

**PROCESSO** - A. I. N° 232882.0006/10-6  
**RECORRENTE** - VIVO S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 001-05/11  
**ORIGEM** - IFEP SERVIÇOS  
**INTERNET** - 13/06/2012

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0160-11/12**

**EMENTA:** ICMS. 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 efetuou os pagamentos de tais entradas e prestações com recursos decorrentes de operações anteriores, também não contabilizadas. Infrações subsistentes. Rejeitada a decadência suscitada. Indeferido o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF - através do Acórdão JJF n° 001-05/11 - após julgamento pela Procedência do Auto de Infração acima epigrafado, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações, ambas objeto abaixo descritas:

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%;

Em Primeira Instância, o julgamento proferido pela JJF, inicialmente rechaçou a alegação de decadência e o pedido de diligência apresentado pelo sujeito passivo, nos seguintes termos, em síntese:

- I. que, embora o contribuinte alegue com espeque no §4º do art. 150 do CTN, que uma parte dos créditos exigidos encontra-se atingida pela decadência – período anterior a 08/07/2005 - é específico no CONSEF o entendimento de que 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”.
- II. que, assim, o art. 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), fixou o prazo para 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;
- III. que, assim, a decadência dos fatos relativos aos meses do exercício de 2005, somente se operaria a partir do dia 31/12/2005, e “*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.*”.

Em relação ao pedido de diligência, o Relator da JJF a indeferiu ao argumento 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 o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF-BA/99.”.

No mérito, assim se pronunciou a JJF, in verbis:

“... 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. ....

*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).*

*Observo 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/kits 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.”.*

Inconformado com o Julgado, o sujeito passivo interpõe o presente Recurso Voluntário – fls. 254 a 266 – onde, inicialmente reitera a sua alegação de decadência de parte do período autuado, com base na regra do §4º do art. 150 do CTN, ao tempo que alega que o §5º do art. 107-B do COTEB afronta o inciso III, “b”, do art. 146 da Constituição Federal, por dispor indevidamente sobre matéria reservada à lei complementar, no caso, o dispositivo do CTN citado, citando e transcrevendo lições doutrinárias e decisões judiciais sobre a matéria.

Reitera, ainda, a realização de diligência solicitada ainda em Primeira Instância, alegando que inexistem as diferenças apontadas no levantamento quantitativo, daí porque entende que fiscal diligente deve verificar o sistema SAP da empresa, capaz de demonstrar os diferentes códigos atribuídos às mercadorias “entrantes e saíntes”, ao tempo que afirma que todas as operações de entradas de mercadorias do período autuado encontram correlação com notas de saídas, devidamente emitidas, mas que o autuante não verificou tal fato, pois a empresa havia modificado internamente os códigos de algumas das mercadorias, o que entende restar comprovado na planilha que acostou junto a sua peça defensiva.

Ressalta que o deferimento da diligência é um ato que condiz com o princípio do informalismo, do devido processo legal e do contraditório, e conclui que somente o confronto dos documentos juntados pela fiscalização no bojo do processo com os arquivos fiscais da empresa concluirá pela inexistência das diferenças apontadas, ao tempo que requer o cancelamento do Auto de Infração.

Às fls. 318 e 320, constam Despachos do Procurador do Estado José Augusto Martins Júnior e da procuradora assistente Paula Gonçalves Morris Matos, encaminhando o processo ao Procurador-Chefe da PROFIS/PGE, diante da instauração de Incidente de Uniformização de Orientação Jurídica PGE 20103912360 para definição da orientação jurídica da Procuradoria acerca da definição do termo inicial de decadência para constituição do crédito tributário no Estado da Bahia, em face dos fundamentos de Decisão veiculada na Súmula nº 08 do STF.

Em Despacho de fl. 321, o Procurador Geral do Estado, Dr. Ruy Moraes Cruz, ao tempo que informa que não foi acolhida a proposta de revisão de entendimento sobre a matéria, encaminha o processo a PGE/PROFIS para que o analise de acordo com o entendimento anteriormente adotado pela Procuradoria, ao tempo que também informa que acolhe a sugestão de elaboração de minuta de lei alterando a regra do art. 107-B do COTEB, “*com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constante do CTN*”.

Em opinativo de fls. 322 a 324, a Procuradora Maria José Coelho Lins A. Sento-Sé pronuncia-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, nos seguintes termos, em síntese:

- I. que a legislação baiana, respaldada na autorização legal do §4º do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial, e que, assim, não se operou a decadência no período alegado pelo contribuinte;
- II. que o levantamento quantitativo elaborado pelo autuante seguiu as regras da Portaria nº 445/98, tendo sido efetivado com base nos dados fornecidos pelo sujeito passivo através dos seus arquivos magnéticos – SINTEGRA – e não através de dados do sistema SAP;
- III. que a negativa da diligência fiscal está em plena harmonia com os termos do art. 147, II, “b”, do RPAF/BA, em face dos convencimentos dos julgadores com fundamento nas provas materiais constantes no lançamento tributário;
- IV. que o recorrente apenas nega a ocorrência do fato gerador do ICMS, sem, todavia, apontar inconsistências ou erros nos arquivos magnéticos apresentados a SEFAZ, nem tampouco nos levantamentos e demonstrativos fiscais elaborados pelos autuante.

## VOTO

Inicialmente, quanto à alegação de decadência arguida pelo sujeito passivo, de logo devemos rechaçá-la, comungando com o opinativo exarado pela JJF e pela PGE/PROFIS, diante da regra disposta na parte inicial do §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN ( “*..Se a lei não fixar prazo à homologação....*” ), que serve de respaldo ao art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, que fixou como prazo inicial para contagem da decadência o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, diploma legal ao qual não cabe a este órgão julgador negar vigência, nos termos do art. 167 do RPAF/BA:

“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.” Grifos nossos

Registre-se que não paira sobre a referida norma qualquer pecha de inconstitucionalidade, além do que devemos esclarecer que a Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DOU de 20/06/2008 – que declara a inconstitucionalidade de legislação

federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias - explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária, não se aplica ao ICMS.

Eis o texto da referida Súmula: “*São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto- Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*”.

Registre-se, ainda, que, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias.

Por outro lado, em outra linha argumentativa, se tratando a autuação de imputação de omissão de saídas de mercadorias e de serviços prestados, não há que se falar em recolhimento a menor do ICMS. Portanto, inaplicável o §4º do art. 150 do CTN, apenas aplicável quando há recolhimento do imposto, ainda que a menor, conforme decisões reiteradas do Poder Judiciário. Neste sentido, aplica-se aos fatos geradores das infrações ora imputadas a regra do art. 173, inciso I, do CTN, que desloca o prazo de contagem para o 1º dia do exercício seguinte ao fato gerador.

Do exposto, como o presente Auto de Infração foi lavrado em 23/06/2010, e se reporta aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2011 para efetuar o lançamento de ofício.

Por outro lado, ainda, da análise das razões recursais de logo devemos consignar que recorrente não apresenta qualquer alegação de mérito capaz de infirmar a autuação fiscal. Cinge-se a alegar inexistência das diferenças apontadas no levantamento quantitativo elaborado pelo autuante, ao argumento de que modificou os códigos das mercadorias conforme sistema próprio da empresa – sistema SAP - requerendo diligência fiscal para comprovar o quanto alega.

Ou seja, alega que os próprios arquivos magnéticos que transmitiu à SEFAZ, e que serviram de base ao trabalho fiscal, divergiriam dos dados constantes dos seus livros e documentos fiscais, que, por sua vez, refletiriam o constante no sistema SAP utilizado pelo estabelecimento.

Para tanto, anexa aos autos, juntamente com sua peça defensiva, às fls. 145 a 228, cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS, documentos de arrecadação – DAEs – do período de janeiro a junho de 2005, e cópias de planilha com informações extraídas do referido sistema SAP.

Ora, como bem pontuou o Relator da JJF, tais documentos não comprovam sua alegação, mormente pelo fato de que seria necessário que fossem anexadas aos autos as notas fiscais de entradas e de saídas, os relatórios dos seus arquivos magnéticos consignando tais documentos e o livro Registro de Inventário indicando os produtos levantados pelo autuante que teriam apresentado inconsistências em suas quantidades e em seus valores. Tal não foi feito, sequer por amostragem, até o presente momento.

Querer transferir para o Fisco o ônus de sua alegação não deve encontrar amparo, e nem cabe a invocação aos princípios do informalismo, do devido processo legal ou da ampla defesa, porquanto não ofendidos.

Se o recorrente alega que tem as provas necessárias a infirmar a exigência fiscal que as apresente, até porque elas estão em seu poder. Devem, assim, ser aplicadas as regras dispostas nos artigos 142 e 143 do RPAF/BA, abaixo transcritas, e negada a diligência com base no art. 147, I, “b” do mesmo diploma legal, também abaixo transscrito:

“*Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.*”

“*Art. 143. A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*”.

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

*I - de diligência, quando:*

*b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.”.*

Ressalte-se, por outro lado, que o levantamento quantitativo elaborado pelos autuantes seguiu estritamente as regras da Portaria nº 445/98, que disciplina o referido procedimento de auditoria de estoques, e no RICMS – tanto na infração 1 quanto na infração 2, onde se apurou, respectivamente, 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, indicando 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.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo e homologando a Decisão recorrida para julgar PROCEDENTE o Auto de Infração epigrafado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 232882.0006/10-6, lavrado contra VIVO S.A., devendo ser intimado o recorrente 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, 17 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS