

PROCESSO - A. I. Nº 293872.0004/15-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. (DPA BRASIL LTDA.)
RECORRIDOS - DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. (DPA BRASIL LTDA.) e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0162-04/16
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/02/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0028-12/17

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NA ESCRITA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Comprovada a falta de escrituração de notas fiscais referentes a operações de devoluções de mercadorias tributáveis. Adequação da multa ao novo percentual de 1% previsto pela Lei nº 7.014/96, Art. 42, inciso IX. Retroatividade benéfica da lei. Art. 106, II do CTN. Superada a arguição de nulidade. Acusação subsistente. 2. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE SIGNATÁRIO DE TERMO DE ACORDO – DECRETO 7.799/00. O produto iogurte não se encontra na substituição tributária interestadual, apenas na substituição interna deste Estado. Inexistência de celebração de convênio ou de protocolo pelo Estado da Bahia com outros estados, *ex-vi* item 21, do Anexo 1 do RICMS/BA-2012. Acusação insubsistente. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE DE MERCADORIAS. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS. **b)** MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O livro Registro de Inventário destina-se a registrar as mercadorias existentes fisicamente no estabelecimento na data do encerramento do balanço. As mercadorias em trânsito devem constar do inventário, separadamente, em destaque, no citado livro fiscal. As operações de devoluções de mercadorias impróprias para o consumo, ocorridas mediante emissão de notas fiscais regulares, deverão ser objeto de registro na escrita fiscal do destinatário. Acolhidos os argumentos do autuado para efeito de cômputo no levantamento do estoque das operações relacionadas nos CFOP 5949 e 6949. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de ofício contra Decisão proferida pela 4ª JJF – Junta de Julgamento Fiscal em 08/09/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$145.308,03 (cento e quarenta e cinco mil trezentos e oito reais e três centavos), em decorrência do cometimento de 04 (quatro) infrações.

Infração 01. RV e RO – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) sujeitas(s) a tributação sem o devido registro fiscal. Estão incluídas neste Processo Administrativos Fiscal, como demonstração, algumas cópias de notas fiscais sujeitas à tributação do ICMS e não lançadas na escrita fiscal do contribuinte, conforme ANEXO I. Foi exigida a multa de 10% sobre o valor comercial das mercadorias, determinada pelo Art. 42, Inciso IX da Lei nº 7.014/96. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada penalidade no valor de R\$71.897,31;

Infração 02. RV e RO – Efetuou estorno de débito de ICMS no total de R\$9.620,36 em desacordo com a legislação deste imposto. Contribuinte signatário do Termo de Acordo do Decreto 7.799/00. Efetuou estornos de débitos referentes às operações interestaduais de mercadorias da substituição tributária, vedado pelo Art. 2º e Art. 4º do referido Decreto, resultando em um estorno de débitos a maior que o devido, conforme relatório das mercadorias não vinculadas ao Termo de Acordo supracitado e Livro de Apuração do ICMS anexos a esta infração. Infração demonstrada no ANEXO II deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "f" da Lei nº 7.014/96;

Infração 03. RV e RO – Falta de recolhimento do imposto no valor de R\$57.333,02 relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Infração demonstrada no ANEXO III deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96;

Infração 04. RV e RO – Falta de retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS, na condição de contribuinte substituto, no valor de R\$6.457,34, relativo às operações de saídas de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado. Infração demonstrada no ANEXO IV deste PAF. Foi anexado ao Auto de Infração e também fornecido ao contribuinte, um CD AUTENTICADO, contendo os relatórios gerados nesta infração, em função do grande volume de registros. Foi aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea "e" da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 94/116), impugnando o lançamento contra si realizado.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 146/150), mantendo parcialmente o AIIM.

Após novas manifestações, a instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 4ª JJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

VOTO

Inicialmente verifico que o autuado requereu a nulidade da infração 01, sob o argumento de que os números das chaves de acesso constantes das planilhas elaboradas pelo autuante estavam incompletos, ao indicar apenas 40 dígitos ao invés dos 44 existentes, situação esta que lhe impossibilitou de processar as devidas conferências, causando-lhe, destarte, cerceamento ao direito de defesa.

Esta situação foi reconhecida pelo autuante, que elaborou nova planilha com os números chave corretos e após inseri-los em compact disk fez a respectiva entrega ao autuado, com reabertura do prazo de defesa, o que foi feito. Sanada, portanto, esta questão, considero superada a arguição de nulidade suscitada pela defesa.

Quanto ao mérito da infração 01, esta se refere a falta de registro de notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis em sua escrita fiscal, situação que resultou na aplicação de penalidade no valor de R\$71.907,31.

A este respeito, quando da manifestação do autuado acerca da informação fiscal, ele pontuou que essas notas fiscais se referem a devoluções de mercadorias impróprias para o consumo, as quais são destruídas pelos clientes em sua presença, sendo estes ressarcidos do respectivo valor, através de pagamento em espécie ou reposição de novos produtos, apresentando como comprovação do ressarcimento, algumas notas de crédito emitidas em favor dos clientes.

Diz que pelo fato dessas mercadorias não retornarem fisicamente ao seu estabelecimento, não as registrou em seu estoque e nem no livro Registro de Entradas, fato este que implica em reconhecimento explícito de que realmente não escriturou tais mercadorias.

Inicialmente, pontuo que, o RICMS/BA, tanto o atual como o anterior estabelece que:

Art. 217. O livro Registro de Entradas, modelos 1 e 1-A, destina-se à escrituração (Conv. S/Nº, de 15/12/70):

I - das entradas, a qualquer título, de mercadorias ou bens no estabelecimento;

Desta maneira, não se sustenta o argumento defensivo de que se fossem registradas estas notas em seu livro Registro de Entradas sem que houvesse a entrada física da mercadoria geraria divergências em seu estoque, porque em primeiro lugar a escrituração de notas fiscais de entradas a qualquer título, é obrigatório.

Ademais, o registro destas notas nenhum problema traria ao autuado, ao contrário, só lhe beneficiaria, pois possibilitava a recuperação do débito concernente a operação anterior e, em seguida, deveria ser emitida nota fiscal para efeito de baixa do estoque, pelo valor de aquisição, para fim de estorno do crédito fiscal originário. E, caso fossem emitidas notas fiscais com encaminhamento de novas mercadorias em substituição as anteriores, os registros na escrita fiscal e no estoque (baixa) ocorreriam normalmente.

Aliás, analisando os DANFe juntados aos autos às fls. 15 a 19, verifiquei que não se referem apenas a devoluções de mercadorias, tem-se operação de compra de brinde corporativo, devolução de mercadoria sem cadastro e devolução de mercadorias impróprias para consumo, porém, em nenhuma delas, consta a indicação de que as mercadorias foram destruídas.

Portanto, pelo fato das notas fiscais se referirem a operações tributáveis, o registro das notas fiscais na escrita fiscal é obrigatório, sendo que o descumprimento dessa obrigação de natureza acessória, passível de penalidade prevista pelo Art. 42, inciso IX da Lei nº 7.014/96, corretamente aplicada pelo autuante. Observo, ainda que as cópias reprográficas de notas de crédito trazidas pelo autuado em sua defesa, fls. 169 a 188, são insuficientes para justificar a não escrituração dos documentos fiscais objeto da autuação.

Entretanto, vejo que esta infração 01 trata de penalidade por descumprimento de obrigação acessória prevista pelo inciso IX, art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja percentual de 10% foi alterado para 1% de acordo com a modificação introduzida pela Lei nº 13.461 de 10/12/15. Nesta condição, com fundamento no inciso II do art. 106 do CTN, faço a adequação da infração 01 para o percentual da multa de 1%, ficando portanto, o valor original de R\$71.897,31 alterado para R\$7.189,73, restando, contudo, subsistente a infração 01.

A infração 02 trata de estorno de débitos do ICMS a maior que o devido, em razão do contribuinte ter incluído no cálculo do benefício fiscal referente ao Decreto nº 7.799/00, operações interestaduais com mercadorias da substituição tributária prevista no RICMS/BA.

O autuado argumentou que as operações autuadas não estavam sujeitas ao regime do ICMS/ST, afirmando que na planilha elaborada pela fiscalização, os produtos autuados são classificados como iogurtes, sobremesas, leites fermentados e outros.

O autuante, por sua vez sustenta que a alegação do autuado não merece acolhimento, pois, o Termo de Acordo Atacadista previsto no Decreto nº 7.799/00, no qual o autuado é signatário, prevê no seu art. 4º que "a redução da base de cálculo prevista nos artigos 1º e 2º não se aplica as operações com mercadorias enquadradas na substituição tributária", destacando que no curso da ação fiscal elaborou dois demonstrativos referentes a esta infração (fls. 09 e 10), sendo que no primeiro demonstrativo, denominado "relatório estorno de débitos 2012" constam as saídas interestaduais de mercadorias beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00, enquanto que o segundo demonstrativo, fls. 24 e 25, denominado "Relatório estorno de débitos 2012-Mercadorias não Vinculadas", demonstra as operações de saídas interestaduais de mercadorias sujeitas ao ICMS/ST e não beneficiadas pelo Decreto nº 7.799/00, base para a autuação.

As ocorrências pertinentes a presente infração estão relacionadas aos meses de julho/2012 a dezembro/2012, portanto, na vigência do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 13.780/2012. Assim é que, analisando a legislação pertinente, vejo que o Art. 289 do referido Regulamento estabelece que "Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento, enquanto que o mencionado Anexo 1 do Regulamento do ICMS/2012, redação vigente de 01/04/12 a 31/12/12, aponta no rol das mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária o produto iogurte, em seu item 21, indicando ainda os percentuais de MVA a serem empregados, entretanto, em relação a este produto, está explícito que não possui acordo interestadual.

Assim, à luz do quanto consta no referido Anexo 1, inexistente qualquer acordo celebrado pelo Estado da Bahia para a aplicação do regime da substituição tributária para o produto iogurte, bem como inexistente previsão no RICMS/BA nesse sentido.

Desta maneira, considerando que para que o regime da substituição tributária seja aplicado nas operações interestaduais é necessário que exista acordo celebrado entre os estados, origem e destino, conforme dispõe o Art. 9º da LC 87/96, não procede a exigência fiscal constante neste item da autuação.

Infração 02 insubsistente.

As infrações 03 e 04 tratam do levantamento quantitativo de estoque, sendo que a de número quatro por ser

consequência da de número três, as analisarei em conjunto.

Apesar de ressaltar o esforço do autuado para demonstrar que não ocorreram as infrações constantes das acusações, vejo inicialmente que, como muito bem pontuado pelo autuante, o autuado considerou, de forma exemplificativa, dois produtos como referência aos seus argumentos, demonstrando, ao final, de acordo com seu entendimento, a inexistência de divergência em seu estoque.

O autuante, por sua vez, pontuou que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias foi efetuado com base nos livros e documentos fiscais apresentados pelo autuado e em total obediência às normas estabelecidas pela Portaria nº 445/98.

Isto posto vejo que os argumentos defensivos centram-se em três ponderações a saber:

I– Transferências em trânsito de mercadorias entre os estabelecimentos: neste tópico o autuado afirma que grande parte das diferenças apuradas reside no fato de que o levantamento fiscal, baseado no confronto das mercadorias registradas no inventário com as mercadorias registradas nos arquivos magnéticos de entradas e de saídas, deixou de considerar que algumas mercadorias estavam em trânsito em 31.12.2011 (estoque inicial de 2012) e em 31.12.2012 (estoque final de 2012).

Ora, é sabido que o livro Registro de Inventário destina-se a arrolar as mercadorias, matérias primas, materiais de embalagem, etc., existentes no estabelecimento na data do encerramento do balanço. Portanto, não poderia o autuado fazer constar em seu inventário mercadorias que ainda não se encontravam fisicamente em seu estabelecimento na data do encerramento do balanço, exceto se houvesse um lançamento destacado como sendo “mercadorias em trânsito”, a fim de que não fossem consideradas no levantamento. Desta maneira entendo estar correto o procedimento do autuante ao considerar como estoques inicial e final as mercadorias que se encontravam efetivamente escrituradas no livro Registro de Inventário, não podendo o autuante, excluir do seu levantamento fiscal, em relação ao estoque inicial de 2011 as mercadorias ditas em trânsito, bem como, por igual, do estoque final de 2012, pois se assim tivesse procedido estaria alterando o livro Registro de Inventário quanto a escrituração levada a efeito pelo autuado. Não acolho este argumento defensivo.

II– Mercadorias destruídas pelo adquirente, as quais não retornam ao seu estabelecimento. Esta questão já foi enfrentada quando analisamos a infração 01. Sem dúvida alguma, o autuado, neste caso, adota um procedimento à margem do que recomenda a legislação tributária no tocante as devoluções de mercadorias. Os documentos fiscais relativos as devoluções, mesmo que as mercadorias não retornem ao estabelecimento do autuado, deveriam ser regularmente escriturados, pois assim certamente os fizeram os remetentes, enquanto que as novas mercadorias repostas ocorreriam através de novo documento fiscal, lembrando, ainda, que as mercadorias impróprias para o consumo, ditas devolvidas, deveriam ser objeto de baixa no estoque, para efeito de regularização fiscal. Também não acolho este argumento defensivo.

III– Indevida descon sideração das operações de saídas com os CFOPs 5949 e 6949: Neste tópico o autuante analisou a documentação trazida pelo autuado e, após constatar que se referem a operações que efetivamente representam saídas de mercadorias do estoque, acolheu, corretamente, o argumento defensivo, reduzindo, em consequência a infração 03 para o valor de R\$42.680,51 e a infração 04 para o valor de R\$2.967,16, razão pela qual, estas infrações remanescem parcialmente subsistentes.

No tocante a conversão do feito em diligência a considero desnecessária pois o próprio autuado declara que as demais divergências tem origem nos mesmos motivos acima mencionados, portanto não acrescentaria nada de novo.

Quanto a mencionada jurisprudência de órgão administrativos da Bahia, trazidos pelo autuado na peça defensiva vejo que em nada lhe socorre pois, apesar de se referirem a levantamento quantitativo de estoque, abordam questões diferentes das que aqui se enfrenta.

Por fim, o pedido de sustentação oral se reflete em um pleito desnecessário ante a existência de previsão legal para esse fim, esclarecendo, ainda, que as pautas de julgamento são publicadas no Diário Oficial do Estado e no próprio site da SEFAZ, enquanto que o próprio sistema envia automaticamente e-mail para o endereço eletrônico do autuado que estiver cadastrado na SEFAZ, enquanto que as intimações obedecem ao disposto pelo Art. 108, I do RPAF/BA.

Em conclusão voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, sendo R\$7.189,73 referente a infração 01, R\$42.680,51 referente a infração 03 e R\$2.967,16 para a infração 04.

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 4ª JJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Em relação à infração 1, declarou que não se sustentaria o argumento defensivo de que, se fossem registradas as notas de devolução de mercadorias impróprias para consumo em seu livro Registro de Entradas, sem que houvesse a entrada física da mercadoria, geraria

divergências em seu estoque; em razão de tal registro ser compulsório por lei. Ademais, tal registro seria benéfico à Defendente, pois lhe possibilitaria a recuperação do débito concernente à operação anterior. Não obstante tais argumentos, a JF consignou que da análise dos DANFE'S, se perceberia que os mesmos não seriam referentes apenas a devoluções de mercadorias, mas também se refeririam a operações de compra de brinde corporativo, devolução de mercadoria sem cadastro e devolução de mercadorias impróprias para consumo, porém, em nenhuma delas, constaria a indicação de que as mercadorias teriam sido destruídas;

- b) Entretanto, observou que aquela infração 1 versa sobre penalidade por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IX, art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja percentual de 10% foi alterado para 1%, de acordo com a modificação introduzida pela Lei nº 13.461 de 10/12/15. Sendo assim, com fundamento no inciso II do art. 106 do CTN, a JF procedeu a adequação da infração 1 para o percentual da multa de 1%, ficando portanto, o valor original de R\$71.897,31 alterado para R\$7.189,73;
- c) No tocante à infração 2, considerou-a insubsistente, em razão de não ter verificado, em relação aos produtos objeto daquele item da autuação, a existência de qualquer acordo celebrado pelo Estado da Bahia para a aplicação do regime da substituição tributária, bem como que não haveria previsão no RICMS, naquele sentido;
- d) No que tange as infrações 3 e 4, analisou-as conjuntamente, pelo fato de que a de número 4 seria consequência da de número 3. Pontuou que o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias teria sido efetuado com base nos livros e documentos fiscais apresentados pelo Autuado e em total obediência às normas estabelecidas pela Portaria nº 445/98. Pontuou ainda que, não poderia o Autuado fazer constar em seu inventário mercadorias que ainda não se encontravam fisicamente em seu estabelecimento na data do encerramento do balanço, exceto se houvesse um lançamento destacado como sendo “mercadorias em trânsito”, a fim de que não fossem consideradas no levantamento. Entretanto, observou que o autuante teria acolhido os argumentos defensivos, no que toca os CFOPs 5949 e 6949, reduzindo, em consequência a infração 03 para o valor de R\$42.680,51 e a infração 04 para o valor de R\$2.967,16;
- e) Ademais, em relação ao pedido de baixa dos autos em diligência, o mesmo fora considerado improcedente, sob a alegação de que os elementos constantes nos autos seriam suficientes para julgamento da lide.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls. 218/233)**.

- i. Alegando, em relação à infração 1, que, com alguns dos seus clientes, o recorrente possuiria acordo em que se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema. Este ressarcimento pode ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor aquelas anteriormente vendidas com algum tipo de problema, e que, nesses casos, para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na presença do recorrente. Em seguida, pontua, seus clientes emitem notas fiscais de devolução;
- ii. Seguiu aduzindo que, ao contrário do que fundamentado na r. Decisão, o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas traria, sim, problemas à Recorrente, já que, sem a entrada física das mercadorias, haveria divergências no seu estoque. Dessa forma, o não registro das notas não teria trazido qualquer prejuízo ao Fisco; mas tão somente à Recorrente, que não poderia se apropriar de créditos relativos à aquisição de mercadorias. Por fim, requereu o cancelamento da multa aplicada, pelo fato de a infração cometida não ter resultado em qualquer prejuízo aos cofres do Estado, além de a mesma não ter sido cometido com dolo, fraude ou simulação;
- iii. Em relação aos itens 3 e 4 da autuação, arguiu que as diferenças encontradas pela fiscalização nos registros do recorrente diriam a mercadorias respeito: a) a não consideração

de mercadorias que estavam em trânsito; e b) destruídas pelo adquirente que não retornariam ao estabelecimento do recorrente. Ressaltou ainda que, em ambos os casos, não teria ocorrido apropriação do crédito pelo retorno de tais mercadorias, bem como que não estaria em discussão no presente Auto de Infração, se o procedimento (cumprimento de obrigações acessórias) pelo recorrente teria sido correto ou não; mas sim se o recorrente demonstra a origem das diferenças apuradas no levantamento quantitativo ou não. Por fim, pugnou pelo cancelamento daqueles itens da infração, por considerar que todas as diferenças apontadas seriam elididas pela documentação presente nos autos.

VOTO

Trata-se de um Recurso Voluntário e de Ofício contra Decisão proferida pela 4ª JJF que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$145.308,03, em decorrência do cometimento de 4 (quatro) infrações.

De início, passo à análise do Recurso de Ofício.

Quanto à desoneração procedida em relação à Infração 1, verifico que a mesma decorreu, tão somente, da adequação à nova penalidade prevista em lei, aplicando-se a chamada retroatividade benigna.

Isto porque a penalidade por descumprimento de obrigação acessória, prevista no inciso IX, art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja percentual de 10% foi alterado para 1%, de acordo com a modificação introduzida pela Lei nº 13.461 de 10/12/15. Sendo assim, com fundamento no inciso II do art. 106 do CTN, a JJF procedeu a adequação da infração 1 para o percentual da multa de 1%. Acertada a Decisão da JJF.

No que se refere à Infração 2, verifico que a JJF acertadamente a julgou improcedente tendo em vista que no período autuado não constatou, em relação aos produtos objeto daquele item da autuação, a existência de qualquer acordo celebrado pelo Estado da Bahia para a aplicação do regime da substituição tributária, bem como que não haveria previsão no RICMS, naquele sentido. Assim, correta a JJF.

No que se refere às Infrações 3 e 4, a redução parcial dos lançamentos decorreu da constatação do autuante que as operações com os CFOPs 5949 e 6949 haviam sido desconsideradas do levantamento quantitativo e, após constatar que se referem a operações que efetivamente representam saídas de mercadorias do estoque, acolheu, corretamente, o argumento defensivo, reduzindo, em consequência a infração 3 para o valor de R\$42.680,51 e a infração 4 para o valor de R\$2.967,16, razão pela qual, estas infrações remanescem parcialmente subsistentes. Também foi acertada a Decisão da JJF.

Assim, pelo exposto, entendo que não há o que se modificar no que se referem às desonerações procedidas pela JJF, razão pela qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Passo a analisar o Recurso Voluntário.

No que se refere à Infração 1, o Recorrente mantém a sua irresignação reiterando seus argumentos defensivos no sentido de que, com alguns dos seus clientes, o recorrente possuiria acordo em que se obriga a ressarcir-los, caso a mercadoria vendida possua qualquer tipo de problema.

Este ressarcimento pode ser feito em dinheiro ou em entrega de novas mercadorias, para repor aquelas anteriormente vendidas com algum tipo de problema, e que, nesses casos, para que os seus clientes tenham direito ao ressarcimento acima mencionado, é necessário que destruam a mercadoria avariada na presença do recorrente. Em seguida, pontua, seus clientes emitem notas fiscais de devolução. E são essas as notas que não foram registradas.

Seguiu aduzindo que, ao contrário do que fundamentado na Decisão recorrida, o registro das notas fiscais no livro Registro de Entradas traria, sim, problemas à Recorrente, já que, sem a entrada física das mercadorias, haveria divergências no seu estoque.

Dessa forma, o não registro das notas não teria trazido qualquer prejuízo ao Fisco; mas tão somente à Recorrente, que não poderia se apropriar de créditos relativos à aquisição de mercadorias. Por fim, requereu o cancelamento da multa aplicada, pelo fato de a infração cometida não ter resultado em qualquer prejuízo aos cofres do Estado, além de a mesma não ter sido cometido com dolo, fraude ou simulação.

Não posso acolher o argumento do contribuinte. O dever de registro das notas fiscais decorre de lei e deve ser cumprido pelo contribuinte, o qual deve parametrizar o seu sistema de controle de estoques de acordo com as obrigações legais, e não o contrário.

Isto porque, se assim não proceder, como poderia o Estado fiscalizar e ter a certeza que a devolução refletida no documento fiscal de fato ocorreu?

Todo o sistema de controle do Fisco seria afetado.

Ademais, a obrigação legal é de pleno conhecimento do Recorrente, que acabou por reconhecer, mesmo que indiretamente, que tinha conhecimento que estaria descumprindo a legislação, mesmo que defenda não haver prejuízo ao Fisco Estadual.

Assim, ao assumir o descumprimento da norma com a justificativa de não causar problemas no seu controle de estoque, acabou por reconhecer que agiu com dolo, razão pela qual entendo não restarem satisfeitos os requisitos para redução de penalidade prevista no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Outrossim, mesmo que entendesse que os requisitos estivessem cumpridos, entendo que a penalidade que remanesceu após a Decisão da JJF é proporcional, adequada e atinge a finalidade educativa, diante do grande volume de operações realizadas com descumprimento de obrigações acessórias.

Em relação aos itens 3 e 4 da autuação, arguiu que as diferenças encontradas pela fiscalização nos registros do recorrente diriam respeito: a) a não consideração de mercadorias que estavam em trânsito; e b) a mercadorias destruídas pelo adquirente que não retornariam ao estabelecimento do recorrente.

Ressalto que, em se tratando de levantamento quantitativo, para que a infração seja elidida é necessária a efetiva comprovação documental de que as diferenças apuradas pela fiscalização não existem.

No que se refere ao argumento de que parte das mercadorias estariam em trânsito, e que tal fato foi desconsiderado pelo autuante, em que pese seja um argumento comum da empresa em outros lançamentos, o mesmo não tem o condão de alterar a exigência.

Não poderia o autuado fazer constar em seu inventário mercadorias que ainda não se encontravam fisicamente em seu estabelecimento na data do encerramento do balanço, exceto se houvesse um lançamento destacado como sendo “mercadorias em trânsito”, a fim de que não fossem consideradas no levantamento.

Assim, inexistindo prova cabal e concreta da alegação, bem como levando em consideração que o inventário é sempre físico, não há como ser acatada a alegação do recorrente.

Igualmente quanto ao seu segundo argumento de que foram desconsideradas as mercadorias destruídas pelos seus clientes. O fato é que o recorrente alega que não escriturou as notas de devolução de mercadorias destruídas por seus clientes, mas quer, agora, que as mesmas sejam consideradas no levantamento fiscal. Entretanto o recorrente não indicou concretamente nenhum erro no levantamento quantitativo, ou alguma nota específica que não foi considerada.

Ademais, tratando-se de omissão de saídas de mercadorias, a inclusão das devoluções, caso

desconsideradas, isso resultaria em um agravamento da imputação.

A legislação prevê procedimento próprio para isso. Deveria o contribuinte ter escriturado as notas de devolução e depois proceder à respectiva baixa no estoque por perecimento.

Sem tal procedimento fiscal, as alegações do recorrente, em que pese serem críveis, não são provas suficientes para elidir o lançamento. Assim, por tudo o quanto exposto, 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 PROVIDOS** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **293872.0004/15-8** lavrado contra **DAIRY PARTNERS AMÉRICAS BRASIL LTDA. (DPA BRASIL LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$45.647,67**, acrescido das multas de 100% sobre R\$42.680,51 e 60% sobre R\$2.967,16, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “e” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pelo descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$7.189,73**, prevista pelo inciso IX, do referido dispositivo legal, com a adequação procedida com base no art. 106, I, do CTN, com os acréscimos moratórios conforme previsão pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS