

**PROCESSO** - A. I. Nº 140779.0004/15-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e C&A MODAS LTDA.  
**RECORRIDOS** - C&A MODAS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0211-01/16  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/09/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0319-12/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** VALOR DAS ENTRADAS SUPERIOR AO DAS SAÍDAS. PRESUNÇÃO LEGAL A constatação de diferenças nas entradas de mercadorias, através de auditoria de estoques, autoriza a exigência do imposto baseado na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. O autuado logra provar a similaridade entre quantidades das omissões de saídas e entradas de celulares e chips, além da emissão da nota fiscal para acerto dos estoques. Infração subsistente em parte. **b)** RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Infração não subsistente **c)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS, SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Infração não subsistente. 2. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. USUÁRIO DE SEPD. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. FALTA DE ENTREGA AO FISCO MEDIANTE INTIMAÇÃO. Penalidade prevista no art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96 (1% do valor das saídas ou das entradas, o que for maior) por falta de atendimento de intimação para apresentação do arquivo eletrônico. Decretada, de ofício, a Infração nula. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão 1ª JJF Nº 0211-01/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração nº 140779.0004/15-0, lavrado em 30/09/2015, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$555.937,63 em decorrência de cinco infrações distintas, descritas a seguir, somente naquilo que constitui objeto dos presentes recursos.

*INFRAÇÃO 1 – 04.05.05: Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício. Consta ainda: "Tudo conforme Anexo II com cópia de CD e DVD contendo os arquivos EFD (Escrituração Fiscal Digital) utilizados na respectiva auditoria e demais relatórios e demonstrativos integrais do roteiro de estoque; e Anexo III contendo as primeiras e ultimas páginas impressas dos respectivos documentos". Exercício 2011. Valor do débito: R\$273.190,67. Multa de 100%.*

**INFRAÇÃO 2 – 04.05.08:** *Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado de 2011. Consta ainda: "Tudo conforme Anexo II com cópia de CD e DVD contendo os arquivos EFD (Escrituração Fiscal Digital) utilizados na respectiva auditoria e demais relatórios e demonstrativos integrais do roteiro de estoque; e Anexo IV contendo as primeiras e ultimas páginas impressas dos respectivos documentos". Valor do débito: R\$218.189,06. Multa de 100%.*

**INFRAÇÃO 3 – 04.05.09:** *Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado de 2011. Consta ainda: "Tudo conforme Anexo II com cópia de CD e DVD contendo os arquivos EFD (Escrituração Fiscal Digital) utilizados na respectiva auditoria e demais relatórios e demonstrativos integrais do roteiro de estoque; e Anexo V contendo as primeiras e ultimas páginas impressas dos respectivos documentos". Valor do débito: R\$19.717,83. Multa de 60%.*

...  
**INFRAÇÃO 5 – 16.12.15:** *Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigidos mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. Consta ainda: "Tudo conforme Anexo II e Anexo VI contendo intimações específicas não atendidas, demonstrativos das inconsistências e demonstrativo da multa percentual". Multa de R\$43.460,07.*

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 10/11/2016 (fls. 224 a 242) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

*"O presente lançamento de ofício contempla a exigência das 5 infrações descritas e relatadas na inicial do autos, que serão apreciadas nas linhas seguintes, exceto o item 4, multa por descumprimento de obrigação acessórias (falta de entrega de arquivos eletrônicos), no valor fixo de R\$1.380,00, reconhecida e recolhida pelo sujeito passivo, conforme documento de fl. 95.*

*Preliminarmente, o autuado solicita a nulidade da autuação, aduzindo que no Processo administrativo Fiscal - PAF, a apuração dos fatos deve primar pela busca de verdade material, além dos eventuais formalismo e presunções. Pede Perícia Fiscal e contábil, sustentação oral e que notificações e intimações relativas ao presente feito sejam feitas em nome e endereço do seu patrono, sob pena de nulidade.*

*O direito não assiste ao autuado, nesse quesito. O exame dos autos mostra a regularidade do Processo Administrativo Fiscal - PAF, alicerçada nos documentos anexados, nas planilhas elaboradas pelo Fisco acostados aos autos, nos ajustes manejados, quando pertinentes, permitindo ao autuado o exercício de sua defesa com liberdade e elementos de prova de que dispunha ou entendeu interessante à sua tese, contraditando as imputações da forma que lhe aprovou. Em contrário, o Auto de Infração contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.*

*Não se encontra o presente PAF em qualquer espécie de nulidade, conforme art. 18, RPAF BA.*

*Indefiro o pedido de Perícia Fiscal ou contábil, uma vez que as provas necessárias à elucidação dos fatos considerados controversos, não dependem do conhecimento especial de técnicos, nos termos do art. 147, inciso II, do RPAF/99.*

*O pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para endereço dos advogados indicados, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.*

*No mérito, as três primeiras infrações exigidas no presente Processo Administrativo Fiscal - PAF descrevem a falta de recolhimento de ICMS apurada através da Auditoria de Estoques, identificada no levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, cujos demonstrativos sintéticos, documentos, papéis de trabalho que dão suporte às exigências foram acostados aos autos (fls. 37/55), além da entrega aos representantes do sujeito passivo, arquivos eletrônicos contendo a totalidade dos respectivos demonstrativos, conforme recebo, fl. 34.*

O primeiro item do Auto de Infração descreve a falta de recolhimento do imposto relativa à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, constatado pela apuração de diferença tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício de 2011, no valor total de R\$273.190,57.

As segunda e terceira infrações tratam do mesmo levantamento de estoque por espécie de mercadorias e a exigência concomitante do ICMS-ST, na qualidade de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do autuado, apurado em função do valor acrescido, deduzida da parcela, antes mencionada, respectivamente.

Alega o contribuinte autuado que as diferenças não existem e decorrem, unicamente, das imperfeições do sistema de códigos e descrição dos seus produtos, que foi utilizado como base para o cruzamento dos dados pela fiscalização.

Justifica-se que registra as operações de entrada e saída vinculadas a um código/descrição de produto, de modo a auxiliar no seu rastreamento e que realiza temporariamente a reclassificação dos produtos, utilizando descrição mais adequada a cada item comercializado. Completa que por vezes, agrupa diversos produtos em um mesmo código.

Conclui que qualquer ação fiscal que adote seus controles internos como base para cruzamento de dados deve ser feto ciente da limitações do instrumento que utilizada, demandando necessárias correções e adaptações.

De início devo observar que o argumento defensivo de negativa da presunção da entradas não contabilizadas, porque não teria havido utilização de recursos para pagar aquisições das operações com códigos 2152 (transferências) ou 1202 (devolução), não deve ser acatado, em face a existência das demais operações, que carecem de desembolso de recursos.

De certo que, diante do levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, cujos dados foram extraídos da escrita fiscal e eletrônica do próprio contribuinte, além de ter o Fisco colocado à sua disposição todos os demonstrativos que embasaram a exigência, é dever do sujeito passivo objetivar sua impugnação com elementos de provas que tangenciem os números apurados pela fiscalização. Em se tratando das diferenças que demandaram presunção legal de omissão de receitas tributáveis, em obediência à legislação do ICMS do Estado da Bahia, conforme orientações contidas na Portaria 445/98, no princípio da legalidade (§ 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.) e demais princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, os ajustes e adequações manejados pelo autuado, no controle de seus estoques, devem ser devidamente motivado, no sentido de esclarecer a fiel movimentação, entrada e saída das mercadorias, objeto da autuação.

Eventuais problemas com os arquivos eletrônicos, registros de códigos de uma mercadoria no lugar de outra, reclassificação desses códigos, demais divergências, perdas, furtos de produtos, etc., são dificuldades naturais da atividade empresarial voltada para vendas em varejo de grande porte, reconhecidas pelo próprio contribuinte autuado, que montou estratégia no sentido de rastrear a entrada e saída dos seus produtos, monitorar os estoques, além de adequar a escrituração às mercadorias disponibilizadas fisicamente no estoque. Nesse sentido, caberia ao autuado laborar de acordo com as orientações contidas na legislação do ICMS, operacionalizando melhor a solução gerencial engendrada para facilitar o controle de seus estoques, possibilitando uma correta leitura, no momento do fechamento desses estoques.

Cabível ressalvar que as omissões apuradas nos estoques do autuado não podem ser atribuídas ao trabalho desenvolvido pelo Auditor Fiscal do Estado da Bahia, as dificuldades e carências no controle dos estoques, deve ser uma preocupação de todo empresário cuidadoso e probo.

A Auditoria que revisoumeticulosamente o lançamento fiscal, os registros, apuração de novos demonstrativos de débito, pontuou a ausência de melhor organização nos controles internos das mercadorias comercializadas, classificação, denominação e codificação da parte do contribuinte autuado.

Portanto, a forma de controle das mercadorias, diante da dimensão do empreendimento do sujeito passivo, em se tratando de ferramenta utilizada para viabilizar seus negócios e no gerenciamento dos próprios estoques, em havendo quaisquer interferências na auditoria feita pelo Fisco, caberia ao próprio autuado trazer aos autos os elementos necessários em favor de suas alegações, uma vez que é quem tem a posse e o domínio desses elementos.

Ainda assim, diante das evidentes correlações entre os produtos de aparelhos celulares, chips, cujas omissões encontradas pelo Fisco são absolutamente similares, destacando que, por exemplo, para omissão de entrada de CHIP CLARO, com 1408 unidades ou CHIP TIM com 4082 unidades correspondia à omissão de saída de CHIP CLARO PRE PAGO, com exatos 1408 unidades ou CHIP TIM PRE PAGO com 4082 unidades.

Ainda omissão de entrada, no período, de 4.562 aparelhos de celulares de diversas operadoras, confrontada com a omissão de saída de 4.466 aparelhos de celulares de diversas operadoras. Ainda que, nesse caso, as quantidades não sejam exatamente as mesmas, é evidente a correlação existente entre as omissões de entradas e saídas.

Nesse caso, excepcionalmente, encontra justificativa o agrupamento feito pelo Auditora Fiscal.

A regra geral, na Auditoria de Estoque, é o levantamento por espécie, sem agrupamento, em virtude da questão do preço médio, sublinhado com precisão pela fiscalização; somente em situações especiais é que se deveria adotar o levantamento quantitativo de itens semelhantes, por gênero, e não por espécies.

Fora as considerações circunstanciais e pontuais, a auditoria de estoque, através de levantamento quantitativo de mercadorias, deve ser feita, em regra e prioritariamente, por espécie de mercadorias, até mesmo para fazer justiça fiscal e não consolidar preços médios, por vezes, muito divergentes e em desfavor até do próprio contribuinte. O agrupamento por itens terá que ser sempre medida excepcional, aplicável somente naquelas situações recomendadas na Portaria retro mencionada e não para corrigir procedimento equivocado deliberadamente adotado pelo contribuinte ou em face aos equívocos nos seus controles.

Quadra que o art. 824-F, RICMS-97/BA (§ 4º) estabelece que o contribuinte deverá adotar código único para cada item de mercadoria, sendo vedada a utilização em um mesmo exercício fiscal, de um mesmo código para mais de um item de mercadoria. Se os dados extraídos dos arquivos magnéticos, entregues pelo contribuinte, utilizados no levantamento fiscal, não refletissem a sua escrituração fiscal, mesmo após o recebimento dos demonstrativos de débito, competiria ao sujeito passivo manejá-lo provação, nesse sentido, com as provas do fato.

Dessa forma, o agrupamento de itens por similaridade, deve ser aplicado somente nos casos excepcionais para corrigir distorções, a exemplo dos celulares e chips, retro mencionados (art. 3º, III, Portaria nº 445/98). Não é a mesma situação, e essa condenável, devendo o autor receber as sanções devidas previstas na legislação, para descrições genéricas, do tipo "calças", "vestidos", "bermudas", "aberto", "kit", entre outros.

Cabível assinalar, nesse particular, o cuidado adotado pelo contribuinte na emissão das Notas Fiscais nos 584 e 586, de 29.12.2011, para acerto dos estoques de aparelhos celulares, não consideradas pelo autuante, no levantamento de estoques, originalmente.

Diante do exposto e após as modificações operados pela Auditora Fiscal, que interveio nos autos, após a licença das atividades do autuante, os valores foram alterados pela admissão dos ajustes das omissões similares nas entradas e saídas de aparelhos celulares e chips. A Infração 1 fica reduzida para R\$650,00 e não subsistem as infrações 2 e 3, conforme demonstrativos de fls. 171/196.

Na quinta infração, a fiscalização aplicou multa por descumprimento de obrigação acessória, tendo em vista que o sujeito passivo deixou de "fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas", no valor de R\$43.460,07.

Os fatos punidos teriam ocorridos no período de outubro a dezembro de 2010, por infração ao art. 42, XIII-A, "j", da Lei nº 7.014/96 (redação da Lei nº 10.847/2007), conforme demonstrativo de fls. 60/61.

O sujeito passivo não impugna o fato, argumentando apenas a aplicação do cancelamento ou redução da multa, prevista no §7º do art. 42, da Lei nº 7.014/96, sob o juízo que não cometeu infração, considerando o acolhimento da "maioria esmagadora" da sua pretensão.

Verifico que o Auditor Fiscal intimou regularmente o contribuinte para apresentar informações em meio magnético previstas no Convênio ICMS 57/95 (fl.57), no dia 19.08.2015. Não sendo atendida a primeira intimação, foi expedida uma segunda, no dia 23.09.2015 (fl. 59).

Com efeito, o autuado explorando a atividade econômica de comércio varejista de artigos de vestuários e acessórios em geral, com predominância de produtos alimentícios - CNAE 4781-4/00, é considerado usuário do SEPD - Sistema Eletrônico de Processamento de Dados (Cláusula 1ª, § 3º do Convênio ICMS 57/95).

Nesse sentido, o art. 686, RICMS BA, vigente à época dos fatos em litígio, prevê a obrigação dos contribuintes usuários de sistema eletrônico de processamento de dados manterem os arquivos magnéticos, estabelecidos no Convênio ICMS 57/95, pelo prazo de cinco anos. O art. 708-A aplica-se à obrigação de fazer a entrega mensal dos arquivos magnéticos, nos prazos regulamentares e o art. 708-B se refere à falta de entrega de arquivos magnéticos, quando regularmente intimados.

A partir da vigência do atual Regulamento do ICMS, as regras alusivas aos artigos eletrônicos do Convênio ICMS 57/95 estão estabelecidas nos artigos 259 e seguintes do Decreto nº 13.780/12, a partir de 01.04.12. Por obvio, no momento, o contribuinte autuado encontra-se obrigado à EFD - Escrituração Fiscal Digital, e dispensado da entrega dos arquivos estabelecidos pelo Convênio ICMS 57/95, conforme consta do art. 253 do Decreto nº 13.780/12.

Nessa quinta infração, o ponto fundamental para a caracterização do descumprimento da obrigação acessória,

e que possibilita a aplicação cumulativa de 1% sobre o valor das saídas ou entrada, é que o autuado deixe de atender intimação subsequente para apresentação do arquivo eletrônico. As intimações acostadas aos autos caracterizam a incidência na penalidade.

Há de se observar que o contribuinte com seu comportamento de deixar de entregar os arquivos eletrônicos, no prazo previsto na legislação, tipificou a conduta omissiva do não cumprimento de obrigação acessória consistente na “falta de entrega do arquivo magnético nos prazos previstos na legislação”. A infração cometida já se encontra perfeitamente delineada na norma, não sendo necessária qualquer nova medida estatal e, por isso mesmo, infligida a penalidade menos severa e fixa de R\$1.380,00, como, aliás, pode ser anotado na quarta infração do presente PAF.

Na ocorrência de intimação subsequente e, em não havendo atendimento para apresentação do respectivo arquivo, aplica-se, cumulativamente, multa de 1% (um por cento) do valor das saídas ou das entradas, o que for maior.

Com efeito, a falta de entrega do arquivo, descumprindo uma intimação fiscal traduz prejuízo e desatenção à Fazenda Pública de maior monta, merecendo assim reprimenda mais gravosa. O ato volitivo da Fazenda Pública, requerendo que o contribuinte apresente o arquivo, evidencia interesse imediato naquelas informações e a omissão das mesmas configura alto prejuízo para a Fazenda (art. 194, CTN).

Dessa forma, a penalidade está corretamente aplicada, no caso concreto; encontra-se perfeitamente caracterizada e não aplica a redução da multa, tendo em vista que não se encontram presentes os requisitos para o se atendimento, considerando que a falta de entrega do arquivo com o Registro 74, conforme ocorreu, no caso, provocou prejuízo na verificação de importante roteiro de fiscalização. Infração subsistente no valor de R\$43.460,07.

Face ao exposto, o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE. Assim, o débito da autuação é o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	273.190,67	650,00	100%
02	IMPROCEDENTE	218.189,06	0,00	-----
03	IMPROCEDENTE	19.717,83	0,00	-----
04	RECONHECIDA	1.380,00	1.380,00	-----
05	PROCEDENTE	43.460,07	43.460,07	-----
TOTAL		555.937,53	45.490,07	

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), a 1ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

Inconformado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário às fls. 253 a 258, mediante o qual ataca a decisão de piso, somente naquilo que se refere à infração 05, aduzindo as alegações que seguem.

Explica, inicialmente, que a 1ª JJF decidiu manter integralmente a multa por descumprimento de obrigação acessória, nos seguintes termos “*a falta de entrega do arquivo, descumprimento [sic] uma intimação fiscal traduz prejuízos e desatenção à Fazenda Pública de maior monta, merecendo assim reprimenda mais gravosa*” (fls. 19 do acórdão).

Alega, contudo, que, conforme preceitua o § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996 (cujo texto reproduz), a referida multa pode ser reduzida/cancelada por esse Órgão Julgador Administrativo. Argumenta que, segundo o artigo citado, as multas por descumprimento de obrigação acessória poderão ser reduzidas ou canceladas pelo órgão julgador administrativo, desde que preenchidos dois requisitos: “*i) Que a infração tenha sido praticada sem dolo, fraude ou simulação; e ii) Seu descumprimento não implique falta de recolhimento do imposto*”.

Com relação ao primeiro requisito, argumenta que é evidente que a infração foi cometida sem dolo, fraude ou simulação, o que sequer foi aventado no Auto de Infração. Com relação ao segundo requisito, alega que, conforme restou demonstrado, a não apresentação de arquivos magnéticos não levou a um efetivo prejuízo ao erário público. Na verdade, explica, os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente foram acolhidos de ofício pela autoridade fiscal, restando apenas um saldo ínfimo a ser recolhido em favor dos cofres estaduais (aproximadamente 0,13% do montante inicialmente exigido).

Lembra que, quando da lavratura do Auto de Infração, a Fiscalização Estadual imputava uma suposta falta de recolhimento de ICMS no valor de R\$273.190,67 na Infração 1, R\$218.189,06 na

Infração 2 e R\$19.717,83 na Infração 3, perfazendo um total exigido de R\$511.097,56. Nesse cenário, admite que estaria justificada a aplicação da penalidade imposta na Infração 5, uma vez que haveria efetivos prejuízos à Fazenda Pública, nos termos da decisão recorrida.

Argumenta, contudo, que, no decorrer do processo, com o cancelamento integral das infrações 2 e 3 e substancial redução da Infração 1, tal montante foi alterado para R\$650,33, o que representa, aproximadamente, 0,13% do montante inicial cobrado pela Fiscalização Estadual. Isto é, atualmente, a multa aplicada na Infração 5 (R\$44.840,07) é 6895% maior que o imposto efetivamente devido pela Recorrente (R\$650,33), o que, por óbvio, viola todos os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e não confisco.

Assim, defende serem injustificáveis os argumentos da decisão recorrida de que o prejuízo ao erário público no caso em questão (R\$650,33 reais) justificaria a aplicação da penalidade combatida (R\$44.840,07). Sobre o tema, destaca o entendimento adotado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, no julgamento em sede de Reexame Necessário.

Argumenta que, mesmo se tratando de multa por descumprimento de obrigação acessória, deve haver uma proporcionalidade com o efetivo prejuízo causado ao erário público, o que não foi respeitado no presente caso. Desse modo, nos termos da previsão legal contida no destacado § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996, a Recorrente clama pelo cancelamento (ou, no mínimo, redução) da multa aplicada pela Fiscalização Estadual por esse I. Órgão Julgador.

Diante do exposto, requer seja provido o presente Recurso Voluntário, reformando-se a decisão recorrida para cancelar a multa referente ao item 05 do Auto de Infração, ou, ao menos, reduzi-la, com base no § 7º do artigo 42 da Lei nº 7.014/1996.

## VOTO

Quanto ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão Nº 0211-01/16), desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o valor lançado de R\$555.937,53 para R\$45.490,07, em valores históricos (vide folha 242), o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito, observo que a redução do débito está relacionada à decretação de procedência parcial da Infração 1 e da improcedência das Infrações 2 e 3, sendo este o objeto do presente recurso.

Todas as três infrações objeto do recurso de ofício decorreram de um único roteiro de auditoria, qual seja, do levantamento quantitativo de estoques. A Infração 1 refere-se, à “*Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das operações de entradas - com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício*”. A Infração 2 registra a “*Falta de recolhimento do ICMS, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado de 2011*”. Já a terceira infração acusa o sujeito passivo de “*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiros, desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado de 2011*”.

O sujeito passivo deduziu alegações comuns às três infrações, tendo afirmado que houve reclassificação de mercadorias no período, solicitando, por conseguinte, que a fiscalização realizasse o agrupamento de mercadorias da mesma espécie. Alega, também, que grande parte das mercadorias inventariadas pelo fisco sujeitam-se ao regime de ST.

Em sua informação fiscal, a auditora designada refez os demonstrativos de débito, contemplando o agrupamento das mercadorias indicadas pelo contribuinte, tendo, em consequência, reduzido o valor do débito para R\$650,33, na Infração 1, e para zero nas infrações 2 e 3, conforme demonstrativos de débito corrigidos, acostados às folhas 171/199. A JJF acolheu os novos demonstrativos de débito elaborados pela autoridade fiscal.

Examinando os autos, observo que a auditora designada explicou detalhadamente o critério adotado para revisão do trabalho fiscal, indicando os itens de mercadorias que foram agrupados para efeito de apuração dos novos saldos, conforme folhas 161/170. Acostou, inclusive, cópia de documentos fiscais indicativas da descrição dos itens citados. Entendo que a movimentação das mercadorias para apuração dos saldos de estoques revela, de forma inequívoca, que assiste razão ao sujeito passivo quando afirma que o agrupamento dos itens semelhantes seria o aspecto principal a explicar as diferenças apuradas. Entendo como correta a decisão recorrida, não merecendo reparo neste ponto.

Assim, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o sujeito passivo se insurge apenas em relação à Infração 5, sendo este o objeto do recurso. A conduta aqui descrita foi “*Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. ...*”.

Em seu recurso, o contribuinte não nega a conduta que lhe foi imputada, tendo se limitado a requerer a dispensa ou redução da multa sob a alegação de que não houve prejuízo ao erário, na medida em que não deixou de recolher imposto, o que seria evidenciado pela inexistência de diferenças no levantamento quantitativo de estoques, rechaçado com êxito.

Examinando os elementos dos autos, noto que, embora o autuante tenha concedido um prazo de trinta dias para corrigir as irregularidades detectadas, lavrou o auto de infração em 30/09/15, apenas sete dias após a expedição da intimação, que datou de 23/09/15 (vide folha 59), contrariando o disposto no § 4º do art. 261 do RICMS/12.

Ademais, utilizou uma base de cálculo que não se compatibiliza com a inconsistência apurada, pois a inconsistência apurada referiu-se aos dados de inventário, na medida em que se relacionaram ao Registro 70, enquanto foram utilizadas as informações relativas às entradas do exercício de 2010 para base de cálculo da multa. De fato, se o valor das operações omitidas se relaciona com os estoques do exercício de 2010, justo é que o cálculo da multa adote como base de cálculo o valor contábil desses estoques, e não o valor das entradas, pois as mercadorias entradas de outubro a dezembro de 2010 provavelmente já não mais permaneciam em estoque no dia 31/12/2010.

Entendo, portanto, que os vícios acima apontados maculam o lançamento no que se refere à Infração 5, acarretando a sua nulidade. Assim, declaro, de ofício, a nulidade da Infração 5.

Ex-positis, nego provimento aos Recursos de Ofício e Voluntário, ao tempo em que declaro nula a Infração 5, reduzindo o valor do débito conforme quadro abaixo.

INF.	RESULTADO	ICMS (R\$)	MULTA (R\$)
1	PROC. EM PARTE	650,00	0,00
2	IMPROCEDENTE	0,00	0,00
3	IMPROCEDENTE	0,00	0,00
4	RECONHECIDA	0,00	1.380,00
5	PROC. EM PARTE	0,00	0,00
<b>TOTAL</b>		<b>650,00</b>	<b>1.380,00</b>

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e, de ofício, decretar nula a infração 5, para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140779.0004/15-0**, lavrado contra **C&A MODAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$650,33**, acrescido da multa 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$1.380,00**, prevista no inciso XIII-A, "j", do mesmo artigo citado, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios de acordo com o previsto pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de agosto de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS