

PROCESSO	- A. I. Nº 110123.0009/15-8
RECORRENTE	- FEIRA COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA. (TECIDOS BAHIA).
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0151-01/16
ORIGEM	- INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 24/05/2017

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0137-12/17

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OMISSÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. 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. O autuado não apresentou provas capazes de elidir a acusação fiscal. Infração caracterizada. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhida a preliminar de decadência. Vencido o voto do relator. Decisão não unânime. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIOS

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/11/2015, referente à exigência de imposto no valor de R\$80.168,65, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, em razão da acusação fiscal de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2010.

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 1ª JJF, decidiu, por unanimidade e com base no voto condutor do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que a infração em lide é integralmente Procedente, nos termos do voto abaixo transcrito:

### VOTO

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS imputada ao autuado, decorrente de falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias no exercício de 2010.*

*Inicialmente, cabe apreciar a arguição de nulidade do lançamento por falta de segurança da autuação, decorrente de não poder a Fiscalização simplesmente efetuar o lançamento do imposto apenas com base nos arquivos do SINTEGRA do período fiscalizado por problemas técnicos. Alega o autuado que foi “vitima” de um erro provocado pelo software para geração dos arquivos magnéticos do SINTEGRA, que causou uma série de inconsistências nas informações relativas ao seu inventário.*

*Certamente a existência de inconsistências nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte, que sejam utilizados no levantamento levado a efeito pela Fiscalização, pode sim resultar em nulidade do lançamento, caso não sejam devidamente corrigidos, conforme previsto inclusive no RICMS/BA/97, vigente à época dos fatos.*

*Entretanto, no presente caso, tal alegação não pode lograr êxito. Isso porque, em nenhum momento da peça defensiva o autuado apontou objetivamente, mesmo por amostragem, qualquer inconsistência do levantamento quantitativo.*

*Na realidade, de forma genérica, alegou que entre as inconsistências, foi observado que o sistema apresentou diferenças em quantidades nos estoques iniciais e finais de cada exercício; não registrou algumas notas fiscais*

*de entrada e saída, muito embora estivessem devidamente escrituradas; não registrou notas fiscais relativas à transferência de mercadorias entre filiais e aumentou irrealmente a quantidade de mercadorias vendidas, duplicando ou triplicando a quantidade de unidades saídas sem efetivamente ter-se concretizado a operação com o número de mercadorias gerado pelo sistema, além de gerar códigos divergentes entre as mercadorias, notadamente quando faturadas por cupom fiscal. Ou seja, não precisou sequer uma das alegadas inconsistências.*

*Por certo que, no presente caso, cabia ao autuado comprovar os fatos controversos alegados com elementos de provas que porventura estivessem em sua posse. Assim não procedendo permitiu prevalecer à presunção de veracidade da acusação fiscal.*

*Observe-se que o Regulamento do Processo Administrativo – RPAF/99 – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art.143).*

*Conclusivamente, não acolho a nulidade arguida, haja vista que, no caso em apreço, inexistiu cerceamento do direito de ampla defesa, bem como insegurança do lançamento, portanto, a ocorrência das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/99 que pudesse determinar a nulidade do lançamento, especialmente a prevista no inciso IV, alínea “a”, do referido Diploma regulamentar processual, aduzida pelo autuado.*

*No que concerne ao pedido de diligência fiscal/contábil, convém reproduzir o que estabelece o art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, conforme faço abaixo:*

*Art. 147. Deverá ser indefrido o pedido:*

*I - de diligência, quando:*

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;*
- b) 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;*

*A leitura do dispositivo regulamentar, acima transcrito, permite constatar que o Julgador deverá indeferir o pedido de diligência, 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.*

*Conforme discorrido na apreciação da nulidade arguida, o autuado em nenhum momento da peça defensiva apontou, mesmo por amostragem, qualquer inconsistência objetivamente. Ou seja, não trouxe qualquer elemento de prova que estejam na sua posse e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.*

*Diante disso, indefiro o pedido de realização de diligência com fulcro art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99.*

*O autuado argui a decadência parcial do lançamento no período de janeiro de 2010 e 06/12/2010, sob a alegação de que a notificação do lançamento ocorreu em 07/12/2015, quando já transcorrido o prazo decadencial de 05 (cinco) anos desde a ocorrência do fato gerador, previsto no art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional.*

*Sustenta que no momento em que o presente Auto de Infração ingressou no mundo jurídico, ou seja, em 07/12/2015, data de sua efetiva notificação, já havia ocorrido à perda do direito do Fisco de rever o lançamento por homologação, relativamente aos fatos geradores anteriores a 07/12/2010, em razão do quanto disposto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, cuja redação reproduz.*

*Alega que, apesar de a Fiscalização ter identificado os fatos geradores das supostas omissões como tendo ocorrido em 31/12/2010, sabe-se que pelo princípio da verdade material, previsto no artigo 2º, caput do RPAF/99, que é impossível que todas estas supostas omissões tenham ocorrido no mês de dezembro.*

*Afirma que resta claro que a intenção da Fiscalização ao agir de tal forma é exatamente o fato de evitar a caracterização da decadência, uma vez que caso a autuação tivesse sido feita de forma mensal, alguns meses certamente estariam decaídos. Ressalta que nada impedia, por exemplo, que a Fiscalização tivesse ocorrido em regime aberto, ou seja, no curso do próprio exercício fiscalizado (2010), pois já naquele ano seria possível apurar, até mesmo fisicamente, e levantar supostas omissões apontadas pela autuação.*

*Consigna que neste sentido, inclusive, tem-se o entendimento da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, conforme o Acórdão JJF Nº 0140-05/10, cujos excertos do voto reproduz.*

*Sustenta que é induvidoso que devem ser excluídos os pretensos créditos tributários já atingidos pela decadência, ou seja, os créditos cujos fatos geradores ocorreram antes de 07/12/2010, em observância ao art.*

150, § 4º, do Código Tributário Nacional, haja vista o decurso do prazo de mais de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato gerador, considerando-se que foi intimado do Auto de Infração em 07/12/2015.

De início, cumpre observar que o entendimento prevalecente neste CONSEF aponta no sentido de que a contagem do prazo decadencial se dá na forma da regra prevista no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional – CTN, o qual estabelece o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador como termo inicial. Esta mesma disposição se encontrava no art. 107-A do Código Tributário da Bahia – COTEB – Lei nº 3.956/1981, vigente à época dos fatos, revogado mediante a Lei nº 13.199 de 29/11/2014.

Entretanto, independentemente da revogação do aludido art. 107-A do COTEB, o entendimento predominante neste CONSEF, assim como da Procuradoria Geral do Estado (PGE/PROFIS) é da impossibilidade de sua aplicação retroativa para surtir efeito em relação a fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária vigente à época dos fatos geradores, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedural. Neste sentido, o Acórdão CJF nº 0107-12/15.

Assim sendo, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme o artigo 173, I, do CTN.

Diante disso, não há como acolher a tese defensiva, pois, no caso em tela, a autuação diz respeito a fatos ocorridos no exercício de 2010, sendo que a contagem do prazo decadencial iniciou-se em 01/01/2011 com termo final em 31/12/2015.

No presente caso, o Auto de Infração foi lavrado no dia 30/11/2015 e ciência da lavratura por parte do autuado ocorreu em 07/12/2015, portanto, dentro do prazo decadencial de cinco anos, descabendo, portanto, falar-se em homologação tácita do lançamento e, consequentemente, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

O autuado alega que apesar de a Fiscalização ter identificado os fatos geradores das supostas omissões como tendo ocorrido em 31/12/2010, é impossível que todas estas supostas omissões tenham ocorrido no mês de dezembro, nada impossibilitando que a Fiscalização tivesse ocorrido ESTADO DA BAHIA SECRETARIA DA FAZENDA CONSELHO DE FAZENDA ESTADUAL (CONSEF) ACORDAO JJF Nº 0151-01/16 8 em regime aberto, ou seja, no curso do próprio exercício fiscalizado, no caso 2010, pois já naquele ano seria possível apurar, até mesmo fisicamente, e levantar supostas omissões apontadas pela autuação. Neste sentido invocou o Acórdão JJF Nº 0140-05/10.

Também não há como prosperar essa tese defensiva. Isso porque, tratando-se de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado, caso de que cuida a autuação em discussão, a Portaria nº 445/1998 – que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias – determina que 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.

Ou seja, tratando-se de exercício fechado a Fiscalização realiza o levantamento considerando todo o período, em razão de dispor do Registro de Inventário escriturado pelo contribuinte contendo o estoque inicial e final do exercício e não o estoque mensal. Nesta situação, por não ser possível determinar o débito por períodos mensais, considera-se o imposto devido no último mês do período fiscalizado na lavratura do Auto de Infração, conforme manda o art. 39, § 2º, do RPAF/99.

Vale observar que, mesmo se tratando de levantamento quantitativo em exercício aberto, conforme aventado pelo autuado, o procedimento a ser adotado pela Fiscalização por não dispor dos dados relativos ao estoque final mensal é efetuar a contagem física das mercadorias existentes no estabelecimento na data escolhida, portanto, não mensalmente.

Isso afasta a alegação defensiva de que, apesar de a Fiscalização ter identificado os fatos geradores das supostas omissões como tendo ocorrido em 31/12/2010, é impossível que todas estas supostas omissões tenham ocorrido no mês de dezembro, nada impossibilitando que a Fiscalização tivesse ocorrido em regime aberto, ou seja, no curso do próprio exercício fiscalizado, no caso 2010.

Vale acrescentar que o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pode ser exercido no prazo de cinco anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN). Desse modo, plenamente legal a fiscalização ter ocorrido em exercício já encerrado – fechado –, pois, no presente caso, realizada dentro do prazo decadencial.

Quanto ao Acórdão JJF Nº 0140-05/10 invocado pelo autuado, constata que a matéria tratada na autuação não decorreu de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, mas sim de Auditoria de Caixa, na qual fora apurado a existência de saldo credor de caixa, portanto, situação diversa da tratada no presente Auto de Infração. Cabe consignar que se tratando de Auditoria de Caixa é possível se determinar por período

*mensal, o que não ocorre no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, pelas razões acima esposadas.*

*Diante do exposto, não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por ocorrência de decadência ou homologação tácita do lançamento. No mérito, verifico que o autuado não trouxe qualquer elemento de prova hábil que pudesse materialmente elidir a autuação. Apenas alegou não ter incorrido na conduta infracional que lhe foi imputada.*

*Observo que a Fiscalização acostou aos autos os demonstrativos atinentes ao levantamento quantitativo, nos quais se identificam as quantidades de entradas e de saídas e dos estoques iniciais e finais das mercadorias, possibilitando o pleno conhecimento dos valores apurados.*

*Diante do exposto, a infração é subsistente.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Irresignado, o Sujeito Passivo apresenta Recurso Voluntário, fls. 743/755, tempestivo e, de início, afirma que a Junta laborou em equívoco, aduzindo que tal fato estaria no fato de que para o caso em apreço teria que se aplicar o quanto descrito no artigo 173, inciso I, do CTN c/c o artigo 107-A do COTEB, que preveem como início do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte no qual o imposto poderia ter sido cobrado.

Consigna que no caso dos autos, há a existência de decadência parcial para lançamento do imposto no que tange aos fatos gerados ocorridos antes de 07/12/2010, destacando que o recorrente apenas foi notificada do lançamento em 07/12/2015, momento em que já havia transcorrido o prazo decadencial de cinco anos desde a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, ou seja, decaído o direito da Fazenda Pública constituir crédito para o período de janeiro a dezembro de 2010. Destaca que no caso em tela, o recorrente identificou os fatos geradores das obrigações tributárias, calculou o montante devido e antecipou o respectivo pagamento.

Transcreve o texto do art. 150, do CTN, assinalando que o decurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência de cada fato gerador do tributo, sem o lançamento competente, considerar-se-á homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário. Reitera que com relação aos fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos contados retroativamente da data da ciência pelo recorrente da lavratura do Auto de Infração – ocorrida em 07/12/2015 – restaria operada a decadência em relação a aqueles fatos geradores, extintos pela decadência os créditos tributários de ICMS anteriores a 07/12/2010. Cita e transcreve Decisão emanada do STJ e do Primeiro conselho de Contribuintes do ministério da Fazenda, registrando que o “*prazo de decadência perdura até a data da ciência do contribuinte da lavratura do Auto de Infração*”.

Registra que apesar de o autuante haver identificado fatos geradores de supostas omissões como tendo ocorrido em 31/12/2010, seria impossível que todas estas supostas omissões tenham ocorrido no mês de dezembro. Nessa linha, aduz que correto seria se o levantamento tivesse sido levado a efeito mês a mês. Cita Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho, concluindo que devem ser excluídos os pretensos créditos tributários, anteriores 07/12/2010, atingidos pela decadência.

Diz que além da decadência parcial apontada, há inadequação do Auto de Infração à legislação, aduzindo que há enquadramento do art. 18, IV, "a", do Decreto nº 7.629/99 - RPAF, em razão da falta de segurança da decorrente da impossibilidade de se construir lançamento do imposto apenas com base nos arquivos do SINTEGRA, que, por problemas técnicos, teriam sido gerados com inconsistências, sem que se considerasse toda a sua documentação fiscal. Registra que houvesse o autuante analisado o seu livro de inventário, teria verificado que houve mera falha de sistema.

Aduz cerceamento do seu direito de defesa e transcreve Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal para afirmar que o lançamento tal como feito é absolutamente nulo.

No mérito, consigna que não praticou qualquer irregularidade, muito menos deixou de cumprir com as suas obrigações fiscais.

Repisa seu argumento de que houve erro de sistema no que concerne às informações do SINTEGRA, certo que dentre as inconsistências, foi observado que o mencionado sistema: “*i) apresentou diferenças em quantidades nos estoques iniciais e finais de cada exercício; ii) não registrou algumas notas fiscais de entrada e saída, muito embora estivessem devidamente escrituradas; iii) não registrou notas fiscais relativas a transferência de mercadorias entre filiais; e (iv) aumentou irrealmente a quantidade de mercadorias vendidas, duplicando ou triplicando a quantidade de unidades saídas sem efetivamente ter-se concretizado a operação com o número de mercadorias gerado pelo sistema, além de gerar códigos divergentes entre as mercadorias, notadamente quando faturadas por cupom fiscal*”.

Consigna que muito embora o recorrente tenha registrado corretamente todas as informações sobre entradas e saídas de mercadorias, o sistema gerava omissões de dados que causavam diferenças nas quantidades dos estoques inicial e final de cada ano.

Nessa linha, relembra que caso o autuante tivesse cuidado de verificar os seus livros fiscais ao invés de ter analisado apenas os arquivos defeituosos do SINTEGRA, restaria evidente que há qualquer omissão de mercadorias.

Evoca o princípio da verdade material e diz que deve ser apurada a veracidade das suas alegações, sob pena de ofensa aos princípios da ampla defesa e do contraditório, ao tempo em que afirma que agiu de boa-fé, buscando atuar cumprindo rigorosamente com suas obrigações perante o Fisco.

Por derradeiro, requer que seja o Auto de Infração considerado nulo em razão da falta de segurança do lançamento e infração à legislação e, alternativamente, pugna pela declaração de decadência de parte do lançamento, especificamente em relação aos fatos geradores anteriores 07/12/2010.

Concluindo seus pedidos, requer a conversão do feito em diligência para que seja demonstrada a veracidade das suas alegações e consequente improcedência da autuação.

#### **VOTO (Vencido quanto à preliminar de decadência)**

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JJF deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Visa o Recurso Voluntário combater a Decisão que julgou procedente o Auto de Infração que imputa ao Contribuinte a falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas.

Preliminarmente indefiro o seu pedido quanto à necessidade de realização de diligência para averiguação da possível veracidade de suas alegações, tendo em vista que, para tanto, o recorrente deveria ter apontado as aludidas diferenças de quantidades verificadas nos estoques iniciais e finais, cotejando-as com os respectivos livros de inventários.

Observo ainda que em suas razões recursais, no primeiro momento, atinham à nulidade do lançamento com base na falta de segurança na apuração das informações que lastreiam a acusação fiscal, entendido que apesar de as ditas informações terem sido colhidas no SINTEGRA, divergem das informações contidas no seu livro de inventário.

Numa análise mais rasa, a possibilidade de acolhimento dessa tese até se mostra plausível, sobretudo porque fatos como os narrados pelo recorrente são perfeitamente possíveis de acontecerem. Entretanto, seria necessário que a manifestação do Sujeito Passivo trouxesse aos autos os elementos que pudesse dar sustentação às suas alegações. E isso é de fundamental

importância, pois, ainda que se saiba da possibilidade de os livros fiscais conterem informações que divergem das incluídas no SINTEGRA, tais divergências precisariam ser claramente indicadas e cotejadas aos registros do inventário junto às suas razões recursais, eis que, apenas dessa maneira, como indicado na preliminar, poder-se-ia aventar a possibilidade de conversão do feito em diligência ou mesmo de acolhimento das razões recursais.

Nessa linha de raciocínio, a compulsão dos autos leva a conclusão de que as alegações recursais têm caráter genérico, sendo certo que o Contribuinte não se desincumbiu de fazer vir aos autos os elementos necessários à comprovação do alegado, o que leva à aplicação do disposto no art. 143, do RPAF-Ba.

Isto posto, afasto a nulidade suscitada.

Avançando, a tese recursal também suscita preliminar de mérito referente à decadência do direito do Estado exigir crédito tributário, entendido que se trata de lançamento por homologação previsto no art. 150, §4º, do CTN, fundado no fato de que apesar de lavrado o Auto de Infração em 30/11/2015, apenas tomou conhecimento do Auto de Infração em 07/12/2015.

O tema da discussão proposta pelo Contribuinte em seu Recurso Voluntário - decadência - tem sido motivo de grande divergência entre os Conselheiros deste CONSEF, o que se revela no grande número decisões emanadas deste Conselho, todas por maioria de votos, com voto de minerva do Presidente das Câmaras.

Pois bem, em apertada síntese, aduz o recorrente, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, que os fatos geradores do ICMS ocorridos anteriormente a 07/12/2010, não mais poderiam ser exigidos, entendido que a ciência do Auto de Infração lhe foi dada em 07/12/2010. Ou seja, a tese recursal, no que pertine à preliminar de mérito, discute a decadência das operações que datam mais de cinco anos, para trás, contados da data em que tomou conhecimento da lavratura do Auto de Infração em apreço.

Sobre este tema, que no seio deste Conselho, como dito acima, não é pacífico, entendo que há de ser discutida a matéria, que no passado, motivou a diligência dirigida à PGE/PROFIS, com vistas à emissão de Parecer sobre eventual decadência de constituição do crédito tributário, à luz do que dispõe o CTN sobre a matéria, das diversas decisões do STF, bem como da Súmula Vinculante nº 08.

Diz a **Súmula Vinculante** nº 08 editada pelo STF:

*“são inconstitucionais os parágrafos único do artigo 5º do Decreto-Lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”.*

Entendo, em uma análise rápida e rasa, que a aplicação do COTEB para fins de estabelecimento do início da contagem do prazo decadencial viaja em rota de colisão com o quanto disposto no CTN e com o quanto estabelecido pela Súmula Vinculante nº 08 editada pelo STF. Da leitura dos votos que embasaram e desvendam a questão por trás do breve texto da Súmula Vinculante nº 08 (RE's 559943-4, 559882-9, 560626-1, 556664-1, dentre outros), percebe-se que o STF concluiu que a prescrição e decadência só poderiam ser disciplinadas por lei complementar, vez que a matéria envolve institutos gerais do direito tributário.

Nessa mesma esteira, me parece claro que, em nome da equidade e da segurança jurídica, a determinação do Supremo Tribunal Federal por via da Súmula Vinculante nº 08, é no sentido de que somente o CTN poderá prever prazos prespcionais e decadências em torno de matéria tributária, e desse modo, a princípio, não poderia o COTEB tratar da matéria em questão.

Nesse contexto, me permito lembrar que uma Súmula Vinculante tem poder impositivo, tudo em razão do seu caráter e efeito vinculativos em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração Pública direta e indireta, em todas as esferas de poder. Ou seja, me parece inapropriada, quiçá impossível, a utilização do COTEB como ferramenta de condução da questão de definição do marco inicial do prazo decadencial.

Por outra banda, a afirmativa do preclaro Procurador Geral do Estado de que “... deve o presente expediente retornar à PROFIS para que seja elaborada minuta de projeto de lei alterando a regra prevista pelo art. 107-B, § 5º do COTEB, com o propósito de afastar a divergência de prazos estabelecidos entre a legislação estadual e as normas gerais constantes do CTN”, salvo melhor inteligência, indica com grande clareza e veemência a necessidade de alinhamento da legislação estadual com o CTN, o que robustece a minha tese de que o prazo decadencial deve ser aquele estabelecido pelo Código Tributário Nacional e corroborado pela Súmula Vinculante nº 08, ou seja, cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador.

Avançando na análise, pertinente lembrar que a matéria que gravita em torno da aplicação das disposições contidas no parágrafo 4º, do art. 150, ou do inciso I, do art. 173, do CTN, relevante trazer à baila o fato de que ainda haja alguma divergência sobre o tema, não se pode negar que a competência para definir prazos decadenciais já está pacificada, ou seja, está expresso na Constituição Federal de 1988 que somente lei complementar pode disciplinar sobre prescrição e decadência em direito tributário, conforme se depreende do seu art. 146, III, “b”, Carta Maior, como segue:

“Art. 146”. Cabe à lei complementar:

(...)

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência de tributos”.

Sobre o tema, o Supremo Tribunal Federal assim se posicionou:

“Após o advento da CF/88, com previsão expressa nesta alínea no sentido de que se trata de norma geral em matéria tributária, tem-se todos os elementos para afirmar, categoricamente, que estão sob reserva de lei complementar. O STF já firmou posição acerca da matéria, e o STJ, recentemente, tem se pronunciado no sentido de que os dispositivos da LEF não podem prevalecer em face do CTN, conforme se pode ver dos precedentes acerca da interrupção da prescrição pela citação, em nota ao art. 174, parágrafo único, inciso I, do CTN” (in Direito Tributário, Editora Livraria do Advogado, 10ª. Ed., pág. 94).

“A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, b). Quer dizer, os prazos de decadência e de prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais” (Plenário, RE 148754-2/RJ, excerto do voto do Min. Carlos Velloso).

Feitas as exposições acima, não restam dúvidas de que a fluência do prazo decadencial se interrompe somente após a regular intimação do sujeito passivo, razão pela qual os créditos lançados e referentes a fatos geradores ocorridos anteriormente a 07/12/2010, de fato foram fulminados pela decadência, o que implica na extinção do crédito tributário, consoante determina o inciso V do art. 156 do CTN.

Nessa linha, pelos motivos acima alinhavados, entendo que as operações ocorridas anteriormente a 07/12/2010, não mais poderão ser exigidas pelo fisco da Bahia, porquanto, flagrantemente alcançadas pela decadência.

Nesses termos, voto no sentido de ACOLHER A PRELIMINAR suscitada para julgar improcedente o lançamento na parte que inclui as operações anteriores a 07/12/2010.

Vencido quanto à preliminar de mérito, avanço.

No mérito, com o mesmo fundamento da preliminar de nulidade, aduz o recorrente que não praticou qualquer irregularidade e que as irregularidades encontradas pelo aujuante teriam derivado de erro de sistema no que concerne às informações do SINTEGRA, entendido que as inconsistências encontradas, apesar de estarem registradas nos arquivos eletrônicos, destoam dos registros feitos nos seus livros fiscais.

Pois bem, em que pese possíveis os erros e desencontros de informações indicados pelo recorrente, não vieram aos autos os elementos que pudessem alicerçar a tese recursal, haja vista

que o Sujeito Passivo não fez qualquer indicação objetiva das divergências de dados que diz existir entre o SINTEGRA e os seus registros fiscais.

De outra banda, há que se registrar que a Fiscalização colacionou aos autos os demonstrativos atinentes ao levantamento quantitativo, nos quais se identificam as quantidades de entradas e de saídas e dos estoques iniciais e finais das mercadorias, de onde se conclui que os inventários do Sujeito Passivo foram devidamente considerados pelo autuante, o que afasta a possibilidade de acolhimento da tese recursal.

Devo registrar, ante à clara possibilidade de o recorrente poder provar o alegado, que pode o Contribuinte, de posse dos elementos de prova que dispuser, provocar a PGE-PROFIS para, no controle da legalidade, dirigir-se ao CONSEF para reavaliação da matéria.

Por todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão exarada pela Junta de Julgamento Fiscal.

#### **VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência)**

Permito-me divergir do voto do ilustre relator, no que tange à preliminar de mérito, pois não vislumbro a hipótese de decadência dos fatos geradores ocorridos anteriormente a 07/12/10, muito embora o autuado tenha sido cientificado do auto de infração em 07/12/15.

Ressalto que, no levantamento quantitativo de estoques, o período de apuração é delimitado pelo ano civil, a fim de haver a coincidência com a escrituração dos inventários inicial e final do período. Nessa hipótese, como não é possível identificar em que momento ocorreram as omissões de saídas de mercadorias, não há como haver a discriminação dos débitos de imposto por períodos mensais, razão pela qual a data de ocorrência dos fatos geradores da autuação deve ser o último dia do exercício, no caso o dia 31/12/10, obedecendo-se ao disposto no § 2º do artigo 39 do RPAF/99, abaixo transscrito:

*Art. 39. O Auto de Infração conterá:*

(...)

*§ 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.*

Conclui-se, portanto, que, no momento da lavratura deste auto de infração e na data em que o recorrente foi cientificado (07/12/15), ainda não havia completado o prazo de cinco anos contado do fato gerador da imputação, devendo ser rejeitada, assim, a alegação de decadência, ainda que seja adotado o prazo previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, como deseja o recorrente.

Ademais, o prazo decadencial estabelecido no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional somente pode ser adotado em relação ao lançamento por homologação, isto é, quando o contribuinte declara o imposto, antecipa o pagamento do valor devido e a autoridade administrativa toma conhecimento da atividade exercida por ele. Confira-se a redação do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional:

*Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.*

(...)

*§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

No caso *sub examine*, detectou-se a ocorrência de operações de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a declaração e o correspondente pagamento do ICMS, não havendo, por conseguinte, a possibilidade de homologação por parte da

autoridade fazendária. Deve ser adotado, assim, o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, abaixo reproduzido, ou seja, cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

*Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;*

Pelo exposto, qualquer que seja a perspectiva de análise, não há como acolher a tese de decadência suscitada no Recurso Voluntário.

No mérito, acompanho o voto do relator.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime quanto à preliminar de decadência e, por unanimidade em relação ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110123.0009/15-8**, lavrado contra **FEIRA COMÉRCIO DE TECIDOS LTDA. (TECIDOS BAHIA)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$80.168,65**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Denise Mara Andrade Barbosa, Tiago de Moura Simões, Luiz Alberto Amaral de Oliveira, Paulo Sergio Sena Dantas e Fernando Antonio Brito de Araújo.  
VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) – Conselheiro: José Carlos Barros Rodeiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BARROS RODEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO  
(Preliminar de decadência)

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - VOTO VENCEDOR  
(Preliminar de decadência)

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS