



Decisão nº 128/2017

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FISCAL – CAF,
DIVISÃO DE PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL – DPAF
JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. DECISÃO Nº 128 /2017**

PROCESSO NUP: 22101.009418/14-92

AUTUADO: BOAVENTURA V. DOS SANTOS

CGF: 24.008855-2

ENDEREÇO: Av. Brilho do Sol nº 1146 – Bairro Bela Vista - Boa Vista-RR

ADVOGADOS: CAIO R. FERREIRA/ JOAQUIM ESTEVAM DE A. NETO

ENDEREÇO: Rua Paraíba nº 875 – Bairro dos Estados – Boa Vista - RR

FISCAL AUTUANTE: Cosmo Chaves/ José Bernadeth/ Feliciano Cardoso

O.S nº 541/2014

AUTO DE INFRAÇÃO Nº: 001585/2014

Ementa: ICMS. – Obrigação principal. – Estoque de mercadorias desacobertadas de documentos fiscais. – Apuração através do levantamento fiscal. - Lançamento com base na presunção Legal (art. 859 do RICMS/RR), - Impugnação: Nulidade por ter extrapolado o prazo; levantamento fiscal sem fundamentação jurídica, baseado em um recibo de compra e venda, sem no, entanto, apresentar a metodologia aplicada. - Diligência. - Alteração. - Mudança de critério jurídico, com inserção de novo levantamento. - Insegurança na determinação da base cálculo e determinação do tributo devido. - Auto de infração nulo.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração nº 1585/2014, lavrado em 22/08/2014, o Fisco estadual exige da empresa identificada na epígrafe, o valor de R\$ 225.598,27 (duzentos e vinte e cinco mil, quinhentos e noventa e oito reais e vinte e sete centavos), a título de estoque de mercadorias desacobertados de documentos fiscais, constatado através de levantamento fiscal, exercício de 2013.

A irregularidade foi identificada como infração aos artigos 110, inciso IX, c/c o art. 155 do Regulamento do ICMS/RR, aprovado pelo Decreto nº 4335-E/2001.

Foi aplicada a penalidade prevista no artigo 69, inciso III, alínea "a" da Lei nº 059/93 com redação dada pela lei nº 244/99. Multa de 40% (quarenta por cento) sobre o valor da operação.

Para consubstanciar a acusação oficial, a fiscalização fez juntar aos autos os seguintes documentos: Ordem de Serviço nº 00541/2014 (fls.05); Quadro Demonstrativo de Cálculo e Valores a Recolher (fls. 06); Termo de Início de Fiscalização (fls. 07); Solicitação de prorrogação de prazo para entrega de documentos (fls.08); Termo de arrecadação de documentos fiscais (fls. 09); Levantamento Fiscal (fls. 10); Recibo de compra e venda e base do trabalho fiscal



Decisão nº 128/2017

(fls. 11); Declaração da empresa (fls. 12); Termo de Exclusão do Simples Nacional e cientificação via edital (fls. 13/14); Pedido de autorização e prorrogação de ação fiscal (fls. 15); Novo pedido de prorrogação e autorização de ação fiscal, cientificada via edital (fls.16/18); Termo de encerramento de fiscalização (fls. 19); Termo de devolução de documentos fiscais (fls. 20) e Relatório de conclusão de fiscalização (fls. 21/23).

Intimada regularmente a apresentar impugnação ou liquidação ao auto de infração, a autuada se manifestou, tempestivamente com 026 (vinte e seis) folhas, cuja defesa se encontra as (fls. 30/55), em síntese:

Preliminarmente: Nulidade do auto de infração, por ter extrapolado o prazo: A ciência do termo de início se deu em 28 de fevereiro de 2014, em 25 de abril de 2014 foi solicitado e prorrogado a ação fiscal por 60 (sessenta) dias, em 20 de junho de 2014, nova solicitação e prorrogação da ação fiscal por mais 60 (sessenta) dias, não sendo cientificada pela autuada, cientificação se deu via edital no dia 27/06/2014.

Que não houve a demonstração da excepcionalidade enunciada no § 3º do art. 42 da Lei nº 072/94, para que fosse a ação fiscal prorrogada até 180 (cento e oitenta) dias.

Que a impugnante adquiriu um estabelecimento comercial, juntamente, com as mercadorias já existentes em 23/12/2013, conforme recibo de compra e venda anexo aos autos, sendo que os fiscais de tributos estaduais arbitraram o valor de R\$ 380.000,00 (trezentos e oitenta mil reais) como sendo de mercadorias em estoque para vendas, a este valor cobraram o imposto a alíquota de 17% (dezessete por cento), sem contudo, demonstrar nem mesmo fundamentar como foi que chegaram à conclusão de arbitramento do valor desse estoque. Não havendo nos autos relatório conclusivo que demonstre a metodologia aplicada.

Que a multa de ofício deve ser aplicada quando se age de forma dolosa, má-fé com o intuito de obter vantagem, o que não aconteceu. E não havendo justa causa a multa perde o objeto devendo perecer junto com o principal.

Discorre acerca dos princípios constitucionais e da sujeição dos atos dos agentes públicos à legislação, devendo, a administração anular seus atos quando eivados de vícios.

Por fim, demonstrada a insubsistência e improcedência da ação, requer o acolhimento da impugnação e o cancelamento do débito contestado.

Após as fls. 58 dos autos, verifica-se que foram inseridas páginas no processo, sem no entanto, lavrar um termo de juntada, e efetuar a numeração devida, em desrespeito ao preceito do art. 68 § 3º do Decreto nº 856-E/94.

Há de se constatar que trata-se de um levantamento de contagem de estoque da empresa autuada, realizada pela fiscalização em 28/02/2014, com anuência do sujeito passivo, provavelmente, pertencente a outro processo da empresa.



Decisão nº 128/2017

As fls. 102, os autos foram baixados em diligência pela chefe à época da Divisão de Procedimentos Administrativos Fiscais, Luzilena Socorro Fernandes de Oliveira, com vista a elucidação da lide no sentido de que as mercadorias constantes na contagem de estoque realizada em Fev/2014, constam produtos com alíquotas diferenciadas, que seja feita a segregação das alíquotas (0, 12, 17 e 25%) e justificar o motivo da extrapolação de 120 dias, que deram origem a nova prorrogação da ação.

A resposta da fiscalização e o levantamento do estoque e as planilhas de segregação das alíquotas realizados pelos autuantes estão as fls. 105 a 138, conforme quadro abaixo:

Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
R\$ 20.471,88	12%	R\$ 2.456,63
R\$ 29.601,34	25%	R\$ 7.400,34
R\$270.643,78	17%	R\$46.009,44
Total BC R\$ 320.717,00		Total ICMS R\$ 55.866,41

A fiscalização justifica que o estoque encontrado foi arbitrado em razão da empresa as fls. 12, declarar que não possuía documentos fiscais referentes a todos os produtos levantados na contagem de estoque. E quanto a segunda prorrogação, nos termos do §3º do art. 42 da Lei nº 072/94, se deu em função de pedidos de prorrogação de prazo solicitado pela empresa, e a mesma não ter apresentado os documentos solicitados em tempo hábil.

O quadro demonstrativo de cálculo e valores atualizados se encontra as fls.242 e a intimação ao autuado publicada em edital as fls. 243, em razão da empresa não se encontrar no local indicado na FAC, conforme relatório da fiscalização (fls. 244).

As fls. 251, a empresa foi intimada através do advogado constituído as fls. 55, a se manifestar sobre as novas planilhas e alteração do crédito tributário no prazo de 10 (dez), fixado no art. 36, inciso IV, alínea “b” da Lei nº 072/94, cuja cientificação se deu em 20/07/17.

Não havendo manifestação os autos seguem em julgamento.

É em linhas gerais o relatório.

FUNDAMENTOS DE FATO E DE DIREITO.

Consoante o relatório supra, a acusação erigida na inicial é o estoque de mercadorias sem documentos fiscais, constatado através do levantamento fiscal, nos termos dos artigos 110 e 155, ambos do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001, exercício de 2013.

O disciplinamento da matéria está inserido no Regulamento do ICMS , artigos 110 e 155, que assim dispõe:

Art. 110. São obrigações dos contribuintes:



Decisão nº 128/2017

II – comunicar à Repartição Fazendária todas as alterações contratuais que ocorrerem na empresa, tais como mudança de domicílio, do responsável pela escrita contábil e fiscal, venda ou transferência de estabelecimento, suspensão temporária e encerramento das atividades;

IX – entregar ao destinatário, ainda que não solicitado, e exigir do remetente, o documento fiscal correspondente à operação ou prestação realizada;

Art. 155. Sempre que for obrigatória a emissão de documento fiscal, o destinatário da mercadoria ou bem e o usuário do serviço são obrigados a exigir tal documento daquele que deva emití-lo, contendo todos os requisitos legais.

Feita as considerações iniciais, passaremos a análise das alegações do impugnante.

No que tange, a extrapolação do prazo legal, temos que a cientificação de início da ação fiscal ocorreu em 28.02.2014 (sexta-feira) e nos termos dos artigos 37 e 38 da Lei 072/94:

“Art. 37. Os prazos serão contínuos, excluindo-se de sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Art. 38. Os prazos só se iniciam ou vencem em dia de expediente normal na repartição em que tramite o processo ou deva ser praticado o ato”.

Então, a contagem iniciará na segunda-feira 03.03 (próximo dia útil) e encerrará em 01.05 (60 dias); o primeiro termo de prorrogação foi autorizado validamente em 25.04.2014, equivocadamente quando aduz que não fora datado o termo de prorrogação (vide fls. 15). A solicitação há de ser prévia, senão como prorrogar algo vencido?

Vejamos o que diz o § 1º, artigo 849, do RICMS/RR

“Art. 849. A ação fiscal começará com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, no qual constará:

(....)

§ 1º. Lavrado o Termo de Início de Fiscalização, os agentes do fisco terão o prazo de 60 (sessenta) dias para conclusão dos trabalhos, prorrogável esse prazo por igual período, a critério e conforme autorização do dirigente que determinou a ação fiscal, desde que o contribuinte ou responsável seja previamente cientificado.

Em 02.05.2014, inicia a contagem do novo prazo de 60 (sessenta) dias, “*prorrogável por igual período*”, expirando em 30.06.2014, a última prorrogação data de 20.06.2014, doc. às fls. 16. Em 25.08.2014 o impugnante recebeu o Termo, encerramento a Ação fiscal.



Decisão nº 128/2017

Portanto, o fiscal autuante não extrapolou o prazo, não sendo necessária nova ação fiscal por perda de prazo, procedendo nos moldes da legislação vigente.

No que se refere a falta de justificativa para prorrogação excepcional é patente, pelos documentos carreados aos autos, que os fiscais autuantes tiveram dificuldades em receber os documentos do impugnante visto que, o Termo de Início e intimação datado de 28.02.2014 (fls. 07), exigia a apresentação dos documentos no prazo de 72(setenta e duas) horas. Às fls. 08, o impugnante solicita dilação de prazo que foi concedido até 02.06.2014, atrasando o início da análise em 60 (sessenta) dias, restando plenamente justificada a prorrogação concedida.

Agora no que se refere a alegação do arbitramento do valor do estoque e a não demonstração da metodologia utilizada para arbitrar o valor de 380.000,00 (trezentos e oitenta mil reais), tomando por base um recibo de compra e venda, constante as fls. 11, temos a dizer:

O arbitramento é uma técnica autorizada a fiscalização quando fundada suspeita de que os documentos fiscais não refletem a realidade das operações e ainda, de que o contribuinte não está emitindo regularmente documentação fiscal relativa as operações ou prestações que promove, conforme disposto no art. 21, inciso VI da Lei nº 059/93 combinado com o art. 35, inciso VI do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 4.335-E/2001.

Apesar de previsto na legislação para o arbitramento, faz-se necessário um parâmetro técnico para sua utilização, não sendo o mais correto o utilizado pelo fisco, do valor do recibo de compra e venda de 730.000,00 (setecentos e trinta mil reais) fls. 11, arbitrar que deste valor 350.000,00 (trezentos e cinquenta mil reais), refere-se a aquisição de imobilizado e 380.000,000 (trezentos e oitenta mil reais), refere-se a mercadorias adquiridas de terceiros na negociação, sem os respectivos documentos fiscais (fls. 10). Ainda que, em 28 de fevereiro de 2014, a empresa possuía estoque e declarou às fls. 12, que encontrava-se mercadorias em estoque sem as devidas notas fiscais de entradas.

Diante dessa realidade, a autoridade fiscal entendeu, fundado em presunção legal derivada da legislação a cima citada e arbitrar o valor do estoques existente. Não resta dúvida das irregularidades existentes na empresa. Mas a forma como foi conduzida os trabalhos fiscais, acarretaram uma série de incertezas, pois não basta, no entanto, verificar a ocorrência do fato gerador e identificar o sujeito passivo.

O lançamento deve, também, determinar a matéria tributável e calcular o montante do tributo devido (CTN, art. 142).

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação



Decisão nº 128/2017

correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No caso vertente, observo que não há no processo nenhum demonstrativo indicando com segurança e clareza a fórmula utilizada pelos autuantes para obter o valor da base de cálculo e do imposto a pagar indicados no auto de infração. Há de se informar quais bens foram arrolados a fim de compor a parte relativa ao ativo imobilizado e seu valor e por simples aritmética chegar-se-ia ao valor das mercadorias existentes.

Verifica-se que foram inseridas páginas no processo, sem no entanto, lavrar um termo de juntada, e efetuar a numeração devida, em desrespeito ao preceito do art. 68 § 3º do Decreto nº 856-E/94, este levantamento inserido no processo, provavelmente, faz parte de outro auto de infração lavrado pelos autuantes na mesma ação fiscal, posto que a ordem de serviço faz referência a dois autos de infração.

Com base neste levantamento de estoque realizado em 28 de fevereiro de 2014, a chefe da DPDA à época dos fatos, baixou diligência para que fossem segregadas as alíquotas e refeita as planilhas, inclusive a planilha de demonstrativo de valores a recolher, com cientificação do autuado para manifestação.

Entendo que depois do auto de infração já constituído e impugnado é inadmissível tal alteração, pois existem limites na atividade modificadora dos atos de lançamento, sobretudo, com base em mudança de critério jurídico, inclusive o fato gerador é aquisição do estoque em 2013.

No período de 01/01/2014 a 28/02/2014, a empresa adquiriu mercadorias com notas fiscais, relatadas no termo de arrecadação constante as fls. 09, logo gera incerteza se todo levantamento constante naquele estoque estava desacoberto de documentos fiscais.

Diante da constatação da insegurança na determinação da base de cálculo do imposto, o feito padece de vício insanável e havendo equívoco no próprio lançamento.

Segundo Mizabel Machado Derzi, em comentários ao Código Tributário Nacional, “o erro de fato resulta da inexatidão dos dados fático, situações, atos ou negócios que dão origem à obrigação. Erro de direito é concernente à incorreção dos critérios e conceitos jurídicos que fundamentara a prática do ato”.

Assim, no erro de fato, como se trata de incorreção fática, o lançamento realizado pode ser alterado sem que implique em violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário. Trata-se apenas de corrigir, por exemplo, erro



Decisão nº 128/2017

de cálculos, sem que com isso seja prejudicada a essência do lançamento produzido. Já o erro de direito, por se tratar do exame dos fundamentos jurídicos, do conhecimento da norma aplicada, não pode ser alvo de retificação, mas sim de declaração de sua nulidade.

Corroborando o entendimento esboçado, cito a Súmula nº 227 do extinto TFR.

“A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

Por todo exposto, as mudanças introduzidas no crédito tributário, inserindo novo levantamento, inclusive o fato gerador autuado é 2013 e o levantamento é 2014, padece de vício insanável, ele e todos os atos praticados dele decorrente, são forçosamente nulos, pelo que o presente processo deve ser anulado a partir do momento da lavratura, cancelando-se todos os atos subsequentes.

DESPACHO DECISIVO:

Ante o exposto, recebo a impugnação do sujeito passivo fls. 30/54, para declarar a nulidade do auto de infração nº 1585/2014, por conter vício insanável, capaz de comprometer a liquidez e certeza do resultado da verificação do fato gerador, em conformidade com o artigo 54, incisos II e III do Decreto nº 856-E/94.

RECURSO DE OFÍCIO.

Em atenção ao disposto nos artigos 54, § 1º e 63 da Lei nº. 72, de 30 de junho de 1994, e nos termos do artigo 89, inciso I e § 1º, do § 6º do artigo 87, ambos do Decreto nº. 856 de 10 de novembro de 1994, interponho recurso de ofício ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais.

NOTIFICAÇÃO

Notifique-se o contribuinte autuado nos termos do artigo 54, § 1º da Lei nº 72, de 30 de junho de 1994, combinado com o artigo 89, § 3º, e na forma do artigo 87, § 5º, ambos do Decreto nº 856, de 10 de novembro de 1994, entregando-lhe cópia da presente decisão para seu conhecimento.

Boa Vista – RR, 18 de agosto de 2017.

Rozinete Araújo de M. Guerra
Julgadora de Primeira Instância
Mat. 50001673



Decisão nº 128/2017

