

PROCESSO - A. I. Nº 281317.0002/20-2
RECORRENTE - INBRANDS S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0152-06/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/07/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0242-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS EM VALOR SUPERIOR AS OMISSÕES DE ENTRADAS. CONSTATAÇÃO DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo realizou saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais. Contribuinte não consegue elidir a acusação. Redução do débito decorrente da aplicação do índice de perdas previsto na Portaria 445/08. Autuação parcialmente subsistente. Mantido o percentual da multa sugerida, por ter base legal. Rejeitado o pedido para afastamento ou redução, por falta de previsão na legislação. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão proferida pela 6ª JJF referente ao presente o Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 24/04/2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 87.027,23 além da multa de 100%, pela constatação da seguinte infração:

***Infração 01. 004.005.002.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e 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 estoque em exercício fechado (2015, 2016 e 2017).*

A autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou **impugnação** ao lançamento constante às fls. 20 a 29. **Informação fiscal** prestada pelo autuante às fls. 200 a 202. Em 28/02/2023 foi convertido em **diligência**, com o fito de que o autuante apresentasse nova informação fiscal, esclarecendo quanto a aplicação dos índices de perdas previstos no artigo 3º da Portaria nº 445/98, e em caso de não o ter aplicado revisar o lançamento, aplicando os mesmos, uma vez se tratar a autuada de contribuinte varejista, apresentando novos demonstrativos, sendo o caso, com os corretos valores ajustados (fl. 205). Em **atendimento da diligência**, o autuante, às fls. 210 e 211, gerou novos demonstrativos que indicam a redução do valor da infração para R\$ 51.379,84 (2015), R\$ 5.045,32 (2016) e R\$ 2.527,22 (2017).

Retorna ao contribuinte aos autos, se manifestando às fls. 286 a 291.

A JJF procedeu decisão com base no voto condutor transcrito.

VOTO

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.

Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a formalização do procedimento de fiscalização se deu por meio da emissão de Cientificação de Início de Ação Fiscal de fl. 05, transmitida pelo Domicílio Tributário Eletrônico com ciência pela sua leitura pela empresa em 08/04/2020.

Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram impressos nas fls. 07 a 13, de forma

amostral, e na mídia de fl. 14.

Já a ciência da autuação ocorreu em 30/04/2020, por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência expressa pela leitura, em 30/04/2020, como se constata à fl. 16, tendo sido transmitidos, na condição de anexos, de igual modo, todos os arquivos que embasaram a autuação.

O Autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a Autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos, elementos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação, bem como intervenção posterior, ainda que assim não entenda.

Em relação as questões postas a título de preliminar pela defesa, que ao entender da empresa, desaguariam na nulidade do procedimento, considero inexistir qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do processo administrativo fiscal, e assegurando o direito a ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação foi provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria documentação acostada, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos elementos previstos na legislação em vigor.

Descabe, como relatado acima, qualquer arguição defensiva quanto ao não recebimento de demonstrativos, especialmente os citados relativos aos meses de agosto de 2016 e fevereiro de 2017, uma vez que os levantamentos e a indicação da infração não são feitos mês a mês, mas sim, por exercício fechado, período de doze meses, sem individualização, uma vez ser o resultado anual único.

Assim, contrariamente ao argumento apresentado, foram disponibilizados, sim, todos os demonstrativos e planilhas alusivas a autuação, de forma a não precisar “adivinhar” o contribuinte a motivação e os cálculos realizados, até porque trouxe na peça de defesa e manifestação posterior, como exemplo, dados dali extraídos.

Esclareço que a falta de motivação e fundamentação adequada, coerente com os fatos realmente ocorridos e com os dispositivos legais aplicáveis, tendem a desaguar na nulidade do lançamento tributário, descabendo o entendimento quanto a presunção de legitimidade do ato administrativo, devendo ser analisado o levantamento em si.

Coerente com tal entendimento, o CARF, quando da apreciação que resultou no Acórdão 2301-003.426, firmou que “Quando o ato administrativo do lançamento traz fundamentação legal equivocada (pressuposto de direito) e/ou quando a descrição dos fatos trazida pela fiscalização (pressuposto de fato) é omitida ou deficiente, temos configurado um vício de motivação ou vício material”.

Para o mesmo órgão, agora no Acórdão 9303-005.461, “Sendo a descrição dos fatos e a fundamentação legal da autuação elementos substanciais e próprios da obrigação tributária, os equívocos na sua determinação (...) ensejam a sua nulidade por vício material”, consistente em “falta de motivação ou motivação errônea do lançamento”.

Seguindo tal entendimento, passo a apreciar a tese defensiva, quanto a tal arguição.

Cumpra firmar que nos termos do artigo 37, caput, da Carta Magna, a Administração Pública deve se pautar sempre com base no princípio da legalidade, e todos os seus atos devem estar estabelecidos em lei, não sendo possível praticar seus atos de forma discricionária.

Já a Lei Federal 9.784/99, responsável por regular o processo no âmbito administrativo da Administração Pública Federal, estabelece por meio de seu artigo 2º, que ela deverá obedecer além do princípio da legalidade e outros, a motivação.

Mais adiante, no artigo 50, firma de forma expressa, que os atos administrativos devem ser obrigatoriamente motivados, contendo a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, de maneira explícita e clara, sendo certo que a ausência do elemento de motivação do ato administrativo, deflagra a nulidade do ato.

Por outro lado, o artigo 55, da mesma Lei Federal 9.784/99, tem como regra geral, que os atos administrativos eventualmente eivados de vício de motivação são convalidáveis, haja vista ele não atingir o conteúdo do ato administrativo.

A invalidade em apreço é corrigida por intermédio de outro ato administrativo, no qual há a exteriorização

formal do motivo.

O próprio artigo 142 do CTN, já mencionado em momento anterior, que estabelece sobre o lançamento, é expresso ao dispor que compete privativamente à autoridade administrativa ao constituir o crédito tributário, determinar a matéria tributária.

Dessa maneira, tem-se como imprescindível para a validade do ato, que ele disponha de forma clara e expressa os motivos que ensejaram a aplicação do dispositivo legal, responsável por criar o fato jurídico e instalar a relação subjetiva entre os sujeitos ativo e passivo.

O autuante, quando do lançamento, constatou o que considerou como prática de ato pelo contribuinte, em sentido contrário ao da previsão legal, para embasar o Auto de Infração, apontando detalhadamente a conduta do sujeito passivo.

Dito isso, na peça de impugnação, ainda que o sujeito passivo aponte vício de fundamentação e motivação, pelos conceitos e posições acima externados, o presente lançamento não traz qualquer fundamentação legal equivocada, sequer existem omissões quanto a descrição dos fatos arrolados pela fiscalização e tidos como contrários às normas legais vigentes.

Tal conclusão advém de breve leitura da infração, da descrição dos fatos e do enquadramento legal, além do substrato probante trazido pelo autuante e acostado aos autos.

Logo, ainda que a obrigatoriedade da motivação do ato administrativo esteja firmada em princípio constitucional, se apresentando como essencial ao regime jurídico-administrativo brasileiro, foi devidamente atendida e respeitada na presente autuação, o que leva à rejeição do argumento defensivo posto, vez estar a infração devidamente comprovada pelos demonstrativos elaborados pelo autuante.

Daí decorre também, o não acolhimento ao entendimento da defesa de ter havido cerceamento do direito de defesa do contribuinte, uma vez que, como igualmente firmado, o sujeito passivo compareceu ao processo, após tomar conhecimento da acusação com todos os seus elementos, pode fazer a impugnação do lançamento, com os elementos e argumentos entendidos como suficientes, enfim, praticar todos os atos necessários a comprovação da invalidade do lançamento efetuado, prova disso é que nesse momento se apreciam as teses defensivas apresentadas.

Oportuno a respeito, se invocar ensinamento de Odete Medauar (A Processualidade no Direito Administrativo. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993, páginas 105 e 106), quando se posiciona no sentido de que:

“(...) a Constituição Federal de 1988, alude, não ao simples direito de defesa, mas, sim à ampla defesa. O preceito da ampla defesa reflete a evolução que reforça o princípio e denota a elaboração acurada para melhor assegurar a observância. Significa, então, que a possibilidade de rebater acusações, alegações, argumentos, interpretações de fatos, interpretações jurídicas, para evitar sanções ou prejuízos, não pode ser restrita, no contexto em que se realiza. Daí a expressão final do inciso LV, com os meios e recursos a ela inerentes englobados na garantia, refletindo todos os desdobramentos, sem interpretação restritiva”.

Verifica-se, portanto, que o direito de ampla defesa não está vinculado somente na possibilidade de atuação do administrado no processo administrativo, por meio do contraditório, mas diretamente ligado a outras garantias que lhe possibilitam essa atuação. E pela análise do feito, percebe-se claramente que todas as garantias que poderiam ser oferecidas à defendente, o foram de modo insofismável.

Assim, o princípio da ampla defesa impõe que o julgador administrativo observe a fiel aplicação das normas processuais e de todos os princípios jurídicos incidentes sobre o processo e atinentes ao direito de defesa do contribuinte sendo que a não observância a tais princípios implica nulidade da decisão por cerceamento de defesa. E, reitero, tal fato não ocorreu ao longo do processo em sua trajetória até o presente momento.

Da mesma forma, foi respeitado o princípio do contraditório, exercido em toda sua plenitude, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nelson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

Inexiste qualquer insegurança jurídica em relação ao lançamento, que, conforme visto, seguiu rigorosamente a legislação quando de sua confecção, atentando para os princípios do Processo Administrativo Fiscal, e assegurando o direito a ampla defesa do sujeito passivo, bem como o exercício do contraditório.

Assim, a acusação, diferentemente do entendimento da defesa, foi sim, provada, e se encontra devidamente embasada em elementos da própria escrituração fiscal do contribuinte, não tendo sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99, reitero, estando preenchidos todos os requisitos de validade e eficácia do lançamento, e a possibilidade de atender aos requisitos previstos na legislação em vigor, mais um motivo para a rejeição do argumento trazido.

E mais: foi demonstrado o atendimento de todas as condições de validade assim entendidas segundo o ilustre doutrinador James Marins, invocado pela defesa, a saber, direito a impugnação administrativa, ora apreciada,

direito a autoridade julgadora competente, no caso presente, a Junta de Julgamento Fiscal, direito ao contraditório, já explanado anteriormente, a ampla defesa, presente não somente na peça defensiva, como manifestação posterior e direito a produção de provas, ainda que eventualmente não as tenha trazido aos autos.

E a propósito, pertinente se lembrar o ensinamento de Paulo Celso Bonilha (Da Prova no Processo Administrativo Tributário. 2ª edição. São Paulo: Dialética, 1997, p. 90), “As partes, portanto, não têm o dever ou obrigação de produzir as provas, tão só o ônus. Não o atendendo, não sofrem sanção alguma, mas deixam de auferir a vantagem que decorreria do implemento da prova”.

Da análise dos fólios processuais, constato que, ao contrário da argumentação defensiva, e como já relatado anteriormente, os elementos de prova a sustentar a acusação foram, sim, juntados aos autos e entregues ao contribuinte autuado quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração, através de arquivos eletrônicos, igualmente impressos e acostados ao processo, ainda que de forma amostral, estando, pois, presente a necessária prova do cometimento da infração atribuída, não havendo que se aventar, como consignado na defesa, a certeza e segurança quanto aos roteiros, critérios e cálculos adotados pelo autuante para apurar os valores lançados.

Assim, não acolho as arguições preliminares, adentrando na análise do mérito da autuação.

Antes, porém, em relação ao pleito defensivo pela realização de diligência, posto na manifestação decorrente da diligência requerida, questão prejudicial suscitada, indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos”.

A desnecessidade da solicitação se pautava no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, como posto na manifestação, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.

Decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1.887.326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio

Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.

Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.

Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.

Em acréscimo a tal posição, posso, por sua pertinência e oportunidade, invocar decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão da 2ª Vara de Fazenda Pública de Camaçari publicada em 10/08/2020, no Diário de Justiça do Estado da Bahia, fl. 1803, referente ao processo nº 8019046-37.2019.8.05.0039, onde figuram como partes, de um lado, Petróleo Brasileiro S A, Petrobrás, e do outro o estado da Bahia, no seguinte sentido:

“No que pertine à alegação de nulidade do processo administrativo fiscal em decorrência do indeferimento da realização de diligência fiscal, é de se salientar que o art. 147, incisos I, a, e II, b, do Decreto 7.629/99 autorizam o relator a indeferir pedidos de diligência e perícia fiscais quando os mesmos, à luz dos elementos de convicção constantes dos autos, se mostrarem desnecessários à solução da questão.

Da mesma forma, a jurisprudência entende pela ausência de violação à ampla defesa no contencioso administrativo fiscal quando o pedido de perícia ou de diligência forem indeferidos por serem desnecessários ao julgamento.

Neste sentido:

“EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. PRODUÇÃO. INDEFERIMENTO. MEDIDA DISPENSÁVEL. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. TUTELA DE URGÊNCIA.

Não se verifica ilegalidade por parte do Fisco quando indefere a realização de perícia contábil na situação em que a medida é dispensável, já que por meio dela o contribuinte pretende tão somente nova exame a respeito dos documentos já constantes dos autos, sem que tal exame exija conhecimento técnico especial além do já dominado pelas partes, notadamente pelos auditores fiscais.” (TRF – 4ª Região, Agravo de Instrumento 5025654-85.2019.4.04.0000, Segunda Turma, relator o desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, “25.9.2019 – gritos ausentes dos originais);

“AGRAVO DE INSTRUMENTO. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE FORMAL DO ATO ADMINISTRATIVO. EVENTUAL LAPSO MENOR. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE AFASTADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE DA ATUAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS. ILEGALIDADE NÃO COMPROVADA DE PLANO. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E DESPROVIDO.

1. A agravante narra que se encontra com suas atividades empresariais inoperantes por conta da certidão positiva decorrente de auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, com fundamento na saída de mercadorias sem o devido recolhimento de ICMS, o que vem lhe acarretando graves prejuízos. O Juízo a quo indeferiu a tutela antecipada pleiteada na ação anulatória ajuizada pela recorrente, que almeja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos negativos.

2. A fiscalização foi realizada por servidores pertencentes aos quadros da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, conforme prescreve a lei. A assinatura da emissão da ordem de serviço é fator menor, que não gera óbice à legitimidade e à compreensão dos elementos jurídicos constituintes do ato administrativo complexo, referente à autuação da empresa por infração tributária. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência firme quanto à impossibilidade de se declarar a nulidade do procedimento administrativo tributário e da própria Certidão da Dívida Ativa – CDA, quando se trata de imperfeições ocasionais que não prejudicam a defesa do contribuinte.

3. O Sistema de Levantamento de Estoques de Mercadorias (SLE), modalidade de levantamento fiscal, foi realizado em conformidade com o que dispõe o art. 92, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996, correspondente ao art. 827 do Decreto Estadual nº 24.569/1997. Os auditores fiscais responsáveis indicaram em informação complementar todos os documentos, livros, impressos, papéis e

arquivos eletrônicos que serviram de base à lavratura do auto de infração, em obediência ao que dispõe o art. 93, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996. A agravante olvidou apresentar indícios suficientemente convincentes de que a atuação dos agentes públicos divergiu da legislação de regência.

4. Os agentes públicos atestaram que tomaram em consideração o teor do inventário de 31 de dezembro de 2006. Para afastar a presunção de veracidade da declaração da autoridade fiscal responsável, mostra-se imprescindível a análise de matéria fática a ser submetida à dilação probatória, durante a fase de instrução.

5. O art. 37 da Lei Estadual nº 12.732/1997 ressalva que, 'Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar as diligências que entender necessárias'. No tocante à alegação de cerceamento de defesa, bem se visualiza que o indeferimento da diligência se deu de forma fundamentada, havendo motivação que justifique a impertinência do pedido. O Fisco declarou que 'não foi apresentado por parte da defesa nenhum dado ou informação capaz de descaracterizar o levantamento fiscal, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido'. Mesmo na seara judicial, o argumento da autora/gravante continua baseado em generalidades, sem especificar qual o ponto da auditoria que está em desacordo com a realidade objetiva de seus dados contábeis.

6. Agravo de Instrumento conhecido e desprovido, mantendo-se a decisão agravada, com a recomendação ao juízo a quo de que imprima celeridade ao trâmite da ação de origem. “ (TJCE, Agravo de Instrumento 0620022-32.2016.8.06.0000, Segunda Câmara de Direito Público, relator o Desembargador Luiz Evaldo Gonçalves Leite, 'D.J.-e' de 09.8.2017).

Assentada a possibilidade de indeferimento da perícia/diligência fiscal, não logrou a parte embargante demonstrar nestes autos o desacerto do referido indeferimento. De fato, a embargante não demonstrou, sequer rasamente, quais questões poderiam ser solucionadas com a realização da dilação probatória no contencioso fiscal, limitando-se a efetuar afirmações genéricas no sentido de que a mesma se destinaria à 'verificação dos fatos apontados em defesa' (ID 37531651 – fl. 06) e que no 'caso concreto, o exame da escrituração fiscal, com o levantamento das notas fiscais, confronto de informações entre o auto de infração e os elementos defensivos apresentados pela contribuinte teria permitido demonstrar que a multa não tinha cabimento com relação às notas fiscais objeto da defesa' (idem – fl. 07).

Nestes termos, não esclarecida nos autos, sequer, qual seria a utilidade e quais incongruências da ação fiscal o pedido de diligência buscava esclarecer (muito menos demonstrada sua necessidade), não existe espaço para desconstituir a presunção de legitimidade e veracidade dos atos da Administração, em especial da Certidão de Dívida Ativa devidamente inscrita (art. 201 do C.T.N.) “.

De igual modo, no âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 2101-00.408 da 1ª Turma da 1ª Câmara da 2ª Seção de Julgamento assim decidiu:

“A prova pericial protestada, além de não obedecer aos requisitos legais, se mostra desnecessária vez que se prestaria apenas a trazer aos autos provas documentais que o recorrente deveria ter apresentado, não se sustentando as alegativas da sua imperiosidade, pois que, o seu objetivo seria o de comprovar a ocorrência de mera movimentação física de numerário, como também que as receitas tributadas no auto de infração estão compreendidas nas suas declarações de rendimentos. Isto porque, para que sejam trazidos aos autos tais elementos probatórios não é necessária a intervenção de perito especializado. Pois que são informações que podem ser aduzidas pelo próprio sujeito passivo, cuja averiguação da extensão probatória pode ser avaliada pelo julgador administrativo, cujos conhecimentos, pela própria atividade exercida, são capazes de abranger a matéria tratada.

Devendo-se ressaltar que a ação fiscal iniciou-se aos 14/12/2006, com lavratura do auto de infração aos 05/12/2007, razoável lapso temporal para o fiscalizado apresentasse as provas alegadas.

(...)

Com efeito, ainda que se quisesse amparar o requerente com os termos das alíneas do § 4º do supracitado artigo 16 do decreto nº 70.235, de 1972, que admite a juntada de prova documental após a impugnação somente quando respaldada pela impossibilidade de sua oportuna juntada pelos motivos ali elencados, não vislumbro possibilidade da ocorrência de força maior, não há fato superveniente, nem novos fatos ou razões trazidos aos autos, no caso em tela a justificar eventual impossibilidade da juntada da documentação no momento em que foi instado a tal pela Administração Tributária, ou pelo menos no momento da impugnação. (fls. 86/87)”.

Assim, fica indeferido o pedido realizado, pelos expostos motivos, repito.

No mérito, a infração apurada se reporta à realização de auditoria de estoques, sendo que a resolução da lide passa pela análise da verdade material trazida aos autos pelas partes, o que passo a fazer, não sem antes tecer rápidas considerações acerca da prova em direito tributário.

Fabiana Del Padre Tomé, em trabalho publicado em Derecho Tributário – Tópicos Contemporâneos. Tradución de Juan Carlos Panez Solórzano. Lima: Grijley, 2010, assenta entendimento de que “O direito tributário rege-se, dentre outros, pelos princípios da estrita legalidade e tipicidade tributária, de modo que a obrigação

tributária tem nascimento tão-somente se verificado o fato descrito conotativamente no antecedente da regra-matriz de incidência. A figura da prova é de extrema relevância nesse contexto, pois sem ela não existe fundamento para a aplicação normativa e consequente constituição do fato jurídico tributário e do respectivo laço obrigacional”.

E prossegue: “O objeto da prova consiste no fato que se pretende provar, representado pela alegação da parte. O conteúdo nada mais é que o fato provado, entendido como enunciado linguístico veiculado, independentemente da apreciação do julgador: é o fato jurídico em sentido amplo. A forma, modo pelo qual se exterioriza a prova, há de apresentar-se sempre escrita ou susceptível de ser vertida em linguagem escrita. Sua função é persuasiva, voltada ao convencimento do julgador, enquanto a finalidade, objetivo último da prova, direciona-se à constituição ou desconstituição do fato jurídico em sentido estrito.

Convém registrar que a atividade probatória das partes tende à constituição dos fatos, mediante convencimento do julgador”.

Assim, se percebe ser a dilação probatória um ônus, posto que quem não prova, não ganha, e tendo havido o lançamento na forma prevista em lei, com a devida comprovação nos autos, passa a ser do contribuinte o ônus de trazer a contraprova, sendo a hipótese caso este não apresente tal contraprova, estará sujeito ao ato de lançamento e a consequente aplicação de penalidades.

Por outro lado, a infração arrolada trata de apuração decorrente da realização de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, que como se verá adiante, vem a ser técnica ou roteiro de auditoria empregado para avaliar a veracidade das declarações do contribuinte em relação aos seus estoques, e apuração de mercadorias eventualmente entradas ou saídas sem a emissão de Nota Fiscal.

Sua definição pode ser aquela indicada no Acórdão 216/2017, de 02/06/2017, prolatado pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, que entendo didática e esclarecedora:

“O Levantamento Quantitativo Por Espécie é uma técnica absolutamente legítima de que se vale a Fiscalização na aferição da regularidade fiscal do contribuinte, a qual consiste no comparativo das entradas, saídas e estoques, inicial e final, de mercadorias, em determinado período, cujo resultado somente cede lugar a alterações diante da existência de equívocos na alocação dos itens selecionados, tanto na espécie como na quantidade, bem como nos seus valores, levados a efeito no quantitativo”.

Nos mesmos moldes, assim entende a Receita Federal, através de julgamento da 6ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro, através do Acórdão 12-21520, de 23/10/2008, cuja Ementa reza:

“OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. Para que se apure omissão de receitas baseada em auditoria de estoque, com base no artigo 286 do RIR/99, é necessário que, durante determinado período, a quantidade de mercadorias no estoque inicial somada à quantidade de entradas seja confrontada com a quantidade de saídas somada à quantidade no estoque final. A simples diferença entre o total de entradas e o total de saídas nada significa, se não consideradas as quantidades existentes nos inventários inicial e final. OMISSÃO DE RECEITAS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO POR ESPÉCIE. PREÇO MÉDIO. A diferença de quantidade de produtos, eventualmente constatada por meio da auditoria de estoques, deve ser multiplicada pelo preço médio do produto e não pelo preço mais alto no período. CSLL. PIS. COFINS. DECORRÊNCIA. Uma vez julgada a matéria contida no lançamento principal, igual sorte colhem os autos de infração lavrados por decorrência do mesmo fato que ensejou aquele”.

Ou seja: o levantamento quantitativo, tal como realizado e lançado na infração constante no Auto de Infração, se apresenta como técnica fiscal de apuração de regularidade das atividades do contribuinte, com aspecto legal e não como medida extremada ou extraordinária de que venha a se valer a Fiscalização.

Tal matéria em discussão se encontra regulada na legislação do estado da Bahia, pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e 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 se encontra prevista nos artigos 12 e 13 da mencionada Portaria, vez estarmos diante de concomitância de omissões de saídas em predominância com relação as omissões de entradas:

“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 com a multa correspondente, 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 fossem lançados na infração os maiores valores apurados, ou seja as omissões de saídas, situação abordada no artigo 5º da referida Portaria:

“Art. 5º Verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque:

I - a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, ou, quando o preço não for conhecido ou não merecer fê, o preço médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça que explorar idêntica atividade econômica, em relação ao último mês do período objeto do levantamento;

II - a multa aplicável é a prevista para a prática de omissão de receita apurada mediante levantamento quantitativo”.

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

Os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram no estabelecimento sem emissão de notas fiscais, e conseqüentemente, sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a acusação formulada.

De acordo com a legislação posta e 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 escrituração.

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 for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

Desta maneira, o entendimento da autuada de ter o lançamento se resumido a falta de escrituração de Notas Fiscais de Entradas e Saídas, e, conseqüentemente, não haver danos ao erário, cabendo apenas a apenação com multa por descumprimento de obrigação acessória, não pode prevalecer, vez que ao realizar operações sujeitas à incidência do ICMS sem a emissão da respectiva Nota Fiscal, está deixando de destacar e recolher o imposto aos cofres da Fazenda Pública, diante da omissão praticada.

O exame, pois, demanda 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 por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

Como visto em momento anterior, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, é um resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, registrando ter a empresa recebido os demonstrativos elaborados ao curso não somente da autuação, como, de igual modo, da revisão fiscal efetuada em sede de diligência.

No caso em comento os levantamentos elaborados estão em conformidade e obediência à disposição da Portaria 445/98, de 10 de agosto de 1998, que prevê tal metodologia tendo sido respeitado seu direito a ampla defesa e o exercício do contraditório.

Necessário, ainda, se esclarecer estar o sujeito passivo obrigado à apresentação de Escrituração Fiscal Digital

(EFD), uma das partes do SPED Fiscal, como a Escrituração Contábil Digital (ECD) e a Nota Fiscal Eletrônica (NF-e), vindo 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.

Neste ponto, a redação do artigo 2º da Portaria 445/98, determina:

“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”.

Veja que o texto fala em exercício financeiro, que vem a se constituir em conceito essencial no campo da contabilidade e gestão financeira, sendo o período de tempo predeterminado, geralmente de doze meses, durante o qual uma organização realiza suas transações financeiras e registra seus resultados.

Seria, pois, o período de tempo utilizado pelas empresas para elaborar e apresentar suas demonstrações contábeis e relatórios financeiros, sendo utilizado para acompanhar e avaliar o desempenho financeiro de uma empresa, permitindo a análise de lucros, prejuízos e a tomada de decisões, sendo o período em que uma organização registra suas transações financeiras e prepara suas demonstrações, como o balanço patrimonial, a demonstração de resultados e as demonstrações de fluxo de caixa, por exemplo.

Uma de suas principais características é justamente a sua duração fixa de doze meses, que normalmente coincide com o ano civil, entretanto, pode se adotar um período diferente, de acordo com as necessidades e práticas contábeis da empresa, na qual, durante esse período, todas as transações financeiras são registradas e classificadas de acordo com os princípios contábeis e normas legais.

Se apresenta, pois, tal conceito, como essencial para a elaboração de relatórios financeiros precisos e confiáveis, permitindo que os administradores tomem decisões informadas com base naquelas disponíveis, bem como é utilizado pelos auditores externos, para a verificação da exatidão e conformidade das demonstrações financeiras apresentadas.

Além disso, contrariamente a colocação defensiva, para a realização de tal levantamento, não basta apenas se analisar os livros de Registro de Entrada e Apuração do ICMS, este aliás, desnecessário, mas também o Registro de Saídas e o Registro de Inventário.

Da mesma maneira, os argumentos defensivos quanto a falta de lógica do registro de entradas de mercadorias não pode ser levada em conta, tendo em vista o fato de a acusação recair sobre a preponderância das omissões de saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais.

Fato é que o levantamento realizado em si, e a princípio, quanto a metodologia, se apresenta como correto, exceto quanto a aplicação de percentual de perdas, por se tratar de resultado com omissão de saídas de mercadorias, com todos os argumentos e exemplos, casos e situações aventadas pela impugnante, terem sido devidamente rechaçados com elementos e dados robustos, a favor dos resultados apurados.

Em relação a consideração das transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, assim como as devoluções e trocas de produtos realizadas, devem ser devidamente documentadas, especialmente pela emissão de Notas Fiscais que registrem os fatos e os produtos entrados ou saídos do estabelecimento, e como tal, devem e foram levados em conta para a realização do levantamento, que considera para fins de apuração todas as entradas e saídas ocorridas a qualquer título do estabelecimento, não tendo, de forma precisa e objetiva, a defesa citado ao menos um caso em que tal ocorreu.

Analizando os exemplos trazidos pela autuada, tanto na impugnação, quanto na manifestação (bermuda, camisa alicia e sunga), diferentemente da arguição defensiva, a apuração realizada pelo autuante levou em consideração os produtos arrolados por seus diversos códigos, todas as entradas e saídas documentadas e escrituradas nos livros fiscais próprios, inclusive realizando agrupamento previsto na própria Portaria 445/98, constando, inclusive, para o ano de 2015, o demonstrativo de produtos analisados com setenta e três folhas, indicando os estoques iniciais e finais, enfim, isentando o levantamento de vícios, falhas ou equívocos.

Também foram indicados os respectivos códigos de cada um dos produtos arrolados, contrariando a indicação defensiva, não tendo conseguido confirmar as informações ali postas, inclusive quanto a inexistência de saídas omitidas, consoante garantido pelo contribuinte, com base nas informações e arquivos inseridos na mídia.

Falta, assim, a essencial e necessária prova, razão para a assertiva anterior de relação ao último mencionado por James Marins, relativo a prova.

Conveniente, pois, ater-se e reproduzir trecho de julgamento do Tribunal de Impostos e Taxas do Estado de São Paulo (TIT), no DRT-7 nº. 2.147/84, 6ª Câmara, Relator Tabajara Acácio de Carvalho, Ementa 0776, ainda atualíssimo: “O julgador deve ater-se ao que consta do processo e aos elementos existentes nele, e nunca às

afirmações que as partes façam e não comprovem”.

Desta maneira, diante da ausência de qualquer elemento de prova convincente em sentido contrário ao da acusação formulada, há de se aplicar o artigo 142 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Entretanto, quando da instrução processual se verificou que o autuante não tinha aplicado os índices de perdas previstos no artigo 3º, § 1º, da Portaria 445/98, o que ensejou a determinação de realização de diligência, oportunidade na qual o autuante asseverou ter aplicado o índice ali previsto.

Em análise dos novos demonstrativos apresentados, se constatou a aplicação do índice previsto no instrumento normativo, com os novos resultados apresentados aceitos pelo contribuinte, o que torna o lançamento parcialmente subsistente.

Por pertinência, informo ser esta prática (omissões de entradas e/ou saídas de mercadorias sem emissão de Notas Fiscais), prática reiterada adotada pela autuada, a se ver nos julgamentos que resultaram nos Acórdãos CJF 0199-12/16, CJF 0090-12/15, CJF 0039-11/18, CJF 0019-11/21-VD, dentre vários outros.

Por fim, quanto a multa indicada no percentual de 100%, considerada pela defesa como abusiva, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, 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”.

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 descrita no próprio corpo do texto constitucional.

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

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

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério.

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, 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 duas decisões do STF: A primeira, 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”.

Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018:

“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:

‘[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.

7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.

8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmam-se os julgados:

‘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*”. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).

‘AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. 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.

II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.

III Agravo regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski)”.

Esclareço mais uma vez 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.

Assim, não posso acolher as decisões trazidas pela defesa neste sentido.

A jurisprudência do STF tem se pautado, como mencionado, no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente.

Neste sentido, e em reforço ao anteriormente firmado, lembro que se encontra sob apreciação do próprio STF, com repercussão geral decidida à unanimidade, o Tema 1195, que trata das possibilidades de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% do tributo devido, o que leva à óbvia conclusão de aceitação pela Corte, de multas por infração no patamar de até o valor do imposto devido, em consonância, inclusive, com as decisões acima mencionadas, o que também invalida a argumentação do sujeito passivo.

Ainda sobre tal tema e como exemplo, posso mencionar trechos do posicionamento do Ministro Luiz Fux, datada de 17/12/2021, quando do julgamento do RE 1.335.293, que se tornou o Tema 1.195 de repercussão geral:

“Ab initio, cumpre delimitar a questão controvertida nos autos, qual seja: possibilidade de fixação de multa

tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% (cem por cento) do tributo devido.

A matéria aqui suscitada possui densidade constitucional suficiente para o reconhecimento da existência de repercussão geral, competindo a esta Suprema Corte definir, em face do não-confisco na esfera tributária (artigo 150, IV, da Constituição Federal), parâmetros para o limite máximo do valor da multa fiscal punitiva, não qualificada pela sonegação, fraude ou conluio, especificamente os valores superiores a 100% do tributo devido, considerado percentual fixado nas legislações dos entes federados.

(...)

Nada obstante, oportuno destacar que esta Corte, em algumas oportunidades, considerou confiscatórias, sob uma ótica abstrata, multas fiscais fixadas em montantes desproporcionais à conduta do contribuinte, mormente quando ultrapassam o valor do tributo devido. Nesse sentido:

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2.º E 3.º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA.

A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal. Ação julgada procedente. (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão, Plenário, DJ de 14/2/2003).

DIREITO TRIBUTÁRIO. SEGUNDO AGRAVO INTERNO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ALEGADA SEMELHANÇA COM A MATÉRIA DISCUTIDA NO RE 736.090. INOCORRÊNCIA. MULTA PUNITIVA. PERCENTUAL DE 25% SOBRE O VALOR DA OPERAÇÃO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO DO VALOR DA MULTA. IMPOSSIBILIDADE DE O PODER JUDICIÁRIO ATUAR COMO LEGISLADOR POSITIVO.

1. O paradigma de repercussão geral (Tema 863 da RG) aplica-se exclusivamente para a fixação do limite máximo da multa fiscal qualificada prevista no art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/1996.

2. Em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido. Precedentes.

3. A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal fixou entendimento no sentido de não competir ao Poder Judiciário atuar como legislador positivo para estabelecer isenções tributárias ou redução de impostos. Precedentes.

4. Agravo interno a que se nega provimento. (ARE 905.685-AgR-segundo, Rel. Min. Roberto Barroso, Primeira Turma, DJe de 8/11/2018).

(...)

AGRAVO REGIMENTAL NOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM AGRAVO. ICMS. NÃO RECOLHIMENTO. MULTA. ART. 51, I, DA LEI 10.297/1996. 50% DO VALOR DO TRIBUTO. EFEITO CONFISCATÓRIO NÃO CONFIGURADO.

1. A jurisprudência do STF orienta no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente.

2. Agravo regimental a que se nega provimento. (ARE 1.307.464-ED-AgR, Rel. Min. Edson Fachin, Segunda Turma, DJe de 7/6/2021)".

Pelas menções feitas, se vê que tratam de multas acima do patamar de 100% do imposto, e não a 100% do imposto (igual ao valor do imposto), consideradas legais e constitucionais, inclusive em decisões mais recentes do que aquelas trazidas na impugnação.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, feitos a partir de 15/12/12.

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

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

Com a instituição do Domicílio Tributário Eletrônico, instrumento inclusive utilizado para a ciência do início

da ação fiscal, consoante relatado, com ciência do lançamento ao autuado, a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127-D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato de o processo eletrônico já ser corriqueiramente adotado por diversos órgãos, inclusive o Poder Judiciário.

Pelos motivos expostos, o Auto de Infração é tido como *PROCEDENTE EM PARTE*, em R\$ 58.952,38, na forma da seguinte demonstração:

2015 R\$ 51.379,84

2016 R\$ 5.045,32

2017 R\$ 2.527,22

O recorrente apresenta peça recursal, através dos advogados, nas fls. 370/81. Inicialmente relata quanto à tempestividade, descreve os fatos da autuação, resume as alegações da impugnação, assinala em relação à diligência proferida pela 6ª JJF (os dois principais pontos a serem abordados): “(i) revisasse o lançamento para aplicar os índices de perda previstos no art. 3º, § 1º da Portaria nº 445/98, no percentual de 1,18%; e (ii) apresentasse demonstrativos sintéticos e analíticos com os valores ajustados”, apontou os principais conjecturas da decisão de piso: “(a) agrupar sob um mesmo código mercadorias de diferentes modelos, com códigos individualizados para cada item, constatando estoques inicial/final distantes da realidade; (b) desconsiderar as notas fiscais que acobertam transferências de estoques entre os estabelecimentos da Recorrente no Estado da Bahia; e (iii) desconsiderar as notas fiscais que registram operações de trocas e devoluções solicitadas pelo consumidor, prática comum no segmento da Recorrente” e passa para as razões recursais:

Alega **inexistência de falta de recolhimento erros na apuração dos estoques inicial/final da recorrente**. Consigna que o acórdão consignou que o procedimento adotado pela fiscalização atendeu a legislação de regência, aplicando “uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas **de cada mercadoria** no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final”, tendo o autuante, em atenção à diligência determinada pelos julgadores, aplicado o percentual de 1,18% em relação as perdas, roubo e/ou extravio para o comércio varejistas.

Reporta que as alegações contidas no Auto de Infração e mantidas pelo acórdão recorrido contrariam diretamente os dados imputados nos documentos fiscais da Recorrente, devidamente acostados aos autos, sem que houvesse a indicação das razões pelas quais se estaria desconsiderando a escrita fiscal.

Esclarece que não procede a afirmação de que deixou de escriturar entradas e saídas de mercadorias, principalmente porque a omissão de entrada de mercadorias lhe seria prejudicial, pois impediria a apuração dos créditos de ICMS. Caso assim o fizesse, a Recorrente assumiria o encargo fiscal de toda a operação, arcando com a totalidade do tributo a ser recolhido, conforme art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, onde fica claro que o legislador impôs presunção de que há operação sem pagamento do imposto quando for verificado que ocorreram entradas de mercadorias sem registro, notadamente por que desse tipo de operação não resulta ICMS a recolher.

Salienta que em virtude da presunção legal ou em virtude da lógica financeira, não há que se falar em *omissão de entradas*, principalmente porque tal prática não conduziria a nenhum tipo de benefício econômico ao contribuinte - já que o fato gerador do ICMS é a saída de mercadorias do estabelecimento e não a entrada, salvo nas exceções expressamente previstas no art. 2º do RICMS, que claramente não se aplicam ao caso.

Disse que, além da presunção equivocada de omissão de entradas cometida pelo Autuante e mantida pelo acórdão, a Recorrente esclarece o **erro contido no acórdão recorrido** ao afirmar que foi aplicada fórmula para apuração de entradas e saídas **de cada mercadoria**, sendo que o auto de infração agrupa sob o mesmo código diversas mercadorias de modelos diferentes, razão

pela qual possuem códigos diferentes para registro em estoque. Nesse sentido, o auto de infração apontou que teria ocorrido omissão de entradas/saídas em relação aos códigos 70249, 70346 e 72185, respectivamente, de 242, 784 e 225 peças. Junta *prints* dos demonstrativos da fiscalização, fl. 374.

Afirma que o autuante ignorou os códigos individualizados de cada item e agrupou todos os itens como se fossem apenas um produto, chegando assim ao total de saídas omitidas indicadas no auto de infração. Por exemplo, em relação ao código 70346 o Fiscal Autuante apurou omissão de 784 peças, que consiste no somatório de todos os itens “blusas” registrados no estoque da Recorrente, ignorando a coluna “código item”, conforme aponta o inventário de estoque referente a 08.2015 (vide docs. 05 e 06 da impugnação). Volta a juntar *prints* de uma relação das mercadorias, fl. 375, reportando que não houve saída de 784 peças sob o mesmo código, mas sim a saída de unidades do item “blusa” registradas sob código diversos, razão pela qual a apuração deveria ter investigado as notas fiscais que indicam os códigos individualizados dos itens para fins de identificação dos estoques inicial e final da Recorrente - hipótese na qual não se verificaria qualquer omissão de entradas ou saídas, como pretende caracterizar o Fiscal Autuante.

Salienta que a Portaria nº 445/98, que regulamenta o procedimento de apuração de estoques estabelece que deve ser efetuado com criterioso rigor, permitindo o agrupamento exclusivamente em relação a mercadorias cujas variações sejam de cor e tamanho. Acrescenta que é muito claro que as mercadorias que foram agrupadas pelo Fiscal Autuante não possuem variações apenas em relação a cor e tamanho, mas sim diferem em relação a modelos e estampas, conforme descrição das peças constante nos registros de estoque, fl. 376, junta uma outra relação da mercadoria blusa e, sustenta que ao reunir os códigos dos produtos para fins de apuração de estoques inicial/final, o Fiscal Autuante não observou o rigor exigido pela legislação para apuração de cada item objeto do levantamento, identificando omissões que não correspondem à realidade dos fatos e à documentação apresentada pela Recorrente.

Disse que além do equívoco no agrupamento de códigos, que já seria elemento suficiente para determinar a anulação do auto de infração pela absoluta falta de consistência das informações ali apontadas, a autuação também deixou de considerar a existência de transferências de mercadorias entre estabelecimentos da Recorrente, bem como as operações de troca/devolução solicitadas pelos consumidores. Verifica-se que o estoque inicial da Recorrente em relação aos códigos 70249, 70346 e 72185 - em relação aos quais o Fiscal Autuante apontou omissão de entradas/saídas - apontava as quantidades de 1, 0 e 10 peças, respectivamente, conforme destaque do SPED FISCAL, onde junta novamente *prints*. Acrescentou ainda que os estoques finais vinculados aos três códigos em comento indicavam um total de zero peças, conforme notas fiscais acostadas aos autos, a fim de comprovar a inexistência de qualquer omissão, a Recorrente acostou aos autos (vide doc. 05 da Impugnação - fls. 68 e seguintes) as Notas Fiscais que acobertam a transferência de mercadorias entre seus estabelecimentos, bem como Notas Fiscais emitidas contra consumidores de seus produtos, que registram a devolução de vendas (trocas).

Aponta exemplo da relação de itens omitidos lavrada pelo Fiscal Autuante sinaliza omissão quanto a 1 (uma) unidade da peça descrita como “SUNGA”. Esta mesma peça teve a saída do estabelecimento acobertada pela Nota Fiscal nº 000.026.441 (fls. 99), que registra a transferência de mercadoria entre estabelecimentos da Recorrente, conforme fl. 378. Também conforme se verifica da documentação apresentada junto à impugnação, a exemplo das folhas 84 dos presentes autos, não foram consideradas pelo Fiscal Autuante as transferências entre estabelecimentos, devidamente registradas por meio de notas fiscais emitidas para acobertar esse tipo de operação, como por exemplo a Nota Fiscal nº 000.012.422, que aponta a transferência de 31 unidades de camisas de diferentes modelos.

Nota que, além de indicar a suposta omissão de entradas/saídas de 225 camisas, sob o código 72185, deixando de verificar que as camisas eram de diferentes modelos e, portanto, possuíam código individualizado, o Fiscal Autuante ignorou a existência de Notas Fiscais acobertando as transferências entre estabelecimentos - mais um motivo pelo qual a infração apontada não guarda relação com a realidade. Acrescenta que as notas de devolução de mercadorias (trocas), também

foram desconsideradas, conforme se exemplifica abaixo com a Nota Fiscal nº 000.016.759, juntada às folhas 71 do presente processo.

Destaca que as transferências de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular situados no Estado da Bahia, assim como as devoluções e trocas realizadas pelos consumidores alteraram a apuração do quantitativo de estoques inicial e final da Recorrente e deveriam ter sido levadas em consideração no momento da autuação. Afirma que ao ignorar as transferências entre estabelecimentos, o Fiscal Autuante apurou estoques inicial e final diferentes da realidade, posto que desconsidera as movimentações de estoque realizadas no período, muito embora tenham sido devidamente registradas contabilmente pela Recorrente, o que macula todo o lançamento.

Sustenta que não há que se falar em omissões de entradas/saídas levadas a efeito pela Recorrente, notadamente porque, conforme as provas acostadas aos autos, as diferenças entre o estoque inicial/final apuradas pelo Fiscal Autuante decorrem (i) do equivocado agrupamento de mercadorias sob um mesmo código para fins de autuação; (ii) da desconsideração das notas fiscais de transferência de mercadorias entre estabelecimentos; e (iii) da desconsideração das notas fiscais que acobertam trocas e devoluções solicitadas pelos consumidores.

Finaliza requerendo que:

- seja o presente recurso julgado procedente, com o cancelamento do auto de infração, tendo em vista a insubsistência das infrações imputadas à Recorrente, inexistindo nos autos a constatação de prática que conduza à falta de recolhimento do imposto;
- subsidiariamente, a conversão do julgamento em diligência para que sejam apurados os argumentos ora apresentados, em confronto com a documentação contábil juntada pela Recorrente, visto que eles não foram apreciados na ocasião do julgamento de primeira instância, nos termos do art. 145 do Decreto nº 7.629/99;
- as publicações/intimações pertinentes ao presente processo sejam feitas exclusivamente em nome do advogado LUIZ GUSTAVO A. S. BICHARA, que as receberá no Escritório dos advogados que subscrevem a presente, na Praia de Botafogo nº 186, 92 andar, Botafogo, CEP 22250-900, Rio de Janeiro / RJ, sob pena de nulidade.

Registrada a presença da advogada Dra. Paloma Couto Gonzalez na sessão de videoconferência que acompanhou o julgamento deste PAF.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise exige o recolhimento de ICMS, sob acusação de que o sujeito passivo, pela *“Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e 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 estoque em exercício fechado (2015, 2016 e 2017)”*.

Verifica-se que os patronos do Recorrente, na peça recursal de fls. 370/381, reiteram os argumentos já apresentados na impugnação, conforme exposto anteriormente, e aduzem fundamentos visando à reforma da decisão, com o objetivo de ver declarada a total improcedência do Auto de Infração, nos seguintes termos, que passo a resumir:

- 1) Da inexistência de falta de recolhimento. Erros na apuração dos estoques inicial e final.
- 2) Conversão do julgamento ora recorrido em diligência, para que sejam apurados os argumentos ora apresentados.
- 3) Requer-se que as publicações/intimações pertinentes ao presente processo sejam feitas exclusivamente em nome do advogado **Luiz Gustavo A. S. Bichara**.

Ao final, requer o provimento integral do presente Recurso Voluntário, a fim de que seja reconhecida a improcedência da decisão recorrida.

Preliminarmente, sinalizo que, no presente recurso, o Recorrente não apresenta nenhum pedido de nulidade.

Observo que o Recorrente descreve os fatos da autuação, resume as alegações da impugnação e destaca, em relação à diligência proferida pela 6ª JJF, os dois principais pontos a serem abordados: “*(i) revisasse o lançamento para aplicar os índices de perda previstos no art. 3º, § 1º, da Portaria nº 445/98, no percentual de 1,18%; e (ii) apresentasse demonstrativos sintéticos e analíticos com os valores ajustados*”. Aponta, ainda, as principais conclusões da decisão de Primeira Instância: “*(a) agrupar sob um mesmo código mercadorias de diferentes modelos, com códigos individualizados para cada item, constatando estoques inicial/final distantes da realidade; (b) desconsiderar as notas fiscais que acobertam transferências de estoques entre os estabelecimentos da Recorrente no Estado da Bahia; e (c) desconsiderar as notas fiscais que registram operações de trocas e devoluções solicitadas pelos consumidores, prática comum no segmento da Recorrente*”.

Verifico que o sujeito passivo, para comprovar as alegações acima, juntou aos autos capturas de tela com exemplos dos códigos 70249, 70346 e 72185, respectivamente com os números 242, 784 e 225, sob o argumento de que o lançamento agrupou sob o mesmo código diversas mercadorias de modelos diferentes, motivo pelo qual possuíam códigos distintos para o controle de estoque.

Aduz ainda o Recorrente que anexou (vide doc. 05 da impugnação, fls. 68 e seguintes) notas fiscais que:

1. Acobertam transferências entre seus estabelecimentos;
2. Foram emitidas contra consumidores de seus produtos, registrando devoluções de vendas (trocas).

Compulsando os autos e analisando as argumentações defensivas, verifico que não assiste razão ao Recorrente, tendo em vista as seguintes constatações:

1. Após análise minuciosa, a 6ª JJF, em busca da verdade material, na assentada de julgamento realizada em 28/02/2023, converteu os autos em diligência à INFAZ DE ORIGEM, a fim de que o autuante esclarecesse a aplicação dos índices de perda previstos no art. 3º da Portaria nº 448/98;
2. Consta das Informações Fiscais do autuante 01 e 02, às fls. 210/211 e 333 dos autos, que tais alegações foram devidamente analisadas e afastadas pela fiscalização, inclusive com o acolhimento da aplicação do referido artigo, tendo sido elaborados novos demonstrativos e reduzido o lançamento do valor histórico de R\$ 87.027,23 para R\$ 58.952,38.

Para melhor compreensão, transcrevo abaixo trecho da conclusão constante da segunda Informação Fiscal apresentada pelo Autuante sob a fl. 333:

“Conclusão:

Mais uma vez, repito que não acolho os argumentos da impugnação, pois eles não trazem fundamentação para refutar item a item as omissões das mercadorias tributáveis demonstradas através de relatórios que acostei ao processo desde quando foi registrado o auto de infração, e mantenho integralmente os termos da autuação fiscal, sendo que, por questão de justiça, a infração fica reduzida em face a aplicação do índice de perda previsto no art.3º da portaria 445/98 e seus valores corrigidos são os seguintes:

OCORRENCIA	Vento	Base de Cálculo	Aliq (%)	Multa (%)	Valor histórico.
31.12.2015	09.01.2016	302.234,34	17%	100%	51.379,84
31.12.2016	09.01.2017	28.029,53	18%	100%	5.045,32
31.12.2017	09.01.2018	14.040,17	18%	100%	2.527,22”

Observo que todas as alegações do recorrente foram rebatidas pela fiscalização, e o recorrente não traz aos autos quaisquer elementos probatórios em demonstrativos, e ou planilhas indicando os erros de códigos, quantidades, quais produtos foram agrupados, quais as quantidades e valores apurados por itens de produtos do lançamento seriam os corretos.

Desta maneira, diante da ausência de qualquer elemento de prova em sentido contrário ao da acusação formulada, há de se aplicar o artigo 142 do RPAF/99:

“Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”.

Quanto ao pedido de conversão do julgamento ora recorrido em diligência, para que sejam apurados os argumentos ora apresentados.

Sinalizo que os elementos que serviram de base para o lançamento foram extraídos da escrituração fiscal e dos documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, devidamente apresentados à SEFAZ. Cabe ao contribuinte a responsabilidade pela emissão e pela veracidade das informações constantes nesses documentos (notas fiscais emitidas e recebidas, bem como livros fiscais transmitidos via EFD), os quais se encontram sob a guarda da SEFAZ.

Constata-se nos autos que o Recorrente não apresenta novos elementos de prova, tampouco consegue indicar, de forma clara e precisa, qual seria o objetivo específico da diligência requerida. Dessa forma, considerando que os elementos constantes dos autos são suficientes para a formação de minha convicção, indefiro o pleito relativo à realização de diligência, com amparo no disposto no artigo 147, inciso I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99.

No tocante à solicitação para que as comunicações e intimações fossem realizadas em nome de seu advogado, nada obsta que tal prática seja adotada, conforme ocorreu, sendo as intimações e demais comunicações relativas ao andamento deste processo encaminhadas para o endereço indicado.

Contudo, o eventual não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade da Autuação Fiscal lavrada, uma vez que a forma de intimação ou de ciência quanto à tramitação dos processos pelo sujeito passivo encontra-se devidamente prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99.

Diante de todo o exposto, constato que os procedimentos fiscalizatórios foram realizados em observância à Portaria nº 445/98, à Lei nº 7.014/96 e ao Regulamento do ICMS, Decreto nº 13.780/2012, atendendo, portanto, a todos os requisitos legais.

Assim, concluo em manter a procedência parcial do presente feito.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281317.0002/20-2, lavrado contra **INBRANDS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.952,38**, agregado 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, 16 de junho de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR DA PGE/PROFIS