeito passivo, que, querendo, apresentará contestação ao lançamento tributário, intervindo por meio de produção das provas.

A denominada verdade material, funda-se na aceitação da teoria da verdade por correspondência, pressupondo a possibilidade de espelhar a realidade por meio da linguagem.

No processo existirão sempre três verdades:

- a) verdade descrita no lançamento pela autoridade fiscal;*
- b) verdade descrita na impugnação do contribuinte;*
- c) verdade do julgador.*

Prevalece a verdade do julgador, 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 indeferir-las se as tiver por prescindíveis ou impraticáveis.

São os princípios que norteiam o Processo Administrativo Fiscal, e que definem os limites dos poderes de cognição do julgador em relação aos fatos que podem ser considerados para a decisão da situação que lhe é submetida.

No caso em comento, já foi pontuado que os levantamentos elaborados foram entregues para a empresa autuada em mídia, estando em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia no seu artigo 3º.

Quanto aos procedimentos de troca, apontados pela defesa, como causadores das diferenças apuradas, esclareço que o mesmo se encontra disciplinado no artigo 454 do RICMS/12:

“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”.

Não vieram aos autos provas de ter o sujeito passivo adotado tais procedimentos, pois, se assim o fizesse, eventuais diferenças resultantes de trocas seriam evitadas.

De relação ao argumento defensivo de que as diferenças apuradas decorrem de erros na sua escrita fiscal, esclareço ser a EFD, uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vem a ser um arquivo digital, se constituindo de um conjunto de escriturações de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Receita Federal do Brasil, bem como de registros de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte. Este arquivo deverá ser assinado digitalmente e transmitido, via Internet, ao ambiente SPED. Veio a substituir a escrituração manual, e por processamento de dados, utilizados anteriormente, sendo seu uso obrigatório para os contribuintes do ICMS ou do IPI, hipótese na qual se inclui a autuada.

Sua instituição deu-se por meio do Convênio ICMS 143/2006, de 15 de dezembro de 2006, posteriormente

substituído pelo Ajuste SINIEF 02/2009, de 03 de abril de 2009, e Ato COTEPE 09, de 18 de abril de 2008, estando a regulamentação no Estado da Bahia, inserido nos artigos 247 a 253 do RICMS/12.

O arquivo digital deve ser submetido ao programa validador, fornecido pelo SPED (Sistema Público de Escrituração Digital), o qual verifica a consistência das informações prestadas, assina (certificado digital, tipo A1 ou A3, ICP-Brasil), e transmite.

Ainda que determinados registros e/ou campos não contenham regras específicas de validação de conteúdo ou de obrigatoriedade, esta ausência não dispensa, em nenhuma hipótese, a não apresentação de dados existentes nos documentos, e/ou de informação solicitada pelos fiscos.

Regra geral, se existir a informação, o contribuinte está obrigado a prestá-la. A omissão de informações poderá acarretar penalidades e a obrigatoriedade de reapresentação do arquivo integral, de acordo com as regras estabelecidas pela Administração Tributária Estadual.

A escrituração prevista na forma deste convênio, substituiu a escrituração e impressão dos seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário; Livro Registro de Apuração do IPI; Livro Registro de Apuração do ICMS; documento Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

A partir de sua base de dados, a empresa deverá gerar um arquivo digital de acordo com leiaute estabelecido em Ato COTEPE, informando todos os documentos fiscais e outras informações de interesse dos fiscos federal e estadual, referentes ao período de apuração dos impostos ICMS e IPI. Este arquivo deverá ser submetido à importação e validação pelo Programa Validador e Assinador (PVA) fornecido pelo SPED.

O contribuinte deverá manter o arquivo digital da EFD, bem como os documentos fiscais que deram origem à escrituração, na forma e prazos estabelecidos para a guarda de documentos fiscais na legislação tributária, observados os requisitos de autenticidade e segurança nela previstos.

Considera-se a EFD válida para os efeitos fiscais, após a confirmação de recebimento do arquivo que a contém, sendo a periodicidade de apresentação mensal e o arquivo deverá ser enviado no prazo definido em regulamento.

Logo, tendo sido a Escrituração Fiscal Digital (EFD), emitida e escriturada pela própria empresa autuada, tomada como base para a realização do levantamento fiscal realizado nesta autuação, não pode, neste momento, arguir qualquer erro ou equívoco na mesma, vez serem os fatos geradores de 2017, e a autuação datar de março de 2020, quase três anos após.

Observe ter o sujeito passivo apontado ter o autuante se pautado exclusivamente os arquivos magnéticos deficitários da empresa, o que o levou a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza, relatando eventual deficiência na composição de dados magnéticos, por óbvio, terá reflexos nos resultados obtidos pelo simples cotejo de arquivos fiscais magnéticos da empresa, maculando o levantamento fiscal específico, como já visto anteriormente.

A respeito de tais colocações, relembro a colocação acima de ser a responsabilidade pela escrituração e transmissão dos arquivos eletrônicos, unicamente da empresa autuada, cabendo a esta exclusivamente, o ônus por eventuais erros e equívocos, até pelo fato das ocorrências terem se verificado em 2017, e o lançamento datar de 05 de março de 2020, ou seja, mais de dois anos, tempo suficiente para que erros acaso cometidos fossem devidamente corrigidos, o que não se tem notícia nos autos.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como confiscatório da multa sugerida na infração (100%), 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 indistintamente a todos independentemente 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.

Assim, não se pode arguir, como feito, arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.

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 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, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, conforme solicitado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96, devidamente já revogado daquele diploma legal, conforme já visto anteriormente.

Lembro ser tal matéria recorrente em relação ao contribuinte, podendo mencionar decisões deste órgão, pela pertinência da autuação, a exemplo dos Acórdãos CJP 0373-12/10, CJP 0398-11/13, CJP 0520-13/13, CJP 0188-11/14, CJP 0448-12/17, CJP 0245-11/17, CJP 0185-12/17 e CJP 0338-11/18. Ou seja: a empresa, há mais de dez anos, vem sendo autuada pelas mesmas razões, sem que adote procedimentos eficazes no sentido de sanar as irregularidades dos estoques, lembrando se tratar de uma sociedade anônima, com dever de prestar contas a seus acionistas, nos termos da Lei 6.404/76.

Diante dos expostos argumentos, tenho o lançamento como procedente.

Inconformada com a presente autuação fiscal, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, fls. 143/49, tendo decidido a 2ª Junta de Julgamento Fiscal que “os argumentos defensivos apresentados não se apresentam como capazes de elidir a acusação fiscal”.

Assim, a Recorrente passará a demonstrar, em suas razões recursais, que a fundamentação fiscal constante do Auto de Infração e mantida pelo Acórdão recorrido não poderá prevalecer.

DO MÉRITO

Do Levantamento Fiscal – Impropriedade do Método Adotado pela Autoridade Fiscal

Detalhou a Recorrente, em sede defensiva, que a Autoridade Fiscal utilizou-se de dados fiscais magnéticos fornecidos pela empresa e, desses dados, extraíram-se as supostas entradas e saídas de mercadorias no período de 2017. Precisamente, o cotejo de informações, deu-se pelo cruzamento de Códigos do Produto (SKU - *Stock Keeping Unit*), definidos como identificadores únicos de um produto e utilizados para manutenção de estoque.

Assim, confrontando os dados lançados em seus arquivos eletrônicos com os estoques iniciais e finais registrados, direcionando-se pelos respectivos códigos dos produtos, supostamente apuraram-se diferenças significativas de saída.

Ocorre que tais montantes, fazendo-se presumir saídas sem emissão de documentos fiscal (nota ou cupom) e, por consequente, sem pagamento de imposto, **não condizem com a realidade da empresa, grande rede de lojas de departamento a nível nacional e com enorme solidez no mercado.**

Em verdade, tais diferenças apontam-nos para uma **imperfeição meramente operacional**. Em outras palavras, jamais haveremos falar em não pagamento de imposto por saídas sem documento fiscal.

Nesse sentido, exemplifique-se que, para cada produto, individualizado por modelo, cor ou tamanho, haverá um código descritivo. Uma camiseta da marca Y, tamanho “p”, na cor vermelha terá um código diferente de uma camiseta da mesma marca Y, mas de tamanho “m” na cor amarela. O universo de codificação da Recorrente alcança a centena de milhar, tornando-se impossível a perfeição registral.

Assim, em procedimento de troca (**circunstância comercial causadora das diferenças de estoque**), imaginemos que um consumidor decida promover a troca de uma calça tamanho “p” por uma calça tamanho “m” e, por questões prático-consumeristas, o vendedor realiza a troca, descurando dos aspectos fiscais formais. Ao promover a troca, sem maior apuro nas regras fiscais, o profissional causou, num só instante, uma suposta entrada descoberta em estoque (calça tamanho “p”) e uma suposta saída em emissão de nota (calça tamanho “m”).

Em verdade, no citado exemplo, não houve lesão ao Fisco Estadual, afirmando-se catedraticamente que a Recorrente não promove saídas sem pagamento de imposto. A Autuação Fiscal, em verdade, narra uma ficção jurídica.

No ponto, a Decisão recorrida afirma que *“não vieram aos autos provas de ter o sujeito passivo adotado tais procedimentos [previstos nos artigos 454 do RICMS], pois, se assim o fizesse, eventuais diferenças resultantes de trocas seriam evitadas”*.

Nesse sentido, afirma a Recorrente que, não obstante cumpra rigorosamente a legislação de regência, a realidade operacional jamais será adequadamente interpretada pela letra fria da lei, esta incapaz de alcançar as intempéries do dia a dia comercial. Há de se admitir que nem sempre é possível atender as disposições normativas acessórias e que, embora tal inobservância traduza-se em dissenso com a legislação vigente, não é apta a fazer nascer uma obrigação de “pagar tributo”, visto não ter ocorrido uma saída tributada, mas tão somente um **desalinhamento** entre seu **estoque real** (este, sim, espelhando a realidade) e seu **estoque registrado** (parâmetro para o levantamento quantitativo).

Deste modo, observe-se que a adoção dos critérios de trabalho da Autoridade Fiscal, apurando-se exclusivamente os arquivos magnéticos deficitários da empresa, direciona-a a um levantamento fiscal também deficitário, carente de liquidez e certeza.

Isto, pois, a eventual deficiência na composição de dados magnéticos, por óbvio, refletirá nos resultados obtidos pelo simples cotejo de arquivos fiscais magnéticos da empresa, maculando o levantamento fiscal específico.

Nesse sentido, a jurisprudência do Tribunal de Impostos e Taxas (TIT), órgão do contencioso administrativo do Estado de São Paulo:

ICMS. Levantamento Fiscal Específico: (item 1) Falta de pagamento e (item 2) Recebimento de mercadorias desacompanhadas de documentos fiscais. Improcedentes as acusações. As diferenças de saídas e de entradas encontradas durante o Levantamento Fiscal tiveram por base informações relativas às operações promovidas no período, que foram prestadas, com erro, pelo contribuinte. Incerteza quanto à ocorrência de diferenças de entradas e/ou de saídas e à liquidez do crédito tributário exigido. Segundo manifestação do autuante, ficou prejudicada a reelaboração de novos demonstrativos, tal é a quantidade de documentos e produtos envolvidos e a falta de confiabilidade nos dados informados pelo contribuinte, em arquivo magnético. RECURSO DE OFÍCIO DESPROVIDO. (TIT, Recurso de Ofício, DRT 11, Processo 4027539, Publicação 29/01/2015).

Assim, resta notório que a insuficiência ou ineficiência dos arquivos magnéticos utilizados pela Autoridade Fiscal gerará um levantamento fiscal descolado da verdade material, cassando-lhe a certeza quanto à existência de um crédito tributário e a liquidez quanto à existência das diferenças de entradas e saídas apuradas, bem como não autorizando a presunção de ocorrência de fato gerador do tributo. Nesse sentido, a jurisprudência administrativa do Tribunal paulista:

EMENTA: ICMS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO APURADO POR MEIO DE LEVANTAMENTO FISCAL. DIFERENÇAS RESULTANTES DE MERO ERRO DE ESCRITURAÇÃO QUE NÃO AUTORIZAM A PRESUNÇÃO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. AUTO DE INFRAÇÃO JULGADO INSUBSISTENTE. RECURSO CONHECIDO E PROVIDO. (...) provas anexadas pelo fisco são insuficientes para sustentar a acusação ou até mesmo ilidir os argumentos apresentados pela defesa. Por último, é de se ressaltar que a diferença apurada por meio de levantamento fiscal elaborado na forma do art. 574 do RICMS/191, gera a presunção de falta de pagamento de tributo, mas desde que baseado em elementos informativos seguros, objetivos e convincentes. (TIT, Recurso Ordinário, DRTC-I, Processo 11812/1998, Publicação em 27/03/2010). (grifou-se)

No ponto, a Decisão recorrida, após longo arrazoado sobre a EFD, conclui que “tendo sido a Escrituração Fiscal Digital (EFD), emitida e escriturada pela própria empresa autuada, tomada como base para a realização do levantamento fiscal realizado nesta autuação, não pode, neste momento, arguir qualquer erro ou equívoco na mesma, vez serem os fatos geradores de 2017 e a atuação datar de março de 2020, quase três anos após”.

Reforce-se não se tratar, aqui, da prevalência do princípio “*nemo auditur propriam turpitudinem allegans*” (“ninguém pode se beneficiar da própria torpeza”). Trata-se de constatação realista, na qual admite a Recorrente que seus arquivos magnéticos, embora deveriam traduzir a realidade quantitativa de seus estoques, não o faz a contento, destacando-se que tal circunstância somente veio a lume quando da autuação fiscal, motivo pelo qual a Recorrente não promoveu os ajustes no tempo e modo adequados (em razão do esgotamento de sua espontaneidade).

Deste modo, reafirme-se que o levantamento fiscal dever-se-ia escorar nos documentos fiscais de entrada e saída, cruzando seus emissores e destinatários ou, almejando-se apurar as omissões de entrada e saída individualmente, proceder ponderadamente o levantamento fiscal, agrupando-se os produtos de mesma identidade descritiva e, com isso, anulando-se a hipótese presente no caso em vértice, em que se promovem trocas de mercadorias com códigos diferentes na entrada e saída do produto sem apuro nos aspectos fiscais, causando inconsistências nos dois momentos operacionais.

Tal procedimento, voltado à busca da verdade real, invariavelmente **desclassifica a acusação fiscal**, comprovando-se que não houve falta de pagamento do imposto no grau imputado, **bem como desqualifica a presente presunção fiscal**, traduzida em linguagem competente com a lavratura do guerreado Auto de Infração, carente de liquidez e certeza.

Destarte, tendo em vista a impropriedade do método adotado pela Autoridade Fiscal no levantamento específico, que não se arrimou nas notas fiscais emitidas pela Recorrente ou no método de agrupamento por descrição do produto, a autuação fiscal deverá ser julgada improcedente, por **ausência de liquidez e certeza**.

SUBSIDARIAMENTE – DA MULTA CONFISCATÓRIA – AFASTAMENTO

Amparado pelo princípio da eventualidade de defesa, observe-se que a multa aplicada ao caso em concreto, caso persista sua manutenção por este órgão julgador, ganha contornos de confisco.

Neste sentido, observe-se que a suposta diferença de estoque nas saídas foi de R\$ 1.496.653,50 (um milhão quatrocentos e noventa e seis mil seiscentos e cinquenta e três reais e cinquenta centavos). Havendo tributação à alíquota interna (18%), o imposto seria de R\$ 269.397,63 (duzentos e sessenta e nove mil trezentos e noventa e sete reais e sessenta e três centavos).

Já a penalidade arbitrada foi no idêntico montante de R\$ 269.397,63 (duzentos e sessenta e nove mil trezentos e noventa e sete reais e sessenta e três centavos), ou seja, 100% (cem por cento) do valor do imposto!

Destaque-se que o Excelso Pretório dispõe que multas punitivas aplicadas em **valor igual** ou superior a 100% do valor do tributo são confiscatórias e devem ser afastadas pelo Poder Judiciário, por violação ao princípio constitucional do não confisco (Artigo 150, IV da CF).

Neste sentido, a recente decisão do Supremo Tribunal Federal:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. MULTA FISCAL. CARÁTER CONFISCATÓRIO. VIOLAÇÃO AO ART. 150, IV, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. AGRAVO IMPROVIDO. I – Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido. Precedentes. II – Agravo regimental improvido. (STF, AgReg. no RE 657.372/RS, DJ-e 10.06.2013, v.u.) (grifou-se).

Destarte, subsidiariamente, caso entenda pela manutenção do crédito fiscal e da multa punitiva e amparada no legítimo exercício jurisdicional prestado pelos órgãos do Contencioso Administrativo Tributário, faz jus a Recorrente à readequação da multa punitiva por este juízo, reduzindo-a ao patamar de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto (“principal”).

DO PEDIDO

Confiando no discernimento desta I. Câmara de Julgamento Fiscal, pede e espera sejam acatadas as razões recursais, dando PROVIMENTO ao Recurso Voluntário e cancelando-se o Auto de Infração, pelas razões alhures trazidas, alcançando-se a justiça na solução deste contencioso administrativo.

Às fls. 165/66 o processo foi convertido em diligência à INFAZ DE ORIGEM na pauta suplementar da sessão do dia 17.12.2021, com o seguinte teor:

O Recorrente traz à fl. 131 o argumento de que o levantamento não condiz com a realidade da empresa, grande rede de lojas de departamento a nível nacional e com enorme solidez no mercado.

Assim em procedimento de troca circunstancial um consumidor decida trocar uma calça tamanho P por uma calça tamanho M e por questões consumeristas, o vendedor realiza a troca descuidando dos aspectos fiscais. Num só instante, suporta uma entrada descoberta em estoque (calça devolvida) e uma suposta omissão de saída (calça levada em troca).

Trouxe ainda à fl. 146 a questão da numeração dos códigos que o registro interno com 2 perfis, às vezes com o “1” à frente, o sistema fazendário não conseguiu constatar que se tratava do mesmo produto. Que na lista geral de omissões, o mesmo produto BIQUINI PRA TQC TRANCA ESTAMP SER G com entrada com código 1 à frente anula a omissão de saída, sem o código 1.

Requer a conversão do feito em diligência. Constatado ainda que o pedido do contribuinte está respaldado na Portaria nº 445/98, conforme trecho abaixo:

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

III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento com sendo um só item. (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).

Analisando o demonstrativo do autuante, percebo que há omissões de entrada na ordem de 800

mil reais de base de cálculo, e omissões de saída, da ordem de 1.5 milhão de reais, e além da questão abordada no Recurso, o número “1” antes do código em itens de idêntica configuração, há sim, tanto omissões de entrada como de saídas, de itens de mesma descrição, que sendo agrupados, elidem o lançamento quanto a estes itens.

Além disso, de simples consulta na última página das omissões de entrada, fl. 996, já se percebe mercadorias que deveriam ser agrupadas, como 2 itens de SANDALIA VMA 171, com códigos diferentes, possivelmente por serem de tamanhos diferentes, já que o contribuinte diferencia por códigos o mesmo item porem com tamanho diferente. É o caso também de SAPATILHA MOL, além de GARRAFA RETRO AW, e GARRAFA RETRO SW, neste caso, com omissão que somadas alcançam 3 itens.

Nas omissões de saída, constato por exemplo que as GARRAFAS RETRO AWESOME, e GARRAFAS RETRO SWEET, são os mesmos produtos, apenas nas entradas se utilizou as iniciais AW, e SW, de awesome e Sweet, e as omissões de saídas, totalizam 3 itens, que quando agrupados, certamente cessará a omissão.

Constatei ainda que as sandálias VMA aparecem nas omissões de saída, por conta de numeração diferentes, o que justifica plenamente as alegações do Recorrente, quanto às trocas, inclusive pelo fato de a quase totalidade das omissões serem de apenas 1 item, o que denota mesmo poderem ser decorrentes de trocas ocasionais de cada um dos itens comercializados no exercício.

Além disso, constata-se que as meias são de descrições idênticas, variando no tamanho, como MEIA MC F20 EUR, MEIA 34F20 EUR, cujos tamanhos variam e as quantidades de omissões aparecem tanto nas omissões de entrada como de saída.

Logo na primeira página das omissões de saída constata-se que todos os itens são meia de mesmas descrições, com códigos diferentes por conta do tamanho, o que demonstra claramente que não foi cumprida a Portaria 445/98 no que diz respeito ao artigo transcrito neste pedido, que exige o agrupamento de itens similares.

Assim posto, na sessão de pauta suplementar do dia 20.12.2021, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiu por converter o processo em diligência à INFAZ DE ORIGEM e ao autuante para as seguintes providências:

PELO AUTUANTE

Proceder ao agrupamento de mercadorias de mesma descrição, marca, sendo alterados pelo tamanho ou cor, como é o caso de sandálias, blusas e calças, de forma a se contemplar o objetivo da portaria, que é contemporizar quanto à logística do varejo, que muitas vezes procede a trocas, sem o necessário procedimento de registro de entradas em devolução e saída de mercadoria similar, porém com tamanho ou cor diferente.

PELA INSPETORIA

Após as informações do autuante, e do novo demonstrativo a ser produzido, dar ciência ao Recorrente para se manifestar no prazo de 60 dias, dado o volume de mercadorias envolvidas, o que justifica prazo de reabertura de defesa. Em havendo manifestação, dar ciência ao autuante e a seguir, enviar o processo para este Conselho de Fazenda, para julgamento.

Às fls. 170/71 o autuante diz que este tema já foi enfrentado no julgamento deste PAF e o recorrente não trouxe fato novo à lide. Sendo assim discordo da sugestão do Relator em reabrir a fiscalização para fazer contagem com agrupamentos impossíveis de serem feitos e devolvo o PAF para ser dado novo andamento que tiver que ser dado.

A recorrente se manifestou às fls. 177/82 dizendo que o levantamento fiscal deveria agrupar os produtos de mesma identidade descritiva. Que se o autuante não cumpre com as determinações deverá a Câmara de Julgamento Fiscal declarar insubsistente o trabalho fiscal por falta de liquidez e certeza.

Às fls. 192/93 o processo foi novamente convertido em diligência à Infaz de origem na sessão de pauta suplementar do dia 29.07.2022.

Trata-se de um segundo pedido de diligência, pelo descumprimento do pedido feito às fls. 165/66, conforme argumentos abaixo repetidos.

O Recorrente traz à fl. 131 o argumento de que o levantamento não condiz com a realidade da empresa, grande rede de lojas de departamento a nível nacional e com enorme solidez no mercado.

Assim em procedimento de troca circunstancial um consumidor decida trocar uma calça tamanho P por uma calça tamanho M e por questões consumeristas, o vendedor realiza a troca descuidando dos aspectos fiscais. Num só instante, suporta uma entrada descoberta em estoque (calça devolvida) e uma suposta omissão de saída (calça levada em troca).

Trouxe ainda à fl. 146 a questão da numeração dos códigos que o registro interno com 2 perfis, às vezes com o “1” à frente, o sistema fazendário não conseguiu constatar que se tratava do mesmo produto. Que na lista geral de omissões, o mesmo produto BIKINI PRA TQC TRANCA ESTAMP SER G com entrada com código 1 à frente anula a omissão de saída, sem o código 1.

Requer a conversão do feito em diligência. Constatado ainda que o pedido do contribuinte está respaldado na Portaria 445/98, conforme trecho abaixo:

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

III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento com sendo um só item. (Redação do inciso dada pela Portaria SEFAZ Nº 445 DE 24/10/2019).

Analisando o demonstrativo do autuante, percebo que há omissões de entrada na ordem de 800 mil reais de base de cálculo, e omissões de saída, da ordem de 1.5 milhão de reais, e além da questão abordada no Recurso, o número “1” antes do código em itens de idêntica configuração, há sim, tanto omissões de entrada como de saídas, de itens de mesma descrição, que sendo agrupados, elidem o lançamento quanto a estes itens.

Além disso, de simples consulta na última página das omissões de entrada, fl. 996, já se percebe mercadorias que deveriam ser agrupadas, como 2 itens de SANDALIA VMA 171, com códigos diferentes, possivelmente por serem de tamanhos diferentes, já que o contribuinte diferencia, por códigos, o mesmo item, porém, com tamanho diferente. É o caso também de SAPATILHA MOL, além de GARRAFA RETRO AW, e GARRAFA RETRO SW, neste caso, com omissão que somadas alcançam 3 itens.

Nas omissões de saída, constato por exemplo que as GARRAFAS RETRO AWESOME, e GARRAFAS RETRO SWEET, são os mesmos produtos, e nas omissões de entradas aparecem as iniciais AW, e SW, de AWESOME e SWEET, e as omissões de saídas, totalizam 3 itens, que quando agrupados, certamente cessará a omissão.

Constatou-se ainda que as sandálias VMA aparecem nas omissões de saída, por conta de numerações diferentes, o que justifica plenamente as alegações do Recorrente, quanto às trocas, inclusive pelo fato de a quase totalidade das omissões serem de apenas 1 item, o que denota mesmo poderem ser decorrentes de trocas ocasionais de cada um dos itens comercializados no exercício.

Além disso, constata-se que as meias são de descrições idênticas, variando no tamanho, como MEIA MC F20 EUR, MEIA 34F20 EUR, cujos tamanhos variam e as quantidades de omissões aparecem tanto nas omissões de entrada como de saída.

Logo na primeira página das omissões de saída constata-se que todos os itens são meia de mesmas descrições, com códigos diferentes por conta do tamanho, o que demonstra claramente que não foi cumprida a Portaria nº 445/98 no que diz respeito ao artigo transcrito neste pedido, que

exige o agrupamento de itens similares.

Assim posto, na sessão de pauta suplementar do dia 20.12.2021, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiu por converter o processo em diligência à INFAZ DE ORIGEM e ao autuante para as seguintes providências:

PELO AUTUANTE

Proceder ao agrupamento de mercadorias de mesma descrição, marca, sendo alterados pelo tamanho ou cor, como é o caso de sandálias, blusas e calças, de forma a se contemplar o objetivo da portaria, que é contemporizar quanto à logística do varejo, que muitas vezes procede a trocas, sem o necessário procedimento de registro de entradas em devolução e saída de mercadoria similar, porém com tamanho ou cor diferente.

PELA INSPETORIA

Após as informações do autuante, e do novo demonstrativo a ser produzido, dar ciência ao Recorrente para se manifestar no prazo de 60 dias, dado o volume de mercadorias envolvidas, o que justifica prazo de reabertura de defesa. Em havendo manifestação, dar ciência ao autuante e a seguir, enviar o processo para este Conselho de Fazenda, para julgamento.

Às folhas 170/71, o autuante argumenta eu a legislação impõe um respeito rígido aos procedimentos da elaboração da EFD, e que o contribuinte não pode arguir em seu favor as informações confusas que foram prestadas e que essa discussão sobre agrupamentos não é de fácil conclusão pacífica.

Que o Relator desta diligência à qual responde, desconheceu o trabalho pretérito do PAF e pior, não deu o devido crédito ao exaustivo trabalho do relator do Acórdão recorrido.

Que a realização de agrupamento é impossível posto que as descrições dos produtos com códigos diferentes sob o ponto de vista fiscal são totalmente diferentes e não se trata da mesma mercadoria. Que se trata de milhares de itens e que para um sistema digital camisa azul G é diferente de camisa azul P.

Recomenda ao Relator desta diligência ler a página 6 do Acórdão a repetição do art. 454 do RICMS/2012 colocada pelo relator do voto recorrido. Que assim, discorda da sugestão do Relator em reabrir a fiscalização para fazer os agrupamentos impossíveis de serem feitos e devolve o PAF para ser dado o andamento que tiver de ser dado.

O Recorrente se manifestou às fls. 177/82.

Que o Relator atestou que o número 1 antes do código de itens de idêntica configuração, há sim, tanto omissões de saída, como de entradas e que sendo agrupados, elidem o lançamento (fl. 165).

Que o pedido de diligência não trata de mera sugestão como faz crer o autuante. Que tal determinação de natureza cogente deu-se não em desprestígio ao trabalho do fiscal da decisão recorrida, mas sim em acolhimento às razões recursais apresentadas pela recorrente, que trouxe elementos que desqualificam as premissas fiscais.

Que do ponto de vista da adoção dos trabalhos da autoridade fiscal, apurando-se exclusivamente em arquivos eletrônicos deficitários da empresa, por equívoco de padronização de códigos, direciona-se a um levantamento também deficitário, carente de liquidez e certeza.

Que ficou demonstrado que muitos casos, trata-se de códigos de produtos idênticos, apenas com variação na estrutura numérica, às vezes com um número à frente ou atrás, que aumentam seu código raiz. Que tais modificações estruturais no código, quando muito, revelam mero descumprimento de obrigações acessórias, insuficientes para ancorar a premissa fiscal de falta de pagamento do imposto em decorrência de diferenças quantitativas de estoque.

Que ainda que se entenda não poder o órgão de julgamento obrigar o autuante a cumprir com suas determinações, deverá a Câmara deliberar em consonância e coerência com tal negativa, declarando insubsistente o trabalho fiscal, julgando improcedente por falta de liquidez e certeza.

Feitas as ponderações do autuante, esta Câmara submeteu o processo à pauta suplementar do dia 29.07.2022, que o princípio da verdade material se impõe na realização do controle da legalidade do lançamento, tarefa essencial deste Conselho de Fazenda, que à luz da legislação vigente, e da sua própria jurisprudência, há comprovações de que mercadorias idênticas estão diferenciadas por erros sistêmicos no código raiz, e outros diferenciados pelo tamanho, P, M, G, estão ponderados no inciso III, do art. 3º da Portaria nº 445/98:

III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento com sendo um só item.

Face ao exposto, esta Câmara renova o pedido de diligência à INFAZ DE ORIGEM, ressaltando oportunamente que deverá após as alterações pedidas, aplicar o filtro do índice de perdas da atividade da recorrente, prevista pelo parágrafo 1º, do inciso III da supracitada Portaria nº 445/98.

Às fls. 198/204 a fiscal estranha ao feito, Maria de Fátima Oliveira Santos, procedeu ao pedido de agrupamento, reduzindo o lançamento para R\$ 48.035,04. O recorrente foi intimado a se manifestar, mas silenciou.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário de lançamento decorrente de levantamento quantitativo de estoques de mercadorias em exercício fechado, 2017, no valor inicial de R\$ 269.397,63.

Embora julgado procedente em primeira instância, é fato que o recorrente desde a impugnação inicial, fls. 25/40 alegou que cada produto é individualizado por modelo, cor, tamanho, com código descritivo e que em procedimentos de troca, circunstância comercial causadora de diferenças de estoque, ao se trocar uma calça tamanho P por uma tamanho M e por questões prático-consumeristas o vendedor troca descurando dos aspectos formais. Ao promover a troca, o profissional casou num só instante uma suposta entrada descoberta em estoque (calça tamanho P e uma suposta saída sem emissão de nota (calça tamanho M) conforme expressamente alegado às fl. 28 da defesa inicial.

De fato, de simples análise de quaisquer páginas do demonstrativo se verifica que os argumentos do recorrente procedem, conforme atestado em pedido de diligência:

Além disso, de simples consulta na última página das omissões de entrada, fl. 996, já se percebe mercadorias que deveriam ser agrupadas, como 2 itens de SANDALIA VMA 171, com códigos diferentes, possivelmente por serem de tamanhos diferentes, já que o contribuinte diferencia por códigos o mesmo item, porém com tamanho diferente. É o caso também de SAPATILHA MOL, além de GARRAFA RETRO AW, e GARRAFA RETRO SW, neste caso, com omissão que somadas alcançam 3 itens.

Nas omissões de saída, constato por exemplo que as GARRAFAS RETRO AWESOME, e GARRAFAS RETRO SWEET, são os mesmos produtos, e nas omissões de entradas aparecem as iniciais AW, e SW, de AWESOME e SWEET, e as omissões de saídas, totalizam 3 itens, que quando agrupados, certamente cessará a omissão.

Embora no primeiro pedido de diligência feito em 17.12.2021, o autuante tenha se recusado a atender o pedido alegando que *este tema já foi enfrentado no julgamento deste PAF e o recorrente não trouxe fato novo à lide. Sendo assim discordo da sugestão do Relator em reabrir a fiscalização para fazer contagem com agrupamentos impossíveis de serem feitos e devolvo o PAF para ser dado novo andamento que tiver que ser dado.*

Um novo pedido de diligência foi solicitado em 29.07.2022, quando auditora fiscal estranho ao feito, procedeu ao agrupamento conforme previsto na Portaria 445/98, e reduziu o lançamento para R\$ 48.035,04. Intimado, o recorrente não se manifestou.

Assim é que, feita de forma reiterada por esta Câmara, a busca da verdade material, o auto foi reduzido de R\$ 269.397,63 para R\$ 48.035,04, e tendo o recorrente sido intimado a se manifestar e silenciado, tacitamente está concordando com o valor apurado, não sendo apresentado contestação com eventuais inconsistências, razão pelo qual acolho o valor da diligência.

Quanto à alegação de que a multa é inconstitucional por ser confiscatória, este Conselho não dispõe de competência para apreciar tal pedido, restringindo-se ao controle da legalidade do lançamento conforme legislação tributária do estado da Bahia assim como também não tem competência para redução da multa, ressaltando que a própria legislação transcrita à fl. 2 do Auto de Infração já indica expressivas reduções, de até 90% de multas a depender do momento do reconhecimento e pagamento do valor lançado no Auto de Infração.

Assim posto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

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 206863.0001/20-0, lavrado contra **MARISA LOJAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 48.035,04**, 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, 18 de março de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS