

A. I. N° - 269114.4003/12-3
AUTUADO - TERWAL MÁQUINAS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS RAIMUNDO DA SILVA PEREIRA DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 14/05/2013

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0113-03/13

EMENTA: ICMS. DECADÊNCIA. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. REFAZIMENTO DE LANÇAMENTO ANULADO POR VÍCIO MATERIAL. A nulidade formal diz respeito à forma como se procede ao lançamento. A nulidade material diz respeito ao conteúdo do lançamento, ou seja, deve versar sobre fato, provas, ou direito aplicável ao fato. No presente caso, o lançamento anterior foi anulado em virtude de não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infração imputada, assim como os elementos que compõem a base de cálculo e os valores lançados, tratando-se, portanto, de nulidade foi por vício material. Consoante previsão do art. 173, do CTN, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado - inciso I, ou da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado - inciso II. Como a anulação do lançamento anterior não foi por vício formal, não se aplica a regra do inciso II do art. 173 do CTN, recaiando a situação na hipótese do inciso I. Infração insubsistente por ter sido operada a decadência. Acolhida a preliminar de mérito. Auto de Infração **IMROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30/03/2012, acusa falta de recolhimento do ICMS constatada mediante levantamento quantitativo de estoques no exercício fechado de 2004, que apurou diferenças, tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária - a das entradas - 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, no mesmo exercício. Exigido o valor de R\$47.336,00, acrescido da multa de 70%.

O autuado, em sede de defesa, fls. 22 a 28, depois de tecer comentários acerca de dificuldades ocorridas me fiscalizações anteriores e elogiar o trabalho de fiscalização efetuado pelo preposto fiscal que lavrou o presente Auto de Infração, alinhou os argumentos a seguir sintetizados para refutar a acusação fiscal.

Ressalta que realizou uma revisão em seus estoques nos mesmos moldes procedidos pelo autuante, conferindo uma a uma as ocorrências relacionadas à movimentação de seus estoques no exercício

de 2004 refazendo todas as operações ocorridas no período gerando uma planilha, na qual diz apontar as origens das divergências.

Alega que a distorção em seu estoque apurada no levantamento quantitativo de estoque que resultou no Auto de Infração decorreu de equívoco por ele cometido, ao atribuir nas operações de “venda para entrega futura” os CFOPs 1.117, 2.117 e 5.117, que geram movimentação de estoque, às operações de simples aquisição de mercadorias, quando o correto seria usar CFOP com terminação X.922. Aduziu também que, quando deveria utilizar o CFOP com terminação X.117, para movimentar o estoque usava o CFOP com terminação X.922. Apresenta planilha, fls. 30 a 34, com o intuito de demonstrar que, corrigidas as operações realizadas com os aludidos equívocos e considerados os recolhimentos espontâneos efetuados, não remanesce qualquer omissão de saída ou de entrada.

Para corroborar seu entendimento acerca de Erro de Fato e o Princípio da Verdade Material cita trechos da lavra dos doutrinadores pátrios, José Souto Maior Borges, Ulhôa Canto e Aurélio Pitanga Seixas Filho.

Afirma que o levantamento fiscal está distorcido pela não inclusão dos Saldos Iniciais de Estoque, destacando que o autuante errou quando não computou o saldo inicial do estoque de mercadorias nas ocorrências indicadas na “Planilha de Ajuste”, gerando omissões de entrada. Sustenta que a tabela que apresenta, saneia este erro indicando o saldo correto e demonstrando as coordenadas na fonte digital (REG. 74, SINTEGRA) e informando a correspondente folha no livro Registro de Inventário.

Assevera que as omissões apuradas também decorreram da não inclusão no levantamento fiscal de várias operações com notas fiscais com CFOP referentes a outras operações de entrada e saída provenientes de dentro e de fora do Estado (1.202, 1.949, 2.949, 5.949, 5.925 etc.) que movimentaram seu estoque. Assevera que a planilha que ora apresenta também saneia este erro, indicando a origem, documento por documento.

Conclui requerendo que o lançamento seja julgado improcedente.

O fiscal autuante presta informação, fls. 142 e 143, mantendo a autuação, observando que mais uma vez o contribuinte desloca a responsabilidade que lhe cabe, e que é unicamente sua, para a fiscalização, tentando inverter os papéis e não sofrer as penalidades por sua desorganização administrativa. Destaca que contatou por diversas vezes o setor contábil da empresa e não foi informado de mais este equívoco. Até porque, ressalta que quem tem a obrigação de informar ao Fisco deste erro, engano, equívoco, é a empresa.

Afirma que o erro foi identificado em 2004 e até hoje, 2012, ainda não há uma informação oficial da empresa a este respeito e, pior, não corrigiram as consequências no seu estoque e continua a entregar os arquivos com os erros, mesmo já tendo ciência e consciência dos equívocos e das consequências nocivas no resultado da fiscalização. Menciona que tudo é feito para tumultuar e atrapalhar as auditorias de estoque.

Diz não aceitar a obrigação de corrigir erros do autuado, principalmente quando já teve tempo de sobra para corrigi-los, e ainda continua informando seus arquivos com erros para depois apontá-los na impugnação.

Frisa que se realmente houve a não inclusão de saldos iniciais de estoque, a causa mais uma vez recai nas informações fornecidas pela própria empresa, caracterizadas por diversos erros em suas escriturações escrita e virtual.

Conclui mantendo a autuação.

Em pauta suplementar a 1ª JJF decidiu baixar o processo em diligência à ASTEC, para que fosse intimado o autuado a apresentar a documentação fiscal que serviu de fundamentação na elaboração

da planilha apresentada na defesa, fls. 30 a 35, para comprovar suas alegações de utilização incorreta de CFOP, não inclusão no levantamento fiscal dos saldos iniciais de estoque e de outras operações de entradas e de saídas.

Em manifestação às fls. 152 a 156, suscita preliminar de decadência sob a alegação de que os fatos geradores ocorreram no período de janeiro a dezembro de 2004 sob a alegação de que já transcorra o prazo decadencial de cinco anos, requerendo a nulidade do Auto de Infração. Invoca o inciso II do art. 173 do Código Tributário Nacional – Código Tributário Nacional - CTN para embasar seu pedido, aduzindo que, conforme voto constante do Acórdão JJF Nº 0145/01-10, cujo trecho transcreve, a decisão prolatada pela nulidade decorreu de vício material, já que se fundamenta na *“falta de clareza na apuração da base de cálculo e dos valores impositivos, bem como a ausência da necessária transparência nos papéis de trabalho acostados aos autos, implicam em ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja imputado, acarretando a nulidade do Auto de Infração...”*. Destaca que o direito da Fazenda Estadual em Constituir a Obrigação Tributária foi extinto, conforme redação do *caput* do artigo 150, §4º, do CTN, porquanto já transcorreu o prazo de 05 anos, previsto no referido dispositivo legal. Finaliza esclarecendo que os livros que ora apresenta encontram-se de acordo com os registros contábeis e eletrônicos da Sociedade (a exemplo do SINTEGRA), estão assinados pelo contador e pelo representante legal, gozam de presunção de validade, legalidade e autenticidade sendo incontestavelmente documentos originais, e que não foram juntadas, pois foram destruídas por questões de liberação de espaço físico nos arquivos, depois de decorrido o prazo decadencial para apuração de demandas de natureza contábeis e fiscais.

Em cumprimento ao pedido de diligência a ASTEC emitiu o Parecer de nº 132/2012, fls. 158 a 160, informando que refez o demonstrativo de apuração com base na inclusão dos saldos dos estoques não considerados no levantamento fiscal depois de examinar o livro Registro de Inventário, exercícios 2003 e 2004 apresentados pelo autuante. Depois de ressaltar que em relação as alegações de utilização equivocada de CFOP em operação de venda para entrega futura e “outras operações” de entradas e de saídas, o autuado não logrou êxito na comprovação, uma vez que não apresentou nota fiscal alguma emitida no período fiscalizado, conclui o opinativo asseverando que com as correções realizadas o valor do débito foi reduzido para R\$44.296,49, consoante demonstrativo colaciona às fls.227 a 232.

Intimado do resultado da diligência, fl. 252, o autuado se manifesta às fls. 255 a 257, reiterando exclusivamente suas alegações acerca do equívoco por ele cometido na inversão do CFOP de simples faturamento. Aduz que bastava a diligenciadora considerar da mesma forma invertida o CFOP indicado, por se tratar de simples erro de procedimento que o resultado da exigência seria severamente reduzido. Resaltou que está se tratando de fatos geradores que ocorreram em 2004, lançados em 2011 em flagrante desrespeito às regras de decadência em direito tributário e abuso contra o direito do contribuinte à segurança jurídica. Ressalta que estão em poder da diligenciadora diversas notas fiscais referentes ao exercício de 2005 com o mesmo defeito de inversão do CFOP que, segundo seu entendimento comprovam esse erro. Conclui requerendo a realização de uma nova diligência considerando a ocorrência do erro de fato alegado.

Consta à fl. 264, que foi protocolizado pelo autuado e entre à secretaria do CONSEF cinco volumes de livros fiscais do estabelecimento do exercício de 2004. Esses mesmos livros foram devolvidos ao autuado conforme recibo à fl. 268.

Na sessão de julgamento, o patrono do autuado, em sustentação oral, reiterou integralmente todos seus argumentos articulados na defesa e nas diversas manifestações carreadas aos autos. Em relação a preliminar de nulidade suscitada, sustentou que já foi operada a decadência, informando que a decisão de segunda instância proferida pela 2ª Câmara no Acórdão CJP Nº 037-12/12 manteve a decisão pela nulidade prolatada pela 4ª JJF no Acórdão JJF Nº 0145-01/10. Quanto ao equívoco cometido relativo à inversão dos CFOPs, reproduziu suas razões de defesa e apresentou cinco

volumes de livros do estabelecimento do exercício de 2004(registro do Sintegra e Espelho de Notas Fiscais) para justificar seu pedido de nova diligência pugnado na ocasião.

VOTO

Inicialmente cabe examinar a preliminar de mérito suscitada pelo autuado em manifestação ulterior à defesa apresentada, sustentando que ao ser lavrado o presente Auto de Infração já havia operado a decadência, sob o argumento de que os fatos geradores objeto da autuação ocorreram no exercício de 2004 e a lavratura do Auto de Infração se deu em 30/03/2012.

A exigência fiscal, ora em lide, se originou da acusação fiscal de presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado de 2004. O que significa dizer que, a data do fato gerador, embora, por força do roteiro de auditoria aplicado, tenha sido deslocada para 31/12/2004, ocorrera ao longo do exercício, ou seja, de janeiro a dezembro, conforme devidamente consignados nos demonstrativos de apuração, fls. 08 a 14, e de débito, fl. 03.

Por seu turno, a ação fiscal teve início com a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais em 10/02/2012, que resultou na lavratura do Auto de Infração efetuada em 30/03/2012, tomando ciência o sujeito passivo em 09/04/2012.

Embora não conste no presente Auto de Infração a indicação de que se trata de refazimento do A. I. Nº 170623.0051/06-4, lavrado em 26/12/2006, verifico que a mesma acusação fiscal já fora julgada pela 1ª JF, consoante Acórdão JF Nº 0145-01/10 de 07/06/2010, que decidiu pela nulidade do feito embasado no seguinte fundamento: *“Concluo, desta forma, que nos moldes como foram apuradas as infrações, não foram observados os requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando caracterizado que o lançamento foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações imputadas, assim como os elementos que compõem a base de cálculo e os valores lançados.”* Ressalto que em Segunda Instância a 2ª Câmara manteve integralmente a decisão recorrida da 4ª JF, conforme consta do Acórdão CJF Nº 0367-12/2010, de 20/10/2010.

É notório que a nulidade do lançamento se origina de vício material quando diz respeito à identificação do fato e das provas, bem como à aplicação do direito, implicando falta de certeza e liquidez. O que significa dizer que a nulidade material refere-se aos aspectos ditos de mérito, isto é, relativos à matéria de fundo da questão em análise (motivo do procedimento fiscal, diante dos fatos, das provas e do direito aplicável).

Convém salientar que a nulidade material assemelha-se assaz com a improcedência. Eis que na improcedência, chega-se à conclusão da inexistência de um ou mais aspectos da norma jurídica (material, pessoal, temporal, espacial, valorativo, operacional), ao passo que na nulidade material é lastreada na incerteza ou na falta de liquidez.

Logo, depreende-se do quanto acima enunciado que o vício que motivou a anulação do Auto de Infração, antecessor do presente, é nitidamente de natureza material, eis que envolve inconsistência de elementos de ordem substantiva do lançamento, com é o caso da incerteza na apuração da base de cálculo e dos valores lançados. Em suma, a nulidade decretada pelo Acórdão CJF Nº 0367-12/2010, de 20/10/2010, por conseguinte, foi por vício material, e não formal.

Prevista como uma das modalidades de extinção do crédito tributário ao teor do inciso V do art. 156 do Código Tributário Nacional - CTN, a Decadência, instituto que define o decurso de tempo entre a ocorrência do fato gerador e o limite de aptidão temporal para a Fazenda Pública exercer seu direito de constituir o crédito tributário, em se tratando de lançamento de ofício, é regido pelo art. 173, do CTN, *in verbis*.

“Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.”*

Consoante restou claramente evidenciado no caso em análise que a anulação do lançamento anterior não foi por vício formal, afigura-se inaplicável a regra expressa no inciso II do art. 173 do CTN, incidindo a situação na hipótese do inciso I. Por conseguinte, a exigência ora em lide que se origina e se constitui do refazimento do item 02 do Auto de Infração nº 171623.0051/06-4, já havia decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ao ser lavrado o presente Auto de Infração.

Nesse mesmo diapasão, o Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) no art. 107-B, §5º e o art. 965, inciso I, do RICMSBA/97, também estabelecem 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, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, ante a inexistência nos autos de qualquer evidência da ocorrência de dolo, fraude ou simulação e tendo em vista que a decisão que tornou definitiva a anulação do lançamento, ora em lide, teve como fundamento o concurso de vício material, 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, deve prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado alcança o exercício de 2004, valendo dizer que a contagem iniciou-se em 01/01/2005, com termo final em 31/12/2009.

Assim, como o Auto de Infração foi em 30/03/2012, portanto, ultrapassado o prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, por consequência, restou operada a decadência, impedindo, assim, o nascimento da relação jurídico-tributária, em decorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Consoante o acima exposto, concluo pelo acolhimento da preliminar de mérito suscitada pelo sujeito passivo.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269114.4003/12-3**, lavrado contra **TERWAL MÁQUINAS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2013.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA – JULGADOR