

A. I. N° - 110123.0008/15-1
AUTUADO - DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA
AUTUANTES - LUIZ HENRIQUE DA SILVA TEIXEIRA e JOSÉ RÔMULO FRAGA BARRETO
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 05/09/2016

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0124-02/16

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. OMISSÃO DE ENTRADAS. Tendo sido constatado 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 de omissão de saídas não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas na defesa e o pedido de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/11/2015, imputa ao contribuinte em epígrafe, o cometimento da seguinte infração: **01 – 04.05.02** - 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 foi cientificado da autuação em 17/12/2015, através da intimação e AR dos Correios, fls.628 a 629, e, em 02/02/2016, através do Processo SIPRO nº 016336/2016-0, fls.631 a 645, por meio de advogados legalmente constituídos nos autos, destacou inicialmente a existência de decadência parcial para lançamento do imposto no que tange ao período de janeiro de 2010 a 16 de dezembro de 2010, por entender que a notificação do lançamento ocorreu 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.

Registra que, por meio do Auto de Infração ora impugnado, foi constituído um crédito tributário referente a ICMS, em relação a fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro de 2010 e dezembro de 2010.

Argumenta que, no momento em que o presente Auto de Infração ingressou no mundo jurídico (17/12/2015), data da efetiva notificação do contribuinte, já havia ocorrido a perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação relativamente aos fatos geradores anteriores a 17/12/2010, em razão do quanto disposto no §4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

Salienta que após o decurso do prazo de 05 (cinco) anos – contados da ocorrência de cada fato gerador do tributo – se o Fisco não exercer o seu direito de lançar, ou seja, de constituir o crédito tributário, considerar-se-á homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito

tributário.

No presente caso, frisa que estão definitivamente extintos pela decadência os créditos tributários de ICMS anteriores a 17/12/2010, tendo em vista que somente foi intimado da presente autuação em 17/12/2015.

Esclarece que o prazo de decadência não se suspende, tampouco se interrompe, pouco importando a data do início da fiscalização para verificar-se se o crédito tributário lançado foi fulminado pela decadência.

Ressalta que o início da ação fiscal tem uma única consequência jurídica: afastar o instituto da denúncia espontânea, sujeitando o contribuinte às penalidades previstas na legislação, caso este comprovado o descumprimento da obrigação tributária.

Transcreve o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça, no sentido de que nos tributos cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional), e do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

Além disso, afirma que este também é o entendimento do CONSEF, conforme Acórdão de nº 0140-05/10 da 5ª Junta de Julgamento Fiscal.

Prossegue, desta feita argüindo a nulidade do lançamento tributário com base no fundamento de que o auto de infração lavrado, não possui qualquer condição de se sustentar, haja vista sua inadequação à legislação e consequente nulidade.

Invocou o art. 18, inciso IV, “a”, do Decreto nº 7.629, de 09 de julho de 1999 (RPAF), para aduzir que é nulo o lançamento de ofício que “não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”, situação que ocorre com o Auto de Infração ora guerreado em virtude da total insegurança trazida por si.

Comenta que a falta de segurança da autuação decorre de não poder a Fiscalização simplesmente efetuar o lançamento do imposto apenas com base nos arquivos do SINTEGRA do período fiscalizado, que, como se verá adiante, por problemas técnicos foram gerados com inconsistências, mas sim deveria verificar toda a sua documentação fiscal.

Argumenta que, a partir do momento em que Fiscalização Estadual requisitou os seus documentos fiscais, mas não se dispôs a analisá-los, especialmente o Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, de Apuração do imposto, de Registro de Saídas e de Registro de Inventário, não poderia simplesmente lançar o imposto devido por presunção, ou seja, não poderia basear-se somente nas informações equivocadas do SINTEGRA para o lançamento do tributo; deveria sim verificar os demais documentos fiscais a fim de concluir se realmente existiam diferenças a serem recolhidas.

Assim, aduz que se a Fiscalização teve acesso a todo o seu documentário fiscal, mas apenas realizou o levantamento quantitativo com base nos arquivos magnéticos, reputando-os posteriormente com omissões ou inconsistências, deveria ter verificado o Livro de Inventário referente ao exercício de 2009.

Com base nisso, considerou a ação fiscal incorreta e insegura, pois a descrição dos fatos não condiz com a realidade, restando sem os requisitos da descrição clara e precisa do fato, dificultando a ampla defesa.

Transcreve decisão do CONSEF que decidiu pela nulidade da autuação por cerceamento de defesa em face a descrição do fato e sua capitulação incondizentes com o fato real.

No mérito, repete que a omissão foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, no qual foram analisados somente os dados constantes dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, apesar do fornecimento de todos os demais documentos fiscais, tais como Livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrência, Livro de Registro de Entradas de Mercadorias, Livro de Registro de Apuração do ICMS, Livro de

Registro de Saídas de Mercadorias, Livro Registro de Inventário, mediante previa intimação.

Aduz que não praticou qualquer irregularidade, muito menos deixou de efetuar o pagamento do ICMS devido em suas operações de saídas de mercadorias, sendo vítima de um **erro** provocado pelo software utilizado para a geração dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que causou uma série de inconsistências nas informações relativas ao seu inventário.

Esclarece que, posteriormente ao início da Fiscalização, foi observado que inúmeros dados gerados apresentavam inconsistências, já que não representavam com exatidão todas as informações registradas no seu sistema, estando em desacordo com o seu Livro de Inventário do ano de 2009.

Explica que dentre as inconsistências, foi observado que o mencionado sistema: “*(i) apresentou diferenças em quantidades nos estoques iniciais e finais de cada exercício; (ii) não registrou algumas notas fiscais de entrada e saída, muito embora estivessem devidamente escrituradas; (iii) não registrou notas fiscais relativas à transferência de mercadorias entre filiais e (iv) aumentou irrealmente a quantidade de mercadorias vendidas, duplicando ou triplicando a quantidade de unidades saídas sem efetivamente ter-se concretizado a operação com o número de mercadorias gerado pelo sistema, além de gerar códigos divergentes entre as mercadorias, notadamente quando faturadas por cupom fiscal.*”

Ou seja que, muito embora tenha registrado corretamente todas as informações sobre entradas e saídas de mercadorias, o sistema gerava omissões de dados que, por conseguinte, causavam diferenças nas quantidades dos estoques inicial e final de cada ano, ocasionando as falhas identificadas pela Fiscalização.

Invoca o princípio da verdade material previsto no *caput* do art. 2º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF/BA – Decreto nº. 7.629/1999), para mostrar que constitui um ônus do Julgador a busca constante pela verdade dos fatos.

Salienta que o defeito acima citado resultou na geração de arquivos magnéticos do SINTEGRA (Registro 74) repletos de erros e inconsistências, em divergência às informações constantes do seu livro Registro de Inventário, as quais simplesmente não foram levadas em consideração pelo autuante.

Requer a realização de diligência contábil e fiscal, especialmente de seu Livro de Inventário do ano de 2009, com o propósito de comprovar, definitivamente, todas as suas alegações, ou seja, a fim de que um Auditor Fiscal estranho ao feito analise as informações constantes do Livro de Inventário e das notas fiscais, assegurando a plena observância aos princípios da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, restando comprovado, ao final do processo, que não praticou qualquer omissão de entrada ou de saída de mercadorias.

Alternativamente, requer que a diligência fiscal seja efetuada pelos arquivos magnéticos do SINTEGRA corrigidos pela empresa, a fim de que um Auditor Fiscal estranho ao feito analise as informações constantes nos mesmos, de modo a comprovar que não praticou qualquer omissão de entrada ou de saída de mercadorias

Requer, por fim, que após a realização da diligência e constatação da veracidade das alegações deduzidas, seja julgada improcedente a Infração 01.

Em 07/06/2016, processo SIPRO nº 097244/2016-4, fls.654 a 656, os autuantes prestam informação fiscal, e frisam que a defesa não contesta os dados referentes às quantidades de entradas e de saídas e dos estoques iniciais e finais das mercadorias, nem tão pouco, os valores referentes aos preços médios das mercadorias que foram calculados com base no artigo 60, inciso II, alínea “a” e parágrafo primeiro do RICMS/97, referente ao levantamento quantitativo levado a efeito.

Quanto ao pedido de diligência, dizem não aceitar em razão de terem sido conferidos todos os dados constantes nos arquivos magnéticos apresentados, quais sejam, os dados das notas fiscais de entrada e de saída, dos estoques, item por item, conforme documentos acostados aos autos.

Sobre a alegação de decadência, sustentam que procederam de acordo com o previsto no artigo 965, do RICMS vigente à época da ocorrência do fato gerador.

Acostaram ao processo cópias dos Acórdãos do CONSEF JJF nº 0019-06/16 e 0008-03/16, e CJF nº 0037-11/16, fls.657 a 669, que dizem tratar da mesma matéria e do mesmo autuado referente ao ano de 2009.

Concluem pugnando pela procedência do auto de Infração.

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.

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 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 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.

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.

Cumpre 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 nos 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, aplique 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.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110123.0008/15-1**, lavrado contra **DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$38.781,02**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR