

**PROCESSO** - A. I. N° 110123.0008/14-3  
**RECORRENTE** - DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF N° 0046-06/16  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25/11/2016

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF N° 0248-11/16**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias tributáveis apurada mediante levantamento quantitativo de estoque constitui comprovação suficiente da realização de operações sem a emissão de documentos fiscais. Recorrente não apresenta provas capazes de elidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. Não acolhida arguição de decadência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão exarada pela 6ª JJF que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 16/12/14, o qual exige ICMS no valor de R\$35.184,01, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento do imposto relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2009), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das operações de saídas tributáveis.

A referida Junta decidiu pela Procedência do Auto de Infração, de forma unânime, pelos fundamentos abaixo transcritos:

**“VOTO**

*No Auto de Infração em epígrafe, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS em decorrência de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido essa irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício fechado de 2009.*

*Em sua defesa, o autuado não impugna o mérito da autuação, limitando-se a arguir a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário. Argumenta que apesar de no Auto de Infração constar a data de ocorrência do fato gerador como sendo 31/12/09, a base de cálculo do imposto não se refere apenas ao mês de dezembro daquele ano, mas a todo o exercício de 2009 (janeiro a dezembro). Sustenta que como a ciência do Auto de Infração ocorreu em 16/12/14, todas as ocorrências anteriores a 16/12/09 estavam abarcados pela decadência.*

*Conforme já foi dito no início deste voto, a irregularidade imputada ao autuado foi apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias. Esse roteiro de auditoria fiscal visa aferir a movimentação dos estoques do contribuinte fiscalizado, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado. De acordo com o art. 2º da Portaria 445/98, o levantamento quantitativo de estoque pode ser de dois tipos:*

*Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:*

*I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no inicio e no fim do período a ser fiscalizado;*

*II - o levantamento quantitativo em exercício aberto é efetuado quando o exercício financeiro da empresa*

ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final, sendo necessário que o fisco efetue a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida.

No caso do Auto de Infração em comento, o levantamento quantitativo realizado foi em exercício fechado, uma vez que o exercício de 2009 já se encontrava encerrado. Portanto, o levantamento quantitativo abrangeu as operações de saídas e de entradas realizadas durante todo o exercício de 2009, considerando os estoques existentes no início e no final ao período, conforme os inventários realizados em 31/12/08 e 31/12/09. Dessa forma, sabe-se com segurança que as omissões de operações de saídas ocorreram durante o exercício de 2009, porém não há como se precisar as datas da ocorrência dessas omissões: primeiro, porque obviamente não há registro dessas omissões; segundo, não se pode determinar em que mês ou meses ocorreram as omissões porque o levantamento não é feito com base mensal.

Para essas situações em que o roteiro de auditoria fiscal não permite que se determine a data da ocorrência do fato gerador, o § 2º do art. 39 do RPAF-BA/99 assim dispõe:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

§ 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.

Tomando por base esse dispositivo regulamentar, nas hipóteses de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, a data de ocorrência do fato gerador do ICMS considera-se ocorrida no último dia do exercício fiscalizado, no caso em tela 31/12/09, como acertadamente consideraram os autuantes.

No que tange à arguição de decadência, inicialmente observo que a irregularidade apurada no Auto de Infração decorreu de omissão de operações de saídas de mercadorias e, portanto, sem qualquer pagamento do imposto, o que torna inaplicável o disposto no art. 150, §4º, do CTN. Dessa forma, aplica-se ao caso em análise o previsto no art. 173, I, do CTN, o qual prevê que o termo inicial da contagem do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Considerando que os fatos geradores ocorreram em 31/12/09, a Fazenda Pública Estadual tinha até 31 de dezembro de 2014 para a constituição do crédito tributário mediante o lançamento de ofício. Tendo em vista que o Auto de Infração em comento foi lavrado em 16/12/14, não estava, portanto, decaído esse direito da Fazenda Pública Estadual. Ressalto que, mesmo contando o prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º, do CTN, a decadência não teria se consumado, já que o Auto de Infração foi lavrado antes de 31/12/14.

Quanto ao mérito, observo que o autuado não contestou os cálculos realizados para apurar o montante devido. Não foram impugnados os dados referentes às quantidades de entradas e de saídas e dos estoques iniciais e finais das mercadorias, nem tampouco, os valores referentes aos preços médios das mercadorias calculados conforme determina o art. 60, inciso II, letra "a" e § 1º do RICMS-BA/97, referente ao levantamento quantitativo de estoques constantes nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração.

Tendo em vista que o autuado não trouxe aos autos elementos capazes de elidir a infração que lhe foi imputada, a autuação resta caracterizada em sua totalidade.

Voto, portanto, pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”.

Em consonância com o disposto no art. 169, I, “b” do RPAF/99, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra a Decisão “a quo”, sustentando sua tese recursal na decadência dos períodos compreendidos entre janeiro e novembro de 2009, já que o autuado só tomou ciência do Auto de Infração em 16/12/2014, ou seja, ultrapassando o limite temporal de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

Ademais, alega que apesar de na infração constar a data da ocorrência do fato gerador como sendo unicamente 31/12/2009, esta não condiz com a realidade, já que a base de cálculo do imposto, no montante de R\$206.964,76, não é referente a apenas o mês de dezembro de 2009, mas sim a todo o exercício de 2009 (janeiro a dezembro).

Atesta que comprova o quanto alegado nos anexos presentes no Auto de Infração, onde consta o Levantamento de Quantitativo das Entradas e das Saídas das mercadorias.

Fundamenta seu entendimento no art. 150 do CTN ao afirmar que cabe ao contribuinte o dever de apurar e antecipar o pagamento do ICMS, sem prévio exame da autoridade administrativa,

classificando o referido tributo na modalidade de lançamento por homologação.

Colaciona ainda, precedente do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda (Recurso nº 146114) e Embargos de Divergência (nº 101.407-SP) de relatoria do Ministro Ari Pagendler.

Por fim, requer o provimento do Recurso, afim de que se reconheça a decadência do período entre janeiro a novembro de 2009, em razão de terem se passado mais de 05 (cinco) anos entre a data dos fatos geradores (01/01/2009 a 1/11/2009) e a data da ciência do recorrente (16/12/2014).

## VOTO

O presente Recurso Voluntário objetiva a reapreciação da Decisão de Primeira Instância, requerendo seja reconhecida a decadência dos períodos compreendidos entre janeiro e novembro de 2009 da infração em lide.

A autoridade fiscal entendeu que o recorrente incorreu em falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2009), levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das operações de saídas tributáveis.

O recorrente firmou sua tese recursal na decadência dos períodos compreendidos entre janeiro e novembro de 2009, conforme art. 150, §4º do CTN, já que o autuado só tomou ciência do Auto de Infração em 16/12/2014, ou seja, após o limite temporal de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador.

Assim, adentramo-nos na análise dos autos.

No caso dos autos, como as ocorrências lançadas no Auto de Infração decorrem de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, caso houvesse a possibilidade de ser feita a desagregação do valor expresso em cada ocorrência de maneira a que se pudesse apurar o valor correspondente às operações anteriores a 16/12/2009, efetivamente tais períodos estariam alcançados pela decadência.

Ocorre que, em consonância com o art. 39, §2º do RPAF/99: “*não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado*”.

Ressalte-se que, em nenhum momento, o contribuinte questionou os cálculos realizados que ensejaram tal infração em comento, questionando apenas a decadência dos períodos. Como se trata de quantitativo de estoque de mercadorias em exercício fechado em que não foi possível discriminar os períodos mensais (também não questionados em tese recursal) deve-se considerar a cobrança do tributo no ultimo mês do período fiscalizado, qual seja, 31/12/2014.

Deste modo, não há que se falar em decadência da infração, já que o início do prazo de cinco anos, contados do fato gerador, seria 31/12/2009, podendo ser cobrado pelo Fisco até 31/12/2014.

Como o Auto de Infração foi devidamente lavrado em 16/12/2009, mesma data da ciência do autuante, não há que se falar em decadência do referido tributo cobrado.

Nesta senda, insta ressaltar o equívoco do entendimento do recorrente em relação a data da ocorrência do fato gerador, qual seja 31/12/2009, em conformidade com o entendimento do art. 39, §2º, já que não foi possível a discriminação do débito por períodos mensais, sendo acertadamente considerado o mês do último período fiscalizado.

Deste modo, coaduno meu entendimento com o de primeira instância, “*tendo em vista que o autuado não trouxe aos autos elementos capazes de elidir a infração que lhe foi imputada (...)*”.

Assim, por todo o exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, mantendo a Decisão “*a quo*” que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** Auto de Infração nº 110123.0008/14-3, lavrado contra **DIMAS COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.184,01**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2016.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

LAÍS DE CARVALHO SILVA – RELATORA

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS - REPR. DA PGE/PROFIS