

**A.I. Nº** - 146468.0055/22-0  
**AUTUADO** - BELA VISTA COMÉRCIO DE FRUTAS LTDA.  
**AUTUANTE** - HENRIQUE IJALMAR LOPES GRANGEON  
**ORIGEM** - DAT METRO / INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 24/05/2023

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0081-02/23-VD

**EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS.** Constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita. Infração reconhecida; **b) LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto conforme art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente. Afastada a arguição de decadência com base no art. 174, inc. I do CTN; **c) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO DE OMISSÃO DE SAÍDAS.** Nesta situação, a Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto. A autuada não apresentou argumentos capazes de elidir a infração, tampouco provas capazes de afastar a presunção. Infração subsistente. **2. MULTA. FALTA DE REGISTRO DE NOTA FISCAL NA ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL - EFD. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS.** A autuada expressamente reconhece o cometimento da infração. Subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 10/11/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 60.837,40, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas.

**INFRAÇÃO 01 – 004.005.001.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, para fatos ocorridos em 2017. ICMS exigido no valor de R\$ 18.711,79 mais a multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

O autuante complementa informando que *“Essa irregularidade ocorreu ao longo do Exercício de 2017, gerando ICMS a recolher no valor total de R\$ 18.711,79 (dezoito mil, setecentos e onze reais e setenta e nove centavos), tudo conforme se acha discriminado no Anexo I, cujo a cópia reprográfica será regularmente entregues ao contribuinte”*.

Enquadramento legal: art. 2º, inc. I, art. 23-B da Lei nº 7.014/96, c/com art. 83, inc. I do RICMS/2012 e artigos 4º e 5º da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 02 – 004.005.004.** Falta de recolhimento do ICMS relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na 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 estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado para fatos ocorridos em 2018. ICMS exigido no valor de R\$ 5.400,00, acrescido da multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

O autuante informou que *“Essa irregularidade ocorreu no Exercício de 2018 em relação aos produtos (alho e amendoim), gerando um ICMS (Normal) a recolher no valor total de R\$ 5.400,00 (cinco mil e quatrocentos reais), tudo conforme detalhado no Anexo II, acostado ao presente processo, tendo a sua cópia reprográfica será regularmente encaminhada ao contribuinte. Vale esclarecer que o contribuinte foi regularmente intimado, em 04/11/2022, para apresentar a justificativas pelas diferenças apontadas no estoque em relação a esse exercício, deixando de fazê-lo no prazo ali estipulado”*.

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inc. IV e art. 23-A, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com os artigos 6º, 7º e 8º da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 03 – 004.005.005.** Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária- a das operações de entrada - com base na 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, no mesmo exercício para fatos ocorridos em 2019. ICMS exigido no valor de R\$ 34.867,11, acrescido da multa de 100% tipificada no art. 42, inc. III da Lei nº 7.014/96.

O autuante indicou que *“Essa irregularidade ocorreu no exercício de 2019, gerando um ICMS (Normal) a recolher no valor total de R\$ 34.867,11 (trinta e quatro mil, oitocentos e sessenta e sete reais e onze centavos), tudo conforme detalhado no Anexo III, acostado ao presente processo, e cuja sua cópia reprográfica será regularmente encaminhada ao contribuinte. Vale esclarecer que o contribuinte foi regularmente intimado, em 04/11/2022, para apresentar a justificativas pelas diferenças apontadas no estoque em relação a esse exercício, deixando de fazê-lo no prazo ali estipulado.”*

Enquadramento legal: art. 4º, § 4º, inc. IV e art. 23-A, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com o art. 13, inc. II da Portaria nº 445/98.

**INFRAÇÃO 04 – 016.001.006.** Deu entrada no estabelecimento de mercadorias ou serviços sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada penalidade de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma das notas fiscais não escrituradas, para fatos ocorridos em fevereiro de 2018 e janeiro a dezembro de 2019. Multa no valor de R\$ 1.858,80, tipificada no art. 42, inc. IX da Lei nº 7.014/96.

O autuante explicou que *“Essa irregularidade ocorreu ao longo do período de fevereiro/2018 a dezembro/2019, gerando uma multa fixa a recolher no valor total de R\$ 1.858,50 (um mil oitocentos e cinquenta e oito reais e cinquenta centavos), tudo conforme consta do Anexo IV, acostado ao presente PAF e cuja cópia reprográfica será encaminhada ao contribuinte, razão pela qual foi aplicada a penalidade fixa prevista na Legislação Tributária Estadual. Vale*

*esclarecer que o contribuinte foi regularmente intimado, em 19/10/2022, para apresentar a justificativas pela falta de registro destes documentos fiscais na EFD, deixando de fazê-lo no prazo ali estipulado, razão pela qual foi aplicada a penalidade fixa prevista na Legislação Tributária Estadual.”*

Enquadramento legal: Artigos 217 e 247 do RICMS/2012.

A autuada através de seus advogados impugnou o lançamento, fls. 146 a 153, onde inicialmente relatou os fatos, reproduziu as infrações e registrou que a autoridade fiscal entendeu que era devido o montante total de R\$ 60.837,40, a título de ICMS apurado pela diferença entre entradas e saídas de mercadorias e passou a exigí-lo com o presente lançamento. Todavia, conforme promete, será demonstrado que a autuação está equivocada e merece ser rejeitada e arquivada, extinguindo o crédito tributário pretendido.

Registra que a autuação teve por base a análise do estoque da autuada, que durante o processo fiscalizatório apresentou suas justificativas para os questionamentos levantados pela Autoridade Fiscal, no entanto, culminou no lançamento, ora impugnado.

Declara que das quatro infrações, reconhece como devidas a 02 e 04, motivo pelo qual, já solicitou à própria SEFAZ/BA o parcelamento do crédito tributário exigido.

Quanto as demais infrações, a 01 e a 03, afirma não as reconhecer e conta vislumbrar erros insanáveis, portanto, não podem prosperar.

Transcreve o relato do autuante referente a infração 01, e salienta que em se tratando de fatos geradores ocorridos em 2017, cujo tributo poderia ter sido objeto de lançamento a partir de 01/01/2018, o que não ocorreu, sendo somente lançado em novembro de 2022, portanto, mais de cinco anos após os fatos geradores.

Acrescenta que a infração incorre em equívoco e a autuação é claramente insubsistente, porquanto alcançada pela extinção do direito de a Fazenda Pública em constituir o crédito tributário exigido, consoante art. 173, inc. I, do CTN.

Pondera, ainda que se argumente o fato de que o modo normal do lançamento do ICMS seja por homologação, lembra e destaca que a atividade de constituição do crédito tributário é atividade privativa da Autoridade Fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, que também é vinculada e obrigatória.

Conclui que a interpretação combinada dos art. 142, *caput* e parágrafo único, art. 150, § 4º, art. 156, inc. V e art. 173, inc. I todos do Código Tributário Nacional, entende ser clara e didática, aplicando-se perfeitamente ao caso concreto, que requer.

Aponta que a patente desídia da autoridade, porquanto superou o largo prazo de que dispunha para adotar providências e como não o fez no tempo legalmente previsto, necessário que se imponha as medidas previstas e que suporte as consequências da falta de ação, motivo pelo qual deve a infração 01 ser julgada improcedente e o crédito tributário exigido extinto, conforme art. 156, inc. V e art. 173, inc. I ambos do CTN.

Ao abordar a infração 03, após transcrever o relato do Auditor Fiscal, ressalta que a irregularidade ocorreu no exercício de 2019, gerando um ICMS normal a recolher no valor total de R\$ 34.867,11, esclarece que foi regularmente intimado, em 04/11/2022, para apresentar a justificativas pelas diferenças apontadas no estoque em relação a 2019, deixando de fazê-lo no prazo estipulado.

Anota que na situação em questão, diante do fundamento e do enquadramento legal utilizado pela Autoridade Fiscal, aparentemente, não aplicou a mesma metodologia adotada para apuração do tributo devido, tal como utilizada, por exemplo, na sistemática aparentemente realizada quando da apuração constatada na infração 02.



Complementa que verificando o anexo III, o mesmo informado pelo Fiscal como detalhamento do procedimento de apuração e após comparar com o anexo II, substrato da infração 02, diz identificar “*algumas inconsistências*”.

Explica que para as infrações 01 e 03, quando do procedimento para apuração do tributo, poder-se-ia ter agrupado os subtipos dos produtos, objeto de análise, utilizando agrupamento na categoria, conforme previsto no inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98, a mesma citada e utilizada na apuração para lançamento do crédito exigido.

Justifica que como no Auto de Infração não ficou claro a forma de apuração, diz ser necessário chamar atenção para tal fato.

Sinaliza que ao analisar a descrição das infrações 01, 02 e 03 percebeu uma similitude muito grande entre elas, diferindo apenas nos produtos, objetos de análise, e no período de apuração que cada uma trata, nesse último caso, respectivamente em 2017, 2018 e 2019. Afirma que apenas na infração 02, comparando com o anexo demonstrativo que o Fiscal fornece, verificou potencialmente a aplicação do procedimento relatado.

Complementa que nessa toada, para as infrações 01 e 03 entende que, ainda que fosse devido o tributo, não seria no montante indicado, visto que a base de cálculo seria significativamente reduzida, caso adotasse o procedimento do agrupamento para se elaborar uma nova base de cálculo.

Destaca que para a infração 01, os fatos geradores aconteceram a mais de cinco anos, alcançados assim pela decadência, fato que impede a constituição do crédito tributário, ainda que supostamente devido.

Requer a conversão do julgamento em diligência apenas para a infração 03, devendo o Fiscal elaborar novo cálculo para apurar a base de cálculo estimada, desta vez aplicando o disposto no inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98, visto as incongruências apontadas que se fazem presentes entre as descrições expostas no Auto de Infração e a realidade que se apresenta nos demonstrativos de cálculo apresentados, incongruências estas que não podem existir, ou, sequer gerar margem de dúvida à autuada, pois acaso exista, cerceia seu direito de ampla defesa, o que violaria preceito constitucional básico.

Requer a esta Junta de Julgamento receber a defesa e acolher o pedido para a rejeitar as infrações 01 e 03, especificamente quanto à primeira, por ter concretizada a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito exigido, com fulcro nos art. 156, inc. V e art. 173, inc. I ambos do CTN e quanto à segunda, por haver divergências no procedimento adotado para elaboração da base de cálculo estimada para constituir o tributo supostamente devido, devendo ser o julgamento convertido em diligência para efetuar novo cálculo adotando o disposto no inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98.

Protesta pela produção de provas em todos os meios admitidos pelo Direito, em especial o documental, pelo qual pede a juntada dos documentos anexos à presente defesa e aos demais que se fizerem necessários no curso da instrução processual.

Requer também que as publicações e notificações referentes ao presente processo administrativo fiscal doravante expedidas, sejam veiculadas e encaminhadas ao Advogado, seu patrono, sob pena de nulidade.

Em 27/01/2023 a autuada protocolizou petição, fl. 162, requerendo a juntada do comprovante de parcelamento - Doc. 01, de parte do crédito tributário lançado, especificamente quanto às infrações 02 e 04, conforme admitido na defesa.

O autuante prestou a informação fiscal às fls. 169 a 171, onde transcreveu as infrações, as razões da defesa e registrou que a autuada acatou e recolheu os valores referentes as infrações 02 e 04 e se insurgiu contra as exigências das infrações 01 e 03, pedindo a improcedência de ambas.

Quanto a infração 01, onde a defesa alegou que se processou a decadência do crédito tributário com base no art. 173, inc. I do CTN, adverte que antes de demonstrar que as alegações são insubsistentes, para elidir a exigência, objeto dessa infração, promete avaliar de que forma o CTN delimitou a matéria, especialmente quanto a questão temporal, que afetam a prescrição e a decadência.

Transcreve o art. 150, § 4º, o art. 156, inc. V e o art. 173, inc. I do CTN e lembra que o COTEB – Lei nº 3.956/81, dispõe sobre a matéria no seu art. 107-B, §§ 1º, 2º e 3º, reproduzidos, de cuja análise infere que os argumentos trazidos ao processo pela defesa não têm o condão de elidir, nem mesmo anular a citada infração.

Explica que a lavratura do Auto de Infração ocorreu em 10/11/2022, portanto, só estariam alcançados pela extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, os fatos geradores ocorridos até 10/11/2017, nos precisos termos do que estabelece o art. 150, § 4º do CTN.

Considera que o fato gerador da infração ocorreu em 31/12/2017, com vencimento em 09/01/2018, ter-se-ia como data limite para a constituição deste crédito 31/12/2022, em consonância com a regra estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN, ou até 01/01/2023, conforme a regra prevista no art. 173, inc. I, do CTN.

Conclui que sob qualquer perspectiva que se avalie, não há como se sustentar a tese de que teria havido a perda do direito de a Fazenda Pública, constituir em 10/11/2022, um crédito tributário cujo fato gerador ocorreu em 31/12/2017, portanto, a infração deve ser julgada totalmente procedente.

Ao tratar dos argumentos da defesa referentes a infração 03, esclarece que todos os procedimentos e normas estabelecidas pela legislação aplicável a matéria, em especial a Portaria nº 445/98, foram observados, razão pela qual, entende, ser descabida, a realização de quaisquer diligências, cujo objetivo diz aparentar ser meramente protelatório.

Registra que o presente levantamento quantitativo por espécie de mercadoria, considerou um único produto: o alho, e as conversões foram utilizadas, conforme exigido na Portaria nº 445/98, relacionadas na fl. 77: **(a)** Unidade considerada para fins de Levantamento igual a Caixa; **(b)** Notas fiscais emitidas em quilo foi feita a conversão à razão de 10 Kg igual a 1 Caixa; e **(c)** Notas fiscais emitidas em saco foi feita a conversão à razão de 1 Caixa igual a 1 saco igual a 10 Kg.

Aponta que o ocorrido no exercício de 2019, objeto da infração 03, não guarda, necessariamente, relação com as ocorrências relativas as demais infrações, em especial as infrações 01 e 02.

Acrescenta que no exercício de 2019, objeto da infração 03, foram apuradas omissões de entradas e saídas de forma concomitante, e nestas circunstâncias, reza a legislação, que se exija a infração de maior relevância, que nesta situação, foi a omissão de entradas de mercadorias.

Registra que na apuração do valor do preço unitário, para fins de fixação da base de cálculo, foi utilizada a média ponderada das entradas do produto levantado, ocorridas em dezembro de 2019, conforme consta na fl. 77.

Destaca como outro fato relevante, o fato de a autuada ter sido regularmente intimada em 04/11/2022, fl. 72, para apresentar justificativas para as diferenças apontadas, o que deixou de fazer no prazo estipulado, configurando a infração, nos termos do art. 4º, § 4º, inc. IV da Lei nº 7.014/96, portanto, entende que a infração deve ser julgada totalmente procedente.

Conclui, solicitando a essa egrégia Corte que proceda a homologação dos valores recolhidos pela empresa em relação as infrações 02 e 04, parte reconhecida, e declare totalmente procedente as exigências fiscais objeto das infrações 01 e 03, confirmando, assim, uma tônica que tem marcado as suas reiteradas decisões, qual seja a de promover de forma constante e contínua a justiça fiscal.

É o relatório.

**VOTO**

O Auto de Infração em análise imputou ao sujeito passivo a acusação de quatro infrações à legislação tributária, tendo o mesmo reconhecido as infrações 02 e 04, cujo débito está sendo quitado através do parcelamento nº 6918239, deferido a partir de 30/01/2023, contestando tempestivamente as demais.

Considerando o pedido de parcelamento do crédito tributário das infrações 02 e 04 e o disposto no art. 99-A, § 1º, incisos I e II, do RPAF/99, as considero desde já como subsistentes.

A autuada é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição de Empresa de Pequeno Porte, não optante do Simples Nacional e exerce a atividade econômica principal de comércio varejista de hortifrutigranjeiros.

O contribuinte tomou ciência do início da ação fiscal através da intimação para apresentação de livros e documentos recebida pelo representante da empresa em 22/09/2022, fl. 09, além de outras comunicações e intimações anexadas aos autos, fls. 12 a 25, inclusive a intimação para correção de inconsistências na escrita fiscal, verificadas nos exercícios de 2017 a 2019, recebida pelo contribuinte em 30/09/2022, fl. 18, tendo ainda sido lavrado o Termo de Início de Fiscalização em 05/10/2022, fl. 27.

Às fls. 28 a 125, constam apensados os papéis de trabalho elaborados no decorrer da ação fiscalizatória, inclusive os demonstrativos analíticos e sintéticos das infrações, cuidadosamente de didaticamente agrupados, fato que permitiu ao contribuinte entender perfeitamente cada infração, fato confirmado pela consistente e objetiva defesa apresentada.

Não houve arguição de nulidades, contudo, destaco que o Auto de Infração foi lavrado em observância a todas as exigências do Código Tributário Nacional, da Lei nº 7.014/96, do Decreto nº 7.629/99 - RPAF e do RICMS/2012, não tendo identificado qualquer ocorrência de fato ou procedimento que possa macular o processo de nulidade.

O devido processo legal foi observado e não identifiquei nenhuma preterição ao direito de defesa e contraditório do contribuinte, fato consubstanciado na vasta documentação anexada pelo autuante demonstrando que foi oportunizado ao contribuinte prestar todos os esclarecimentos prévios à lavratura do Auto de Infração.

Preliminarmente a defesa arguiu decadência exclusivamente da infração 01, por se tratar de fatos geradores ocorridos em 2017, cujo tributo poderia ter sido objeto de lançamento a partir de 01/01/2018, o que não ocorreu, sendo somente lançado em novembro de 2022, portanto, mais de cinco anos após os fatos geradores, com base no art. 150, § 4º do CTN.

Antes de analisar essa preliminar prejudicial de mérito, importante tratar do vencimento do ICMS no caso de exigência mediante lançamento de ofício decorrente de levantamento quantitativo de estoque, caso da infração 01.

O ICMS é um imposto cuja apuração ocorre por períodos, conforme previsto nos artigos 24 e 25 da Lei nº 7.016/96, sendo que o art. 24 delega ao regulamento dispor a forma de apuração e o art. 25 determina que as obrigações se consideram vencidas na data em que termine o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro, tudo em consonância com o artigo 24 da Lei Complementar nº 87/96, *in verbis*.

*Art. 24. A legislação tributária estadual disporá sobre o período de apuração do imposto. As obrigações consideram-se vencidas na data em que termina o período de apuração e são liquidadas por compensação ou mediante pagamento em dinheiro como disposto neste artigo.*

O Regulamento do ICMS, atualmente vigente, estipula no art. 305 as regras a serem observadas na apuração do imposto em períodos mensais, consistindo assim na regra geral.



Por seu turno a Lei nº 7.014/96 prevê exceções à regra. Refiro-me ao regime especial de fiscalização e pagamento, onde o contribuinte sujeito a tal sistemática, terá obrigatoriamente que efetuar pagamento do ICMS, diariamente ou no momento da saída das mercadorias do estabelecimento.

Tal regime, impõe-se como penalidade, prevista no art. 41, a ser aplicada sem prejuízo das multas e demais penalidades ao contribuinte que preencher os requisitos previstos no art. 46 e incisos, sob a condição de prévio ato do titular da Superintendência de Administração Tributária da Secretaria da Fazenda, conforme art. 47, da citada lei.

O RPAF/99 no § 2º do art. 39 autoriza apenas duas formas de lançamento: mensal ou no último mês do período fiscalizado:

*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.*

Observo que a regra se aplica perfeitamente as infrações 01 a 03, tendo em vista que o imposto exigido decorreu de fatos geradores cujas datas de ocorrência, não se pode determinar, pois ocorreu durante todo o ano, é permitido pela legislação considerar o vencimento no último dia do exercício.

O Código Tributário Nacional no seu art. 150, § 4º manda que a contagem do prazo decadencial seja a partir da data de ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, declara e efetua o pagamento, ou efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas e não haja a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, pois assim está disposto:

*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.*

Já o art. 173, inc. I do citado CTN considera a contagem do prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando o contribuinte omite a realização da operação tributável, ou, de forma tácita, em situações que o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada e posteriormente o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido, em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

É o que se extrai da leitura do citado dispositivo conforme a seguir transcrito:

*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.*

Lembro que o ICMS, que é um imposto sujeito a lançamento por homologação, hipótese em que o próprio contribuinte apura, declara e recolhe o tributo que entende como devido.

De fato, na forma posta pelo sujeito passivo, o prazo decadencial para que o Fisco realize o lançamento é de cinco anos, sendo que o termo inicial desse prazo pode ser a data de ocorrência do fato gerador, conforme regra do art. 150, § 4º do CTN, ou a partir do primeiro dia do exercício

seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, consoante disposição do art. 173, inc. I, do citado CTN.

Ressalto que este entendimento foi externado pela Procuradoria Fiscal da PGE, através do Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0, já pacificado no âmbito deste CONSEF, que assim prescreve: *“Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.”* Ficando ressalvado o caso de ocorrência de dolo, fraude ou simulação, quando se aplicaria a regra do art. 173, inc. I do CTN.

De outra forma, a contagem do prazo decadencial ocorreria do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, segundo o citado Incidente de Uniformização que: *“conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, quando: a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o valor efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação”*.

Corroborando com tal posicionamento, o julgamento do AREsp 1.471.958/RS, Relatoria da Ministra Assusete Magalhães, Segunda Turma, julgado em 18/05/2021, DJe de 24/05/2021, cujo trecho do voto segue transcrito.

*“O termo inicial do prazo decadencial de tributo sujeito a lançamento por homologação - como é o caso, em regra, do ICMS -, depende da circunstância de ter o contribuinte antecipado, ou não, o pagamento da exação. Com efeito, nos termos da Súmula 555 do STJ, ‘quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’. Ou seja, não antecipado o pagamento, o prazo decadencial inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento. Por outro lado, antecipado o pagamento do tributo, o prazo decadencial observa o art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, desde a ocorrência do fato gerador inicia-se o prazo decadencial para o lançamento suplementar, sob pena de homologação tácita do lançamento. Nesse sentido: STJ, AgInt no REsp 1.817.191/RS, Rel. Ministro Francisco Falcão, Segunda Turma, DJe de 24/04/2020”*.

Considerando a Súmula nº 12 do CONSEF: *“Para efeito da contagem do prazo decadencial, o lançamento só se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte acerca do auto de infração”* e que no caso, a data de ciência do lançamento, efetuado na forma do art. 108 do RPAF/99, se realizou em 29/11/2022, conforme recibo, fl. 03, esta é a data a ser considerada como referência para contagem do lapso temporal de 5 anos a partir da ocorrência dos fatos geradores.

A infração 01 exige o imposto decorrente da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita fiscal, ou seja, o contribuinte não declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, omitiu a realização da operação ou prestação tributável.

Portanto, resta caracterizado que o contribuinte não efetuou nenhum pagamento do imposto referente às operações apuradas, e assim, cabe aplicar o disposto no art. 174, inc. I do CTN, ou



seja, o prazo decadencial conta-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O fato gerador do imposto exigido ocorreu em 31/12/2017, portanto, no caso, a Fazenda Pública poderia proceder ao lançamento do crédito tributário referente a estas operações até 31/12/2022.

Tendo em vista que no caso, o lançamento se aperfeiçoou em 29/11/2022, conclui-se que não se processou a decadência arguida pela defesa, que resta afastada.

Quanto a infração 03, a defesa a contesta argumentando que diante do fundamento exarado e do enquadramento legal utilizado pelo Fiscal, *“percebe-se que aparentemente, não houve adoção da mesma metodologia adotada para apuração do tributo devido, tal como se efetuou, por exemplo, na sistemática aparentemente realizada quando da apuração constatada na infração 02”*.

O contribuinte, consubstanciou seus argumentos numa verificação do anexo III com o anexo II referente a infração 02 e percebeu algumas inconsistências, sem, contudo, as relacionar, apenas sugerindo que poder-se-ia ter agrupado os subtipos dos produtos objeto de análise, utilizando agrupamento na categoria, conforme previsto no inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98.

Os argumentos da defesa não se sustentam em virtude dos fatos, documentos e papéis de trabalho criteriosamente anexados aos autos pelo autuante, que pontualmente contra argumentou esclarecendo que todos os procedimentos e normas estabelecidas na Portaria nº 445/98, foram observados e registra que o levantamento quantitativo por espécie de mercadoria realizado, considerou um único produto: o alho, fato que põe por terra a possibilidade do não agrupamento ter influenciado no resultado apurado.

Ademais o autuante demonstrou que foram feitas as corretas e pertinentes conversões de unidades diferentes utilizadas nas aquisições e nas vendas das mercadorias, conforme exigido pela citada portaria.

Os demonstrativos constantes no Anexo III, fls. 71 a 117, comprovam a certeza e precisão do levantamento, tendo em vista que constam os seguintes demonstrativo: *(a)* relação das notas fiscais e entradas; *(b)* relação das notas fiscais de saídas; *(c)* inventários inicial e final do exercício; *(d)* demonstração do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado; e *(d)* o demonstrativo do cálculo das omissões.

Diante do exposto e considerando os elementos trazidos aos autos, considero descabidos os argumentos da defesa, portanto, tenho a infração como subsistente, fato que torna sem justificativa o requerimento da conversão do processo em diligência para a infração 03 com o fito do Fiscal elaborar novo cálculo para apurar a base de cálculo estimada, aplicando o disposto no inc. III do art. 3º da Portaria nº 445/98, tendo em vista que as supostas incongruências apontadas restaram elididas. Portanto, indefiro o pedido com base no art. 147, inc. I, alínea “a” do RPAF/99.

Quanto ao pedido para *“que as publicações e notificações de praxe referente aos atos deste Processo Administrativo Fiscal doravante expedidas sejam veiculadas e encaminhadas ao Advogado (...), sob pena de nulidade.”*, lembro que sendo as intimações ao sujeito passivo relativas ao processo, realizadas na forma do art. 108 do RPAF/99, o não atendimento da solicitação, não implica em nulidade dos atos processuais, porém nada impede o seu atendimento.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **146468.0055/22-0**, lavrado contra **BELA VISTA COMÉRCIO DE FRUTAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 58.978,90**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42,

inc. III e da multa no valor de **R\$ 1.858,50**, tipificada no art. 42, inc. IX todos da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 16 de maio de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

