

PROCESSO - A. I. N° 110123.0007/15-5
RECORRENTE - DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0128-03/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 24/04/2025

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0100-12/25-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS OMITIDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Contribuinte não logra êxito em elidir a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acolhida a preliminar de nulidade. Afastada a preliminar de Decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previstos no art. 169, I, alienas “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 3ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 17/11/2015, exige crédito tributário no valor de R\$ 45.200,14, acrescido da multa de 100%, em razão do cometimento da seguinte infração:

***Infração 01 - 04.05.02.** Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis no exercício fechado de 2010. Demonstrativo às fls. 05 a 302.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente nos seguintes termos:

“VOTO

O Autuado, em sede preliminar, pugnou pela nulidade do Auto de Infração, suscitando o argumento de que autuação não possui qualquer condição de se sustentar, haja vista sua inadequação à legislação.

Assinalou 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, por problemas técnicos foram gerados com inconsistências, mas sim deveria verificar toda a sua documentação fiscal.

Asseverou ainda que a Fiscalização não poderia se basear somente nas informações equivocadas do SINTEGRA para o lançamento do tributo. Explicou que deveria ter sido verificado os demais documentos fiscais a fim de concluir se realmente existiam diferenças a serem recolhidas.

Afirmou que, caso autuação tivesse sido precedida da verificação do seu livro de Inventário do exercício de 2009, teria constatado que ocorrera apenas uma mera falha do sistema, já que a mantém em perfeita ordem toda a sua escrita fiscal.

Em suma, essas foram as alegações da Defesa ao suscitar a nulidade do presente Auto de Infração.

Dos argumentos, supra articulados pelo Impugnante, se depreende claramente que ele não traz à colação qualquer comprovação fática de suas alegações para consubstanciar a sua pretensão. Ou seja, mesmo dispondo

de elementos em sua escrituração fiscal, apresenta, tão-somente, meras ponderações desprovidas de suporte consistente para elucidar as falhas apontadas. Se configurando, portanto, apenas em ineficaz narrativa.

Logo, pelo expendido, entendo restar ultrapassada a preliminar de nulidade suscitada.

Depois de compulsar os elementos que compõem o presente PAF, verifico também que: i) a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível; ii) foram determinados, com segurança, a infração e o infrator; iii) foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas; e iv) não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. Portanto, o presente Auto de Infração se afigura revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

O Defendente pugnou pela decadência parcial do lançamento, no que tange ao período entre janeiro de 2010 a 09 de dezembro de 2010, uma vez que a notificação do lançamento ocorrera em 10/12/2015, quando já transcorrido o prazo decadencial de 05 anos desde a ocorrência do fato gerador, consoante previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Consigno que o entendimento prevaiente nas decisões das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

Em relação ao argumento da Defesa atinente ao alcance da decadência parcial para lançamento do imposto no que tange ao período entre janeiro de 2010 a 09 de dezembro de 2010, cumpre esclarecer que não deve prosperar essa alegação, eis que no presente caso, por se tratar de apuração por levantamento quantitativo de estoques de mercadorias no exercício fechado de 2010 e, não havendo a possibilidade de se discriminar o débito por período mensal deve ser considerado o tributo devido no último mês do período fiscalizado, como preconiza o RPAF-BA/99, in verbis:

“Art. 39 O Auto de Infração conterà:

[...]

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.”

No presente caso, o Auto de Infração apurou imposto não declarado e não pago, o que implica inexistência de pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no inciso I, do art. 173, do CTN. Logo, o prazo para constituição do crédito tributário é até 31/12/2015 e o Defendente foi intimado do lançamento, em 10 de dezembro de 2015.

Pelo expendido, resta evidenciado que as operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques no dia 31/12/2010, não foram tragadas pela decadência.

O Autuado solicitou a realização de diligência por Auditor Fiscal estranho ao feito com o fito de demonstrar que não praticou qualquer omissão de entrada ou de saída de mercadorias no período fiscalizado.

Rejeito o pedido de diligência solicitado, nos termos das alíneas “a” e “b”, do inciso I, do art. 147, do RPAF-BA/99, as quais estabelecem, respectivamente, que deverá ser indeferido o pedido de diligência, quando o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos ou, quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento da falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis exercício fechado de 2010. Demonstrativo às fls. 05 a 302.

Em sua Defesa o Autuado não aborda, incisivamente, qualquer questionamento à respeito do mérito, bem como, não aponta inconsistência no levantamento fiscal, cuja cópia lhe fora entregue, fl. 353, aduzindo, sem apresentar qualquer comprovação, que a omissão de saídas apurada pela fiscalização deveu-se a um defeito técnico na programação de seu sistema de informatização, por não considerar em seus cálculos determinadas operações devidamente registradas pela defendente, ocasionando a geração de arquivos magnéticos do SINTEGRA com diversas inconsistências.

Ao examinar os elementos que constituem e instruem os presentes autos, constato que, mesmo sendo intimado para o atendimento de diligências a apresentar a comprovação de suas alegações defensivas, precipuamente, planilha acompanhada de documentação fiscal comprobatória relacionando todas as inconsistências geradas pelo erro provocado pelo software, não se manifestou nos autos.

Convém salientar que o Contribuinte tem a responsabilidade sobre sua escrituração fiscal, que deve espelhar com fidedignidade os documentos fiscais e qualquer inconsistência, equívoco ou divergência, apurado quando da realização do levantamento quantitativo de estoques. Cabendo ao Autuado indicar objetivamente, apontando, se for o caso, documentos fiscais não considerados ou quantidades computadas incorretamente, apresentando a escrituração e correspondente documentação fiscal, o que não ocorreu no caso em exame.

Ademais, no levantamento quantitativo de estoque, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados demonstrativos analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários e um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.

Para desconstituir o lançamento efetuado por meio de levantamento quantitativo de estoques apurando omissão de saídas de mercadorias tributáveis, é necessário que o Contribuinte aponte objetivamente as notas fiscais não consideradas ou computadas em quantidades divergentes do documento fiscal ou do Registro de Inventário.

Consigno também que a exação se configura devidamente lastreada em demonstrativos Auditoria de Estoque, fls. 05 a 302, que discriminam de forma minudente a apuração da omissão de saída com base na escrituração fiscal, notas fiscais, DAEs e DMAs, como se verifica à fl. 04.

Assim, resta evidenciado que o Autuado não carregou aos autos elemento algum com o condão de elidir a exigência fiscal que lhe fora imputada.

Concluo pela subsistência da autuação.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, o Recorrente, preliminarmente, argui preliminar de ocorrência de decadência da infração 01 em relação ao período entre janeiro a 10 dezembro de 2010.

Esclarece que apesar da Infração 01 constar a data da ocorrência do fato gerador como sendo unicamente 31/12/2010, esta não é a realidade dos fatos, porque o valor da base de cálculo do imposto, no montante de R\$ 45.200,14, não é referente a apenas o mês de dezembro de 2010, mas sim a todo o exercício de 2010 (janeiro a dezembro), considerando tratar-se de Levantamento de Quantitativo das Entradas e das Saídas das mercadorias.

Indica que tomou ciência do auto de infração em 10/12/2015, ocasião em que alega ter ficado constituído o crédito tributário no que pertine aos lançamentos anteriores à 10/12/2010.

Por tais razões, considerando que ao Contribuinte compete o dever de apurar e antecipar o pagamento do ICMS, sem prévio exame da autoridade administrativa, há que se classificar o referido tributo na modalidade de lançamento por homologação, na forma do § 4º, artigo 150 do CTN, termos em que reputa que os fatos geradores ocorridos antes do dia 10/12/2010 encontram-se fulminados pela decadência.

Pugna pelo provimento do Recurso.

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário deve ser conhecido, eis que cabível e tempestivo (art. 169, I, “b” e art. 171, ambos do RPAF/99).

No que pertine à referida infração há que se considerar que a premissa indicada pela JJF em sua decisão destoa daquela emprestada pelo recorrente em sua peça recursal no tocante à regra aplicável: se o art. 173, I, ou aquela do § 4º, artigo 150 do CTN. Eis a descrição da infração cominada:

Falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de saídas de mercadorias em valor superior ao das entradas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo

de estoques por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis no exercício fechado de 2010.

Nestes termos, entendo pela pertinência da classificação empregada pela decisão de piso, porquanto houve a devida apreciação da matéria à luz da orientação emanada da Procuradoria Geral do Estado, conforme do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0 (Ofício GAB/PROFIS/PGE nº 42/2016).

No particular, restou devidamente demonstrado que a tese da decadência deve ser interpretada à luz do art. 173, inciso I do CTN, contando-se o início do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data da ocorrência do fato gerador, na medida em que a situação paradigma refere-se a omissão da operação tributável, discriminada no item 5.6 do referido Incidente, que a seguir destaco:

5.6. DÉBITO NÃO DECLARADO E NÃO PAGO (OMISSÃO DA OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL).

A situação disposta no item (vi) não guarda distinção com àquela prevista no item (iv), ou seja, tanto na hipótese de débito declarado e não pago, como na simples omissão de operação ou prestação tributáveis, deve ser aplicada a regra do art. 173, inciso I, do CTN, contando-se o início do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte à data da ocorrência do fato gerador.

Recorde-se que, consoante explicitamos ao tecermos algumas ponderações acerca do real conteúdo semântico da expressão “homologação do lançamento”, quando não há declaração, pelo contribuinte, da realização operação ou prestação tributável e, por conseguinte, inexistiu o respectivo pagamento, não há o que o Fisco homologar, razão pela qual se aplica a regra inserta no art. 173, inciso I, do CTN.

Nestes termos, ao presente caso deve-se aplicar a regra no sentido de que se conta o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, I do CTN, uma vez que o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, ou seja, omitiu a realização da operação ou prestação tributável.

Fixados os referidos pontos passo a analisar o alcance da decadência parcial para lançamento do imposto no que tange ao período entre janeiro de 2010 a 09 de dezembro de 2010, considerando que o Recorrente tomou ciência do auto de infração em 10/12/2015.

O Recorrente defende a tese no sentido de que os fatos discutidos nos autos devem ser classificados mês a mês e não anualmente, conforme considerado pelo fisco ao tratar a questão sob a sistemática desenvolvida pela fiscalização, tratando-se de apuração por procedimento de levantamento de quantitativo das entradas e das saídas das mercadorias. E assim se manifestou o julgador de piso:

“Em relação ao argumento da Defesa atinente ao alcance da decadência parcial para lançamento do imposto no que tange ao período entre janeiro de 2010 a 09 de dezembro de 2010, cumpre esclarecer que não deve prosperar essa alegação, eis que no presente caso, por se tratar de apuração por levantamento quantitativo de estoques de mercadorias no exercício fechado de 2010 e, não havendo a possibilidade de se discriminar o débito por período mensal deve ser considerado o tributo devido no último mês do período fiscalizado, como preconiza o RPAF-BA/99, in verbis:

“Art. 39. O Auto de Infração conterà:

[...]

“§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.”

No presente caso, o Auto de Infração apurou imposto não declarado e não pago, o que implica inexistência de pagamento a ser homologado, neste caso, se aplica a regra estabelecida no inciso I, do art. 173, do CTN. Logo, o prazo para constituição do crédito tributário é até 31/12/2015 e o Defendente foi intimado do lançamento, em 10 de dezembro de 2015.

Pelo exposto, resta evidenciado que as operações de saídas de mercadorias tributadas sem a emissão de documentos fiscais apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques no dia 31/12/2010, não foram tragadas pela decadência.”

Portanto, consoante o expresso teor do art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública

constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” e considerando que no levantamento fiscal foi apurado imposto não declarado e não pago, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, destaco que a apuração do imposto relativo ao exercício de 2010, concluindo-se o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2015.

Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 17/11/2015, e o defendente foi intimado do lançamento, em 10/12/2015, resta evidente que não se operou a decadência, ficando rejeitado tal pedido.

Quanto ao mérito, o contribuinte não trouxe razões para análise, conforme o art. 143 do RPAF.

Do 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 manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 110123.0007/15-5, lavrado contra **DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 45.200,14**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso III, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de março de 2025.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS