

A. I. N° - 269198.3002/16-1
AUTUADO - N CLAUDINO & CIA LTDA.
AUTUANTE - FRANCISCO DE ASSIS RIZÉRIO
ORIGEM - INFRAZ IRECÊ
PUBLICAÇÃO - INTERNET 29.11.2016

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0195-02/16

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** DIFERENÇA DE SAÍDAS MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA QUE AS ENTRADAS. **b)** 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 das 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. **c)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, além do imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Infrações subsistentes. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 09/06/2016, para constituir o crédito tributário no valor histórico de R\$44.849,67, em razão de:

INFRAÇÃO 01 – 04.05.02 - Falta de recolhimento do ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuada 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 exercício fechado (2013). Valor histórico autuado R\$14.589,61.

INFRAÇÃO 02 – 04.05.05 – Falta de recolhimento do ICMS, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, nos mesmos exercícios (2011 e 2012). Valor histórico autuado R\$21.359,46.

INFRAÇÃO 03 – 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro, desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercícios fechados (2011, 2012 e 2013). Valor histórico autuado R\$6.569,99.

INFRAÇÃO 04 – 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercícios fechados (2011, 2012 e 2013). Valor histórico autuado R\$2.330,61.

O autuado apresentou defesa, fls. 770 a 777, mediante advogado habilitado nos autos, inicialmente comenta sobre a tempestividade da defesa.

Argui decadência para os fatos geradores do período de janeiro a junho de 2011, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Reproduz os itens da autuação fiscal.

Informa que é empresa constituída no Estado da Bahia há vários anos, tendo destaque na comercialização de móveis e eletrodomésticos na região de Irecê/BA, onde colabora, há décadas, com a geração de emprego e renda. Diz que apesar das várias dificuldades que assombram aos empresários de nosso País, sempre procurou cumprir corretamente com suas obrigações fiscais, tendo a fiscalização incorrido em erro na lavratura do presente Auto de Infração, o qual entende ser nulo.

No mérito, alega que o auto de infração é totalmente insubstancial, pois os valores encontrados pelo fiscal são insignificantes e irrelevantes diante da movimentação realizada pela Autuada no período, destacando que:

"De fato, a empresa faturou R\$ 6.308.274,16 no período de 2013, movimentando 22.696 em mercadorias. Da mesma forma, o nobre fiscal apontou diferenças irrisórias:

- *Falta de registro de entrada de 320 unidades, equivalentes a 1,41% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 34.522,65 – equivalente 0,55% do faturamento bruto;*
- *Falta de registro de saída de 420 unidades, equivalentes a 1,85% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 93.992,49 – equivalente 1,49% do faturamento bruto.*

Além disso, a Recorrente faturou, no período de 2012, a importância total de R\$ 5.299.664,54 e movimentou, em quantidades vendidas, 18.477 produtos. Acontece que o fiscal encontrou as seguintes diferenças:

- *Falta de registro de entrada: 302 unidades, equivalentes a 1,63% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 49.361,03 – equivalente a 0,93% do faturamento bruto;*
- *Falta de registro de saída: 156 unidades, equivalentes a 0,84% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 35.413,99 – equivalente a 0,67% do faturamento bruto.*

No período de 2011, faturou a importância total de R\$ 4.532.210,06 e movimentou, em quantidades vendidas, 18.857 produtos. Acontece que o fiscal encontrou as seguintes diferenças:

- *Falta de registro de entrada: 599 unidades, equivalentes a 3,18% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 115.605,22 – equivalente a 2,55% do faturamento bruto;*
- *Falta de registro de saída: 451 unidades, equivalentes a 2,39% da quantidade vendida, totalizando em valores R\$ 75.613,34 – equivalente a 1,67% do faturamento bruto.”*

Entende que não há que se cogitar a presunção de omissão de saída, devendo ser considerado, no caso em lide, a insignificância dos valores encontrados.

Ressalta que o Auditor Fiscal não apurou corretamente os estoques por espécies de mercadorias, uma vez que no montante das movimentações do contribuinte, o mesmo deveria considerar, além do código, o tipo de produto, agrupando toda a movimentação dos estoques.

Assevera ser certo que no *mix* de produtos comercializados pelo Autuado existem mercadorias com códigos diferentes, mas com características bastante similares, o que pode ocasionar divergência na operacionalização do estoque. Cita, como exemplo, a diferença encontrada, ano de 2011, no grupo de produto tipo ventilador 40 cm. Observando que faltou uma saída referente ao código 5658 e faltou uma entrada do código 6763. Acrescenta que, no mesmo ano, faltou uma saída referente ao armário aço “*Itanova Smart*”, código 7158, e, por outro lado, em relação ao produto de código 7538, faltou uma entrada. Assim, entende que o autuante deixou de cotejar os registros de entradas com vários registros de saídas referentes ao mesmo grupo de produto.

Ao final, requerer:

- a) *Seja pronunciada a decadência do período fiscalizado de janeiro a junho de 2011;*
- b) *seja regularmente distribuída e conhecida a presente DEFESA ESCRITA, sendo processada pelo órgão competente, e após, seja declarada a NULIDADE do Auto de Infração, destinando-o ao arquivo administrativo*
- c) *Se assim não entender, ao adentrar no mérito, seja acolhida a presente impugnação para o fim de que se decida pela insubsistência e improcedência do Auto, cancelando-se, por consequência, o débito fiscal reclamado.*

O autuante presta informação fiscal, fls. 797 a 799, aduzindo que o autuado, nas suas razões de defesa, limita-se a fazer alegações estranhas à fase em que se encontra o processo e a contestar a validade do procedimento de levantamento de estoque, devidamente previsto nas normas legais, e a alegar que algumas mercadorias deveriam ser agrupadas no levantamento.

Salienta que a simples alegação não produz direito, uma vez que não foi apresentado nenhum elemento ou prova sobre o mérito das infrações.

Quanto às alegações de que um mesmo tipo de produto deveria ser agrupado, diz ter constatado que a defesa notadamente se equivocou, pois se tratam de mercadorias distintas e, portanto, contabilizadas separadamente. Aduz que, como pode se constatar no auto de infração (fls. 7), tanto houve omissões de entrada quanto de saídas de diversos tipos mercadorias, não havendo qualquer relação direta entre omissões de entradas e de saídas.

Acrescenta que os argumentos proferidos pela mesma foram, portanto, inócuos e lhe levam a crer que tiveram o intuito de postergar o pagamento do ICMS devido.

Ao final, entende ser inquestionável a validade da ação fiscal.

VOTO

Inicialmente, não acolho a preliminar de nulidade requerida pela defesa, pois não têm amparo fático ou jurídico os argumentos relativos aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois o autuante expôs com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que descreve as infrações, fundamentando com a indicação dos fatos, normas e documentos, bem como de seus dados, assim como indica o supedâneo jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do Processo Administrativo Fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infrações imputadas.

Sobre a alegação de erro no Auto de Infração, tal alegação foi genérica, sem apontar objetivamente qual a causa de nulidade arguida pela defesa.

Além do mais, observo que o autuante na lavratura do Auto de Infração obedeceu ao disposto no artigo 39, do RPAF/99, eis que, contém todos os elementos esclarecedores da acusação fiscal, tais como a descrição do fato, o enquadramento legal, os valores de cada período, a multa aplicada, além do Anexo do demonstrativo de débito, no qual, consta a tabela de redução de multa, tabela de correção dos acréscimos legais.

Portanto, ante ao acima exposto, entendo que não pode ser acolhido a alegação de nulidade da autuação vez que não vislumbro nos autos qualquer mácula que inquine de nulidade o lançamento de ofício ora em lide.

No tocante à alegação defensiva de decadência parcial do lançamento tributário, relativo aos fatos gerados ocorridos de janeiro a junho/2011, não pode ser acolhida, pelos motivos que passo a expor.

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 arguida 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 2011, o fisco teria até o dia 31/12/2016 para constituir o lançamento tributário. Como o Auto de Infração foi lavrado em 09/06/2016 não se configurou a decadência.

No mérito, observo que às infrações foram apuradas mediante aplicação do Roteiro de Auditoria de Estoque, tendo o autuado tratado as imputações de forma conjunta, alegado que são totalmente insubstinentes, pois os valores encontrados pelo fiscal são insignificantes.

Entendo que o argumento defensivo não é capaz de elidir as infrações, uma vez que não existe na legislação previsão de dispensa de cobrança de ICMS decorrente de quantidade pequenas apuradas no Levantamento de Estoque.

De igual modo, não é capaz de elidir as imputações o argumento defensivo de que o autuante deveria considerar, além do código, o tipo de produto, agrupando toda a movimentação dos estoques, uma vez que os códigos consignados nos levantamentos fiscais são os definidos e utilizados pelo próprio contribuinte autuado, em seus livros e documentos fiscais.

Ressalto que o levantamento quantitativo de estoques por espécie 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. O mesmo pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, na presente lide, foi realizado nos exercícios 2011, 2012, 2013 e 2014, os quais já se encontravam encerrados, ou seja, exercício fechado, sendo realizado quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado.

Constatou que o procedimento adotado pela fiscalização, no levantamento quantitativo em exercício fechado, observou as orientações previstas na Portaria nº 445/1998, a qual trata sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, orientando os trabalhos de auditoria fiscal de estoques em estabelecimentos comerciais e industriais.

Face ao 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 **269198.3002/16-1**, lavrado contra **N CLAUDINO & CIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$44.849,67**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.330,61 e 100% sobre R\$42.519,06, previstas no art. 42, inciso II, alínea “d” e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de novembro de 2016

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA – JULGADOR