

A. I. N° - 087015.0003/15-5
AUTUADO - ITAPETINGA CALÇADOS LTDA. - EPP
AUTUANTE - COSME ALVES DOS SANTOS
ORIGEM - INFAZ ITAPETINGA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.06.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0051-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM O PAGAMENTO DO IMPOSTO. b) SOLIDARIEDADE. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIROS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Infrações decorrentes do procedimento de Auditoria de Estoques. Itens 01, 02 e 03 reduzidos após a realização de sucessivas diligências. Mantido sem alteração o item 04 da autuação. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TOTAL. a) MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração 05. b) ANTECIPAÇÃO PARCIAL”. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infrações 06 e 07. O contribuinte não apresentou nos autos prova de que tenha efetuado o pagamento do ICMS exigido a título de antecipação total e antecipação parcial. Razões defensivas insuficientes para elidir as acusações fiscais que foram devidamente comprovadas pela Auditoria Fiscal. Preliminar de decadência não acolhida. Rejeitado o pedido de redução ou exclusão das penalidades pecuniárias decorrentes de descumprimento de obrigação principal, ao argumento da excessividade das cobranças. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 17/12/2015, para exigir ICMS no valor principal de R\$303.750,82, contendo as seguintes imputações fiscais:

Infração 01 - 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 através de levantamento quantitativo, por espécie, exercícios fechados, conforme planilhas anexas. Levantamento embasado nos arquivos SINTEGRA, enviados pelo contribuinte à SEFAZ e dados do INC Fiscal. Exercícios de 2010 e 2011. Valor exigido: R\$140.692,86, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Infração 02- 04.05.04 - Falta de recolhimento de ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base em 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias, em exercício fechado. Levantamento embasado nos arquivos SINTEGRA,

enviados pelo contribuinte à SEFAZ e dados do INC Fiscal. Exercícios de 2010 e 2011. Valor exigido: R\$27.277,58, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 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 os percentuais de margem de valor adicionado, deduzido a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, em exercício fechado. Levantamento embasado nos arquivos SINTEGRA, enviados pelo contribuinte à SEFAZ e dados do INC Fiscal. Exercícios de 2010 e 2011. Valor exigido: R\$49.242,46, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 04 – 05.05.01- Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. NFes anexas ao PAF, não registradas no LREM do contribuinte, conforme planilhas também apensas. Período alcançado pela ação fiscal: meses de janeiro a dezembro dos exercícios de 2010 e 2011. Valor exigido: R\$17.065,03, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96;

Infração 05 – 07.01.01 – Deixou de efetuar recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, alusivo as aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou exterior. Conforme planilhas anexas ao PAF. O contribuinte apresentara as denúncias espontâneas 600000 2031/09-7 (fato gerador de 01/06 a 01/09/2009); 600000 2411/10-8 (fato gerador 01/02 a 01/04/2010); 600000 0087/11-2 (fato gerador 01/07 a 01/11/2010), conforme resumo do demonstrativo de arrecadação de 2010 e 2011 (anexos), sendo que os valores referentes aos fatos geradores de 2010, já foram devidamente deduzidos. Ocorrência verificada nos meses de novembro e dezembro de 2010 e de jan, fev, abr, mai, jun, jul, ago, set, out, nov e dez. de 2011. Valor exigido: R\$54.003,89, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 06 – 07.15.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização. Conforme Planilhas anexas ao PAF. Ocorrência verificada nos meses de fevereiro a dezembro de 2010 e de janeiro a novembro de 2011. Valor exigido: R\$12.700,96, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Infração 07 – 07.15.02 – Recolheu a menor o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, tudo conforme planilhas anexas ao PAF. Conforme Planilhas anexas ao PAF. Ocorrência verificada nos meses de março, julho e setembro de 2011. Valor exigido: R\$2.768,03, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do lançamento de ofício em 23/12/2015, através de intimação pessoal, e ingressou com defesa administrativa através da peça processual juntada entre as fls. 377 a 404, subscrita pela sócia da empresa, conforme atesta o contrato societário (doc. fls. 413/416).

Após ressaltar a tempestividade da impugnação, protocolada em 22/02/2016, ainda dentro do prazo de 60 (sessenta) dias, o contribuinte contestou todas as cobranças, apontando decadência de parte dos créditos tributários reclamados em relação aos fatos geradores anteriores a 23/12/2010.

Afirmou ser o ICMS tributo lançado por homologação, conforme previsão normativa inserida nos arts. 147 e 150, § 4º do CTN, normas que transcreveu na inicial. Sustenta que o prazo para que a Fazenda Pública constitua o crédito tributário é de 5 (cinco) é contado a partir do dia seguinte ao da ocorrência do respectivo fato gerador, ainda que não tenha homologação expressa do fisco. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado

o lançamento e definitivamente constituído o crédito tributário. No caso em tela, tendo a impugnante recebido notificação do lançamento em 23/12/2015, estaria caracterizada a decadência do direito de lançar referente aos supostos débitos de ICMS dos fatos geradores que ocorreram antes de 23/12/2010.

No que se refere à materialidade das cobranças a defesa apontou, de forma exemplificativa, diversos equívocos do levantamento quantitativo de estoques, especialmente no que se refere à codificação dos produtos, nos exercícios de 2010 e 2011, citados às fls. 384 a 392, atinentes às infrações 01, 02, 03 e 04. Discorreu que esses equívocos decorreram de falhas na geração dos arquivos SINTEGRA, relacionados aos códigos dos produtos.

Entre os exemplos citados: a entrada de uma CAMISETA IDIOS A3002 COLORIDO, em dezembro de 2009, escriturada com o código de produto 39360000. Quando da saída, em janeiro de 2010, essa mesma CAMISETA foi registrada com o código 000039360000, com acréscimo de quatro zeros, de forma que a Auditoria não detectou a entrada de produto com o código 000039360000, gerando o lançamento das infrações em lide. A defendente anexou planilhas na peça impugnatória demonstrando, por amostragem, diversos erros da mesma natureza, a partir dos Demonstrativos gerados na ação fiscal. Pede que sejam canceladas todas as cobranças sobre as diferenças de estoques no ano de 2010.

Para o ano de 2011, a defesa também afirma inexistirem as omissões encontradas pela Auditoria em razão de erros no sistema que gerou os arquivos SINTEGRA, quando da importação dos produtos oriundos de transferências, que teria apresentado inconsistências na codificação das entradas. Declarou que nas entradas das mercadorias não conseguiu agrupar produtos de numerações diferentes. Assim, por exemplo, se o calçado apresentasse numeração 37, o código final do produto tinha final 001. Se a numeração fosse 38, o código do produto tinha final 002. Já nas saídas o contribuinte conseguiu agrupar em um mesmo código todos os tamanhos de calçados, que ficaram diferentes para as operações de entrada.

A título de exemplo apresentou a seguinte situação: o sapato FERRACINI 6629 PRETO, do tamanho 37, foi registrado na entrada, com código 907.001. Os números 38, 39 e 40 apresentaram, respectivamente, o código 907.002; 907.003 e 907.004. Já as saídas do mesmo sapato, com todos os tamanhos, foram registradas com o código 907.000, diferente das entradas, dando a entender que houve omissões de entradas e de saídas que não ocorreram, pois a descrição e quantidades são as mesmas para esse produto.

Apresentou outro exemplo dessa inconsistência para o produto TÊNIS OLYMPIKUS 928 MARROM, que teve os seguintes códigos nas entradas: tamanho 38 – 20342.003; tamanho 39 - 20342.004; tamanho 40 - 20342.005. Já as saídas para o mesmo calçado, de todos os tamanhos, foram registradas com o código 20342.000.

Foram anexadas na peça impugnatória 04 planilhas, demonstrando, por amostragem, vários erros dessa natureza. Pede a defesa que as cobranças do exercício de 2011, em relação às diferenças de estoques, sejam canceladas para as infrações 01, 02, 03 e 04.

Ainda quanto à Infração 02, em pedido subsidiário, a defesa sustenta que a fiscalização não tem suporte na lei para constituir a presunção firmada nessa ocorrência. Disse que seria necessário que a fiscalização provasse que o contribuinte não dispunha dos recursos suficientes para pagar as supostas entradas de mercadorias não contabilizadas. Discorreu que mesmo que a empresa não tivesse registrado as entradas, dispunha de recursos suficientes (fluxo de caixa – empréstimos) para fazer esses pagamentos, não podendo o fisco simplesmente presumir que houve omissões de saídas verificadas anteriormente àquelas entradas. Sobre a questão o contribuinte fez referência ao princípio da legalidade estrita, positivada no art. 97 do CTN e transcreveu ensinamentos doutrinários de tributaristas brasileiros acerca daquele princípio, entre eles, Alberto Xavier e Roque Carrazza.

Na sequência o contribuinte apresentou os seus argumentos direcionados para IMPROCEDÊNCIA das Infrações 05, 06 e 07, relacionadas, respectivamente, à falta de recolhimento do ICMS-ST e ICMS antecipação parcial e recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial. Afirmou a defesa que a Auditoria não apresentou provas robustas a sustentar essas acusações, razão pela qual pede que as mesmas sejam canceladas.

Por fim, o contribuinte afirmou que as multas de 60% e 100% sobre o valor principal do imposto lançado, são excessivas e desproporcionais, violando a regra constitucional que veda o efeito confiscatório na seara tributária. Fez transcrição da ementa da decisão proferida pelo STF no julgamento da ADI 551 – Relator Ministro Ilmar Galvão, que considerou excessivas as multas superiores a 20%.

O contribuinte formulou também pedido de remessa dos autos para a realização de perícia fiscal, com fulcro nas disposições do art. 145 do RPAF/99, visando comprovar as suas alegações. Elaborou quesitos relacionados às inconsistências relatadas na impugnação. Indicou assistente técnico. Pediu, ao final, que o Auto de Infração seja cancelado, após análise de todos os argumentos de mérito.

Prestada Informação Fiscal pelo autuante, em 03/01/2017, peça processual anexada entre as fls. 419 e 420.

Inicialmente, o autuante rebateu a preliminar de mérito, relacionada à decadência dos créditos tributários lançados para o exercício de 2010, fazendo, na peça informativa, a transcrição das disposições contidas nos arts. 965 e 966 do RICMS/97, que estabelecia regramento único, dando direito à Fazenda Pública constituir o crédito tributário no prazo de 5 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No tocante às demais questões suscitadas na defesa, o autuante, procedeu às exclusões das cobranças, para o levantamento quantitativo de estoques, em relação ao exercício de 2010, para as infrações 01, 02 e 03, mantendo inalteradas as exigências lançadas no exercício 2011. Foram acolhidos os argumentos defensivos em relação aos erros de codificação dos produtos, ou seja, para o mesmo produto foram designados dois códigos. Todavia, essa desconformidade só teria ocorrido no exercício de 2010, não havendo repetição de códigos no exercício fechado de 2011, de forma que o lançamento em relação a esse último período não sofreu alterações em sua composição.

Em relação às demais infrações, o autuante, manteve sem alterações as cobranças relacionadas às omissões de saídas por presunção, que compõem o item 4 da autuação, e o ICMS lançado por falta de recolhimento da antecipação total e parcial - infrações 5, 6 e 7.

Em relação à Infração 04 declarou que o não registro no LREM (Livro Registro de Entradas) de diversas notas fiscais – anexas ao PAF- caracteriza omissão de saídas anteriores para o pagamento dessas faturas, não havendo a menor dúvida sobre a ocorrência desse ilícito, através da apresentação das notas no processo.

No que se refere à infração 05, o autuante afirmou que o contribuinte efetivamente não recolheu ICMS, por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, incidente, sobre as aquisições de mercadorias em outras Unidades da Federação, enquadradas no rol da substituição tributária. Que a defesa, no momento em que foi instada a se manifestar nos autos, não comprovou os pagamentos através da juntada dos documentos de arrecadação.

Da mesma forma não houve comprovação do pagamento do ICMS antecipação parcial, decorrente das aquisições de mercadorias não enquadradas no regime da substituição tributária, destinadas à revenda, conforme planilhas anexas (infração 6), e dos recolhimentos adicionais que compõem a infração 7.

Distribuído o processo para esta 5ª JJF, foi o mesmo convertido em diligência na sessão de pauta suplementar, ocorrida 31/07/2017, determinando-se o retorno do PAF à INFAZ de origem para que o

autuante prestasse nova informação fiscal, em cumprimento ao que determina o § 6º, do art. 127 do RPAF/99, abrangendo todos os aspectos suscitados pela defesa, com fundamentação, especialmente no que se refere aos valores remanescentes do ano de 2011.

O autuante, na nova Informação Fiscal, apensada à fl. 456, reiterou os argumentos apresentados na primeira Informação, detalhando em Demonstrativos os valores revisados no ano de 2010, nas Infrações 01, 02 e 03 e mantendo as cobranças nessas ocorrências para o ano de 2011, por inexistir, nesse período, a repetição de códigos para os mesmos produtos. Mantidas sem alterações também as infrações 4, 5, 6 e 7. Anexados demonstrativos em papel, entre as fls. 457 a 546 e mídia digital à fl. 547.

O PAF foi novamente convertido em diligência para à INFAZ de origem, na sessão de pauta suplementar ocorrida em 30 de julho de 2019, sendo determinado a execução da medida saneadora do feito a seguir transcrita: *“Visando preservar os princípios do contraditório e da ampla defesa e para que se evite possíveis alegações de nulidade do processo, deverá ser dada ciência, com entrega, ao representante legal do contribuinte autuado, das respectivas cópias em papel e em mídia digital do inteiro teor da informação prestada pelo autuante às fls. 457/547 dos autos, assegurando-se prazo de 10 (dez) dias para manifestação da defesa, conforme determina o art. 149-A, do RPAF/99”*.

O contribuinte, através da Manifestação acostada entre as fls. 560 a 564 dos autos, comunicou, inicialmente, não ter mais objeções em relação ao levantamento quantitativo de estoques do exercício de 2010. Contudo, no que diz respeito às entradas e saídas do exercício de 2011 reiterou que o sistema da empresa que gerou o arquivo SINTEGRA não conseguiu agrupar os códigos dos produtos recebidos por transferência (Entradas pelo CFOP 1.152), calçados de numerações (tamanhos) diferentes, de forma que o mesmo produto apresentou códigos distintos. Porém, nas saídas subsequentes, o sistema conseguiu agrupar os produtos, ainda que de tamanhos diferentes, em um mesmo código, de forma consolidada. Assim, o mesmo calçado, ainda que de tamanhos diferentes, foram agrupados nas saídas em um único código. Portanto, argumenta a defesa, as diferenças entre os códigos de entrada, de saídas e a posição no Inventário, para um mesmo produto, geraram as distorções na contagem dos estoques e as vultosas omissões de entradas e de saídas lançadas no Auto de Infração. A título de exemplo, o contribuinte apresentou entre as fls. 561/563, os dados relacionados às operações com o produto TÊNIS ADIDAS G25590 KUNDO BRANCO/VIOLET, constante da planilha da fiscalização. Voltou a pedir revisão do presente feito, especialmente, no que se refere às operações ocorridas no exercício de 2011.

O órgão de preparo da Inspeção de origem do feito encaminhou o PAF, através de despacho exarado à fl. 571, datado de 24/06/2020, para que fosse prestada nova Informação Fiscal, que desta vez foi realizada por outro Auditor Fiscal, considerando a aposentadoria do autuante.

A última Informação Fiscal foi prestada em 23/09/2020, sendo consignado pelo Auditor Fiscal encarregado da revisão que o contribuinte apresentou Planilha demonstrando o equívoco perpetrado pelo Autuante, no sentido de não levar em consideração a mudança de código na saída dos produtos, aspecto não considerado pela primeira e segunda Informação Fiscal, o que suscitou a presente Diligência.

Após constatação do equívoco do Autuante no sentido de não promover o agrupamento dos itens, tendo em vista a ocorrência de mudança no código de saída dos produtos, foi reelaborada a Planilha de Apuração de Omissão de Entradas, denominando-a de Apuração de Omissões – Fiscal Estranho ao Feito – fls. 572 a 607.

Essa nova apuração foi realizada com base nas evidências trazidas pelo Autuado no sentido de que “as omissões encontradas pelo agente fiscal no ano de 2011 decorreram de erros do sistema comercial da empresa na geração dos arquivos SINTEGRA, ocorrido com os produtos oriundos de transferências, com relação aos códigos de entrada, conforme evidenciado à fl. 560 e seguintes dos autos.

Isto posto, as infrações identificadas pelo Autuante com base no levantamento quantitativo de estoques, de acordo com a nova revisão fiscal, não devem prosperar em sua integralidade, tendo em vista os ajustes operados na diligência fiscal.

Apresentada em seguida a nova configuração das infrações, que sofreram alterações em função dos resultados obtidos da planilha Apuração de Omissões – Fiscal Estranho ao Feito, conforme detalhamento abaixo:

INFRAÇÃO 01 – 04.05.08

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$48.760,94; ALÍQ: 17%; MULTA: 100%; VALOR HISTÓRICO: R\$8.289,36.

INFRAÇÃO 02 – 04.05.04

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$16.050,04; ALÍQ. 17%; MULTA: 100%; VALOR HISTÓRICO: R\$2.728,51.

INFRAÇÃO 03 – 04.05.09

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$17.066,33; ALÍQ. 17%; MULTA: 60%; VALOR HISTÓRICO: R\$2.901,28.

Para as demais infrações não houve alterações de valor já que sobre elas havia manifestação do Autuante.

Foi elaborado novo Demonstrativo de Débito de todas as ocorrências fiscais, encartado às fls. 607/608 deste PAF, sendo reduzido o Auto de Infração, no valor histórico, de R\$303.750,82, para cifra de R\$100.457,02.

O contribuinte foi notificado do inteiro teor da revisão fiscal efetuada na última intervenção do fisco nos autos. A intimação foi processada através dos correios, em 09/10/2020, sendo concedido ao contribuinte prazo de 10 (dez) dias para Manifestação.

Transcorrido o prazo legal o contribuinte não ingressou com nova Manifestação, procedendo à Inspetoria a remessa dos autos para este CONSEF visando o julgamento da lide.

Este é o Relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 7 (sete) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

Inicialmente, passaremos a analisar as questões formais do processo. Verifico que a memória de cálculo das infrações imputadas ao contribuinte constou da peça acusatória, entre as fls. 17 a 368, com o descritivo aritmético da sua composição, incluindo cópias de documentos fiscais e de lançamentos processados na escrita fiscal da empresa. O detalhamento de cada auditoria foi apresentado neste intervalo de páginas do PAF, além da mídia digital juntada à fl. 369. Todos esses elementos de prova foram entregues ao contribuinte, quando da intimação do lançamento, formalizada através do Termo juntado à fl. 370, no qual foi aposta a assinatura do representante legal do contribuinte.

O processo foi, na sequência, submetido a duas revisões fiscais. A primeira efetuada pelo próprio autuante, na fase de informação fiscal, conforme peça processual juntada entre as fls. 419/420 e correspondentes Demonstrativos e planilhas em meio magnético, documentos acostados às páginas 419 a 450. A segunda revisão foi conduzida por Auditor Fiscal estranho ao feito, resultando na juntada de novos elementos de prova, entre as fls. 572 a 611, incluído a mídia digital com os novos Demonstrativos de apuração do imposto. Em ambas intervenções a empresa autuada foi instada a se manifestar, para que pudesse exercer o contraditório e o direito de ampla defesa, devendo ser destacado que na última revisão, não houve novo pronunciamento defensivo.

Portanto, sob o aspecto formal, o presente lançamento de ofício e as subseqüentes revisões, seguiram os ditames da legislação processual administrativa, não se constatando aqui qualquer

violação ao devido processo legal ou mesmo arranjos aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Observados ainda que os requisitos, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, foram plenamente atendidos, envolvendo: i) a identificação correta do sujeito passivo com o correspondente endereço e qualificação; ii) o dia, a hora e local da autuação; a descrição dos fatos, de forma clara, precisa e sucinta; iii) o Demonstrativo de Débito, com a correspondente base de cálculo e alíquotas; o percentual da multa aplicável e demais consectários legais (acréscimos moratórios); iv) a indicação dos dispositivos considerados infringidos e tipificação da multa; v) o detalhamento da metodologia de cálculo da base impositiva; vi) a intimação para apresentação da defesa ou pagamento do débito com multa reduzida; vii) a indicação da repartição fiscal onde o processo permaneceria aguardando o pagamento ou defesa; e, viii) a qualificação da autoridade fiscal responsável pelo lançamento, com a indicação do nome, cadastro e respectiva assinatura.

Pelas razões acima expostas, não identificamos vícios do procedimento fiscal que possam ter contaminado o processo, acarretando prejuízo para o exercício do contraditório e da ampla defesa.

O contribuinte suscitou ainda uma preliminar de mérito. Decadência dos créditos tributários lançados de período anterior a 23 de dezembro de 2010, considerando que o contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 23/12/2015. Pugna pela aplicação ao caso das disposições do art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), com contagem do prazo decadencial a partir das ocorrências dos fatos geradores.

As discussões em torno da decadência nos tributos lançados por homologação, modalidade em que se enquadra o ICMS atualmente se encontram pacificadas neste CONSEF, seguindo a diretriz traçada no Incidente de Uniformização da Procuradoria Geral do Estado da Bahia (PGE) nº 2016.194710-0, que adotou a linha de entendimento consolidada no STF, através da Súmula Vinculante nº 08.

Os institutos da decadência e da prescrição, são matérias reservadas à disciplinação por lei complementar federal. A Lei Complementar de tributos no Brasil é o CTN. De acordo com essa norma geral o prazo referente à obrigação principal deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN (Código Tributário Nacional), quando o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o valor do imposto devido, mas efetuar o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se, por sua vez, o prazo decadencial, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fulcro no art. 173, I do CTN, quando: a) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, mas não efetuar o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omitir a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declarar a ocorrência do fato jurídico tributário, apurar o montante do imposto devido, efetuar o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verificar que o valor recolhido foi menor do que o efetivamente devido, em decorrência de dolo, fraude ou simulação, situações não comprovadas nos presentes autos.

No caso em exame, das sete infrações listadas na peça acusatória, conforme foi historiado no Relatório, as seis primeiras apresentaram a acusação de falta de recolhimento do imposto apurado: 1) nas auditorias de levantamento quantitativo de estoques, nas infrações 01, 02, 03; 2) pela falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal e comercial (Infração 04), caracterizando a omissão de saídas de mercadorias por presunção e, portanto, falta de recolhimento do tributo; e, 3) pela falta de pagamento do ICMS nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária e nas operações submetidas ao pagamento do ICMS antecipação parcial (Infrações 05 e 06).

Portanto, nessas infrações, ou fato tributário não levado a registro na escrituração fiscal, gerando o não pagamento (Infrações 01, 02, 03 e 04), ou o fato tributário foi levado a registro mas incorreu

o recolhimento do tributo (Infrações 05 e 06). Para todas essas ocorrências, aplica-se o prazo de decadência previsto no art. 173, inc. I do CTN, que estabelece que direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se somente após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto, em relação aos fatos geradores verificados em 2010, dispunha a Administração de prazo para formalizar o lançamento até 31/12/2015. Por sua vez, a ciência ao contribuinte do Auto de Infração se verificou em 23/12/2015, portanto, dentro do prazo estabelecido na Lei Complementar Tributária.

No que se refere à Infração 07, que contempla a acusação de recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial, todas as ocorrências se reportam a fatos verificados nos meses de março, julho e setembro de 2011, não estando estes fatos contemplados no pedido de acolhimento da preliminar de decadência, formulado pela defesa, que abrangeu tão somente as cobranças lançadas no exercício de 2010.

Portanto, a alegação de decadência dos créditos tributários lançados no exercício de 2010, não se verificou no caso concreto. Preliminar de decadência não acolhida.

Passaremos doravante a examinar as questões de ordem substancial do presente lançamento de ofício.

Nas ocorrências vinculadas às infrações 01, 02 e 03, o contribuinte apontou na peça de defesa diversos equívocos do levantamento quantitativo de estoques, especialmente no que se refere à codificação dos produtos, nos exercícios de 2010 e 2011, listados às fls. 384 a 392. Esses equívocos decorreram de falhas na geração dos arquivos SINTEGRA, relacionados aos códigos dos produtos objeto da Auditoria. Entre os exemplos citados, na peça impugnatória, a operação de entrada de uma CAMISETA IDIOS A3002 COLORIDO, em dezembro de 2009, escriturada com o código de produto 39360000. Quando da saída, em janeiro de 2010, essa mesma CAMISETA foi registrada com o código 000039360000, com acréscimo de quatro zeros, de forma que a Auditoria não teria detectado o ingresso no estoque de produto com o código 000039360000, gerando o lançamento das infrações em lide. A defendente anexou planilhas, demonstrando, por amostragem, diversos erros da mesma natureza, a partir dos Demonstrativos gerados na ação fiscal.

Já no ano de 2011, a defesa também afirmou inexistirem as omissões encontradas na Auditoria, decorrente de erros do sistema comercial do contribuinte, que gerou os arquivos SINTEGRA, quando da importação dos produtos oriundos de transferências. As inconsistências tiveram origem na codificação das entradas, visto que não foram agrupados pelo sistema os produtos de numerações (tamanhos) diferentes. Assim, por exemplo, se o calçado comercializado pela empresa apresentasse numeração 37, o código do produto tinha final 001. Se a numeração fosse 38, o código do produto tinha final 002. Todavia, por ocasião das saídas das mesmas mercadorias, o sistema conseguiu agrupar em um mesmo código todos os tamanhos de calçados, que ficaram diferentes para as operações de entrada.

A título de exemplo, a defesa apresentou uma outra situação: o sapato FERRACINI 6629 PRETO, do tamanho 37, foi registrado na entrada, com código 907.001. Os números 38, 39 e 40 apresentaram, respectivamente, os códigos 907.002; 907.003 e 907.004. Já as saídas do mesmo sapato, com todos os tamanhos (medidas), foram registradas com o código 907.000, diferente das entradas, dando a entender que houve omissões de entradas e de saídas para a mesma mercadoria, que apresentava codificações distintas nas entradas.

Foi ainda apresentado um outro exemplo dessa inconsistência, para o produto TÊNIS OLYMPIKUS 928 MARROM, que teve os seguintes códigos nas entradas: tamanho 38 – 20342.003; tamanho 39 – 20342.004; tamanho 40 – 20342.005. Já as saídas para o mesmo calçado, de todos os tamanhos, foram registradas com o código 20342.000

A defesa anexou na peça impugnatória 04 planilhas, demonstrando, por amostragem, vários erros dessa natureza.

Prestada Informação Fiscal pelo autuante, em 03/01/2017, peça processual anexada entre as fls. 419 e 420.

O autuante, na fase de informação fiscal, procedeu às exclusões das cobranças, para o levantamento quantitativo de estoques, em relação ao exercício de 2010, para as infrações 01, 02 e 03, considerando que foram provadas as inconsistências de codificação dos produtos para o exercício de 2010.

Quanto às diferenças quantitativas e inconsistências apuradas no exercício de 2011, a questão foi submetida à revisão por outro Auditor Fiscal, considerando os elementos de prova apresentados pelo contribuinte na inicial (fls. 377/404), alegações que foram reiteradas na Manifestação defensiva, acostada às fls. 560/564, quando o processo foi convertido em diligência, em atendimento a requerimento específico formulado pela empresa. Termo de diligência juntado à fl. 550/551.

Na última Informação Fiscal, prestada em 23/09/2020, foi consignado pelo Auditor Fiscal encarregado da revisão, que o contribuinte apresentou Planilha demonstrando o equívoco perpetrado pelo Autuante, no sentido de não levar em consideração a mudança de código na saída dos produtos no exercício de 2011, aspecto não considerado pela primeira e segunda Informação Fiscal, o que suscitou a presente Diligência.

Após constatação do equívoco do Autuante, no sentido de não promover o agrupamento dos itens, tendo em vista a ocorrência de mudança no código de saída dos produtos, foi reelaborada a Planilha de Apuração de Omissão de Entradas, denominando-a de Apuração de Omissões – Fiscal Estranho ao Feito – fls. 572 a 607.

Essa nova apuração foi realizada com base nas evidências trazidas pelo Autuado, no sentido de que “as omissões encontradas pelo agente fiscal no ano de 2011, decorreram de erros do sistema comercial da empresa na geração dos arquivos SINTEGRA, ocorrido com os produtos oriundos de transferências, com relação aos códigos de entrada, conforme evidenciado à fl. 560 e seguintes dos autos.

Em decorrência, as infrações identificadas pelo Autuante, com base no levantamento quantitativo de estoques, foram alteradas na sua integralidade, tendo em vista os ajustes operados na revisão efetuada pelo autuante, na primeira informação fiscal, e na diligência fiscal, determinada por esta JF, executada por Auditor Fiscal estranho ao feito.

Ainda quanto à Infração 02, relativa à presunção de omissão de saídas por falta de registro de entradas de mercadorias, a defesa, em pedido subsidiário, sustenta que a fiscalização não tem suporte na lei para constituir a presunção firmada nessa ocorrência. Disse que seria necessário que a fiscalização provasse que o contribuinte não dispunha dos recursos suficientes para pagar as supostas entradas de mercadorias não contabilizadas. Discorreu que mesmo que a empresa não tivesse registrado as entradas, dispunha de recursos suficientes (fluxo de caixa – empréstimos) para fazer esses pagamentos, não podendo o fisco simplesmente presumir que houve omissões de saídas verificadas anteriormente àquelas entradas.

Não acolhemos a tese defensiva contida no pedido subsidiário, considerando que para o exercício de 2011, onde ainda remanesceram valores no Auto de Infração, a presunção está sustentada na omissão quantitativa de mercadorias apurada na ação fiscal e revisada em diligência fiscal. A demonstração de existência de lastro financeiro a suportar o pagamento das omissões de entradas de mercadoria, é ônus do sujeito passivo, conforme estabelece o art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, com a seguinte redação:

Art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

§ 4º Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar:

I - saldo credor de caixa;

- II - suprimimento a caixa de origem não comprovada;*
- III - manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes;*
- IV - entradas de mercadorias ou bens não registrados;***
- V - pagamentos não registrados*

Apresentamos abaixo nova configuração das infrações 01, 02, e 03:

INFRAÇÃO 01 – 04.05.08

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2010 – VALOR HISTÓRICO: R\$0,00;
DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$48.760,94; ALÍQ: 17%; MULTA: 100%; VALOR HISTÓRICO: R\$8.289,36.

INFRAÇÃO 02 – 04.05.04

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2010 – VALOR HISTÓRICO: R\$ 0,00;
DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$16.050,04; ALÍQ. 17%; MULTA: 100%; VALOR HISTÓRICO: R\$2.728,51.

INFRAÇÃO 03 – 04.05.09

DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2010 – VALOR HISTÓRICO: R\$0,00;
DATA DE OCORRÊNCIA: 31/12/2011; DATA DE VENCIMENTO: 09/01/2012; BASE DE CÁLCULO: R\$17.066,33; ALÍQ. 17%; MULTA: 60%; VALOR HISTÓRICO: R\$2.901,28.

Ficam mantidos, pelas razões acima expostas, os valores com as reduções apuradas na última diligência fiscal, para as ocorrências vinculadas às infrações 01, 02 e 03, nos exercícios de 2010 e 2011, considerando, ainda, que o contribuinte foi notificado do inteiro teor da última revisão e não ingressou com nova Manifestação defensiva, após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias estabelecido na legislação processual.

Em relação à Infração 04, o não registro no LREM (Livro Registro de Entradas), e na contabilidade de diversas notas fiscais – anexas ao PAF (Doc. fls. 92/170 - caracteriza omissão de saídas anteriores, considerando que o pagamento das faturas dessas aquisições não foi trazido aos autos, com o respectivo suporte contábil-financeiro). Demonstrada a ocorrência desse ilícito fiscal, através da apresentação das notas fiscais no processo. Exigência fiscal também mantida, considerando a disposição contida no art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96.

Na peça de defesa, o contribuinte apresentou os seus argumentos direcionados para a IMPROCEDÊNCIA das Infrações 05, 06 e 07, relacionadas, respectivamente, à falta de recolhimento do ICMS-ST e ICMS antecipação parcial e recolhimento a menor do ICMS antecipação parcial. Sustenta que a Auditoria não apresentou provas robustas a sustentar estas acusações.

No que se refere às infrações 05, 06 e 07, o contribuinte não apresentou nos autos os comprovantes de pagamentos, através da juntada dos documentos de arrecadação. Por sua vez, a Auditoria colacionou nos autos os Demonstrativos, entre as fls. 46/85, que atestam e comprovam as acusações fiscais que lhe foram imputadas nestes itens do Auto de Infração.

No caso vertente, aplica-se a disposição contida no art. 142 do RPAF/99, que estabelece que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária. Infrações não elididas.

Por fim, relativamente às multas de 60% e 100% sobre o valor principal do imposto lançado neste Auto de Infração, a defesa sustenta a excessividade e a desproporção dessas cobranças, por violação à regra constitucional que veda o efeito confiscatório dos tributos – art. 150, inciso IV da Constituição Federal 1988. Trata-se de pedido que não pode ser acolhido na instância administrativa, por força das disposições contidas no art. 167, inc. I e III, que vedam a este órgão de julgamento declarar a inconstitucionalidade ou a ilegalidade de ato normativo. Ademais, as penas pecuniárias contestadas pela defesa têm previsão expressa na Lei nº 7.014/96, não podendo esta instância administrativa, negar vigência e eficácia a seus dispositivos.

Isto posto, nosso voto, é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL, do Auto de Infração, que passa a ter a composição descrita na planilha abaixo, por ocorrência e período mensal:

| Núm Ocorr | Infr. | Data Ocorr | Data Vencto | Valor do Auto de Infração (R\$) | Alíq. % | Valor do AI. Após julgamento |
|-----------|-------|------------|-------------|---------------------------------|---------|------------------------------|
| 1 | 01 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 130.070,55 | 17 | 8.289,36 |
| 2 | 02 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 25.839,31 | 17 | 2.728,51 |
| 3 | 03 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 45.524,69 | 17 | 2.901,28 |
| 4 | 04 | 31/01/2010 | 09/02/2010 | 7,04 | 17 | 7,04 |
| 5 | 04 | 28/02/2010 | 09/03/2010 | 475,90 | 17 | 475,90 |
| 6 | 04 | 31/03/2010 | 09/04/2010 | 711,51 | 17 | 711,51 |
| 7 | 04 | 31/05/2010 | 09/06/2010 | 567,39 | 17 | 567,39 |
| 8 | 04 | 31/07/2010 | 09/08/2010 | 591,86 | 17 | 591,86 |
| 9 | 04 | 31/08/2010 | 09/09/2010 | 664,06 | 17 | 664,06 |
| 10 | 04 | 30/09/2010 | 09/10/2010 | 155,45 | 17 | 155,45 |
| 11 | 04 | 31/10/2010 | 09/11/2010 | 114,66 | 17 | 114,66 |
| 12 | 04 | 30/11/2010 | 09/12/2010 | 1.517,08 | 17 | 1.517,08 |
| 13 | 04 | 31/12/2010 | 09/01/2011 | 159,03 | 17 | 159,03 |
| 14 | 04 | 28/02/2011 | 09/03/2011 | 39,91 | 17 | 39,91 |
| 15 | 04 | 31/03/2011 | 09/04/2011 | 1.985,42 | 17 | 1.985,42 |
| 16 | 04 | 30/04/2011 | 09/05/2011 | 19,38 | 17 | 19,38 |
| 17 | 04 | 31/05/2011 | 09/06/2011 | 1.220,31 | 17 | 1.220,31 |
| 18 | 04 | 30/06/2011 | 09/07/2011 | 609,45 | 17 | 609,45 |
| 19 | 04 | 31/07/2011 | 09/08/2011 | 525,39 | 17 | 525,39 |
| 20 | 04 | 31/08/2011 | 09/09/2011 | 885,91 | 17 | 885,91 |
| 21 | 04 | 30/09/2011 | 09/10/2011 | 100,18 | 17 | 100,18 |
| 22 | 04 | 31/10/2011 | 09/11/2011 | 1.811,09 | 17 | 1.811,09 |
| 23 | 04 | 30/11/2011 | 09/12/2011 | 4.029,67 | 17 | 4.029,67 |
| 24 | 04 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 874,34 | 17 | 874,34 |
| 25 | 05 | 30/11/2010 | 09/12/2010 | 9.007,70 | 17 | 9.007,70 |
| 26 | 05 | 31/12/2010 | 09/01/2011 | 2.073,85 | 17 | 2.073,85 |
| 27 | 05 | 31/01/2011 | 09/02/2011 | 3.407,62 | 17 | 3.407,62 |
| 28 | 05 | 28/02/2011 | 09/03/2011 | 3.400,25 | 17 | 3.400,25 |
| 29 | 05 | 30/04/2011 | 09/05/2011 | 3.540,11 | 17 | 3.540,11 |
| 30 | 05 | 31/05/2011 | 09/06/2011 | 4.739,05 | 17 | 4.739,05 |
| 31 | 05 | 30/06/2011 | 09/07/2011 | 3.106,15 | 17 | 3.106,15 |
| 32 | 05 | 31/07/2011 | 09/08/2011 | 5.336,74 | 17 | 5.336,74 |
| 33 | 05 | 31/08/2011 | 09/09/2011 | 3.850,63 | 17 | 3.850,63 |
| 34 | 05 | 30/09/2011 | 09/10/2011 | 3.591,83 | 17 | 3.591,83 |
| 35 | 05 | 31/10/2011 | 09/11/2011 | 3.274,66 | 17 | 3.274,66 |
| 36 | 05 | 30/11/2011 | 09/12/2011 | 7.090,92 | 17 | 7.090,92 |
| 37 | 05 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 1.584,38 | 17 | 1.584,38 |
| 38 | 06 | 28/02/2010 | 09/03/2010 | 59,78 | 17 | 59,78 |
| 39 | 06 | 31/03/2010 | 09/04/2010 | 385,37 | 17 | 385,37 |
| 40 | 06 | 30/04/2010 | 09/05/2010 | 37,44 | 17 | 37,44 |
| 41 | 06 | 31/07/2010 | 09/08/2010 | 186,56 | 17 | 186,56 |
| 42 | 06 | 31/08/2010 | 09/09/2010 | 80,22 | 17 | 80,22 |
| 43 | 06 | 30/09/2010 | 09/10/2010 | 518,00 | 17 | 518,00 |
| 44 | 06 | 31/10/2010 | 09/11/2010 | 348,50 | 17 | 348,50 |

| | | | | | | |
|-------------------|----|------------|------------|-------------------|----|-------------------|
| 45 | 06 | 30/11/2010 | 09/12/2010 | 1.736,60 | 17 | 1.736,60 |
| 46 | 06 | 31/12/2010 | 09/01/2011 | 413,92 | 17 | 413,92 |
| 47 | 06 | 31/01/2011 | 09/02/2011 | 1.012,65 | 17 | 1.012,65 |
| 48 | 06 | 28/02/2011 | 09/03/2011 | 180,97 | 17 | 180,97 |
| 49 | 06 | 30/04/2011 | 09/05/2011 | 325,62 | 17 | 325,62 |
| 50 | 06 | 31/05/2011 | 09/06/2011 | 2.847,21 | 17 | 2.847,21 |
| 51 | 06 | 30/06/2011 | 09/07/2011 | 2.906,91 | 17 | 2.906,91 |
| 52 | 06 | 31/08/2011 | 09/09/2011 | 208,37 | 17 | 208,37 |
| 53 | 06 | 31/10/2011 | 09/11/2011 | 94,26 | 17 | 94,26 |
| 54 | 06 | 30/11/2011 | 09/12/2011 | 1.146,82 | 17 | 1.146,82 |
| 55 | 06 | 31/12/2011 | 09/01/2012 | 211,76 | 17 | 211,76 |
| 56 | 07 | 31/03/2011 | 09/04/2011 | 1.358,70 | 17 | 1.358,70 |
| 57 | 07 | 31/07/2011 | 09/08/2011 | 67,39 | 17 | 67,39 |
| 58 | 07 | 30/09/2011 | 09/10/2011 | 1.341,94 | 17 | 1.341,94 |
| TOTAL..... | | | | 303.750,82 | | 100.457,06 |

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087015.0003/15-5**, lavrado contra **ITAPETINGA CALÇADOS LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 100.457,06**, acrescido das multas de 100% sobre R\$27.599,96, 70% sobre R\$482,94 e de 60% sobre R\$72.374,16, previstas no art. 42, inciso II, alíneas “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

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” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 29 de abril de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO– JULGADOR

ANTÔNIO EXPEDITO S. DE MIRANDA - JULGADOR