

**A. I. Nº** - 170623.0019/08-0  
**AUTUADO** - SPRINGER CARRIER LTDA.  
**AUTUANTE** - MARIA INEZ AGUIAR VIEIRA e SUELI SANTOS BARRETO  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 08. 04. 2011

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0076-01/11**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DOCUMENTOS FISCAIS. Constatando-se, num mesmo período, diferenças tanto de saídas como de entradas, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária – o das saídas tributáveis. No presente caso, não houve qualquer alteração no levantamento original que apurou omissão de saídas no exercício de 2003. Contudo, considerando que a revisão levada a efeito pelas autuantes apurou no exercício de 2004, o valor da omissão de entradas superior ao das saídas originalmente apontada, é legal a exigência, haja vista que os novos elementos foram, entregues ao autuado, inclusive, reaberto o prazo de defesa de 30 (trinta) dias, preservando plenamente o direito de ampla defesa do contribuinte. Infração parcialmente subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 31/03/2008, exige do autuado crédito tributário no valor de R\$ 64.255,08, acrescido da multa de 70%, em decorrência de falta recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2003 e 2004, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 324 a 344, arguindo, preliminarmente, a nulidade do lançamento sob o argumento de que este viola o princípio da verdade material, princípio de observância obrigatória em todos os processos e, portanto, nos processos administrativos tributários, carece de motivação e resta incompreensível, prejudicando seu direito de defesa.

No que tange à violação ao princípio da verdade material, diz que é um dever da Administração Pública investigar, com base na realidade dos fatos, a existência dos elementos constitutivos da obrigação tributária, decorrendo este princípio da própria necessidade de garantia da estrita legalidade da tributação. Invoca e transcreve lição da professora Odete Medauar, nesse sentido.

Cita e reproduz também julgados do Egrégio Conselho de Contribuintes, no mesmo sentido, no caso, o Acórdão 103-19.789, D.O.U, de 11.02.99 e o Acórdão 101-92819.

Realça que tendo em vista a mais renomada doutrina, assim como a iterativa jurisprudência administrativa a respeito da questão, o processo fiscal tem por finalidade garantir a legalidade da apuração da ocorrência do fato gerador e a constituição do crédito tributário, devendo a Fiscalização pesquisar exaustivamente se, de fato, ocorreu a hipótese abstratamente prevista na norma e, em caso de impugnação do contribuinte, verificar aquilo que é realmente verdade, independentemente até mesmo do que foi alegado.

Salienta que a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração de forma notoriamente subjetiva, excessivamente sintética e não fundamentada, haja vista que concluiu acerca da suposta insuficiência de recolhimento de ICMS baseada, apenas e tão-somente, em informações disponíveis nos documentos solicitados a seu critério, tais como guias GIAS e, principalmente, relatórios de estoque.

Registra que em nenhum momento do procedimento fiscalizatório as autuantes buscaram averiguar se os relatórios analisados estavam de acordo com os seus livros fiscais, tendo encerrado suas atividades após a verificação da diferença acima referida, concluindo que as diferenças de estoque identificadas no relatório do estoque corresponderiam a vendas sem a emissão de notas fiscais.

Reitera que as autuantes não realizaram a imprescindível checagem dos livros fiscais ou, ainda, conforme determina o art. 936 do RICMS/BA, do faturamento da empresa, reproduzindo o teor do referido artigo.

Afirma que a consideração do lucro auferido não se trata de uma liberalidade da autoridade administrativa, mas sim de uma obrigação.

Diz que verificou no decorrer do procedimento fiscalizatório, que os relatórios de estoque entregues à Fiscalização não estavam de acordo com a realidade dos fatos, por força de um equívoco no momento de sua geração (programa de monitoração do estoque), fato este que foi devidamente comunicado à Fiscalização, a qual decidiu manter os trabalhos até então realizados.

Sustenta que no presente caso é manifesto o vício de nulidade, que contamina todo o procedimento fiscal, não se prestando o Auto de Infração a delimitar a controvérsia, imputando, de forma genérica, a insuficiência de recolhimentos, sem demonstrar de forma adequada a origem dos créditos apurados.

Repete que o princípio da verdade material não foi observado pela Fiscalização, sendo o resultado do referido procedimento fiscal precário, um lançamento fiscal sem nenhuma condição de subsistir.

Consigna que não é de se admitir a presunção utilizada pela Fiscalização, consistente na suposição da realização de vendas sem a emissão de notas fiscais, uma vez que efetivamente colocou à disposição toda a documentação fiscal, inclusive, os livros fiscais, que comprovavam a efetiva destinação das peças estocadas.

Diz que uma vez que as alegadas diferenças apontadas no relatório de estoques poderiam ter sido descartadas através de uma completa análise dos documentos fiscais, a verdade material dos fatos prevaleceria sobre a equivocada presunção fiscal.

Requer seja anulado o Auto de Infração, em virtude da evidente inobservância, mesmo que involuntária, mas, ainda assim, certamente ilegal, do princípio da busca da verdade material. Prosseguindo, ressalta que se não bastasse a inobservância do princípio da verdade material que fulmina de nulidade absoluta a presente autuação, a falta de motivação, também fulmina de nulidade o lançamento, conforme diz e passa a demonstrar a seguir.

Diz que o lançamento tributário é, nos termos do artigo 142 do CTN, o procedimento administrativo tendente, dentre outras finalidades, pelo lançamento a autoridade competente busca constatar a ocorrência concreta de evento descrito na lei como necessário e suficiente ao nascimento da obrigação fiscal correspondente, estando consentâneo com esta norma, o disposto nos artigos 2º, 18, IV, “a”, 28, § 3º, VI e, principalmente, 39, III, todos do Regulamento do Processo Administrativo

Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, cujo teor transcreve. Acrescenta que, nesse mesmo sentido, é o disposto no artigo 939 do RICMS/BA, conforme teor que reproduz.

Diz que disto decorre que a validade do ato administrativo do lançamento depende da existência, em seu texto, da exata descrição do fato gerador da exigência fiscal, sendo certo que o “fato” a que se refere o inciso III, do art. 39, do RPAF/99, não é um fato qualquer, aleatoriamente escolhido pela autoridade fiscal para ser consignado no Auto de infração, devendo contrariamente atender o requisito previsto no CTN e no referido RPAF/99 a indicação de fato que seja, por força de lei, hábil a determinar a consequência que se pretende atribuir ao sujeito passivo. Evoca, nesse sentido, ensinamento de Souto Maior Borges, observando que este autor é explícito em dizer que não se trata de simples ônus, mas sim verdadeiro dever a ser atendido pelo Fisco, que deve buscar os elementos relevantes para embasar sua conduta. Acrescenta que, em assim sendo, o lançamento é um ato administrativo vinculado, a Administração ao praticá-lo deve indicar expressamente os motivos do ato para possibilitar a apreciação, em cada caso concreto, do efetivo cumprimento das normas legais respectivas, sendo esta a motivação que deve consistir na indicação do texto de lei que autoriza a edição do ato, bem como do pressuposto de fato que permite a sua prática.

Diz que somente através previsão legal mais o fato, é que se torna possível o efetivo controle da legalidade do ato de lançamento tributário, bem como o exercício, pelo acusado, do amplo direito de defesa que lhe é assegurado constitucionalmente.

Salienta que esta exigência é decorrência do princípio da legalidade da ação administrativa, que tem como base jurídica o art. 5º, II da Constituição Federal.

Sustenta que na falta de qualquer destes elementos, o ato administrativo padece de vício de legalidade, pois, inexistindo autorização legal, o ato terá sido praticado sem fundamento. Por outro lado, inexistindo o motivo de fato, o ato terá sido praticado em hipótese que a própria lei não autorizava. Com isto, da mesma forma, descumprir-se-á a lei, porque esta só admite a realização de atos nas situações, e apenas naquelas, que expressamente autoriza. Cita e transcreve lição de Hely Lopes Meirelles e Cino Vitta, a respeito desta matéria, bem como dos Tribunais, inclusive administrativos que reiteradamente decidiram que é requisito de validade do Auto de infração que ele contenha a caracterização precisa não só da falta cometida, mas, também, do dispositivo legal violado, uma vez que as acusações fiscais não suficientemente demonstradas originarão o cerceamento de defesa, conforme decisões que reproduz.

Reitera que, conforme exhaustivamente demonstrado acima, a Fiscalização somente verificou o relatório de controle de estoque da defendente, deixando de verificar conjuntamente – como imprescindível, *in casu*, por força do disposto no art.936 do RICMS – os livros competentes e o lucro auferido pela empresa.

Tece outros comentários e requer que seja declarado nulo o presente lançamento fiscal em virtude da falta de motivação de fato e de direito.

Prosseguindo, ainda em sede de preliminar, ressalta que, não obstante as razões já expostas, o lançamento também está maculado de nulidade pela incompreensibilidade do Auto de Infração, conforme diz passa a demonstrar a seguir.

Alega que, como resultado prático das nulidades acima apontadas, no lançamento ora impugnado, ocorre a total incompreensibilidade do Auto de Infração vergastado.

Assevera que mesmo depois de empreender vasto esforço para entender os valores apurados no referido lançamento, não conseguiu verificar a origem e a suposta correção ou precisão dos mesmos, eis que o relatório e as planilhas apresentadas pela Fiscalização são incompreensíveis e, inclusive, incoerentes.

Sustenta que o Auto de Infração não traz a devida descrição dos fatos, sendo certo que o seu “Termo de Fiscalização” é totalmente incompreensível e, portanto, inepto para o fim que se presta,

conforme reproduz. Acrescenta que nem o melhor dos intérpretes é capaz de compreender a inteligível descrição dos fatos realizada pela autoridade fiscal.

Ressalta que não se deve alegar que as demais informações constantes do restante da autuação são “auto-explicativas”, pois, conforme demonstrará, no mérito, apresentam conclusões que não encontram suporte na própria verificação realizada pela Fiscalização.

Afirma que não há dúvidas de que o lançamento ora impugnado é nulo de pleno direito, haja vista que não cumpre os requisitos mínimos de motivação e clareza, devendo ser decretado seu cancelamento.

Salienta que, ainda que se admita a validade do Auto de Infração, o que somente se faz para fins de argumentação, não pode o lançamento prosperar, pelas razões de mérito que diz passa a demonstrar.

Diz que, conforme já referido, verificou, no decorrer do procedimento fiscalizatório, que os relatórios de estoque entregues à Fiscalização não estavam de acordo com os seus respectivos livros fiscais, por força de um equívoco no momento de sua geração, gerado pelo programa de monitoração do estoque, fato este que foi devidamente comunicado à Fiscalização, a qual decidiu manter os trabalhos até então realizados.

Alega que tal fato pode ser a origem do lançamento ora impugnado, o qual, com certeza, não corresponde aos fatos geradores efetivamente ocorridos no período fiscalizado.

Cita como exemplo a mercadoria denominada “COMP MT80 220V TRIF EQU”, código 008461, que em conformidade com a planilha de auditoria de estoque relativa ao exercício de 2004, teria iniciado o ano de 2004 com 61 unidades da referida mercadoria, fl. 11 da planilha

“Demonstrativo de Cálculos das Omissões” de 2004”, contudo, conforme se verifica pela cópia de livro Registro de Inventário(Doc. 04), terminou o ano de 2003 com apenas 1 (uma) unidade da referida mercadoria.

Salienta ainda que pelo “Levantamento Quantitativo das Entradas”, referente ao exercício de 2004, realizado pela Fiscalização, que não foi registrada nenhuma entrada da referida mercadoria no ano de 2004. Questiona: se terminou o ano de 2003 com apenas 1 (uma) unidade da mercadoria “COMP MT80 220V TRIF EQU” e não teve nenhuma entrada durante o ano de 2004, como poderia ter omitido 60 (sessenta) saídas da mesma mercadoria.??? Responde que é impossível.

Afirma que resta evidente o equívoco cometido pela Fiscalização, pois não existe registro de entrada de 60 (sessenta) unidades desta mercadoria a justificar a “presunção” de que teria realizado as saídas sem a emissão de nota.

Sustenta que o evidente equívoco ora apontado corrobora, ainda, com a necessidade de realização de perícia adiante requerida.

Afirma restar evidente a improcedência do Auto de Infração, uma vez que não logrou êxito em demonstrar a efetiva ocorrência do fato gerador do ICMS.

Continuando, diz que na remota hipótese de se manter o lançamento, novamente em atenção ao princípio da eventualidade, expõe outra razão pela qual o lançamento vergastado deverá ser no mínimo, julgado procedente em parte, pois, parte dos lançamentos realizados foi atingida pela decadência.

Frisa que conforme se verifica pelo Auto de Infração, este efetua o lançamento de crédito tributário referente ao período de 01/2003 a 12/2004.

Desta forma, considerando que o prazo decadencial de cinco anos, conforme o art. 173, do CTN, nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, começa a contar da data da ocorrência

do fato gerador, (art. 150, § 4º, do CTN), o prazo de decadência. Invoca, nesse sentido, posicionamento do STJ, cujo teor da decisão reproduz.

Aduz que, considerando que o lançamento em questão é referente a fatos geradores ocorridos entre 01/2003 e 12/2004 e que foi intimado do Auto de Infração apenas em 09/04/2008, entende que estão atingidos pela decadência os créditos referentes a fatos geradores ocorridos até 03/2003, inclusive. Ou seja, os créditos tributários correspondentes aos lançamentos referentes aos meses de 01/2003 a 03/2003 estão extintos por força da decadência, conforme determina o art. 156, V, do CTN.

Alega que ainda neste aspecto, a própria precariedade do lançamento, antes destacada em sede de preliminar, prejudica, inclusive, a análise da decadência, pois apesar de realizar a análise mês-a-mês de auditoria de estoque, a Fiscalização presumiu a ocorrência do fato gerador apenas para o final do ano-calendário, 31 de dezembro de 2003, desconsiderando, totalmente, as saídas encontradas mês-a-mês, desvirtuando, assim, a suposta data do fato gerador e prejudicando, mais uma vez, seu direito de defesa.

Afirma que ante o exposto, dúvidas não restam quanto à nulidade do Auto de Infração, bem como de que parte dos lançamentos realizados foi atingida pelo instituto da decadência, o que impõe, no mínimo, o cancelamento de todos os lançamentos anteriores a abril de 2003.

Realça que considerando a complexidade e precariedade do lançamento, conforme as razões já expostas, bem como em atenção ao princípio da ampla defesa e ao princípio da motivação das decisões administrativas (art. 50 da Lei nº 9.784/1997), resta imperiosa a realização de perícia contábil e documental para a efetiva e correta verificação dos livros, controles de estoque, bem como do lucro auferido pela empresa, na forma como prevê o art. 936 do RICMS, perícia essa que requer expre como assistente técnico, o Sr. Douglas Aparecido Godoy de Lima, brasileiro, administrador, inscrito no RG sob o nº 6.545.120-4 e no CPF/MF sob o nº 917.488.449-20, com endereço profissional na Rua Berto Círio 521, Bairro São Luiz, na cidade Canoas, RS, para assistir à Defendente na perícia contábil

Apresenta os seguintes quesitos que pretende ver elucidado na perícia contábil e documental, conforme abaixo:

- “1. Reconstitua o Sr. Perito os saldos iniciais de estoque ( Livro inventário).*
- 2. Reconstitua as entradas e saídas do período.*
- 3. Reconstitua o saldo final do estoque (inventário) por meio das movimentações e compare com o saldo nos registros de estoque (Livro Inventário), caso haja divergências, aponte o Sr Perito os produtos e quantidades divergentes.”*

Finaliza a peça impugnatória requerendo, preliminarmente, seja julgado nulo o Auto de Infração, tendo em vista a ausência dos pressupostos de validade do lançamento ou, no mérito, a improcedência, tendo em vista a ausência das irregularidades apontadas pela Fiscalização ou, ainda, que seja acolhida a decadência argüida..

Protesta pela produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a prova pericial, já requerida e a juntada de outros documentos, tais como Memoriais, Pareceres e Impugnação Complementar, necessários à comprovação dos argumentos lançados na presente impugnação.

Requer, ainda, que as intimações futuras sejam enviadas não só para a Defendente, mas também para o escritório de seus advogados, situado na Av. Dr. Borges de Medeiros n. 2233, 4º andar, CEP 90110-150, Porto Alegre - RS.

As autuantes prestaram informação fiscal às fls. 369 a 372, na qual contestam os argumentos defensivos, afirmando que os procedimentos legais para fiscalização foram cumpridos no rigor da legislação, sendo bastante o manuseio técnico do processo.

Dizem que a infração detectada é resultante do trabalho de auditoria, no qual foi utilizado a documentação fiscal e os arquivos magnéticos entregues oficialmente pelo contribuinte, devidamente recepcionados pelo Sintegra.

Ressaltam que os arquivos foram monitorados e que o contribuinte foi devidamente intimado (fls. 09 a 11) para fazer as correções das inconsistências, exatamente para sanar os erros previamente identificados, portanto, tendo tempo e oportunidade de fazer as retificações.

Salientam que pode ser verificado que o contribuinte fez a entrega definitiva das informações no dia 12/03/2008, contudo, mantendo os arquivos informados em 2006, conforme comprovante de entrega no relatório do SCAM (Relação dos Arquivos Recepcionados) às fls.373 a 385 dos autos, permitindo inferir que as informações prestadas são confiáveis e de inteira responsabilidade do contribuinte.

Consignam que foram feitas as compatibilizações necessárias, inclusive, mantidos contatos constantes para manutenção dos esclarecimentos.

Salientam que o resultado preliminar da apuração do estoque foi entregue para verificação e nunca houve resposta do contribuinte.

Dizem que o autuado em diferentes momentos admite a possibilidade de erros em seus registros, conforme transcrevem.

Rechaçam a arguição de nulidade, dizendo que resta evidenciado nos autos que o contribuinte recebeu e entendeu os demonstrativos juntados, uma vez que não acrescenta qualquer informação adicional que demonstre efetivamente erros de apuração, sendo os demonstrativos apresentados suficientemente detalhados, permitindo com clareza identificar falhas.

Finalizam mantendo integralmente o Auto de Infração.

Considerando as alegações defensivas o processo foi convertido em diligência à INFAZ/VAREJO(fl. 391/392), tendo sido solicitado que fossem adotadas as seguintes providências:

I – AUDITORA FISCAL

- a) Verificasse a quantidade de estoque inicial, no exercício de 2004, do produto COMP MT80 220V QUE ( 008461), considerando o registro de apenas 01 (uma ) unidade no livro Registro de Inventário do autuado à fl.245. Caso confirmado, que refizesse os respectivos demonstrativos de estoque;
- b) Elaborasse novo demonstrativo de débito com observância do que dispõe a Portaria 445/98, no que se refere a análise dos elementos e adoção das providências fiscais recomendáveis no levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, na existência concomitante de omissão de entradas e de saídas, em conformidade, sobretudo com os artigos 12 e 13.

II – INFAZ DE ORIGEM

- a) Após as providências acima a INFAZ deveria intimar o sujeito passivo das alterações procedidas na ação fiscal, conforme mencionado nos itens anteriores, fornecendo-lhe cópia da nova documentação, planilhas, demonstrativos de apuração do ICMS e demais alterações procedidas no Auto de Infração, com o visto de seu recebimento, reabrindo o prazo de defesa de 30 dias, nos termos da legislação em vigor.
- b) Caso o autuado se manifestasse, retornasse o processo às autuantes para que procedessem à nova informação fiscal.

As autuantes cumpriram a diligência(fl. 396/397), esclarecendo que foi constatado que o arquivos entregue pelo contribuinte apresentou um erro de lançamento no estoque inicial do produto COMP MT80 220V COM CÓDIGO 008461, o que gerou uma diferença significativa no levantamento de estoque, constatado no demonstrativo de Auditoria de Estoque à fl. 101 dos autos, conforme destaque, a omissão de saída de 60unidades; no demonstrativo de cálculo das omissões na fl. 114 apresenta o estoque inicial de 61 unidades. Dizem que compatibilizando com as informações no

livro Registro de Inventário à fl. 245, confirmaram que a quantidade real é de apenas um item, sendo feita a retificação apresentando um novo resultado para o exercício de 2004, modificando a base de cálculo para R\$ 35.438,86 com ICMS no valor de R\$ 6.024,59.

Finalizam mantendo parcialmente o Auto de Infração.

Intimado o contribuinte para conhecimento do resultado da diligência, este se manifestou às fls. 406/407, afirmando que a parte retificada pelas autuantes representa apenas um exemplo da improcedência do Auto de Infração, sendo certo que sua retificação não supre todas as irregularidades e nulidades constantes do lançamento inicial, tudo como exaustivamente apontado na defesa inicial apresentada.

Conclui requerendo a continuidade do processo mediante a análise e enfrentamento de todas as questões postas na peça de defesa.

A autuante que se pronunciou à fl. 418, diz que nada mais foi acrescentado pelo contribuinte, como prova cabal que pudesse elidir as mudanças já efetuadas.

Mantém a autuação.

A 1ª JJF, converteu o processo em diligência(fl. 418/419), a fim de que fossem adotadas as seguintes providências:

I – AUDITORA FISCAL

- a) Verificasse que as alterações acatadas pela fiscalização modificaram a ordem de preferência de valor monetário, restando: Omissão de entrada de R\$ 102.443,65; Omissão de Saídas – R\$ 35.438,86;
- b) Elaborasse novo demonstrativo de débito observando o que dispõe a Portaria 445/98, no que se refere a análise dos elementos e adoção das providências fiscais recomendáveis no levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, na existência concomitante de omissão de entradas e de saídas; considerando que no caso em tela a omissão de entradas passou a ser a de maior expressão monetária, deveria ser aplicado o disposto no art. 13, I da citada portaria.

II – INFAZ DE ORIGEM

- a) Após as providências acima a INFAZ deveria intimar o sujeito passivo das alterações procedidas na ação fiscal, conforme mencionado nos itens anteriores, fornecendo-lhe cópia de novas planilhas, demonstrativos de apuração do ICMS e demais alterações procedidas no Auto de Infração, com o visto de seu recebimento, reabrindo o prazo de defesa de 30 dias, nos termos da legislação em vigor.

As autuantes se pronunciaram às fls. 423/424, dizendo que objetivando o atendimento a solicitação de diligência por não ter sido observado o disposto no art. 13, I da Portaria 445/98, quando foi feita a retificação do resultado original da base de cálculo no valor de R\$191.438,86 e ICMS devido de R\$32.544,59, apurado na ação fiscal relativo ao exercício de 2004, para base de cálculo revista de R\$35.438,86 e ICMS R\$6.024,59.

Dizem que a retificação efetuada promoveu uma mudança, haja vista que inicialmente fora constatado diferenças na entrada e na saída de mercadorias, sendo cobrado o valor maior, no caso, o das saídas omitidas, conforme previsão legal.

Esclarecem que mantendo a previsão regulamentar, o ICMS devido para o exercício de 2004, passa ser o referente à omissão de entradas, por ser o valor maior do que a omissão de saídas apurada no início da ação fiscal, tendo como base de cálculo R\$102.443,65 e ICMS correspondente no valor de R\$ 17.415,44, conforme demonstrativos apresentados.

Realçam que ficam mantidos os valores apurados no exercício de 2003, por não ter havido mudanças, ou seja, base de cálculo de R\$186.532,18 e ICMS devido no valor de R\$31.710,49.

Registram que estão anexando os demonstrativos originais em meio magnético, para que não haja qualquer dúvida.

Finalizam mantendo o Auto de Infração.

Intimado para conhecimento sobre o resultado da diligência (fl. 435), o autuado acusou o recebimento, contudo, não se manifestou.

## VOTO

Inicialmente, no que concerne às arguições de nulidade suscitadas pelo impugnante, não vejo como prosperar tal pretensão, haja vista que inexistem os vícios apontados no lançamento em exame.

Em verdade, constato que a descrição da infração no Auto de Infração não permite qualquer dúvida sobre a acusação fiscal.

Verifico que o lançamento de ofício em lide foi realizado em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, estando claramente identificada a infração, o infrator, o montante da base de cálculo, o que permitiu o exercício do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte. Noto que o impugnante teve conhecimento tempestivo da ação fiscal, planilhas e demonstrativos elaborados pelas autuantes. Inexistem vícios ou falhas que iniquem de nulidade o Auto de Infração, portanto, incorrendo qualquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99. Não acolho, portanto, a nulidade arguida.

Quanto ao pedido para realização de perícia para comprovação das razões defensivas, inclusive, para responder aos quesitos apresentados na peça de defesa, não vislumbro nenhuma necessidade ou indispensabilidade de sua realização, para firmar o meu convencimento sobre a solução do litígio.

Vale observar que a perícia consiste em exame realizado por técnico ou pessoa habilitada – perito-dotada de conhecimentos especializados sobre determinada matéria.

Na realidade, o perito supre a insuficiência de conhecimentos específicos sobre a matéria objeto da lide por parte do julgador.

Efetivamente, não é este o caso do Auto de Infração em exame, haja vista que as questões suscitadas pelo impugnante encontram respostas nos documentos acostados aos autos, inclusive, na própria documentação do contribuinte e na legislação do ICMS. Indefiro, portanto, o pedido de realização de perícia, com fulcro no artigo 147, inciso II, alíneas “a” e “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, que dispõe:

*“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:  
(...)*

*II - de perícia fiscal, quando:*

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;”*

Ademais, convém consignar que em busca da verdade material, o processo foi convertido em diligência em duas oportunidades, a fim de que o impugnante apresentasse defesa sobre os novos elementos trazidos pelas autuantes na informação fiscal, quando após revisarem o levantamento houve a mudança da omissão de saídas para omissão de entradas por ser o valor monetário de maior expressão monetária, tendo a Junta de Julgamento em respeito ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, inclusive, determinado a reabertura do prazo de defesa de 30(trinta) dias, o que foi feito.

Portanto, não há que se falar em ofensa ao princípio da verdade material e ao princípio da ampla defesa.



No respeitante à arguição defensiva de que o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário referente ao exercício de 2003, já houvera decaído, também não vejo como prosperar.

Isto porque as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, inciso I, do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considera 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.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2003, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2004, com termo final em 31/12/2009.

Assim, como o contribuinte tomou conhecimento da ação fiscal em 17/01/2008, conforme Termo de Intimação e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 031/03/2008, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme argüido pelo impugnante.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05, CJF 0144-11/09.

No que concerne ao pedido do impugnante para que as intimações futuras sejam enviadas não só para o sujeito passivo, mas também para o escritório de seus advogados, situado na Av. Dr. Borges de Medeiros nº 2233, 4º andar, CEP 90110-150, Porto Alegre – RS, nada obsta que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

No mérito, constato que as autuantes considerando as alegações defensivas revisaram o levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2003 e 2004, quando mantiveram os valores apurados no exercício de 2003, ou seja, omissão de saídas no valor de R\$186.532,18 com ICMS devido no valor de R\$31.710,49.

Contudo, no que diz respeito ao exercício 2004, constato que após a revisão realizada pelas autuantes houve uma mudança do maior valor monetário que passou de omissão de saídas para omissão de entradas, sendo apurada entrada omitida no valor de R\$ 102.443,65, com ICMS no valor de R\$ 17.415,44 (fls.428 a 430).

Vale observar que ao se apurar uma omissão de saída de mercadoria mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, o ICMS é exigido com base na própria operação de saída omitida, isto, as saídas realizadas sem documentação fiscal.

Já no caso de omissão de entrada, o ICMS é exigido com base na presunção legal de que o recurso financeiro empregado na aquisição da mercadoria cuja entrada foi omitida teve origem em uma operação de saída tributada anteriormente realizada desacompanhada de documentação fiscal. Assim sendo, tanto na hipótese de omissão de saída como na de omissão de entrada, o fato gerador do ICMS lançado é o mesmo, ou seja, a operação de saída de mercadorias sem a emissão da correspondente documentação fiscal. Significa dizer que não há mudança no fulcro da autuação

quando se passa de uma exigência de imposto com base em uma omissão de entrada para uma omissão de saída, ou vice-versa.

No presente caso, convém salientar que as duas espécies de omissões constaram no levantamento quantitativo original e foram, desde a lavratura do Auto de Infração, do conhecimento do autuado. Ademais, quando se passou a exigir o imposto com base na omissão de entrada, a Junta de Julgamento Fiscal teve a indispensável atenção para que fosse notificado o autuado acerca desse fato e determinou a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, no intuito preservar o direito do contribuinte de ampla defesa e do contraditório e, conseqüentemente, alcançar a verdade material.

Conforme estabelece o artigo 14 da Portaria nº 445/98, quando se apurar omissões de entradas e de saídas em um mesmo levantamento quantitativo, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência da presunção relativamente à omissão de entrada, deverá a fiscalização manter a cobrança referente à omissão de saída.

Diante disto, uma vez que não houve mudança no fulcro da autuação, passo a examinar o aspecto referente aos valores que foram lançados no Auto de Infração em lide.

No que diz respeito à exigência fiscal referente ao exercício de 2003, observo que apesar de o impugnante tecer amplo comentário e apresentar argumentações sobre a invalidade do ato de lançamento, o que já foi objeto de análise acima e rechaçado, nada apresenta quanto ao mérito deste item da infração. Ou seja, não identificou qualquer inconsistência no levantamento levado a efeito pelas autuantes, como fez no exercício de 2004 quando apontou a divergência entre o estoque inicial e o estoque final de determinada mercadoria, o que resultou em modificação da exigência daquele exercício, conforme será visto adiante.

Assim sendo, considerando que não houve qualquer modificação com relação ao levantamento original referente ao exercício de 2003, sendo correta a apuração de omissão de saídas no valor R\$ 186.532,18, com ICMS devido no valor de R\$31.710,49, este item da infração é integralmente subsistente.

Já com relação ao exercício de 2004, observo que o impugnante apresentou argumentos e elementos de provas que elidiram a acusação na forma originalmente apontada no Auto de Infração, isto é, a acusação de omissão de saídas foi elidida, tendo passado para omissão de entradas.

Em verdade, a alegação defensiva de que a mercadoria denominada “COMP MT80 220V TRIF EQU”, código 008461, que em conformidade com a planilha de auditoria de estoque relativa ao exercício de 2004, teria iniciado o ano de 2004 com 61 unidades da referida mercadoria, quando no livro Registro de Inventário, terminou o ano de 2003 com apenas 1 (uma) unidade da referida mercadoria, não sendo registrada nenhuma entrada, motivo pelo qual não poderia ter omitido 60 (sessenta) saídas, restou comprovada, o que motivou a revisão fiscal realizadas pelas autuantes.

Ocorre que, conforme dito acima, apesar de o autuado ter sido cientificado da revisão fiscal realizada, inclusive, da mudança de omissão de saídas para omissão de entradas, e ter recebido cópia do termo de diligência, das novas planilhas e demonstrativos elaborados pelas autuantes, de CD com arquivos eletrônicos referente à conclusão da diligência, se manifestou apenas reiterando a defesa inicial. Ou seja, nada apresentou quanto ao resultado apurado.

Diante disto, no que diz respeito ao exercício 2004, considero subsistente a autuação que passou de omissão de saídas para omissão de entradas no valor de R\$ 102.443,65, com ICMS devido no valor de R\$ 17.415,44.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 170623.0019/08-0, lavrado contra

**SPRINGER CARRIER LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$49.125,93**, acrescido da multa de 70%, previstas no artigo 42, incisos III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de março de 2011.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – JULGADOR