

PROCESSO - A. I. Nº 206948.0005/14-0
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e GNC COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
RECORRIDOS - GNC COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0028-01/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 18/10/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0289-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE TERMOS DE OCORRÊNCIAS. MULTA. Infração reduzida em 90% em face da pontualidade da omissão detectada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS JÁ SAÍDAS SEM TRIBUTAÇÃO. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, se as mercadorias já saíram sem tributação, é devido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Diligências realizadas pela Assessoria Técnica do CONSEF (ASTEC/CONSEF), por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, confirmaram em parte as alegações defensivas, o que resultou na redução do valor originalmente exigido. Infrações 2 e 3 procedentes parcialmente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JF, respectivamente em razão do Acórdão Nº 0028-01/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em tela, lavrado em 16/12/2014, para exigir créditos tributários no valor histórico de R\$ 188.197,05, relativos a três infrações distintas, todas objeto dos presentes recursos, descritas a seguir.

INFRAÇÃO 01 - 16.10.06: Contribuinte deixou de anotar no RUDFTO a data de alteração do código de mercadoria ou serviço, ou o código anterior ou o novo código utilizado, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 23.460,00. Período de ocorrência: 31/12/2010;

INFRAÇÃO 02 - 04.05.08: Falta de recolhimento do imposto, 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 estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2011 e 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 117.659,47, acrescido da multa de 100%;

INFRAÇÃO 03 - 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias 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 por

espécie de mercadorias nos exercícios de 2011 e 2012, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 47.077,58, acrescido da multa de 60%.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 24/02/2022 (fls. 1362 a 1370) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

Versa o Auto de Infração em exame, sobre o cometimento de três infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo que foi objeto de reconhecimento por parte do sujeito passivo a infração 1, na íntegra, e as infrações 2 e 3, parcialmente, apenas no tocante ao exercício de 2012.

O autuado consignou o seu inconformismo no tocante às infrações 2 e 3, no exercício de 2011, alegando que se trata de uma empresa concessionária de veículos, suas partes e peças, com contrato exclusivo com a Toyota do Brasil, e que por problemas de controle interno ocorrido exclusivamente no exercício de 2011, as notas fiscais de entrada deixaram de ser emitidas, o que resultou na apuração da suposta omissão de estoques realizada pela Fiscalização.

Esclareceu que no anexo à nota fiscal emitida para descarte dos itens, constam as informações relativas ao número do documento de identidade do proprietário do veículo; a data do reparo; a descrição da peça destruída, sendo que na Ordem de Serviço correspondente constam o código e a descrição do produto trocado, assim como a informação de se tratar de “GARANTIA”. Disse que na nota fiscal consta no campo “dados adicionais” a seguinte informação: PEÇAS IMPRESTÁVEIS SUBSTITUIDAS EM GARANTIA DESCARTADAS APÓS 60 DIAS CONFORME BG – 002/11.

Alegou que em razão de não haver procedido à entrada dos itens em seu estoque, também não incluiu no seu inventário as notas fiscais de descarte, o que resultou na diferença entre sua apuração e aquela elaborada pelo autuante, conforme demonstração que apresenta.

Alegou ainda que o autuante olvidou de verificar que em alguns itens havia um espaço na descrição do item no livro Registro de Inventário, dado que não foi repetido em seu arquivo magnético. Disse que em decorrência do espaço entre as informações, o autuante não identificou que as notas fiscais que relaciona se referiam à aquisição do item em referência, resultando em uma suposta omissão de entrada, efetivamente inexistente.

Considerando que entre os princípios que norteiam o processo administrativo fiscal, o princípio da verdade material se apresenta como basilar para decisão da lide, esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão em pauta suplementar, deliberou pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, a fim de que fosse designado Auditor Fiscal para que verificasse e informasse no tocante à alegação defensiva atinente ao DESCARTE DE MATERIAIS, se era possível comprovar pelos elementos aduzidos pelo impugnante, que as omissões apuradas no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, de fato, dizem respeito à substituição de peças em GARANTIA, conforme alegado.

No tocante à alegação defensiva referente aos PROBLEMAS NOS CÓDIGOS DE ITEM, solicitou-se ao diligenciador que verificasse e informasse se de fato procedia a alegação defensiva de que em alguns itens havia um espaço na descrição do item da mercadoria no livro Registro de Inventário, dado que não foi repetido em seu arquivo magnético, o que levou o autuante a não identificar que as notas fiscais relacionadas dizem respeito à aquisição do item em referência, resultando em uma suposta omissão de entrada, efetivamente inexistente.

A diligência foi cumprida pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF, nos termos do Parecer ASTEC N. 35/2017, no qual este esclareceu que intimou o autuado, no sentido de que para que pudesse analisar a possibilidade indicada no pedido de diligência, inclusive mediante a confirmação da informação nos documentos fiscais em possível posse da empresa, a apresentar no prazo de 10 (dez) dias, demonstrativo analítico relacionando com as indicações que informa na defesa, as substituições relativas à omissão apurada, na mesma sequência periódica que se apresenta no demonstrativo da omissão.

Esclareceu ainda que no trabalho realizado, casando os respectivos documentos conforme anexo ao parecer, atestou apenas as substituições documentadas em que coincidem os itens com seus respectivos códigos nas notas fiscais e Ordens de Serviços, bem como os proprietários dos veículos consertados identificados nas Ordens de Serviços, e mesmos destinatários das Notas Fiscais de saídas como “Venda em Garantia”.

Em conclusão, o diligenciador esclareceu que ajustando os demonstrativos da autuação de fls. 37 a 41 e 42 a 50, o valor do ICMS passou no exercício de 2011 na infração 2, de R\$ 93.252,23, para R\$ 43.031,03, e na infração 3, de R\$ 37.300,89, para R\$ 17.212,41.

Ocorreu que o autuado, ao ser cientificado do Parecer ASTEC N.º 35/2017, se manifestou alegando a existência de divergências encontradas no novo levantamento, relativamente aos itens Baterias Códigos 288000D440 e 288000L070 e Travessa da Suspensão Código 5120102180.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, considerando as razões do impugnante após análise e discussão, deliberou

pela conversão do feito em diligência à Assessoria Técnica do CONSEF – ASTEC/CONSEF, a fim de que o Auditor Fiscal que emitiu o Parecer ASTEC N. 35/2017, ou na sua impossibilidade, outro Auditor Fiscal designado, verificasse e analisasse se procediam as alegações defensivas atinentes à existência de divergências encontradas no levantamento, pois o autuante deixou de incluir as Notas Fiscais n.s.º 19.801 e 19.808, ambas emitidas para empresas de descarte, e com a informação no campo de dados adicionais de tratar-se de “BATERIAS USADAS INSERVÍVEIS”. Quanto à Travessa da Suspensão Código 5120102180, que verificasse a alegação defensiva de que adquiriu 6 outras unidades por meio das Notas Fiscais que relaciona, que foram devidamente escrituradas em seu arquivo magnético, e que por motivos alheios ao seu conhecimento não foram consideradas no levantamento.

O Auditor Fiscal da ASTEC designado para cumprir a diligência, emitiu o Parecer ASTEC Nº. 0005/2020, no qual consignou que foram verificadas e analisadas as razões defensivas atinentes à existência de divergências encontradas no levantamento levado a efeito pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF, Parecer nº 0035/2017, dos produtos Baterias Códigos 288000D440 e 288000L070 e Travessa da suspensão Código 5120102180, sendo que neste item foram consideradas nas entradas 06 (seis) unidades, conforme relacionadas pelo autuado.

Consignou o diligenciador, que após as verificações elaborou novo demonstrativo de estoque com as correções e ajustes que se fizeram necessários, atinentes às infrações 2 e 3, no exercício de 2011, conforme fls. 1342 a 1348, ficando a infração 2 no valor de R\$ 32.885,36, e a infração 3 no valor de R\$ 13.154,15.

Relevante observar que o autuado, cientificado do Parecer ASTEC Nº 005/2020, não se manifestou, enquanto em face da aposentadoria do autuante, o Auditor Fiscal designado para ciência do resultado do Parecer ASTEC Nº. 005/2020, se pronunciou ratificando o resultado apresentado pelo diligenciador da ASTEC/CONSEF.

Diante do exposto, a infração 1, reconhecida pelo autuado, é procedente no valor de R\$ 23.460,00, a infração 2 é parcialmente procedente no valor total de R\$ 57.292,60 e infração 3 parcialmente procedente no valor de R\$ 22.930,84.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.”

A 1ª JfF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 1380 a 1388, mediante o qual aduz as seguintes alegações.

Relata que, no dia 28/03/2022, em sessão realizada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho da Fazenda Estadual (CONSEF), decidiram, os membros, por julgar parcialmente procedente o Auto de Infração ora vergastado, nos seguintes termos: **i)** A respeito da infração 1 entenderam os julgadores que o autuado em suas razões de Defesa, admite ter havido alterações nos códigos; **ii)** Quanto às infrações 2 e 3, entendeu-se que após diligência e elaboração de novo demonstrativo de estoque fixou-se crédito referente a infração 2 em R\$ 57.292,60 e a infração 3 R\$ 22.930,84.

Em que pese o respeito ao trabalho do Ilustre Auditor Fiscal e da Egrégia Turma Julgadora, a Recorrente entende que ainda há matéria a ser discutida, conforme adiante.

A respeito da infração 01, informa que foi autuada por conta de alteração de códigos de itens de mercadorias sem a correspondente transcrição no livro termo de ocorrências – RUDFTO, as mudanças dos códigos realizadas no período, conforma quadro que anexa à folha 1384.

Frisa que o valor de R\$ 23.460,00, cobrado por tal descumprimento de obrigação acessória, é demasiadamente elevado e, por isso, pode ser considerado como confiscatório. Admite que os procedimentos devem ser cumpridos, sob pena de aplicação de penalidades, entretanto, não se pode admitir a possibilidade de multas exageradas, fixadas em valores incompatíveis com o dano por ele causado.

Em que pese a impugnante reconhecer que não cumpriu com a obrigação de escriturar as mudanças dos 17 códigos de mercadorias em seu RUDFTO, defende que não se pode ignorar que não houve a pretensão de lesar o erário. Ao revés, houve o pagamento regular de todo o imposto devido no período. Pondera que, vislumbrando casos como o ora apresentado, o legislador estadual, na Lei nº 7.014/96, criou a possibilidade de o Órgão Julgador cancelar ou reduzir a multa aplicada, conforme o art. 42, § 7º, cujo texto reproduz.

Argumenta que, de acordo com o dispositivo legal supra, este Conselho pode cancelar a multa imposta tendo em vista que: **a)** A autuada agiu de boa-fé, uma vez que procedeu às mudanças de código face a exigência da montadora a que está vinculada e, apresentou, ainda no curso da fiscalização, os códigos novos e anteriores, permitindo que o levantamento quantitativo fosse realizado, sem resultar em qualquer insuficiência de recolhimento de imposto; e **b)** O descumprimento existente não causou qualquer prejuízo aos cofres do Estado da Bahia. Nessa senda, destaca a decisão proferida por esta Corte (Acórdão nº 0025-11/10), na qual houve o cancelamento da multa por descumprimento de obrigação acessória.

Alega que a intenção do legislador é que a multa por descumprimento de obrigação acessória deve sempre ter caráter educativo, cabendo, a este Conselho, analisar caso a caso, de forma a evitar que esta seja desproporcional ou de natureza confiscatória.

Diante do exposto, requer que seja a multa contida na infração 01 do presente auto cancelada, diante da ausência de prejuízos ao Estado da Bahia, nem ensejou qualquer possibilidade de fraude quando do cometimento da infração. Subsidiariamente, apenas na hipótese de se entender pela necessidade de manutenção da multa, que a mesma seja reduzida para que se possa alcançar a proporcionalidade do dano causado pelo descumprimento da obrigação existente.

No que tange às infrações 02 e 03, relata que o autuante, após ter procedido ao levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, apurou supostas omissões de entradas, nos exercícios de 2011 e 2012, nos valores a seguir apresentados:

Ano	Infração 02	Infração 03	Total
2011	93.252,23	37.300,89	130.553,12
2012	24.407,24	9.776,6934.189,93	
Total	117.659,47	47.077,58	164.737,05

Em relação às referidas infrações, explica que o próprio autuante refez o demonstrativo, corrigindo os valores autuados para infração 02 (R\$ 57.292,60) e infração 3 (R\$ 22.930,84). Destaca que, conforme reconhecido pela Recorrente, já foi realizado o recolhimento de R\$ 34.189,93, referente ao valor incontroverso do exercício de 2012, de modo que restam apenas a ser recolhidos referente a infração 02, R\$ 38.885,36, e quanto a infração 03, R\$ 13.154,15.

Ano	Infração 02	Infração 03	Total
2011	32.885,36	13.154,15	46.039,51
2012	24.407,24	9.776,6934.189,93	
Total	57.292,60	22.930,84	80.223,44

Neste sentido requer, apenas, que sejam confirmadas as reduções já informadas no acórdão, assim como, seja realizada a compensação dos valores indicados com aqueles já pagos pela Recorrente.

Ex-positis, diante de tudo que foi exposto no presente recurso, a Recorrente vem requerer ao Conselho da Fazenda Estadual que: **i)** admita e seja provido o presente recurso, por ser ele TEMPESTIVO; **ii)** ao final, seja reformada a decisão de primeira instância, sendo julgado PARCIALMENTE PROCEDENTE o auto, a fim de: **a)** Cancelar a aplicação da multa aplicada referente à 1ª infração; **i)** subsidiariamente, reduzi-la consideravelmente para que alcance um patamar compatível com a razoabilidade e proporcionalidade;

Nestes termos, pede deferimento.

VOTO

No pertinente ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1ª JJF (Acórdão Nº 0028-01/22-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 487.649,39 para o montante de R\$ 259.283,96, em valores atualizados à data do julgamento, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, observo que a redução do valor lançado decorreu da decretação da procedência parcial das infrações 02 e 03, sendo esta a extensão cognitiva do presente Recurso de Ofício.

Quanto à Infração 02, a conduta autuada foi descrita como *“Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro 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 ...”*. Já a Infração 03 foi descrita como *“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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias 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 por espécie de mercadorias ...”*.

Considerando que ambas as infrações decorreram de um único procedimento de auditoria (levantamento quantitativo de estoques) e que foram tratadas conjuntamente, julgo-as igualmente de forma conjunta, conforme adiante.

O Sujeito Passivo se opôs a ambas, aduzindo duas alegações distintas: a) em relação a parte dos itens inventariados, a empresa não registra o ingresso das peças, especificamente, quando tinham como destino o descarte. Pediu que os autos fossem baixados em diligência, para verificação das peças trocadas em garantia e encaminhadas, posteriormente, para descarte; e b) houve problemas no cadastro da descrição de alguns itens inventariados, em relação aos quais havia um espaço em branco a mais, o que impediu o sistema de associar, vinculando os nomes de uma mesma mercadoria. Pediu diligência para verificação do quanto alegado.

A 1ª JF converteu o PAF em diligência, por duas vezes, à Astec, com fins de comprovar as alegações empresariais, oportunidades em que preposto da Astec pode examinar os documentos da Recorrente e emitir os pareceres Astec nºs 0035/2017 e 0005/2020, corrigindo as distorções apontadas e reduzindo os valores lançados nas infrações 02 e 03 para R\$ 57.292,60 e R\$ 22.930,84, respectivamente.

A 1ª JF acolheu os pareceres emitidos e julgou procedente em parte cada uma das infrações.

Entendo que a Decisão recorrida não merece reparo, pois se estribou no exame das provas, perpetrado por auditor estranho ao feito, que atestou as alegações feitas pela empresa.

Nego, portanto, Provimento ao Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a petição recursal ataca exclusivamente a decisão de piso naquilo que se relaciona à Infração 01, sendo esta a extensão cognitiva ao presente Recurso Voluntário.

A infração em exame foi descrita como *“Contribuinte deixou de anotar no RUDFTO a data de alteração do código de mercadoria ou serviço, ou o código anterior ou o novo código utilizado ...”*. O Sujeito Passivo não negou a prática do ato ilícito, tendo se limitado a requerer o cancelamento ou redução da multa aplicada.

Embora esta Corte já não mais possua competência para reduzir ou cancelar as multas por descumprimento de obrigação acessória, a jurisprudência deste Conselho de Fazenda tem admitido o exercício residual desta prerrogativa, quando o pedido de redução/cancelamento tenha sido feito ainda na vigência da norma revogada.

É o caso dos autos, pois o Sujeito Passivo deduzira tal pedido desde o oferecimento de sua impugnação, em 15/01/2014, pleito este que renovou quando da apresentação do presente recurso. Assim, procedo ao exame da culpabilidade para fins de avaliar a viabilidade da redução/cancelamento pleiteado.

Examinando os autos, noto que a conduta ilícita se traduziu na omissão de transcrição, no livro

RUDFTO do estabelecimento, da data de alteração do código de dezessete mercadorias, o que trouxe prejuízos ao procedimento de auditoria denominado levantamento quantitativo de estoques, motivo pelo qual o legislador previu a multa para tal conduta omissiva, conforme art. 42, inciso XIII-A, alínea “e”, item “1”, subitem “1.2” da Lei nº 7.014/96 abaixo reproduzido.

“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

...
XIII-A - nas infrações relacionadas com a entrega de informações em arquivo eletrônico e com o uso de equipamento de controle fiscal ou de sistema eletrônico de processamento de dados:

...
e) R\$ 1.380,00 (um mil trezentos e oitenta reais):

1. ao contribuinte que:

...
1.2. não anotar no RUDFTO a data de alteração, o código anterior e o novo código de identificação, indicando a descrição da mercadoria ou do serviço, aplicada a penalidade por cada código utilizado;
...”

Considerando que a conduta infratora não foi reiterada, atingido apenas dezessete itens, bem como que não inviabilizou o procedimento de auditoria afetado pela omissão, reduzo a multa aplicada em 90%, reduzindo o valor lançado a R\$ 2.346,00.

Dou, portanto, Provimento Parcial ao Recurso Voluntário.

Ex-positis, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, ao tempo em que dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, reformando a Decisão recorrida, conforme abaixo.

INFRAÇÃO	ICMS	MULTA FIXA	MULTA%
1	R\$ -	R\$ 2.346,00	
2	R\$ 57.292,60		100%
3	R\$ 22.930,84		60%
TOTAL	R\$ 80.223,44	R\$ 2.346,00	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206948.0005/14-0, lavrado contra **GNC COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 80.223,44**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 22.930,84 e 100% sobre R\$ 57.292,60, previstas no art. 42, incisos II, “d” e III, “g” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 2.346,00**, prevista no inciso XII-A, alínea “e”, item 1, subitem 1.2 do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 3.956/81, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS