

PROCESSO	- A. I. N º 170623.0025/08-0
RECORRENTE	- MVR COMÉRCIO, SERVIÇOS REPRESENTAÇÕES LTDA. (SOS CONSTRUÇÃO)
RECORRIDO	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0028-02/12
ORIGEM	- INFAS/VAREJO
INTERNET	- 23.05.2013

### 3ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACORDÃO CJF Nº 0191-13/13

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomado-se por base o valor, no caso presente, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saída omitidas. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante auditoria de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos pelo autuante e confirmado pela diligência realizada pela ASTEC/CONSEF. Negado novo pedido de diligência. Afastada alegação de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado para constituir o crédito tributário relativo ao ICMS no valor histórico de R\$10.626,91, em razão da 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 em exercícios fechados, 2003 e 2004, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis.

Em Primeira Instância, foi rejeitada a preliminar de nulidade suscitada, pois foi constatado que estão presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, a motivação da exigência fiscal, conforme se observa na descrição da infração no corpo do Auto de Infração, fl. 01 dos autos, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo, bem como os levantamentos fiscais.

Também foi rejeitada a preliminar de mérito referente à decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, em razão do seguinte:

*O entendimento doutrinário e jurisprudencial, nos lançamentos tributários sujeitos à homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa, como no caso do ICMS, quando do pagamento antecipado, o ente tributante dispõe de cinco anos para realizar o lançamento ou homologação, nos termos do artigo 150 do CTN - Código Tributário Nacional.*

*Observo que o pagamento antecipado pelo sujeito passivo, nos termos do artigo acima citado, extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento. Havendo pagamento integral do tributo devido, não havendo outro prazo previsto em lei para homologação, este será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador, expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado,*

*considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

*Para aplicação da referida norma legal, é necessário que sejam atendidos alguns requisitos, entre eles, que o tributo tenha sido apurado e recolhido de acordo com lei, ou seja, o pagamento integralmente do valor devido pelo sujeito passivo; que não exista lei que fixe outro prazo e por fim, que não tenha ocorrido dolo, fraude ou simulação, requisitos não existentes na lide em questão.*

*Na presente lide, o sujeito passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, omitiu-se em prestar as informações ao fisco, artigo 149 do CTN, sendo necessária a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário, resultando na lavratura do Auto de Infração em tela, por ter o sujeito passivo omitido informações na apuração do ICMS e realizado o consequente recolhimento em valor inferior ao devido.*

*Portanto, não se pode falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, pois, mediante ação fiscal, restou comprovada a omissão de pagamentos do tributo estadual, não havendo pagamento antecipado não se pode falar em homologação, pois não se pode homologar um pagamento que não foi realizado pelo sujeito passivo.*

*Também não pode ser argüida a aplicação do § 4º do artigo 150 do CTN, pois o Código Tributário do Estado da Bahia, Lei nº 3.956 de 11 de dezembro de 1981, aplicado aos contribuintes baianos, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN.*

*O prazo para homologação tácita do lançamento e extinção do crédito tributário, fixado no Código Tributário do Estado da Bahia, no § 5º do artigo 107-B, é de 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, desde que não seja comprovada a existência de dolo, fraude ou simulação, pois, comprovada essa situação, o tributo poderá ser reclamado pelo sujeito ativo, ente tributante, a qualquer época.*

*Assim, no caso em tela, o prazo para contagem da decadência deve ser observado o previsto no § 5º do artigo 107-B do Código Tributário do Estado da Bahia, combinado com o artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Portanto, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, o fisco teria até o dia 31/12/2008 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 30/09/2008 não se configurou a decadência.*

No mérito, após indeferir o pedido de nova diligência formulado pelo sujeito passivo, com fulcro no art. 147, I, “a”, do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para formação da convicção em relação aos itens constantes do Auto de Infração, possibilitando decidir a presente lide, assim concluiu a Primeira Instância:

*No mérito, em sua defesa o autuado apontou alguns equívocos constantes do levantamento fiscal, alegando que havia enviados (sic) novos arquivos. Na informação fiscal o autuante acatou o argumento defensivo em relação as mercadorias enquadradas na substituição tributária e revisou os levantamentos fiscais, reduzindo o valor autuado para R\$7.773,75. Intimado para se manifestar sobre a revisão do levantamento fiscal, o sujeito passivo, mais uma vez, alegou que atualizou os arquivos em relação aos estoques, fato que resultou nova revisão fiscal realizada pelo autuante, reduzindo o débito para R\$7.191,80.*

*Ocorre que o sujeito passivo, novamente, não acatou o resultado da segunda revisão fiscal motivando que o PAF fosse baixado em diligência a ASTEC do CONSEF, tendo o diligente concluiu (sic) que após confrontar os documentos e demonstrativos anexados ao PAF e demais documentos apresentados pelo autuado, confirma os valores de R\$5.593,41, referente ao exercício de 2003, e R\$1.598,39, referente ao exercício de 2004, totalizando R\$7.191,80, conforme apurado pelo autuante na revisão fiscal, fls. 2.373/2.403 e 2.404/2.420 dos autos.*

*Acolho o resultado da diligência realizada pela ASTEC do CONSEF, uma vez que o sujeito passivo, ao se manifestar sobre a mesma, não apontou, de forma objetiva, em qual demonstrativo teria havido algum erros (sic). Caberia ao impugnante aponta (sic), por exemplo, qual nota fiscal, de entrada ou de saída, teria sido considera incorretamente ou mesmo não teria sido considerado, fato que não foi apontado pela defesa.*

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$7.191,73.*

Inconformado, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário.

Aduz que o relator de Primeira Instância determinou diligência à ASTEC indicada às fls. nº 2465 do PAF, no sentido de:

- a) verificar se os estoques iniciais e finais constantes dos levantamentos, fls. 2.020 a 2.306, estão de acordo com os escriturados no livro Registro de Inventário;
- b) anexar cópia do livro Registro de Inventário;

c) se necessário, elaborar novo demonstrativo de débito.

Diz que o resultado da diligência (Parecer ASTEC nº 61/2011) apontou que os dados constantes nos livros Registros de Inventário apresentados inicialmente não conferem com os dados dos novos livros Registros de Inventário, pois foram retificados no dia 21/11/2008, após a lavratura do Auto de Infração que foi 30/09/2008.

Diz que o segundo inventário foi retificado e, por isso, ele está diferente do primeiro. Assevera que a auditora fiscal antes da diligência solicitada já não havia considerado os novos valores de estoques (Registro Fiscal Tipo 74) após as correções nos arquivos do SINTEGRA. Considerou as correções dos demais registros fiscais (tipos 50, 54 e 60R), mas não considerou os novos inventários.

Entende que a diligência solicitada às fls. 2465 foi no sentido de confrontar os estoques iniciais e finais constantes nos levantamentos de fls. 2020 a 2306 com os novos valores de estoques escriturados nos livros Registro de Inventário.

Assevera que isto não foi realizado, mas, a JJF acolheu o resultado da diligência fiscal, o que considera um total absurdo.

Argumenta que o Parecer ASTEC nº 061/2011 não traz nenhum demonstrativo para que fosse apontado erro e que a diligência solicitada foi no sentido de verificar se os estoques iniciais e finais constantes dos levantamentos, fls. 2020 a 2306, estão de acordo com os escriturados no livro Registro de Inventário. Por fim, aduz ainda que nada foi discutido ou solicitado em relação aos quantitativos de entradas e saídas.

Entende que a diligência solicitada não foi atendida e requer o retorno à ASTEC para o seu cumprimento e para consideração dos valores de estoques iniciais e finais oferecidos nos arquivos SINTEGRA retificados, por todos os motivos alegados nas peças produzidas pelo recorrente e juntadas ao PAF.

Em Parecer de fls. 2636-2637, a PGE/PROFIS, por intermédio da Procuradora Maria Helena Cruz Bulcão, opina pelo não provimento do Recurso Voluntário, aduzindo que o diligente ASTEC cumpriu a diligência solicitada pelo relator e confirmou os dados e demonstrativos elaborados pelo autuante em diligência anterior.

Assevera que a Decisão recorrida acolheu o resultado da diligência da ASTEC, que ao cotejar os documentos e demonstrativos anexados ao PAF com os demais documentos apresentados pelo autuado confirmou os valores encontrados pelo autuante quando da revisão fiscal.

## VOTO

Nota-se que o cerne da questão está na aceitação ou não da retificação feita pelo contribuinte nos seus livros de Registro de Inventário, os quais foram desconsiderados pelo auditor fiscal diligente. É possível que o contribuinte retifique os seus Livros de Inventário, desde que haja justificativa para tanto e que esta seja devidamente comprovada.

O contribuinte, em seu Recurso Voluntário, alega que a diligência de fls. 2465 não foi cumprida. Em tal diligência, a 4ª JJF determinou que a ASTEC conferisse se os estoques iniciais e finais constantes no levantamento de fls. 2020 a 2306 estão de acordo com os escriturados no livro Registro de Inventário e, acaso fosse necessário, elaborasse novo demonstrativo.

Ao cumprir a diligência, o auditor fiscal diligente informou que os livros de Inventário haviam sido retificados pelo contribuinte após a lavratura do Auto de Infração e manteve o demonstrativo realizado com base nos livros apresentados antes da referida retificação.

Desde o resultado da diligência, o contribuinte se insurgiu contra o entendimento do diligente, alegando que lhe é permitido retificar tais livros. Contudo, tal insurgência não faz sentido, pois, o contribuinte deveria ter justificado o porquê da retificação dos livros de Inventário. Note-se que os registros feitos em tais livros decorrem de uma contagem física do estoque, feita pelo próprio contribuinte, no início e no final de cada ano. Tal registro somente pode ser alterado se o

contribuinte demonstrar e comprovar que houve alguma falha humana, algum erro material ou algo do tipo que justifique a sua alteração. Não pode o contribuinte alterar tais registros, sem qualquer justificativa, após a lavratura do Auto de Infração.

Assim, como o contribuinte não comprovou os motivos que levaram à retificação dos Livros de Inventário, a diligência fiscal está correta em considerar os livros originais apresentados durante a fiscalização, descartando as informações constantes após a retificação.

Por conta disso, indefiro o pedido de nova diligência fiscal aduzido pelo recorrente.

Destarte, não vejo qualquer motivo para reforma da Decisão recorrida, uma vez que, em razão das diligências realizadas, já foi reduzido parcialmente o crédito tributário originariamente constituído no Auto de Infração. O Recurso Voluntário se limita a insistir na tese de que os livros Registro de Inventário retificados devem ser apreciados, o que, conforme exposto acima, não tem cabimento.

Por fim, observo, ainda, que a primeira instância corretamente afastou a alegação de decadência, haja vista que a presente autuação fiscal decorre de omissão de saídas de mercadorias, ou seja, vendas realizadas sem qualquer recolhimento de imposto, assim, como não houve o pagamento antecipado previsto no art. 150, §4º do CTN, nem mesmo parcial, a contagem do prazo decadencial se inicia no primeiro dia do exercício seguinte, art. 173, I, do CTN.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

#### **VOTO EM SEPARADO**

Apesar de concordar em sua inteireza com a conclusão do brilhantíssimo voto proferido pelo ilustre Conselheiro Relator, peço *venia* para discordar da sua fundamentação no que diz respeito à formação de sua convicção quanto à alegação recursal de ocorrência de decadência.

Deixo de acatar a preliminar de decadência, referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2003, sob o fundamento de que, decorrente da previsão legal contida no § 4º do artigo 150 do CTN, o qual dispõe que “*Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador...*”, a legislação pertinente no Estado da Bahia, insita no § 1º do art. 28 da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB), fixou *o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência da hipótese tributária de incidência como o momento a partir do qual se iniciaria a contagem do prazo decadencial para constituição do respectivo crédito tributário*. Assim, quando da lavratura do Auto de Infração, em 30.09.2008, não havia operado a decadência do direito de a Fazenda Estadual constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores do exercício de 2003, cujo termo deste direito só ocorreu em 31.12.2008.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª 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 EM PARTE o Auto de Infração nº 170623.0025/08-0, lavrado contra MVR COMÉRCIO SERVIÇOS REPRESENTAÇÕES LTDA. (SOS CONSTRUÇÃO), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$7.191,80, 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, 10 de maio de 2013.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/VOTO EM SEPARADO

RAFAEL BARBOSA DE CARVALHO FIGUEIREDO – RELATOR

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS