

**A. I. Nº** - 206948.0004/10-0  
**AUTUADO** - MARVEL MANUTENÇÃO E REVENDA DE VEÍCULOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCO AURÉLIO DUTRA DE REZENDE  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 20. 06. 2011

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0169-01/11**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. b) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. A comprovação de que uma parcela do imposto fora pago por meio de denúncia espontânea e a correção de equívoco atinente à prestação de serviços considerados como produtos, reduzem o montante dos valores exigíveis. Infrações mantidas de forma parcial. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. a) MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. b) MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigações acessórias. Multas de 1% e 10% sobre o valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infrações caracterizadas. Indeferido o pleito pela exclusão das multas concernentes às infrações 03 e 04. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

**RELATÓRIO**

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 12/08/2010, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência do ICMS no valor de R\$14.273,47 e à multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$20.407,92, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2005 e 2006, exigindo imposto no valor de R\$11.313,68, acrescido da multa de 70%;

02 – deixou de recolher o imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, nos exercícios de 2005 e 2006, exigindo imposto no valor de R\$3.959,79, acrescido da multa de 60%;

03 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, março, maio e julho de 2005 e janeiro, maio, julho, setembro e novembro de 2006, sendo aplicada a multa de 1%, correspondendo ao valor de R\$5.543,28;

04 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação, sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, abril, junho e agosto de 2005, sendo aplicada a multa de 10%, correspondendo ao valor de R\$14.864,64.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação às fls. 258 a 270, suscitando, inicialmente, a decadência de parte das imposições imputadas, em especial as infrações 03 e 04. Realça que sendo o ICMS um tributo sujeito ao lançamento por homologação, está sujeito ao prazo decadencial do lançamento previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Ressalta que como o prazo decadencial para o Fisco homologar o procedimento do contribuinte ou para constituir eventual diferença de débito fiscal, é de cinco anos, tendo como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, uma parte do lançamento decaiu, mais precisamente parte das infrações 03 e 04.

Frisa que cada data de ocorrência, percebida individualmente, estabelece o termo inicial para contagem do prazo decadencial e uma vez definida a data da ocorrência, conta-se o prazo para que o procedimento, mesmo incorreto, seja tacitamente homologado. Ressalta que, como o Auto de Infração foi constituído em 26/08/2010, os procedimentos do contribuinte referentes aos períodos anteriores a 26/08/2005, foram homologados, com base no art. 150, § 4º do CTN.

Conclui que os lançamentos da infração 03 relativos às ocorrências de 31/01/2005, 31/03/2005, 31/05/2005 e 31/07/2005, bem como os períodos de 28/02/2005, 30/04/2005 e 30/06/2005, atinentes à infração 04, foram fulminados pela decadência. Realça que mesmo essas infrações dizendo respeito a descumprimento de obrigação acessória, o prazo decadencial segue o mesmo regime da obrigação tributária principal. Nesse sentido, utiliza-se de decisões emanadas deste CONSEF, relativas às Resoluções de nºs 2394/00 e 2300/00. Pugna pelo reconhecimento da decadência de parte do lançamento, para afastar a cobrança quanto aos mencionados períodos das infrações 03 e 04.

Ao versar a respeito das infrações 01 e 02, apresentou os seus argumentos de forma conjunta, tendo em vista que decorreram da mesma premissa fática, que se refere à aquisição de mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentos fiscais, sem o registro de entradas. Assevera que não houve omissão de entrada, tendo em vista os argumentos que passa a delinear.

a) Itens pagos mediante denúncia espontânea – esclarece que alguns dos produtos identificados como irregulares, na verdade já haviam sido reconhecidos como omitidos quando da realização de auditoria interna no estabelecimento, quando foram constatadas algumas omissões nos exercícios autuados, as quais foram devidamente corrigidas e pagas através de denúncia espontânea.

Destaca que a auditoria e o pagamento do tributo ocorreram, respectivamente, em janeiro e fevereiro de 2010, portanto, antes do procedimento fiscal que originou a autuação, que somente foi iniciado em 09/04/2010. Assim, é inegável o seu direito de utilizar o benefício da denúncia espontânea, nos moldes previstos no transcrito art. 138 do CTN.

Para comprovar o alegado, anexa os levantamentos de estoques (Doc. 03 – fls. 282 a 292) relativos àquela auditoria, onde identifica os itens tidos como omitidos, juntamente com os respectivos DAEs, que comprovam o pagamento do ICMS, sendo que todos já haviam sido acostados oportunamente ao livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências. Assim, comprovando a quitação do imposto referente às respectivas peças, pede a exclusão desta parte do lançamento.

b) Confusão de serviços com produtos – observa que na realização do levantamento das saídas, o autuante considerou códigos de serviços como produtos, equívoco decorrente da denominação atribuída pelo contribuinte a determinados códigos utilizados na comercialização.

Explica que sempre houve uma grande queixa dos consumidores de produtos automobilísticos, dentre eles da marca FIAT, cujos veículos comercializa, acerca dos preços e da quantificação de horas relacionadas à mão de obra das lojas autorizadas (concessionárias). A título de exemplo,

indica que o mesmo serviço de troca de óleo poderia ser orçado em uma concessionária com o consumo de 4 horas técnicas, enquanto outra loja poderia cobrar apenas 1 hora.

Para aprimorar a sua marca, influenciada pela questão do pós-venda, que envolve serviços de manutenção, a FIAT estabeleceu um código padrão para definir o que seria utilizado, a título de produto e de mão de obra, diante de uma demanda específica. Por exemplo, foi estabelecido um código de ÓLEO, para a troca em um determinado veículo, de modo que ao ser lançado o código correspondente, sai o produto e o tempo de mão de obra consumidos na realização do serviço. A informação relativa ao tempo do serviço é denominado de TMO (tempo de mão de obra).

Aduz que estando este fato esclarecido, percebe-se o equívoco do procedimento, uma vez que quando da verificação das notas de saída, foram considerados como saídas de produtos os TMOs referentes aos serviços, o que acabou prejudicando o levantamento quantitativo.

Exemplificando, diz que foi apurada uma omissão de saída referente ao TMO “LÍQUIDO PARAFLU” (fl. 52), apontando a saída do produto de Código 0010T20 na Nota Fiscal nº 272.456 (fl. 655), quando, na verdade, esse código e a respectiva descrição foram utilizados e registrados para quantificar as horas gastas para a troca do produto. Frisa que percebe-se na nota fiscal, que consta os produtos utilizados e no campo de serviço, o código 0010T20, “LÍQUIDO PARAFLU”, referindo-se à medida 0,7, indicando o tempo de mão de obra gasto no serviço, que é tributada pelo ISS, por estar abarcada pelo campo de incidência deste tributo, que é destacado no documento fiscal.

Salienta que essas descrições sempre foram lançadas, nas respectivas notas fiscais, como serviços, fato facilmente apurável nas notas fiscais acostadas (Doc. 09 – fls. 322 a 1.392). E para comprovar ainda mais a assertiva, anexa um texto de ajuda, retirado do programa fornecido pela FIAT (Doc. 04 – fls. 293 a 298), dispondo-se a apresentar, caso este colegiado entenda necessário, um CD que explica, de forma técnica, a utilização destes códigos pelas concessionárias da marca.

Aduz que para identificar os TMOs, basta conferir os códigos internos atribuídos pela FIAT, sendo que os códigos onde constam letras e números geralmente referem-se a TMOs, enquanto aqueles que apresentam apenas números, dizem respeito a produtos. Anexa duas tabelas, por exercício, (Docs. 05 e 06 – fls. 299 a 311), demonstrando quais os itens considerados como “produtos”, que se referem a códigos TMOs, seguidos das respectivas notas (Doc. 09), que estão dispostas em ordem numérica.

Pede o acolhimento da impugnação, para afastar o lançamento neste ponto.

c) Produtos que tiveram mudança de códigos – salienta que alguns produtos tidos como omitidos, em verdade, nunca sequer saíram do seu estoque, sendo que a diferença encontrada decorreu da substituição de alguns códigos de referência dos produtos. Realça que esta alteração de códigos é imposta pela FIAT, tendo como finalidade atualizar e unificar os seus sistemas, para que as solicitações das concessionárias sejam sempre realizadas em linguagem e referência uniformes.

Informa que as referidas mudanças, tanto em 2005 como em 2006, foram consignadas no livro Registro de Utilização de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, onde foram anexadas as respectivas cópias dos relatórios de substituição. Para comprovar essa afirmativa, acosta os relatórios de substituição dos códigos (Doc. 07 – fls. 312 a 317), um para cada exercício. Pleiteia, assim, a exclusão do lançamento também em relação a este ponto.

d) Itens sem irregularidade: produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia – destaca que existem produtos na autuação que não se referem a saídas tributáveis, tendo sido indevidamente arroladas no procedimento. Assim é que foram consideradas notas de remessa (em garantia, para conserto, etc.), que cuidam de peças de terceiros, e não do impugnante.

Realça que tais remessas envolvem o envio, para a fábrica, de peças defeituosas, retiradas dos veículos dos clientes. Diz que não houve registro de entrada por se tratar de peças de terceiros e não do autuado, não sendo razoável se falar em falta de registro. Além disso, como as peças

enviadas para conserto e em garantia são defeituosas, não poderiam ser objeto de comercialização, não ensejando tributação do ICMS e nem comprovando o recebimento de produtos de terceiros sem documentação fiscal. Para comprovar sua alegação, anexa planilhas (Doc. 08 – fls. 318 a 321), amparadas nas respectivas notas fiscais (Doc. 09). Requer o afastamento da autuação nestes casos.

Insurge-se contra as infrações 03 e 04, afirmando que são improcedentes, dizendo que em ambos os casos não havia qualquer tributo a recolher, seja porque o produto era não tributável, seja porque a tributação já havia sido realizada na etapa anterior (substituição tributária), razão pela qual foi imposta a multa por descumprimento de obrigação acessória.

Registra que alguns dos bens tidos como não escriturados, nunca entraram no seu estabelecimento, a exemplo das Notas Fiscais de nºs 610.813, 610.866, 610.917 e 166.270, as quais foram canceladas e os produtos nunca chegaram a sequer sair da sede do fabricante.

Assevera que está tentando obter os registros de cancelamento da Fábrica, mas ainda não conseguiu a documentação pertinente. Afirma ter recebido a informação de que o equívoco pode ter decorrido do procedimento interno da FIAT, que ao invés de cancelar a nota de saída com uma observação no próprio corpo do documento fiscal, emite uma nota autônoma de cancelamento. Dessa forma, ao se analisar apenas a nota de saída, sem observar o cancelamento por meio do outro documento, supõe-se que a mercadoria realmente saiu do fabricante, o que não é verdade.

E como para comprovar tais fatos precisa dos documentos, que estão em posse de terceiros, o que impossibilitou a sua juntada no momento do protocolo da impugnação, entende que não pode ter sua defesa prejudicada, pelo que protesta pela sua juntada posterior.

Para o caso de se entender que as infrações devem ser mantidas, observa que ficou provado que inexistiu qualquer dolo, fraude ou simulação de sua parte, e que tais infrações não implicaram em qualquer prejuízo ao erário estadual, cabendo a aplicação do art. 158 do RPAF/BA. Pede pela exclusão da multa e dos juros imputados, tendo em vista a sua evidente boa-fé.

Solicita que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante prestou Informação Fiscal às fls. 1.394 a 1.402 (Vol. IV), aduzindo que após analisar as razões de defesa, apresenta os comentários atinentes a cada tópico da impugnação.

Realça que a questão levantada sobre a decadência do lançamento referente às infrações 03 e 04, pode ser esclarecida através do transcrito art. 173, inciso I, e parágrafo único do CTN. Isto, porque o prazo de decadência sobre os fatos geradores havidos durante o exercício de 2005 é de cinco anos, a contar do dia 01/01/2006, portanto, o direito de o Fisco Estadual constituir o crédito tributário seria extinto definitivamente com o decurso desse prazo, ou seja, no dia 01 de janeiro de 2011.

Ademais, a argumentação defensiva é calcada no art. 150 do CTN, que não tem relação com as citadas infrações, haja vista que o art. 150 refere-se a “tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento”, ao passo que as infrações em análise referem-se a “multas por descumprimento de obrigações acessórias”. Frisa que “tributos” são impostos, taxas e contribuições de melhoria e “multa” é sanção por ato ilícito, conforme artigos 3º e 5º do CTN.

Passa a comentar cada um dos pontos levantados pela defesa, referentes às infrações 01 e 02.

a) Itens pagos mediante denúncia espontânea – ressalta que os valores dessas infrações serão corrigidos e novos demonstrativos serão elaborados, considerando as parcelas do “ICMS ANTEC TRIB PRODUTOS ANEXO 88 RICMS”, código da receita 1145, relativos aos produtos discriminados às fls. 286, 291 e 292, cujo imposto já fora recolhido através dos DAEs às fls. 285 e 290.

b) Confusão entre produtos e serviços (do TMO) – ressalta que se o contribuinte informar nos arquivos magnéticos corretamente os dados relativos aos códigos e descrições dos produtos

comercializados em cada período de apuração, essa situação não acontecerá, devido à fonte de dados a que se recorre no processo inicial de seleção dos produtos para o levantamento fiscal.

Frisa que a seleção dos itens incluídos no levantamento se inicia com o cadastramento dos produtos informados mensalmente pelo contribuinte à base de dados da SEFAZ, por meio dos arquivos magnéticos, que são indicados pelos códigos e respectivas descrições no registro tipo 75, de acordo com instruções contidas no Manual de Orientação para Usuários Sintegra, que indica os serviços destinados à emissão de documentos e escrituração de livros fiscais e a manutenção de informações em meio magnético, conforme o Convênio ICMS 57/95 e os artigos 683 a 712-C do RICMS/BA.

Aduz que os arquivos magnéticos são a reprodução fiel da escrituração fiscal (notas e livros fiscais), bem como do registro de inventário inicial e final de cada exercício. Para o registro tipo 75, segundo as normas previstas no manual, “deve ser gerado um registro para cada tipo de produto ou serviço que foi comercializado no período. Este campo deve ser preenchido com o mesmo código constante da mercadoria/produto ou serviço informado nos registros dos tipos 54, 60, 74 ou 77”.

Realça que o único serviço autorizado a ser informado no registro tipo 75 é o “serviço de comunicação e telecomunicação”. Lembra que sobre serviços prestados, o autuado formulou consulta, em 27/10/1999, através do Processo nº 2968319992, constando no Parecer nº 2143/1999 que “os valores referentes a serviços não tributados pelo ICMS não devem ser escriturados nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS.”.

Considerando que em sua nota fiscal o contribuinte lança, simultaneamente, produtos e serviços, o resultado da consulta conduz às seguintes conclusões: produto é produto, portanto, tributado pelo ICMS; os dados relativos às saídas dos produtos devem ser escriturados nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS; mensalmente, esses dados devem ser informados nos arquivos magnéticos, no registro tipo 75, com o código e a descrição; serviço é serviço, portanto, tributado pelo ISS; os dados relativos aos serviços devem ser escriturados apenas no livro fiscal do ISS, não devendo ser escriturados nos livros Registro de Saídas e de Apuração do ICMS; os dados relativos a serviços mecânicos não devem ser informados no registro tipo 75; qualquer erro ao informar esse registro pode induzir o Fisco a equívocos, que podem ser entendidos como confusão, quando o problema foi gerado pelo contribuinte no registro tipo 75, informado com imperfeições.

Acha estranho um contribuinte fazer uma consulta, por ter dúvidas, porém continuar cometendo equívocos, como se constata nas notas fiscais, tais como: informar códigos e descrição de serviços de oficina no registro tipo 75; informar no registro tipo 54 o código do serviço, a quantidade da saída do produto e o valor que, na realidade, foi do serviço prestado; e disponibilizar para o Fisco os arquivos magnéticos contaminados com várias irregularidades nos registros, prejudicando, de forma intencional ou não, a realização de roteiro de auditoria de estoques, afetando o seu resultado final.

Afirma ter corrigido os valores dessas infrações, elaborando novos demonstrativos, entregues ao autuado, considerando apenas produtos propriamente ditos e, ainda, as parcelas do “ICMS ANTEC TRIB PRODUTOS ANEXO 88 RICMS”, código de receita 1145.

c) Produtos que tiveram mudança de códigos – realça que o próprio critério de seleção que adotou não considera, em hipótese alguma, produtos com mais de um código dentro de um mesmo exercício, de modo que todo produto que apresente mais de um código dentro do exercício a ser fiscalizado é automaticamente excluído, não participando do levantamento fiscal.

Ressalta que de início cadastra os produtos a partir do registro tipo 75, em procedimento eletrônico, mediante consulta do tipo seleção (agrupamento), por envolver grande volume de dados. Em

seguida, exclui todos os códigos de veículos, restando apenas autopeças e acessórios para veículos. Por fim, exclui os produtos que apresentem mais de um código (um mesmo produto associado a mais de um código no mesmo exercício), ou que apresentem qualquer alteração na descrição (um mesmo código associado a mais de um produto no mesmo exercício), chegando aos produtos selecionados que possuem um único código e uma descrição padronizada.

Salienta que como essa seleção ocorre por exercício, cada exercício tem seus próprios produtos selecionados. Diz que pode até haver alguns casos de códigos de produtos serem selecionados para um exercício e virem a ser selecionados para o exercício seguinte, mas isso é só uma coincidência.

d) Itens sem irregularidade: produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia – afiança que considerando os produtos selecionados para o levantamento, não existe nenhuma nota fiscal de saídas, nos dois exercícios, envolvendo os CFOPs 5915 ou 6915, relativos à “remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo”, e nem em decorrência de garantia. Assevera que isso pode ser visto nas tabelas de fls. 38 e 87, que transcreve, onde aponta os CFOPs considerados para 2005 (5210, 5403, 6102, 6210 e 6949), e para 2006 (5210, 5403, 5490, 6102, 6202, 6210 e 6949).

Frisa que as afirmações de que “*Em verdade, foram consideradas notas de remessa (em garantia, para conserto, etc.) as quais cuidam de peças de terceiros, e não da Impugnante....*”, e “*Não houve registro de entrada por se tratar de peças de terceiros e não da Impugnante, não sendo razoável, portanto, se falar em falta de registro.*”, comprometem o autuado, pois quando numa auditoria de estoques apura-se omissões de entradas de certos produtos, significa que os mesmos deram entrada no estabelecimento desacompanhados de documentação fiscal, caso em que o art. 39, inciso V do RICMS/BA, atribui ao detentor a responsabilidade solidária pelo pagamento do imposto.

Versando sobre as infrações 03 e 04, aduz que as multas aplicadas estão previstas no art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, conforme descrito no relatório à fl. 29, cabendo ao Auditor Fiscal, sempre que for o caso, e, por força da referida Lei, aplicá-las.

Quanto à alegação de que algumas das notas fiscais teriam sido canceladas, esclarece que o fato concreto nos autos é que o contribuinte foi regularmente intimado a apresentar todas as notas fiscais não registradas em sua escrita fiscal de entradas (fls. 24 e 24-verso), as notas fiscais foram regularmente arrecadadas (fls. 26/27) e anexadas aos demonstrativos, como prova das infrações.

Destaca que as Notas Fiscais citadas pela defesa, de nºs 610.813, 610.866 e 610.917, estão anexadas ao Demonstrativo da Infração 03 (fls. 230 a 232), enquanto que a Nota Fiscal nº 166.270 está anexada ao Demonstrativo da Infração 04 (fl. 249). Entende que qualquer argumento que venha contrariar essas evidências é mera especulação.

Concluindo, apresenta um histórico a respeito da modernização que se verifica atualmente na fiscalização eletrônica, citando diversos termos novos, a exemplo de danfe, arquivo magnético, certificado digital, escrituração fiscal digital, Sintegra, nota fiscal eletrônica, programa validador e assinatura digital, que são algumas das novas expressões fisco-contábeis que fazem parte do cotidiano fiscal e otimizam a Fiscalização Fazendária.

Lembra que a auditoria virtual se iniciou em 1995, com a edição do Convênio ICMS 57/95, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, que emita documento fiscal e/ou escreva livro fiscal em equipamento que utilize ou tenha condições de utilizar arquivo magnético ou equivalente ou utilize equipamento emissor de cupom fiscal (ECF).

Como os dados transitam por meio eletrônico, o Fisco estadual conta com o Sintegra, alguns bancos de dados, instituições financeiras, dentre outras fontes. Com isso, o trabalho é mais rápido, seguro e confiável, enquanto o contribuinte se tornou refém das informações que transmite. Ademais, por economia processual, a Fiscalização imprime apenas as folhas estritamente

necessárias, sendo que os materiais que envolvem grande volume são entregues mediante recibo eletrônico (fls. 250 a 252).

Consigna que o presente PAF foi registrado em um só volume com apenas 252 folhas, das quais duas são de CDs contendo dados em meio magnético, tendo recebido o processo para analisar as razões de defesa com 1.393 folhas, em quatro volumes, das quais 1.069 são de cópias de notas fiscais de saídas, quando bastava juntar três ou quatros desses documentos, que seriam suficientes para mostrar equívocos ao considerar dados relativos aos serviços de oficina como produtos.

Observa que antes de iniciar os roteiros de auditoria é feita uma análise preliminar dos arquivos magnéticos recebidos pela SEFAZ. Sendo identificadas inconsistências, que normalmente são divergências entre os registros tipo 50 e 54, são discriminadas e entregues ao contribuinte, na forma de Listagem Diagnóstico, para que, no prazo de trinta dias, retifique os arquivos magnéticos. Diz que a chamada “confusão entre produtos e serviços” revelou que haviam inconsistências nos arquivos magnéticos, envolvendo aqueles registros, não detectadas na análise preliminar, qual seja: inclusão indevida de códigos e descrição de serviços de oficina tributados pelo ISS nos registros tipo 75 e tipo 54, apesar de o autuado ter sido orientado a não fazê-lo, conforme Parecer da DITRI.

Em sua conclusão, afirma que os valores relativos à infração 01 sofrerão as reduções, conforme novos Demonstrativos de Débito, que anexou às fls. 1.403 e 1.404, de forma que o débito total passou para o montante de R\$2.226,57, sendo R\$657,60 referente a 2005 e R\$1.568,97 a 2006.

Na infração 02, os valores também foram objeto de modificação, conforme novos Demonstrativos de Débito anexados às fls. 1.405 a 1.408, tendo os valores remanescentes passado para R\$544,27, sendo R\$198,00 relativo ao ano de 2005 e R\$346,27 ao exercício de 2006.

Quanto às infrações 03 e 04, ressalta que os seus valores não sofrerão qualquer alteração, sendo mantidos os demonstrativos que se encontram respectivamente às fls. 223 e 244.

Apresenta novo Demonstrativo de Débito para o Auto de Infração à fl. 1.409, no qual aponta o valor integral do débito na importância de R\$23.178,76.

O autuado se manifestou às fls. 1.412 a 1.422 a respeito da informação fiscal, salientando que a despeito de o autuante ter concordado, em parte, com as alegações defensivas, como discorda da subsistência de alguns itens da autuação, contesta alguns pontos do procedimento fiscal.

No que concerne à decadência de uma parcela das infrações 03 e 04, discorda da afirmação de que o art. 150, § 4º do CTN somente se aplica a tributos. Apresenta a definição legal do termo “obrigação acessória”, utilizando-se do art. 113 do CTN, com destaque para o seu § 2º, para ressaltar que a finalidade da obrigação acessória é possibilitar que o Poder Público averigüe a efetiva ocorrência do fato jurídico tributário que enseja o surgimento da obrigação de pagar o tributo.

Destaca que é por esta razão que alguns autores criticam a denominação “obrigação acessória”, usando o termo “deveres instrumentais”, a exemplo de Paulo de Barros Carvalho. Desse modo, a obrigação acessória visa instrumentalizar o Fisco na apuração da ocorrência dos fatos imponíveis tributários. Assim, a sua natureza jurídica e a sua imposição deve acompanhar a natureza jurídica do tributo ao qual busca amparar, que no presente caso é o ICMS.

E como o ICMS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco homologar o procedimento do contribuinte ou constituir eventual diferença de débito fiscal se estende às obrigações acessórias, que permitem ao Fisco verificar a ocorrência dos fatos geradores. Aduz que se a obrigação tributária oriunda de fatos geradores de ICMS (obrigação principal) decaiu, não há motivo legítimo para que o contribuinte seja obrigado a manter a escrituração fiscal (obrigação acessória) referente a tais fatos geradores.

Tratando sobre as infrações 01 e 02, frisa que no ponto denominado “itens pagos mediante denúncia espontânea”, o autuante disse que corrigira os valores, dando a entender que o argumento

fora acolhido, porém, ao analisar o novo demonstrativo de débito, não identificou a exclusão dos itens em referência. Diz que não encontrou razão para tanto nas conclusões do autuante. Reitera o pedido pela exclusão dos referidos itens. Alega ter anexado as tabelas com os itens recolhidos através de DAES, já acostados aos autos, e que permaneceram no novo demonstrativo.

Versando sobre o ponto chamado de “confusão entre produtos e serviços (do TMO)”, realça que o autuante reconheceu o equívoco, mesmo atribuindo-o ao procedimento contábil do contribuinte. Com isso, no novo demonstrativo foram excluídos quase todos os itens de serviço que haviam sido apontados como produtos, permanecendo, contudo, no demonstrativo de 2006, o “Kit Assistencial Mangueira”, sob o código 7086010, registrado nas Notas Fiscais de nºs 279.087 e 279.092, os quais devem ser excluídos, seguindo o mesmo tratamento dos demais itens nesta mesma situação.

Aborda o ponto “produtos que tiveram mudança de códigos”, dizendo que o autuante afirmou que os produtos com mais de um código são excluídos, porém como os produtos não mantêm a mesma descrição e o mesmo código, a mudança pode obstar a filtragem. Diz que a FIAT objetivou unificar seu sistema, para que as solicitações das concessionárias fossem realizadas com uma só linguagem.

Quanto ao ponto “itens sem irregularidade: produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia” reprisa que operações referentes a produtos em garantia, para conserto, etc., foram tratadas como tributáveis, apesar de se referirem à remessa de peças defeituosas para a FIAT. Acrescenta que peças defeituosas jamais poderiam ser objeto de comercialização, de forma que não poderiam ensejar tributação pelo ICMS e nem comprovar o recebimento de produtos de terceiros, sem documentação fiscal. Lembra já ter anexado planilhas e as respectivas notas fiscais.

Falando a respeito das infrações 03 e 04, observa que o autuante simplesmente remete aos dispositivos legais que estribaram as imposições fiscais. Em seguida, reprisa os pontos já apresentados na peça defensiva.

Reitera as razões da impugnação, requerendo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 1.425 e 1.426, quando reprisou seu entendimento a respeito da questão da decadência relativa a uma parte das infrações 03 e 04.

Quanto às infrações 01 e 02, no item sobre pagamentos mediante denúncia espontânea, realça que os DAES anexados na defesa se referem a outros produtos, não selecionados no levantamento, razão pela qual deduziu apenas a parcela do imposto recolhido sob o código 1145, atinente a “ICMS ANTEC TRIB PRODUTOS ANEXO 88 RICMS”, que envolve produtos que foram selecionados para a Auditoria de Estoques (fls. 286, 291 e 292) cujos valores constam do Demonstrativo de Débito do ICMS.

No que se refere à confusão entre produtos e serviços, afirma que o “Kit Assistencial Mangueira”, código “7086010”, não deve ser excluído, pois se trata de produto (autopeça) e não serviço, tendo sido apurada no Demonstrativo das Omissões uma omissão de entradas de duas unidades. Afirma que esse item figura nos estoques do exercício de 2006, constando no estoque inicial 1,00 unidade e no estoque final 1,00 unidade. Repete que serviços não são escrituráveis em inventários.

Tratando sobre os produtos que tiveram mudança de códigos, reprisa que não foram incluídos no mesmo exercício, em hipótese alguma, produtos com mais de um código, não existindo dentre os produtos selecionados nenhum que se enquadre na situação aventada pela defesa.

No que concerne aos produtos enviados para conserto ou reparo ou em decorrência de garantia, reprisa que não existem notas fiscais com produtos envolvendo aquelas situações.

Versando sobre as infrações 03 e 04, frisa que aplicou as multas previstas no art. 42, incisos IX e XI da Lei 7.014/96, previstas para aqueles casos. Considera que seus argumentos sobre as quatro infrações foram esgotados.



Consta à fl. 1.431, um comunicado do contribuinte dirigido à INFAZ Varejo, solicitando a extinção dos processos de nºs 8500000962100 e 206948.0004/10-0, este referente ao presente Auto de Infração.

Considerando que o sujeito passivo se insurgiu contra as modificações efetuadas pelo autuante em referência às infrações 01 e 02, contestando os pontos indicados abaixo:

- 1) que em relação aos “itens pagos mediante denúncia espontânea”, o autuante dissera que corrigira os valores, porém no novo demonstrativo não identificou a exclusão dos itens em referência e tendo em vista que o autuante afirmou que “*Serão consideradas as parcelas do ‘ICMS ANTEC TRIB PRODUTOS ANEXO 88 RICMS’, código da receita 1145, correspondentes aos produtos discriminados às fls. 286, 291 e 292, já recolhidos, contidas nos DAE’s às fls. 285 e 290*”, entretanto nos novos demonstrativos (fls. 1.403 a 1.408) foram mantidos produtos arrolados nas denúncias espontâneas, a exemplo de “jg friso”, código 20051, que indica omissão de entrada de uma peça (exercício de 2005) e “braçadeira”, código 13432470, que apresenta omissão de entradas de 54 peças (exercício de 2006);
- 2) que no caso dos “produtos que tiveram mudança de códigos”, o autuante afirmara que os produtos nessa situação haviam sido excluídos, porém como os produtos não ficam com a mesma descrição e o mesmo código, alguns produtos foram arrolados na autuação, e tendo em vista que realmente existem produtos nessa situação, a exemplo da mercadoria “cabo transmissa”, código 1342362080, que conforme relação acostada pela defesa (fl. 315), existiu a entrada desse produto, cujo código anterior era 1315807080, o que afastaria a omissão de entrada;
- 3) que na situação envolvendo “produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia”, peças defeituosas foram tratadas como tributáveis no levantamento fiscal, porém não aponta de forma objetiva quais os casos nos quais ocorreu tal situação:

A 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFAZ Varejo (fls. 1.469 e 1.470), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

- 01) intimasse o contribuinte a apontar, de forma objetiva, todas as situações que corresponderam a “itens pagos mediante denúncia espontânea”, “produtos que tiveram mudança de códigos” e “produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia”;
- 02) efetuasse uma revisão do levantamento quantitativo de estoques, considerando os pontos acima abordados, além da resposta do autuado à mencionada intimação, elaborando novos demonstrativos para as referidas infrações, excluindo os valores efetivamente comprovados como indevidos.

Em atendimento à solicitação supra, às fls. 1.474 a 1.477 o autuante apresentou comentários a respeito dos itens levantados no pedido de diligência.

No que concerne ao primeiro ponto, “itens pagos mediante denúncia espontânea”, salienta que tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, apurando-se omissão de entradas, o Fisco deve reclamar, não só o ICMS normal incidente sobre a operação, à alíquota de 17% (infração 01), como o imposto substituição tributária (infração 02), conforme art. 10, inciso I, alíneas “a” e “b” da Portaria 445/98, que transcreveu.

Frisa que, assim, o autuado deve recolher as duas parcelas do imposto, a normal e a substituição tributária, tendo sido recolhida espontaneamente apenas a parcela relativa ao código de receita 1145 (substituição tributária), quando em sua apuração o contribuinte deduziu a parcela do imposto normal não recolhido a título de crédito fiscal. Deste modo, faltou recolher essa parcela do ICMS, uma vez que se trata de aquisições de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de omissão do registro de entradas. Observa que nos Demonstrativos de Débitos (fls. 1.403 e 1.408), constam os itens que foram selecionados para o levantamento fiscal e que figuram nas relações constantes das fls. 286, 291 e 292, com exigência apenas da parcela do ICMS normal desses produtos, conforme resume em seguida, em relação aos dois exercícios.

Quanto ao segundo ponto, “produtos que tiveram mudanças de códigos”, assevera que o Demonstrativo das Omissões de Entradas (fl. 57) apresenta, em relação ao produto de código 1342362080, no exercício de 2005, uma omissão de entrada de uma unidade. Consigna que no levantamento não encontrou nenhuma nota fiscal de entrada desse produto, porém na relação de fl. 315, reportada pela defesa, aparece uma unidade do produto supostamente entrando no estoque, o que leva à conclusão que essa entrada ocorreu sem documento fiscal, tornando correta a apuração fiscal. E como no levantamento se detectou a entrada de mercadoria da substituição tributária sem nota fiscal, e o próprio contribuinte informa que houve uma entrada do produto do referido código e o levantamento fiscal não encontrou nenhuma nota fiscal que documentasse a entrada, logo esta ocorreu desacompanhada de documento fiscal, o que lhe parece uma conclusão óbvia.

Já o produto de código 1315807080, não foi selecionado no levantamento fiscal (fls. 32 a 37), porém caso isso tivesse ocorrido, teria sido tratado como um produto distinto, por possuir código diferente. Frisa que no caso em análise, as especificações dos respectivos códigos são diferentes: “CABO TRANSMISSA Ref. 1342362080” é a espécie do produto código 1342362080, e “CABO TRANSMISSA” é a espécie do produto de código 1315807080, sendo essas especificações informadas exatamente assim pelo contribuinte no registro tipo 75 dos arquivos magnéticos. Observa que na auditoria virtual, quando são captadas essas informações nos arquivos eletrônicos transmitidos à base de dados da SEFAZ, constata-se que uma especificação tem referência e a outra não, então eles são avaliados como produtos distintos e não como se tivesse havido mudança de código, já que o sistema foi programado para executar um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadoria.

Salienta que se as especificações dos dois códigos fossem informadas no registro tipo 75 com a mesma descrição, então seria o caso de uma mesma espécie do produto com dois códigos e, nesse caso, os dois códigos seriam excluídos. E para elucidar a questão, fez uma verificação na circulação do produto de código 1315807080 no exercício de 2005, constatando que: 1) consta dos estoques de 31/12/2004 uma unidade do produto; 2) não foi localizada nenhuma nota fiscal de entrada desse produto; 3) não foi localizada nenhuma saída através de nota fiscal, sendo detectada apenas uma saída através de cupom fiscal, que foi indicada na relação a que se refere a colocação sob análise (fl. 315), onde consta a saída de uma unidade do produto do estoque; 4) o produto não consta dos estoques de 31/12/2005. Assim, esses dados levam à comprovação da omissão de entrada detectada no levantamento em relação ao produto de código 1342362080, “CABO TRANSMISSA Ref. 1342362080” de uma unidade, o que torna correto o resultado do levantamento fiscal.

No que se refere ao terceiro ponto, “produtos enviados para conserto ou em garantia”, afirma que dentre os produtos selecionados para o levantamento (fls. 38 e 87), não existe nenhuma nota fiscal de saídas, nos dois exercícios, envolvendo CFOPs 5915 ou 6915, relativos a “remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo”. Frisa que tendo em vista que nenhum dos produtos selecionados no levantamento envolve tais situações, caso o autuado comprove que aquelas situações envolveram outros produtos, não selecionados na ação fiscal, esse fato não implicaria em nenhuma alteração.

Esclarece que os mencionados CFOPs efetivamente estão associados ao roteiro de auditoria de estoques, o que significa que se houvesse alguma situação envolvendo os produtos selecionados, esses CFOPs teriam sido considerados normalmente no levantamento fiscal, não existindo qualquer erro nisso, haja vista que num levantamento quantitativo devem ser consideradas todas as quantidades dos produtos selecionados cujas operações fiscais envolvam entradas e saídas físicas das mercadorias. Aduz que isso deve ocorrer apenas com os CFOPs que não envolvam entradas e saídas físicas de mercadorias associadas à auditoria, a exemplo dos CFOPs 1922 e 2922 (simples faturamento decorrente de compra para recebimento futuro) ou 1907 e 2907 (retorno simbólico de mercadoria remetida para depósito fechado ou armazém-geral), etc.

Quanto às saídas de produtos supostamente decorrentes de garantia, envolvendo quaisquer dos produtos selecionados no levantamento, salienta que como não existe CFOP específico para essas operações, se confirmadas, provavelmente foram classificadas no CFOP 6949 “outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificada”, por se tratar de operações envolvendo saídas físicas de mercadorias, e, nesse caso, foram computadas, não havendo erro nesse procedimento.

Tendo sido cientificado a respeito do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 1.480 a 1.483, contestando a afirmação do autuante, quanto aos “itens pagos mediante denúncia espontânea”, que fora recolhido espontaneamente apenas a parcela do ICMS/ST, código de receita 1145, que teria sido apurado com a dedução indevida do valor do ICMS normal, desde quando, com base no preço médio da mercadoria, aplicou a MVA de 56,9% e tributou a base encontrada com a alíquota cheia de 17%, que foi recolhido com o acréscimo de multa até o dia 10/02/2010, conforme planilha anexada. Conclui que não há o que se falar em diferença do tributo a recolher a este título.

No que se refere ao item “produtos que tiveram mudanças de códigos”, frisa que apesar de o autuante ter repetido que os produtos com mais de um código no mesmo exercício tinham sido excluídos, nenhum argumento foi trazido quanto aos relatórios de substituição apresentados.

Consigna que no pedido de diligência foi determinado que primeiro o contribuinte fosse intimado, para que, com os documentos apresentados, fosse realizada a diligência. Realça que, de qualquer forma, a prova das trocas de código já havia sido ofertada. Reprisa que como os produtos não ficam com os mesmos códigos e descrições, a mudança pode obstar a filtragem.

Quanto ao “cabo transmissão”, diz que, a exemplo de outras peças, sofreu substituição do código pelo fabricante durante o exercício, o que significa que a peça que tinha o código 1315807080 foi substituída pelo código 1342362080, de forma que na movimentação do estoque decorrente da referida alteração de código, inexistiu a apontada omissão. Conclui que pode ter havido equívoco no arquivo magnético enviado, porém esse fato não impede a constatação de que não houve qualquer omissão de entrada nesse ponto.

Reitera todas as razões de defesa e requer que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Manifestando-se às fls. 1.499 e 1.500, sobre o pronunciamento do impugnante, o autuante observou que em relação à questão envolvendo “os itens pagos mediante denúncia espontânea”, forneceu ao contribuinte a relação dos itens de mercadorias, com exigência apenas das parcelas do ICMS normal, conforme fl. 1.475, uma vez que as parcelas do ICMS ANTEC TRIB PROD ANEXO 88, código 1145, constam dos DAES às fls. 285 e 290. Frisa que as fórmulas permitem apurar as duas parcelas do ICMS a recolher, de modo que se as parcelas da antecipação tributária foram recolhidas espontaneamente, faltou as parcelas do ICMS normal (infração 01).

Sobre a questão relativa às “produtos que tiveram mudanças de códigos”, diz que forneceu ao autuado todos os esclarecimentos elucidativos à fl. 1.476, os quais reproduz em seguida.

Concluindo, ressalta que em relação à infração 01, atinente ao ICMS normal, após excluídos os itens que se referiam a serviços mecânicos e não a mercadorias, que o autuado havia informado erroneamente no registro tipo 75, conforme esclarecera às fls. 1.397/1.398, seus valores sofreram as reduções demonstradas às fls. 1.403 a 1.408, passando para os seguintes valores: em 2005 para R\$657,60 e em 2006 para R\$1.568,97, totalizando o montante de R\$2.226,57.

Sobre a infração 02, que trata do ICMS devido por antecipação tributária, seus valores, após excluídos os itens referentes a serviços mecânicos e não a mercadorias, bem como as parcelas do ICMS ANTEC TRIB PROD ANEXO 88, código 1145, relativos aos produtos discriminados às fls. 286, 291 e 292, já recolhidas através dos DAES às fls. 285 e 290, passaram a apresentar os seguintes valores: em 2005 passou para R\$198,00 e em 2006 passou para R\$346,27, representando o total de R\$544,27.

Sobre as infrações 03 e 04, mantém os valores originais.

Conclui que após as reduções das infrações 01 e 02, o Auto de Infração passa a apresentar os valores indicados no Demonstrativo de Débito de fl. 1.409, totalizando R\$23.178,76.

## VOTO

Verifico que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e sugerir a aplicação de multa decorrente de descumprimento de obrigações acessórias, em razão da apuração de quatro irregularidades, todas elas contestadas pelo contribuinte.

O autuado pugnou pela desconstituição dos créditos tributários correspondentes a uma parcela das exigências atinentes às infrações 03 e 04, sob a argumentação de que se encontravam alcançados pela decadência.

Observo que essa alegação se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública, nesse caso, deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela devida. Entendo que razão não lhe assiste. Em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/BA, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em segundo lugar, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, conforme explicitado acima. No caso desta lide, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a julho de 2005) se iniciou em 01/01/2006, com prazo final em 31/12/2010. Como a ação fiscal se iniciou em 09/04/2010, data de emissão do Termo de Início de Ação Fiscal e o lançamento ocorreu em 12/08/2010, não há o que se falar em decadência.

Ressalto, ainda, que tem sido este o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0102/12-05, 0004-11/06, 0009-12/08 e 0144-11/09, sendo que deste último transcrevo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade, a título ilustrativo:

### “VOTO

*Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, in verbis:*

“Art. 107-B

§ 5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, **contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador**, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”  
Grifos nossos

*Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”*

*Entendemos data venia, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a quo do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”*

Diante do exposto, não acolho a arguição de extinção de parte do crédito tributário, por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento.

As infrações 01 e 02 decorreram da constatação de que o contribuinte houvera adquirido de terceiros, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária desacompanhadas de documentação fiscal, fato apurado por meio de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, sendo exigido o pagamento do ICMS, no primeiro item, em decorrência de sua condição de responsável solidário, enquanto que no seguinte se exigiu o imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.

Ao se insurgir contra estas duas imposições, o sujeito passivo destacou que as omissões apuradas teriam decorrido de quatro tipos de equívocos incorridos pela Fiscalização, os quais foram abordados pelo autuante, que acatou parcialmente dois dos argumentos defensivos, que consistiram na aceitação da alegação de que algumas situações que envolviam a prestação de serviços, tinham sido consideradas como fornecimento de peças, bem como na dedução de valores pagos mediante denúncia espontânea, o que resultou na redução dos montantes dos débitos inicialmente apontados para esses dois itens do lançamento.

Observo, no entanto, que tendo o impugnante se insurgido contra as modificações implementadas na informação fiscal, tanto em relação aos dois pontos parcialmente acatados como quanto aos outros dois, alegando, principalmente, que não identificara a exclusão dos itens mencionados pelo autuante, que produtos com dois códigos haviam permanecido no levantamento e que peças defeituosas tinham sido tratadas como tributáveis no levantamento fiscal, esta 1ª JF diligenciou o processo, para que o autuante intimasse o contribuinte a apontar as situações envolvendo os alegados equívocos, efetuando uma revisão do levantamento fiscal, elaborando novos demonstrativos, excluindo os valores efetivamente comprovados pelo autuado como indevidos.

Após analisar todos os esclarecimentos trazidos pelo autuante a respeito dos questionamentos suscitados pelo contribuinte e ter formado o meu convencimento, apresento a conclusão a respeito do levantamento quantitativo de estoques. Em primeiro lugar, ressalto que apesar da insurgência do contribuinte contra o fato de o autuante não tê-lo intimado, para, somente então, concluir a diligência, a ausência desse procedimento não prejudicou os resultados da diligência, haja vista que o próprio autuado afirmou que as provas alegadas na defesa já haviam sido trazidas aos autos.

Quanto ao ponto relativo aos “itens pagos mediante denúncia espontânea”, restou demonstrado que fora recolhida espontaneamente, antes da ação fiscal, apenas a parcela relativa à substituição tributária, que foi devidamente excluída pelo autuante, faltando o recolhimento da parcela normal do imposto, tendo em vista que na auditoria de estoques houvera sido apurado que o contribuinte adquirira mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal. Deste modo, encontram-se indicados nos demonstrativos de fls. 1.403 e 1.408, dentre os itens selecionados no levantamento, quais se encontram relacionados pelo impugnante às fls. 286, 291 e 292, e em relação aos quais foi mantida a exigência apenas da parcela do ICMS normal, para os dois exercícios.

Em referência ao ponto denominado “confusão de serviços com produtos”, concordo com a manutenção do item “kit assistencial mangueira”, de código 7086010, uma vez que nas Notas Fiscais de n.ºs 279.087 e 279.092, o produto foi normalmente tributado pelo ICMS, de forma diversa dos outros, que por se tratarem de serviços de mão de obra, apesar de consignados em notas fiscais, foram tributados pelo ISS, o que demonstra o acerto quanto às respectivas deduções, processadas pelo autuante.

No que concerne ao ponto referente aos “produtos que tiveram mudanças de códigos”, o autuante esclareceu, de forma convincente, que em relação ao produto de código 1342362080, no levantamento fora apurada uma omissão de entrada de uma unidade no exercício de 2005, e como não constava nenhuma nota fiscal de entrada do produto, porém na relação de fl. 315, trazida pela defesa, consta uma unidade, conclui-se que essa entrada ocorreu sem documento fiscal, o que torna correto o resultado da apuração fiscal. Já em relação ao produto de código 1315807080, observo que não foi selecionado no levantamento fiscal, além de se tratar de um produto distinto, possuindo código diferente. Concorro, também, com a afirmação do autuante de que tanto as especificações como os códigos são diferentes, devendo, portanto, ser analisados como produtos distintos.

No que se refere ao ponto relativo aos “produtos enviados para conserto ou em decorrência de garantia”, ficou evidenciado que dentre os produtos selecionados para o levantamento fiscal, conforme atesto às fls. 38 e 87, não existe nenhuma nota fiscal de saídas, nos dois exercícios objeto do levantamento, que incluíssem os CFOPs 5915 ou 6915, que tratam de “remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo”.

Diante do exposto, coaduno com os novos resultados trazidos ao processo pelo autuante, para manter de forma parcial as infrações 01 e 02, conforme demonstrativos de fls. 1.403 a 1.408, cujo resumo apresento na tabela abaixo:

	EXERCÍCIO 2005	EXERCÍCIO 2006	VALOR JULGADO
INFRAÇÃO 01	R\$657,60	R\$1.568,97	R\$2.226,57
INFRAÇÃO 02	R\$198,00	R\$346,27	R\$544,27

As infrações 03 e 04 se referiram à entrada no estabelecimento de mercadorias, respectivamente não tributáveis e tributáveis, sem o registro na escrita fiscal das correspondentes notas fiscais.

Observo que ao atacar estas duas imputações, o autuado se limitou a argumentar que não havia tributo a recolher, e que uma parcela das mercadorias nunca tinha entrado em seu estabelecimento, uma vez que as notas fiscais tinham sido canceladas pelo remetente, de modo que os produtos sequer tinham saído da sua origem. Acrescentou que estava tentando obter os registros de cancelamento da fábrica, para apresentá-los.

Saliento, entretanto, que essas alegações não bastam para desconstituir as irregularidades que lhe foram atribuídas. No que concerne à afirmação de que uma parcela das aquisições se referia a mercadorias incluídas na substituição tributária, saliento que essa situação se encontra contemplada apenas na infração 03. Quanto à justificativa de que os fatos apurados teriam decorrido de equívoco procedimental da Fiat Automóveis, ao proceder ao cancelamento de notas fiscais, ressalto que esse argumento não se fez acompanhar de qualquer tipo de elemento probatório em favor de tais assertivas. Ademais, apesar de ter afirmado em sua impugnação que estava providenciando os documentos em questão, e a despeito do tempo transcorrido desde então, até o momento o autuado não os carregou ao processo.

Observo que apesar de a infração 04 corresponder a automóveis, que se referem a mercadorias incluídas no regime da substituição tributária, o autuante agiu com acerto ao sugerir a multa prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, ou seja, no percentual de 10%, tendo em vista que as entradas no estabelecimento do autuado decorreram de remessa em demonstração, operações

essas normalmente tributadas, portanto não cabendo se falar que as mercadorias se encontrariam com fase de tributação encerrada.

Quanto ao pedido de exclusão dessas multas, considerando que as irregularidades ficaram devidamente caracterizadas e por não ter ficado evidenciado que o cometimento das infrações não implicou na falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, tendo em vista o disposto no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/96. No que concerne aos juros, não existe previsão para a sua exclusão.

Voto pela procedência parcial do Auto de Infração, mantendo parcialmente as infrações 01 e 02 e de forma integral as infrações 03 e 04.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206948.0004/10-0**, lavrado contra **MARVEL MANUTENÇÃO E REVENDA DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.770,84**, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.226,57 e de 60% sobre R\$544,27, previstas no art. 42, incisos III e II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$20.407,92**, previstas nos incisos XI e IX do artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR