

**A. I. N°** - 232882.0006/10-6  
**AUTUADO** - VIVO S.A.  
**AUTUANTE** - EDINALDO AVELINO DE PAIVA, CARLOS ALBERTO BARRETO MIRANDA, CRYSTIANE MENEZES BEZERRA e PAULO ROBERTO CAMPOS MATOS  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** 21.02.2011

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 001/05-11**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS. b) PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE COMUNICAÇÃO NÃO ESCRITURADA. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES E PRESTAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** O sujeito passivo ao deixar de registrar entradas de mercadorias para comercialização e de cartões/kit's de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos para prestar serviço de comunicação, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, e as prestações, efetuou os pagamentos de tais entradas e prestações com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infrações subsistentes. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 23/06/2010, lança crédito tributário de ICMS no valor total de R\$ 1.865.536,55, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Foi acrescentado que os dados foram extraídos dos registros apresentados pelo contribuinte nos arquivos magnéticos do SINTEGRA; sendo lançado o valor de R\$1.428,160,85 acrescido da multa de 70%;
2. deixou de recolher o ICMS no prazo regulamentar relativo a prestação de serviços de comunicações não escriturados nos livros fiscais próprios. Foi acrescentado que os serviços foram prestados e não declarados, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de registrar as entradas de cartões/kit's de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de prestação de serviços de comunicações, prestados anteriormente e também não escriturados, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de cartões/Kit's de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos em exercício fechado, com dados extraídos dos registros apresentados pelo contribuinte nos arquivos magnéticos do SINTEGRA; sendo lançado o valor de R\$ 437.375,70 acrescido da multa de 70%;

O autuado apresenta defesa, às fls. 113 a 126, reproduz os termos das infrações e dispositivos legais infringidos, capitulados no Auto de Infração, alega que uma parte dos créditos exigidos

encontra-se atingida pela decadência, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que transcreve, sob argumento de que a constituição definitiva do Auto de Infração ocorrera em 08 de julho de 2010, data na qual foi cientificada do Auto de Infração, por isso entende que todos os créditos tributários anteriores a 08.07.2005 estão decaídos.

Enfatiza que o prazo para a Administração Tributária realizar lançamento de ofício é de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, sob pena de homologação tácita. Transcreve decisões do Egrégio Conselho Administrativo Tributário de Goiás e do STJ/SC sobre decadência e desenvolve longo arrazoado sobre referido tema.

Alega que inexistem diferenças no quantitativo de estoque e que por este motivo é necessária diligência fiscal para verificação do sistema SAP da empresa, capaz de demonstrar os diferentes códigos atribuídos às mercadorias “entrantes e saintes”.

Ressalta que a suposta diferença de estoque apurada por espécie de mercadoria, não está correta, porque todas as operações de entradas de mercadorias do período autuado encontram correlação com “notas saídas devidamente acobertadas”. Aduz que a empresa autuada havia modificado internamente os códigos de algumas mercadorias e que tal verificação não foi feita pelos autuantes. Junta planilha em formato Excel, (doc. nº 06) às fls. 201 a 228, argui que tal planilha demonstra a exata correlação entre as mercadorias “entrantes e saintes”, bem como os códigos das referidas operações - os quais foram alterados no sistema da empresa.

Apresenta a título de exemplo, o caso do produto “Kit ativação amigo/fácil R\$10 (sem DDD), cuja entrada se deu pelo código 2600080 (linha 105, coluna “A”), e registrado no SAP sob o nº 4903902914 (coluna “C”), diz que em seguida essa mesma mercadoria saiu do estabelecimento da empresa (SAP nº: 4903902914<sup>4</sup>), só que sob o código 26000026 (linha 106, coluna “A”) Aduz que, a contabilização da saída da mercadoria que deu entrada pelo código 2600080 (linha 102, coluna “A”), foi feita pelo código 26000026 (linha 103, coluna “A”).

Alega que a Fiscalização baiana, não conseguindo cruzar tais dados, pressupôs que o autuado tivesse deixado de contabilizar diversas saídas. Complementa dizendo que não foi o que se deu. Transcreve trecho que diz ter extraído da planilha acostada como sendo doc.nº 06, dizendo ser evidente a saída e entrada da referida mercadoria, com os respectivos códigos:

Material	Texto breve material	Doc.Mat.	Cen.	Qtd.	Dt.Lçto.
CARTÃO ATIVAÇÃO AMIGO/FÁCIL - BA					
26000026	R\$10,00	4903902914	BA02	-500	02.02.2005
KIT ATIVAÇÃO AMIGO/FÁCIL R\$10,00 sem					
26000080	DDD	4903902914	BA02	500	02.02.2005

Aduz que por razão de modificações no sistema “SAP”, o autuado teve de modificar os códigos de seus produtos entrantes ou saintes, sendo que para a mesma mercadoria existe um código de referência para a entrada e outro código, diverso, para a saída.

Informa que, com o exemplo acima mencionado, o aparelho APCDMA ZTE C133 BRCO POS, cujo código de entrada fora ACZT002C1000 (linha 94, planilha anxa, doc nº 06), após a recodificação interna da empresa, recebeu código ACZTOO121000 (linha 95, planilha anexa), frisa que tal mercadoria encontra-se devidamente registrada no SAP da empresa com o código 4903866715 (coluna “C”).

Alega que no confronto da documentação, notadamente da relação de notas fiscais de saídas utilizadas na apuração do estoque, com a planilha apresentada (doc. nº 06, *cit.*), muitos dos produtos listados pela fiscalização receberam códigos diferentes dentro do sistema da empresa autuada na entrada e na saída, entende que não há que se falar em entradas/saídas não registradas.

Profere que, a partir do relatório de modificação dos códigos de mercadorias, anexado, inexistem quaisquer diferenças no estoque e, tampouco, operações de saídas de mercadorias não declaradas e ausência de recolhimento de ICMS a ensejar a presente autuação.

Requer que o Auto de Infração seja baixado em diligência para que Fiscal-Revisor, na sede da empresa em Salvador, analise as informações constantes do SAP do autuado, cotejando as mesmas com os documentos juntados pela defesa.

Indica como assistente técnico o Sr. Hemerson Alves Alvarenga, brasileiro, contador, com endereço na SCS Qd. 02 Bl C, 206/226, 2º andar, CEP 70302-916, Brasília/DF, Tel: (61) 3962 7324 / Cel: (61) 9658 7111.

Apresenta os seguintes quesitos, que deseja ver respondidos pelo ilustre Fiscal – Revisor a ser indicado:

1. A Partir da análise dos registros de entradas e saídas de mercadorias no estabelecimento da Impugnante ocorridas em 2005, bem como da listagem de código constante da planilha anexa ( Coluna “A” – doc. nº 06, cit.) é possível concluir que determinadas mercadorias que entraram sob determinado código de mercadoria saíram registradas sob código de mercadoria diversa?
2. A Partir da análise do sistema de controle contábil “SAP” da empresa Impugnante, cotejado com as informações constantes da planilha anexa ( doc. nº 06, cit.), é possível afirmar que houve alteração nos códigos de mercadoria de diversos produtos ( Coluna “A”)? Resta confirmado que um mesmo produto deu entrada na empresa sob determinado código e sua saída foi documentada com código de mercadoria diverso?
3. É possível afirmar que, apesar da contabilização das saídas das mercadorias ter ocorrido com códigos diversos das entradas das mesmas, é possível verificar no sistema “SAP” da empresa a movimentação de tais mercadorias? Resta exato que as entradas e saídas estão registradas no “SAP” sob o mesmo código ( informado na planilha da coluna “C” , denominada “Doc.Mat.”)?
4. Ante as respostas aos quesitos anteriores, é possível afirmar que a alteração dos códigos de mercadoria após a entrada de determinados produtos no estabelecimento da Impugnante gerou uma falsa impressão de que teria havido saídas sem notas fiscais, quando, em verdade, todas as mercadorias entradas deram saída de forma regular, figurando tão-somente com código distinto no momento da saída?

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja cancelado.

Os autuantes prestam informação fiscal, às fls. 231 a 235, reproduzem os termos das infrações, bem como as razões de defesa, aduzem que o Estado da Bahia estipula o prazo de homologação, através art. 28, § 1º da Lei nº 3.956/81, e que o art. 905 do RICMS/BA, dispõe sobre o prazo de decadência, transcrevem os mencionados dispositivos legais.

Argumentam que face dicção das normas citadas acima, não tem cabimento a alegação do autuado de que os créditos existentes até a data de 08/07/2005 encontram-se extintos.

Esclarecem que efetuaram o lançamento fiscal referente a operações registradas no exercício de 2005, no período de janeiro a dezembro, e os trabalhos de fiscalização foram concluídos em 23/06/2010, dentro do prazo previsto nos mencionados diplomas legais citados acima. Argumenta que não cabe, no âmbito de suas atribuições, a discussão sobre entendimento judicial.

Enfatizam que não procedem as alegações do autuado, quanto à inexistência de diferença no estoque apurado pela fiscalização no exercício de 2005, argumentam que:

- a) a fiscalização foi efetuada com base nos dados dos registros do SINTEGRA ( conv.57/95) apresentados pelo autuado, onde constam relacionados todas as notas fiscais de entradas e saídas discriminadas por itens (registro 54);
- b) os dados dos estoques inicial e final foram apresentados pelo autuado tanto no SINTEGRA como em arquivos em separados;
- c) o relatório do SAP apresentado pelo autuado em sua defesa não consta das notas fiscais de entradas e saídas que foram suporte para os referidos lançamentos contábeis ( folhas 201 a 228);
- d) quanto aos exemplos dos códigos de produtos 26000026 e 26000080 apresentados às fls. 123, não correspondem com os levantamentos efetuados pela fiscalização nos dados do SINTEGRA, e que, o código 26000026 não faz parte dos itens com diferença de estoque, o que caracteriza que não houve transferência

de produtos entre os códigos indicados e demonstra no quadro abaixo, que parte das saídas do código 26000026 foram lançadas no código 26000042:

- e) quanto ao exemplo dos códigos ACZT002C1000 ( AP CDMA ZTE C133 CNZA POS) que, segundo o autuado, foi transferido para o código ACZT00121000 (AP CDMA ZTE C133 BRCA POS), não corresponde com o demonstrado no quadro abaixo. E que os dois códigos tiveram a mesma situação de omissão de entrada, mesmo que fossem considerados como um só produto, a diferença persistiria.:

PRODUTO	NIDADE	ESTOQUE INICIAL A	ENTRADA C/NF B	TOTAL DISPONÍVEL C=A+B	ESTOQUE FINAL D	SAÍDAS REAIS E=C-D	SAÍDA C/NF F	ENTRADA S/NF G=F-E	SAÍDA S/NF K=F-E
26000080		68.592	454.978	523.570	29.508	494.062	499.607	5.545	0
ACZT00121000		15.446	19.211	34.657	1.550	3.074	31.583	32.574	991
ACZT002C1000		1.235	315	142.209	0	1.550	1.617	67	0
26000026		142.209			111.628	30.581	7.174	0	23.407
26000042				0		0	23407	23407	0

- f) apenas o lançamento contábil não é suficiente para alterar posição de estoque, visto que, o estoque inicial e final correspondem à quantidade de bens existente quando de seu levantamento e a movimentação de entrada e saída é necessário que seja acompanhada por documento fiscal;
- g) durante o levantamento do estoque efetuado com base nos registros do SINTEGRA/2005, constataram apenas dois itens que apresentaram divergências iguais, um de entrada sem notas fiscais (código 26000042, quantidade 23.407) e outro de saída sem nota fiscal (código 26000026, quantidade 23.407);
- h) conforme as análises efetuadas, afirmam que não é procedente a alegação do autuado de transferência de mercadorias de um código para outro que possibilite a alteração dos quantitativos. Diz que o procedimento apontado pela defesa trata-se apenas de registros contábeis, sem a emissão de nota;
- i) para haver qualquer alteração nos valores reclamados, seria necessário a apresentação das notas fiscais de entradas e saídas que foram utilizadas como base para os lançamentos contábeis.

Concluem pedindo que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para lançar crédito tributário de ICMS, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques em decorrência da falta de registro na escrita fiscal e contábil de documentos fiscais relativos às aquisições de aparelhos celulares e seus componentes e outras mercadorias (Infração 1), e de cartões/kits de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos (Infração 2), tributáveis pelo ICMS, consoante levantamentos e demonstrativos que embasaram a autuação, acostados aos autos, cujos valores consubstanciaram o Auto de Infração.

O contribuinte, albergado no que dita o §4º do art. 150 do CTN, argumenta que uma parte dos créditos exigidos encontra-se atingida pela decadência, porque a constituição definitiva dos créditos contextualizados no Auto de Infração ocorreu em 08 de julho de 2010, data em que fora cientificado o contribuinte acerca da autuação, alegando que todos os créditos tributários anteriores a 08/07/2005 estão decaídos.

Saliento que essa questão, através de inúmeros acórdãos, é plenamente pacificada neste CONSEF. A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), que incorporou o art. 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

### 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.

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser arguida a determinação do art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Por tal razão, a decadência dos fatos relativos aos meses do exercício de 2005, acima alinhados, somente se operaria a partir do dia 31/12/2005.

Como o Auto de Infração foi lavrado em 23/06/2010, e se reporta á fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2011 para efetuar o referido lançamento. Portanto, fundado na descrição do pleito descrita acima, não vislumbro, ter operado o instituto da decadência.

Quanto ao pedido de diligência indefiro, tendo em vista que o contribuinte não carreou aos autos documentos, levantamentos e demonstrativos a partir dos seus arquivos magnéticos informados ao SINTEGRA e que embasaram o trabalho fiscal, apontando as inconsistências passíveis de se fundamentar o encaminhamento do PAF em diligência ou revisão. Posto que o levantamento não foi feito a partir do SAP do contribuinte. Por outro lado, existem nos autos todos os elementos necessários ao meu convencimento, à vista das provas já produzidas, de acordo com do art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99.

Na descrição das infrações foi dito que os trabalhos foram realizados a partir de registros constantes dos bancos de dados do arquivo magnético SINTEGRA informados à SEFAZ pelo contribuinte. O sujeito passivo não contestou tal afirmação.

Examinando os elementos colacionados aos autos, observei que o levantamento quantitativo de estoques foi realizado a partir da mencionada fonte de dados (arquivo magnético-SINTEGRA), cujo levantamento foi realizado fazendo uso das informações de suas operações e prestações consoante demonstrativos às fls. 05 a 99 e mídia magnética à fl. 103 dos autos, cujas cópias foram fornecidas ao contribuinte, conforme recibo às fls.104 e 107-verso, e constatei que os procedimentos conduzidos pela fiscalização apresentam sintonia com as regras estabelecidas na Portaria 445/98, e no Regulamento do ICMS/Ba.

O levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias constitui modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária. (Art.1º da Portaria 445/98).

Observei que o sujeito passivo impugna a exigência discordando da autuação, alegando que todas as operações de entradas de mercadorias do período autuado encontram correlação com notas fiscais de saídas, disse que as diferenças apuradas ocorreram em decorrência de ter feito internamente no seu sistema “SAP,” modificação dos códigos de algumas mercadorias. Asseverou que tais modificações não foram vistas pelos autuantes. Para fundamentar suas alegações juntou aos autos cópias do livro Registro de Apuração do ICMS, às fls. 145 a 182, DAE, referentes ao período de janeiro a junho de 2005, às fls. 184 a 199 e cópias de planilha em formato “XLS” (Excel) com informações extraídas do seu sistema “SAP,” às fls. 201 a 228 dos autos. Entretanto, não trouxe aos autos cópias de notas fiscais de entradas e saídas e relatórios dos seus arquivos magnéticos consignando tais documentos e do livro Registro de Inventário indicando os produtos levantados pelo autuante, que apresentaram inconsistências em suas quantidades e em seus valores.

Saliento que existem vários tipos de roteiro de fiscalização, de natureza fiscal, contábil ou mistos. O roteiro de auditoria de estoque, o chamado levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias, é um roteiro tipicamente de natureza fiscal. A partir das quantidades declaradas como estoques inicial e final, no Registro de Inventário, somando-se as quantidades entradas e subtraindo-se as quantidades saídas, chega-se à conclusão se houve ou não omissões de entradas ou de saídas de mercadorias no período considerado. Ao final do levantamento, havendo diferenças, procede-se à atribuição dos valores monetários relativos às quantidades correspondentes a cada espécie de mercadoria de acordo com os critérios previstos no art. 60 do RICMS/97.

Na situação em exame, os levantamentos foram efetuados com base em dados fornecidos pela empresa mediante registros magnéticos. Tais registros devem refletir os elementos constantes nos documentos fiscais de entradas e saídas. O livro Registro de Apuração do ICMS, os DAE referentes ao período de janeiro a junho de 2005, bem como a planilha (Excel) com informações extraídas do seu sistema “SAP” de controle interno colacionados aos autos divergentes dos seus arquivos magnéticos informados pelo próprio contribuinte à SEFAZ via SINTEGRA, não provam a existência de equívocos nos demonstrativos que embasaram a autuação.

Neste caso, sequer foi mencionada a existência de qualquer erro ou inconsistência nos arquivos magnéticos. Também não foi apontada qualquer falha no levantamento fiscal, a partir do SINTEGRA. Portanto, não há indícios de erros ou inconsistências nos lançamentos, a partir dos referidos dados fiscais. Infração mantida.

No bojo da infração 02, verifica-se que o levantamento quantitativo das mercadorias cartões/kits de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos, além de embasar o lançamento tributário das operações, tal levantamento ensejou e fundamentou a apuração da ocorrência de prestações tributáveis sem pagamento do imposto. Observo que pelos elementos trazidos aos autos, obtidos a partir dos arquivos magnéticos ( Registro de Inventário, Registros 54 e 60R) restou demonstrado que existe um controle de estoque e de escrituração por parte do sujeito passivo sobre os itens levantados objeto desta infração, que possibilitou aos autuantes realizarem tal levantamento.

Quanto ao pedido feito para responder aos quesitos formulados, saliento que não pode ser acolhido, posto que seus questionamentos estão relacionados a documentos juntados na defesa e que não foram objeto de autuação, a exemplo, o seu sistema SAP.

Portanto, não pode ser acatado o pleito defensivo, tendo em vista que, de acordo com as duas infrações contextualizadas no Auto de Infração sob análise, ficou comprovado que o contribuinte incorreu em irregularidades que consistiram na falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias e prestações de serviços de comunicação não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de registrar entradas de mercadorias para comercialização e de cartões/kit's de ativação de telefone celular e cartões de telefone celular pré-pagos para prestar serviço de comunicação, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o contribuinte, ao deixar de contabilizar as entradas, e as prestações, efetuou os pagamentos de tais entradas e prestações com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infração subsistente.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RELATÓRIO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232882.0006/10-6**, lavrado contra **VIVO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.865.536,55**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de fevereiro de 2011.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FRANCISCO ATANASIO DE SANTANA – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA