

**PROCESSO** - A. I. Nº 110123.0008/15-1  
**RECORRENTE** - DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA. (TECIDOS BAHIA)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0124-02/16  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 13/12/2016

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0195-12/16

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE ENTRADAS. Constatadas diferenças tanto de entradas omitidas como de saídas através de auditoria de estoques, é devida a exigência do imposto com base no maior valor, no caso, sobre as entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com Recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Presunção legal não elidida. Rejeitadas a preliminar de nulidade e de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ªJJF – Junta de Julgamento Fiscal em 10/08/2016 que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 38.781,02 (trinta e oito mil setecentos e oitenta e um reais e dois centavos), em decorrência do cometimento de 1 (uma) infração.

***Infração 01. RV** – Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$38.781,02, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as entradas omitidas, conforme demonstrativos e documentos às fls. 05 a 623.*

O autuado apresentou defesa administrativa face o Auto de Infração em epígrafe (fls. 631 a 645), impugnando completamente o Auto de Infração em epígrafe.

O autuante apresentou informação fiscal face à defesa apresentada pelo contribuinte (fls. 654 a 656), defendendo a manutenção do Auto de Infração em todo o seu teor.

A instrução foi concluída e os autos remetidos à apreciação pela 2ªJJF que entendeu por bem, julgar, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nos seguintes termos:

### VOTO

*Preliminarmente, em relação à alegação defensiva de decadência do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos no período anterior a 17/12/2010, não cabe acolhimento, pelos motivos que passo a expor.*

*O entendimento doutrinário e jurisprudencial, acerca dos 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.*

*Observe 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 a 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 conseqüente 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.*

*Portanto, 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.*

*Assim, a legislação acima comentada, 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, no caso em lide, por se tratar de fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, a contagem do prazo se iniciou em 01/01/2011, e o fisco teria até o dia 31/12/2015 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 17/11/2015 não se configurou a decadência.*

*Cumpra registrar que a jurisprudência citada na defesa não se aplica ao caso.*

*No plano formal, depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos documentos e levantamentos efetuados pelos autuantes, constantes às fls.05 a 623, todos entregues ao sujeito passivo, conforme Intimação e AR dos Correios às fls.628 a 629.*

*Os citados documentos, representados por demonstrativos, levantamentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado (diferenças de entradas e saídas), e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.*

*Desta forma, não cabe a alegação de falta de segurança na apuração do débito, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, desde a formação inicial e durante a fase processual, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.*

*Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não existindo contradição entre a acusação fiscal e o fato apurado, cujas questões que envolvam eventuais erros na apuração do débito ou falta de comprovação do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.*

*No mérito, trata-se infração sob número 01 –04.05.02, cujo valor lançado no demonstrativo de débito, foi apurado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (2010), conforme demonstrativos e documentos às fls.05 a 623, em decorrência da constatação de operações de*

*entradas e de saídas de mercadorias não declaradas, sendo apurado o imposto sobre a diferença 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.*

*Diante de tal constatação, o cálculo do débito está em conformidade com a Portaria nº 445/98, tendo em vista que restou caracterizada a falta de recolhimento do imposto, apurado com base nas diferenças de entradas, por restar caracterizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias sem a devida tributação, prevista no inciso IV do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.*

*O levantamento quantitativo por considerar a movimentação quantitativa das mercadorias no estabelecimento, o seu resultado expressa o real movimento das mercadorias, e demonstra claramente a apuração do crédito tributário.*

*Tratando-se de verificação aritmética, ressalta-se seu caráter objetivo, que, por esse motivo, deve ser atacado também de forma objetiva, com o apontamento de eventuais equívocos que possam macular o trabalho fiscal. Para contestá-lo, de modo válido, basta que o sujeito passivo confira o levantamento elaborado pelo Fisco, com base nos mesmos elementos utilizados e demonstre as incorreções porventura existentes.*

*O sujeito passivo em sua impugnação limitou-se a alegar que o lançamento fiscal não fornece elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, e que não praticou qualquer irregularidade, cuja ocorrência apurada pela fiscalização decorre do fato de erro provocado pelo software utilizado para geração dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que causou uma série de inconsistências nas informações relativas ao seu inventário (Registro 74), pelo que requereu a realização de diligência.*

*Quanto a este pedido de diligência, com base no art. 147, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido tal pedido, tendo em vista que o pedido do contribuinte foi no sentido de verificação de fatos vinculados à escrituração comercial ou de documentos que estejam de sua posse, e cujas provas poderiam ter sido juntadas aos autos. Além disso, o autuado não apresentou provas de suas alegações, nem justificou impossibilidade de trazer ao processo tais provas.*

*Ademais, o sujeito passivo não comprovou sua alegação de erro nas informações do arquivo do SINTEGRA, e os autuantes informaram na informação fiscal ter conferido todos os dados utilizados no levantamento fiscal e constantes no arquivo magnético.*

*Ressalto que o autuado não apresentou qualquer demonstrativo ou documento para comprovar sua alegação de que o trabalho fiscal apresentou diferenças em quantidades nos estoques iniciais e finais de cada exercício; de que não foram registradas algumas notas fiscais de entrada e saída, inclusive de transferência de mercadorias entre filiais; bem como, quais documentos fiscais geraram a alegada duplicação de quantidades de mercadorias vendidas e códigos divergentes entre as mercadorias, notadamente quando faturadas por cupom fiscal.*

*Desta forma, uma vez que o autuado não contestou objetivamente o mérito da infração apontando quais quantidades consignadas no levantamento quantitativo de estoques estariam erradas, e considerando que a infração está devidamente comprovada nos autos, aplico o disposto no art. 140 do RPAF/99, o fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.*

*Mantido o lançamento, pois a metodologia de apuração do débito obedeceu ao roteiro de auditoria de estoques, e o débito foi calculado seguindo os procedimentos previstos na Portaria nº 445/98, foram oferecidas provas concludentes de que o evento ocorreu na estrita previsão normativa e foi dado tratamento tributário adequado à omissão de entradas maior que a de saídas, fornecendo elementos suficientes para se determinar com segurança o débito lançado no Auto de Infração.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Como se pode inferir da leitura do voto acima reproduzido, a 2ªJF assim se posicionou em relação aos argumentos aduzidos pela então impugnante, ora recorrente:

- a) Preliminarmente, não acolheu a alegação do Contribuinte de que haveria a decadência do lançamento tributário relativo aos fatos gerados ocorridos no período anterior a 17/12/2010, pelo fato de, na presente lide, não se poderia falar na aplicação da regra do § 4º do artigo 150 do CTN, uma vez que o Sujeito Passivo, contribuinte do ICMS no Estado da Bahia, teria se omitido em prestar as informações ao fisco, de modo que fora necessário a apuração do imposto devido mediante procedimento administrativo tributário. Ademais, consignou que o prazo constante naquele artigo não poderia ser aplicado ao caso, pelo fato de o Código Tributário do Estado da Bahia, em seu artigo 107-B, fixou prazo para homologação distinto, exercendo a faculdade prevista no próprio § 4º do artigo 150 do CTN;

- b) Afastou qualquer nulidade que porventura pudesse viciar a autuação, por entender que a mesma se encontraria em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário conteria todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos documentos e levantamentos efetuados pelos autuantes, bem como porque não se encontraria presente nenhum dos vícios apontados pelo art. 18 do RPAF/99;
- c) Quanto ao mérito do lançamento, julgou-o procedente, ao constatar que o cálculo do débito estaria em conformidade com a Portaria de nº 445/98, tendo em vista que estaria caracterizada a falta de recolhimento do imposto, em razão da presunção de omissão de saídas de mercadorias sem a devida tributação, prevista no inciso IV do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96;
- d) Afirmou ainda que, o Autuado, em sua defesa, teria se limitado a alegar que o lançamento fiscal não forneceria elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, e que não teria praticado qualquer irregularidade, sem, contudo, lograr comprovar suas alegações. Sendo assim, concluiu que, uma vez que o autuado não teria contestado objetivamente o mérito da infração, apontando quais quantidades consignadas no levantamento quantitativo de estoques estariam erradas, e considerando que a infração estaria devidamente comprovada nos autos, aplicou o disposto no art. 140 do RPAF/99.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs **Recurso Voluntário (fls.690/702) que em resumo repete os argumentos da impugnação:**

- I. Alegou que os fatos ocorridos antes de 17/12/10 estariam alcançados pela decadência, uma vez que a notificação do lançamento à Recorrente teria ocorrido em 17/12/2015, quando já transcorrido o prazo decadencial de 05 (cinco) anos desde a ocorrência do fato gerador, consoante previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional. Afirmou ainda que tal entendimento – contagem do prazo a partir da data do fato gerador – já seria pacificado no âmbito do STJ;
- II. Arguiu que, apesar de o autuante ter identificado os fatos geradores das supostas omissões como se houvessem ocorrido em 31/12/10, pelo princípio da verdade material, previsto no art. 2º do RPAF/BA, seria impossível que todas as omissões apontadas pelo autuante tivessem ocorrido no mês de dezembro;
- III. Por fim, clamou pela nulidade da autuação, sob a alegação de que a mesma não conteria elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA. Isso porque, segundo o Recorrente, não poderia Fiscalização simplesmente efetuar o lançamento do imposto apenas com base nos arquivos do SINTEGRA do período fiscalizado, mas sim deveria verificar toda a documentação fiscal do recorrente, de modo que alegou que, caso o autuante tivesse procedido à verificação do Livro de Inventário do exercício de 2009, o mesmo iria constatar que o que motivou a autuação seria, na verdade, mera falha no sistema – o sistema não teria considerado em seus cálculos determinadas operações devidamente registradas pela defendente. Seguiu aduzindo que, em razão da presunção realizada, a descrição dos fatos não corresponderia à realidade, o que acabaria por escamotear o exercício da ampla defesa.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida pela 2ªJF que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado, com o objetivo de exigir da oro recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$ 38.781,02 (trinta e oito mil setecentos e oitenta e um real e dois centavos), em decorrência do cometimento de 01 (uma) infração.

A Infração imputada é a *“Falta de recolhimento do ICMS, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e sem a respectiva*

*escrituração, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas omitidas no mesmo período, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2010), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, no caso sobre as entradas omitidas”.*

Inicialmente cumpre ressaltar que as razões recursais são meras repetições dos argumentos apresentados em sede de impugnação e o contribuinte em nada inova.

Quanto à preliminar de decadência aduzida entendo que a mesma não merece acolhimento.

Apesar de discordar do fundamento aduzido pela JJF, o fato é que, em se tratando de omissão de saídas e/ou entradas em razão da falta de emissão de documento fiscal, através de levantamento quantitativo de estoque, não se tem como saber exatamente o momento da saída ou entrada omitida.

Em razão disso é que a legislação estadual, nesse tipo de roteiro de fiscalização, imputa a ocorrência do fato gerador para o último dia do exercício fiscalizado.

No presente caso, o fato gerador do ICMS exigido ocorreu em 31/12/2010 e, a intimação do presente lançamento se deu em 17/12/2015. Assim, não transcorreram 05 anos entre a data do fato gerador e a intimação do presente lançamento, razão pela qual rejeito a preliminar aduzida.

Quanto à preliminar de nulidade do lançamento, igualmente não merece acolhimento.

Todos os elementos que integram o presente Auto de Infração foram elaborados em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art. 39 do RPAF/99, e os fatos geradores do crédito tributário estão constituídos nos documentos e levantamentos efetuados pelos autuantes, constantes às fls.05 a 623, todos entregues ao sujeito passivo, conforme Intimação e AR dos Correios às fls.628 a 629.

Os documentos de trabalho, representados por demonstrativos, levantamentos, constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova das infrações imputadas ao autuado (diferenças de entradas e saídas), e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal.

Assim, na mesma linha da JJF, entendo que *não cabe a alegação de falta de segurança na apuração do débito, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, desde a formação inicial e durante a fase processual, consta esclarecimento da descrição correta das infrações, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.*

Por sua vez, o Recorrente até o presente momento não trouxe um exemplo concreto de incorreção ou vício no procedimento fiscal, tão somente apresentando argumentos genéricos e requerendo a realização de diligência.

Assim, não está comprovada nos autos a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, não existindo contradição entre a acusação fiscal e o fato apurado, razão pela qual rejeito a preliminar de nulidade requerida, por não encontrar amparo em nenhum nos incisos I a IV do artigo 18 do RPAF/99.

Quanto ao pedido de diligência entendo que o mesmo deve ser indeferido uma vez que, além de os demonstrativos fiscais serem absolutamente claros, o Recorrente até o presente momento não apresentou nenhum erro, vício ou inconsistência concreta que alega existir no presente lançamento, o que seria necessário a fim de elidir a presunção de certeza e liquidez.

No mérito, o lançamento foi apurado através de levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado (2010), em decorrência da constatação de operações de entradas e de saídas de mercadorias não declaradas, sendo apurado o imposto sobre a diferença 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.

O cálculo do imposto devido está em conformidade com a Portaria nº 445/98, e foi apurado com base nas diferenças de entradas, por restar caracterizada a presunção de omissão de saídas de mercadorias sem a devida tributação, prevista no inciso IV do § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Para contestá-lo, de modo válido, por se tratar de presunção legal, o Recorrente, com base nos mesmos elementos utilizados, teria que comprovar as incorreções porventura existentes.

O Recorrente desde a sua impugnação limitou-se a alegar que o lançamento fiscal não fornece elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, e que não praticou qualquer irregularidade, cuja ocorrência apurada pela fiscalização decorre do fato de erro provocado pelo software utilizado para geração dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que causou uma série de inconsistências nas informações relativas ao seu inventário (Registro 74), pelo que requereu a realização de diligência.

Em momento algum o Recorrente comprovou o alegado erro nas informações do arquivo do SINTEGRA, e os autuantes informaram na informação fiscal terem conferido todos os dados utilizados no levantamento fiscal e constantes no arquivo magnético.

*Como bem asseverado pela JJF, o autuado não apresentou qualquer demonstrativo ou documento para comprovar sua alegação de que o trabalho fiscal apresentou diferenças em quantidades nos estoques iniciais e finais de cada exercício; de que não foram registradas algumas notas fiscais de entrada e saída, inclusive de transferência de mercadorias entre filiais; bem como, quais documentos fiscais geraram a alegada duplicação de quantidades de mercadorias vendidas e códigos divergentes entre as mercadorias, notadamente quando faturadas por cupom fiscal.*

O fato é que o Recorrente não contestou objetivamente o mérito da infração, apontando as supostas inconsistências que genericamente alega existir, razão pela qual resta aplicável o disposto no art. 140 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 110123.0008/15-1, lavrado contra **DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA. (TECIDOS BAHIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.781,02**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2016.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO- PRESIDENTE

DANIEL RIBEIRO SILVA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS