

PROCESSO - A.I. N° 279127.0014/02-0  
RECORRENTE - AZULAY E CIA. LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0090-01/03  
ORIGEM - INFAC IGUATEMI  
INTERNET - 29.05.03

## 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0268-11/03

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Está demonstrada a existência de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias em dois exercícios consecutivos. Foram feitos os cálculos, para correção dos equívocos da autuação, prevalecendo como base de cálculo, em ambos os exercícios, a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Está caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, pois o fato gerador do ICMS ocorre no momento da saída da mercadoria do estabelecimento. Afastadas as preliminares de nulidade e de decadência. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, inconformado com o julgamento de 1<sup>a</sup> Instância que considerou Auto de Infração, Procedente em Parte, mediante o Acórdão n° 0090-01/03, respaldado no art. 169, I, “b” do RPAF/99.

As infrações descritas na peça acusatória, foram apuradas através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias nos exercícios de 1997 e 1998 como sendo:

1. falta de recolhimento do imposto referente a omissão de saídas de mercadorias efetuadas sem documentos fiscais e sem a escrituração em razão da falta de registro de entradas de mercadorias efetuadas em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado por meio de levantamento quantitativo de estoque, levando em conta para o cálculo do imposto, o valor de maior expressão monetária, no caso o das saídas tributáveis, com o imposto no valor de R\$ 138.109,85, com multa de 70%, referente ao exercício de 1997.
2. falta de recolhimento de ICMS, decorrente de apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto de maior expressão monetária – a de operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo ao deixar de contabilizar as aludidas operações de entradas efetuou os pagamentos das mesmas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e não contabilizadas, no mesmo exercício referente a 1998, com o imposto devido de R\$9.258,82, e multa de 70%.

3. Não recolheu o imposto referente às saídas de 1.764 peças designadas como “refugo”, efetuadas sem a emissão de notas fiscais, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, por espécies de mercadorias, em exercício fechado, no valor de R\$ 6.741,30, com multa de 70%, conforme demonstrativo e levantamento quantitativo de entradas e de saídas.

O autuado impugnou o lançamento às fls. 320 a 328, argüindo as seguintes preliminares:

- 1) inadequada identificação dos fatos geradores;
- 2) a decadência do exercício de 1997, sobre o argumento de que sendo o lançamento por homologação o prazo de cinco anos é contado da data da ocorrência do fato gerador, e por isso, considera a autuação sendo feita em dezembro/02.

No mérito:

- 1) demonstra inconformismo do critério de determinação inadequada do valor dos mercadorias;
- 2) diz que se houve aquisição de mercadoria e não contabilização fica também evidente que o imposto destacado não foi objeto de creditamento resultante das compras ou aquisições. E o que leva a um recolhimento de imposto.
- 3) acusa o critério adotado pela fiscalização de contraditório, conflitante e inadequado;

E após descrever as infrações, pediu que os novos elementos e demonstrativos sejam ratificados e a Improcedência do lançamento.

A autuante à fl. 339 na informação fiscal descreveu as infrações e o método de apuração do imposto, por meio de quantitativo e reiterou o procedimento fiscal.

O julgamento da Junta afastou a decadência conforme a contagem do prazo previsto no art. 173 do RPAF/99, e não o prazo de que trata o § 4º do art. 150 do CTN.

Diz que a alegação do autuado de que o fisco baiano, adotou critério inadequado, tem razão em parte, quanto ao item 1 pela forma como descreveu a infração, e no caso dos itens 2 e 3, onde existem erros de conteúdo.

E observa que a defesa destaca ainda outro aspecto a ser apreciado quanto à inadequação dos critérios. Ressalta que segundo o Auto de Infração a falta de recolhimento do imposto decorreu da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior às saídas. Diz que de fato não se admite exigir o imposto pelas entradas de mercadorias serem inferior às saídas por que em situações normais é o que se espera no dia-a-dia das empresas, uma vez que o contribuinte adquire as mercadorias por um preço e as revende com margem de lucro. Trata-se na verdade de diferenças tanto de entradas quanto de saídas, em que se exigiu sobre a de maior expressão monetária, o ICMS conforme orientação da Portaria nº 445/98. Considera que em certos casos a descrição da infração, se constitui em questão grave por que fica o contribuinte sem saber do que está sendo acusado, mas no caso em exame, o sujeito passivo demonstrou compreender o teor da imputação em que está sendo acusado, e por isso entende não ter ocorrido cerceamento de defesa.

Quanto aos itens que o autuado alega ter havido superposição de infrações, os itens 2 e 3 tratam de um único fato, e ambos se referem ao mesmo período por isso podia ser analisado em conjunto. E observa que o demonstrativo de fls. 100 indica omissão de entradas no valor de

R\$54.463,66 e a fls. 101 e 102 omissão de saídas de R\$84.264,80, e tomando-se por base o de maior expressão monetária no caso a omissão de saídas de R\$84.264,80, o ICMS é de R\$14.325,05.

Acerca da denúncia espontânea à fl. 271, trata de diferença apurada no inventário de 2001, e este Auto de Infração apura fatos de 1997 e 1998, logo não podem ser considerados neste Auto de Infração, pois são fatos alheios ao débito em questão.

Indica que o item 1, o débito em que remanesce é sobre a diferença de saídas. No item 2, em que ocorreu maior diferença foi na omissão de saídas e no item 3 a infração foi absorvida pelo item 2, votando pela Procedência Parcial, exigindo ICMS de R\$138.109,85 do item 1 e R\$14.325,02 do item 2.

Ao tomar ciência da Decisão conforme AR à fl. 350, o sujeito passivo tempestivamente, interpôs Recurso Voluntário onde alega às fls. 356 a 362 as seguintes razões:

- 1) que a Decisão deve ser reformada integralmente, por que não considerou nenhum argumento quanto à preliminar de nulidade, e por isso entende que a nulidade da Decisão deve ser decretada.
- 2) que o lançamento desconsiderou a apuração do imposto mensal, e adotou os últimos meses como se fossem aqueles em que se verificou as alegadas infrações, embora tivesse a fiscalização, tido acesso a toda movimentação mensal, e podia proceder a devida apuração do imposto.
- 3) argui a nulidade do lançamento e da Decisão recorrida por que esta não apreciou a argüição quanto à preliminar de nulidade do lançamento;
- 4) que a decadência argüida, segundo a autoridade julgadora não levou em conta as mesmas do CTN quanto à contagem do prazo de tributos sujeitos a lançamento por homologação.
- 5) insiste que a aplicação da contagem do prazo é a do § 4º do art. 150 do CTN e não do art. 173, e que deve ser reconhecida à decadência dos fatos geradores ocorridos entre o período de janeiro a novembro de 1997.
- 6) diz que apesar do esforço dos julgadores de 1ª Instância há um grave erro na infração 1, que fulmina por completo a exigência, que é a absoluta obscuridade que prejudicou o amplo direito de defesa do autuado. E ainda que a Decisão recorrida não dedicou uma linha sequer para enfrentar as razões de mérito deduzidas pelo recorrente que também enseja clara violação do direito constitucional da ampla defesa.
- 7) alega que a falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas, demonstra que o recorrente não aproveitou o crédito das compras de mercadorias com posterior comercialização, e assim pagou imposto a maior e o lançamento legitima os créditos.
- 8) não admite a exigência do imposto com base no maior valor monetário “o das saídas tributáveis”, porque a base de cálculo deve levar em conta o preço das mercadorias e quando não for possível proceder ao arbitramento previsto no art. 148 do CTN. E diz que a base de cálculo deve ser a mais próxima da realidade dos fatos. Alega que nos leva em conta a sazonalidade e do mercado que levam os preços a oscilarem, sobretudo em se tratando de vestuário de praia.

9) quanto ao item 2, diz que a Decisão recorrida, tentou salvar mas, não pode prevalecer o lançamento que adota o valor das operações de entradas para identificar base de cálculo de imposto, devido pelas saídas e vice-versa.

10) alega que se houve mercadoria que a entrada não foi registrada, e também há mercadoria cuja saída, segundo o relatado não foi escriturado, deve compensar os créditos em razão do princípio da não cumulatividade do imposto.

Referente ao item 3, alega que a sobreposição das infrações é que caracteriza excesso de exação repelido pelos princípios de direito.

Quanto à denúncia espontânea a Decisão recorrida não considerou o pagamento espontâneo feito em 2001.

Conclui, requerendo que sejam acolhidas a preliminares argüidas e que se dê Provimento ao Recurso Voluntário.

A PROFAZ descreve as razões aduzidas pelo autuado no Recurso Voluntário quanto às preliminares e as razões de mérito, o teor do julgamento da Junta e considera que a peça recursal é uma repetição da impugnação, e não apresentou fato novo, pois tratou da alegação de decadência, que foi contestado no julgamento da 1<sup>a</sup> Instância. E a preliminar quanto ao fato da fiscalização adotar os últimos dias do exercício fiscalizado, como data do fato gerador pois segundo o próprio RICMS quando não for possível precisar a data do fato gerador, prevalece o último dia do exercício fiscalizado, além do que beneficia o contribuinte a adoção deste critério.

Afirma que a Decisão de 1<sup>a</sup> Instância esclareceu a caracterização da infração 1, em que se apurou diferença tanta de entradas quanto de saídas, tendo prevalecido o maior volume de entrada demonstrada à fl. 100, e que os princípios do contraditório e da ampla defesa foram observados.

Ressalta que a Decisão recorrida optou pela absorção da infração 3 pela infração 2, e resultou em exigência menor do que o inicialmente indicado no Auto de Infração. E que a adoção deste procedimento está respaldado na Portaria nº 445/98, e a infração esta demonstrada às fls. 101 e 102 dos autos. conclui que o Recurso Voluntário não traz fato que justifique a reforma da Decisão opinando pelo Não Provimento do mesmo.

## VOTO

Inicialmente, ao analisar as peças que compõem o processo, verifico que sendo a exigência fiscal apurada mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, os levantamentos fiscais e demonstrativos indicam as mercadorias objeto do levantamento relativo a onze produtos, estando acostado aos autos o levantamento de entradas às fls. 11 a 360, o de saídas e preço médio às fls. 37 a 66, bem como demonstrativo de estoque às fls. 67 a 69 dos autos. Assim o Auto de Infração está respaldado nos demonstrativos. conforme dispõe os artigos 39 e 41 do RPAF/99.

Acerca da argüição de decadência, a Decisão recorrida acertadamente rechaçou a alegação do impugnante, uma vez que tal argumento não se sustenta, por quanto à contagem do prazo utilizada pela legislação estadual como marco inicial para a contagem do prazo decadencial é o previsto no art. 173, inciso I do CTN. O Código Tributário Estadual (Lei nº 3956/81) no art. 28 §, 1º dispõe que o prazo começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. E esta é a regra inserta no art. 965, inciso I do

RICMS/97. Além do que a preliminar argüida já foi combatida e afastada pelo julgamento de 1<sup>a</sup> Instância.

Relativamente ao mérito, verifico que o recorrente tanto na impugnação (fls. 320 a 328 dos autos), quanto no Recurso Voluntário, não contesta um número sequer dos levantamentos elaborados pelo autuante.

A autuação se refere à renovação do procedimento fiscal que na 1<sup>a</sup> Câmara ao julgar o Recurso de Ofício, através do Acórdão nº 0277-11/02, julgou Nulo o Auto de Infração nº 279.127.0018/01-7, cuja cópia está apensada aos autos.

Alega a autuante à fl. 8 que o item refugo foi apurado com base nos quantitativos inventariados de 1997 e 1998 e caracterizou omissão de saídas. Disse ainda que por recomendação do relator foram feitos os trabalhos de auditoria de estoques de 1997 e 1998, considerando o item “refugo” apesar deste item representar 80% das mercadorias inventariadas, sendo 25.112 peças em 1997 e 23.348 em 1998.

Assim, constata-se que as infrações estão suficientemente demonstradas nos autos e não foram elididas pelo sujeito passivo.

Por todo o exposto, acolho integralmente as considerações contidas no Parecer da PROFAZ exarado aos autos, e mantendo a Decisão hostilizada e NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

## 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº 279127.0014/02-0, lavrado contra **AZULAY E CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$152.434,87**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

IVONE DE OLIVERA MARTINS – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO SÉ. - REPR. DA PROFAZ