

PROCESSO - A.I. N° 205095.0021/02-1  
RECORRENTE - ÓTICA ERNESTO LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF n° 0113-01/02  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 05.12.03

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0639-11/03

**EMENTA: ICMS.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Não foram apontados objetivamente erros do levantamento fiscal. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. Modificada a decisão. Corrigidos os cálculos do levantamento. Não acatada a preliminar de nulidade por decadência do crédito tributário. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 5/12/02, apura os seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS, constatada com a apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo apurado o imposto sobre a diferença de maior valor monetário, a de operações de saídas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício aberto, com lançamento de imposto no valor de R\$ 24.513,52, mais multa de 70%.
2. falta de recolhimento do imposto [ICMS] pela constatação da existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documentos fiscais, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias, fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício aberto, sendo lançado imposto no valor de R\$ 98,19, mais multa de 70%.

O autuado apresentou defesa observando inicialmente que os 14 estabelecimentos da empresa foram fiscalizados ao mesmo tempo. A fiscalização durou aproximadamente 5 meses. Ao final dos trabalhos, foi lavrado um Auto de Infração para cada estabelecimento. Alega que, como a notificação do lançamento foi efetuada num só dia, tornou-se impossível em apenas 30 dias rever e analisar todos os demonstrativos e levantamentos que o fisco levou 5 meses para fazer. Reclama que a defesa da empresa está comprometida por esses fatos. Avisa que anexará oportunamente eventuais documentos e levantamentos que não puderam ser juntados no prazo legal, por absoluta falta de tempo.

Feitas essas considerações prévias, a defesa passa a argumentar que já decaiu o direito de a fazenda estadual lançar o crédito tributário relativamente ao exercício de 1997. Argumenta que o termo inicial do prazo decadencial de 5 anos para que o fisco efetive o lançamento tributário de ofício é o dia da ocorrência do fato gerador, conforme o § 4º do art. 150 do CTN. Como neste caso o lançamento foi feito no dia 17/12/02, no que concerne ao exercício de 1997 já haviam sido ultrapassados quase que totalmente os 5 anos legalmente previstos.

A defesa aduz que este entendimento já é hoje unanimemente aceito pelo Judiciário, inclusive pelo STJ, que, recentemente, julgando embargos de divergência, em processo no qual foi relator o

ministro Ari Pagendler (Processo nº 101407/SP – 98.88733-4), decidiu que nos tributos sujeitos ao regime de lançamento por homologação a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art. 150, § 4º do CTN, isto é, o prazo para esse efeito é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, haja vista que a incidência supõe hipótese típica de lançamento por homologação, ou seja, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo, pois, se o pagamento não for antecipado, já não se trata de lançamento por homologação, caso em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no art. 173, I do CTN.

Segundo a defesa, o mesmo entendimento foi reiterado em outro julgado (REsp nº 180879/SP), em que atuou como relatora à Ministra Eliana Calmon: nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN; somente quando não há pagamento antecipado ou quando há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, e em normais circunstâncias não se conjugam os dispositivos legais em apreço.

A defesa conclui que, decorrido o prazo de 5 anos, contado de cada fato gerador, extinguiu-se neste caso quase que totalmente o crédito tributário em discussão. Insiste em que a empresa só foi notificada em 17/12/02. Como a cobrança diz respeito a fatos ocorridos durante todo o ano de 1997, o crédito deve ser extinto.

Quanto ao levantamento fiscal, volta a defesa a protestar que no prazo legal de 30 dias não foi possível avaliar as centenas de lançamentos feitos pelos autuantes nos 5 meses que trabalharam na fiscalização da empresa. Como não foi possível rever todos os elementos que embasam os 14 Autos de Infração, está apontando apenas os equívocos encontrados nos Autos já analisados.

Segue-se a lista de erros verificados nos lançamentos das lojas correspondentes aos seguintes CNPJs nºs: 15.102.833/0001-30, 15.102.833/0005-64, 15.102.833/0010-21 e 15.102.833/0017-06.

Considera imperioso que se possibilite à empresa a juntada posterior de novos demonstrativos e documentos, para que se atinja assim a verdade material.

Requer uma revisão do lançamento por fiscal estranho ao feito.

Conclui chamando a atenção para o fato de o fisco ter caracterizado o levantamento fiscal como sendo relativo a “exercício aberto”, quando na verdade se trata de exercício há muito tempo já encerrado (1997). Observa que não é esta a orientação consubstanciada na Portaria nº 445/98. Considera o lançamento passível de nulidade, por absoluta impertinência do método de apuração adotado.

A defesa protesta contra o critério adotado no que concerne ao 2º item do Auto de Infração, que cuida da existência de mercadorias em estoque “desacompanhadas da respectiva documentação fiscal”, como se se tratasse de levantamento quantitativo em exercício aberto. Frisa que a fiscalização foi efetuada em dezembro de 2002, e o exercício objeto da autuação já estava há muito encerrado.

Protesta pela posterior juntada de outros elementos de prova. Renova o pedido de revisão fiscal.

Os fiscais autuantes prestaram informação rebatendo a alegação de decadência do crédito tributário, com arrimo no art. 173 do CTN.

Quanto aos equívocos das autuações, dizem que a empresa teve acesso aos demonstrativos fiscais antes da lavratura dos Autos de Infração. A empresa não apontou na época os equívocos que agora acusa. Consideram os fiscais que houve um descaso do contribuinte em analisar os documentos e relatórios fiscais. Declaram discordar da anexação de qualquer documento ou levantamento após a defesa. No que tange aos erros apontados pela defesa, dizem não ver razão para aceitar as alegações da defesa, por falta de prova.

No que concerne à questão do “exercício aberto”, os fiscais explicam que adotaram essa nomenclatura porque não tiveram acesso aos documentos dos meses de janeiro a abril. Mas consideram que não é o momento de discutir nomes de ação fiscal; o que se deve discutir é a legalidade e legitimidade do procedimento. Comentam os critérios seguidos na ação fiscal.

Opinam afinal pela Procedência da autuação.

#### VOTO DO RELATOR DA 1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL NA DECISÃO RECORRIDA

[...]

*“Não acato a argüição de decadência suscitada pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 1997. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. O débito objeto desta autuação concernente ao exercício de 1997 poderia ter sido lançado no próprio exercício de 1997. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 1998. O lançamento poderia ser feito, por conseguinte, até 31 de dezembro de 2002. O procedimento fiscal foi formalizado em 5/12/02, e o sujeito passivo foi intimado no dia 17/12/02. O Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº 3.956/81), no § 1º do art. 28, estabelece o prazo de decadência do direito de efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegue a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação.*

*A defesa requer a realização de revisão fiscal do lançamento. Não percebo razões de fato ou de direito que justifiquem a revisão do lançamento. Não foram apontados erros de cálculo relativamente ao presente Auto de Infração. Os erros apontados dizem respeito a Autos de Infração lavrados contra outros estabelecimentos da empresa. Considero o processo em condição de julgamento.*

*Quanto à alegação da defesa de insubsistência do critério fiscal, ao considerar “aberto” um exercício há muito tempo já encerrado, abordarei esta questão como aspecto de mérito, não como preliminar.*

*Os itens 1º e 2º deste Auto de Infração dizem respeito a fatos apurados mediante levantamento quantitativo de estoques. Realmente, não se trata de exercício aberto. Exercício aberto é aquele que é fiscalizado antes do seu término. Para efeitos de levantamento quantitativo de estoques, denomina-se também “aberto” o exercício quando, por alguma razão, não se dispõe dos dados relativos ao estoque final de mercadorias.*

*Os fiscais, na informação prestada, dizem que não consideram ser este o momento oportuno para se discutir “nomes de ação fiscal”, entendo que o que se deve discutir é a legalidade e legitimidade do procedimento.*

*Na verdade, este é, sim, o momento de se discutir o aspecto assinalado pela defesa. Não se trata de mero erro de nomenclatura. A questão de ser determinado exercício fechado ou aberto tem consequências jurídicas importantes em se tratando de levantamento quantitativo de estoques. De acordo com a Portaria nº 445/98, em se tratando de exercício fechado, detectando-se diferenças tanto de entradas como de saídas, o cálculo do imposto recai sobre a diferença de maior expressão monetária, como prevê o § 1º do art. 60 do RICMS/97. Já no caso de levantamento fiscal em exercício aberto, a referida portaria orienta no sentido de que se atribua ao detentor das mercadorias ainda existentes em estoque a responsabilidade pelo imposto (responsável solidária).*

*Desse modo, está patente a improcedência do 2º item do Auto de Infração. A atribuição da responsabilidade solidária seria cabível se tratasse de exercício aberto.*

*No caso do 1º item, não estando configurada a caducidade do crédito tributário, e não tendo a defesa apontado erros do levantamento fiscal, considero caracterizada a infração.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”*

#### RECURSO VOLUNTÁRIO

Devidamente intimada a tomar ciência do resultado do julgamento realizado pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, que exarou o Acórdão recorrido pela Procedência em Parte do Auto de Infração em epígrafe, a empreso autuado, inconformada com o decisório, retornou aos autos impetrando o presente Recurso Voluntário, utilizando dos seguintes argumentos:

1. Como a defesa foi feita por item, e como este Recurso tem o condão de *devolver* toda a matéria para a apreciação da Segunda Instância, a oro recorrente quase que reproduzirá as suas razões de defesa, apenas acrescentando algumas questões que, d.v., foram mal avaliadas pela recorrida Decisão. Quanto à Preliminar de Decadência da autuação, ela fia integralmente mantida, especialmente porque este entendimento, *hoje*, é o que domina no Eg. S. T. J., conforme já comprovado. Ademais, é bastante lógica a posição do S.T.J., amparada pelo art. 150, § 4º do CTN, pois não se pode admitir que o prazo decadencial seja superior a 5 anos, como pretende o acórdão recorrido. Afinal, se o marco inicial do prazo não for o da ocorrência do fato gerador, e sim o do primeiro dia do exercício seguinte, é certo que o prazo será em muito superior ao de 5 anos. E se o Fisco, já no mês seguinte ao do fato gerador, *pode* constituir o seu crédito, é claro e inofismável que o prazo decadencial também já se iniciou, uma vez que o “credor” está autorizado a cobrar. A decadência é flagrante, o ilustre relator bem sabe disso, mas a Eg. Junta prefere se esquivar de enxergar a verdade. Paciência!!
2. Vale repetir aquilo que já foi registrado anteriormente, ou seja, que todos os 14 (quatorze) estabelecimentos da oro recorrente foram fiscalizados ao mesmo tempo, e durante todo o tempo de fiscalização (aproximadamente 5 meses) os ilustres autuantes fizeram diversas e inconsistentes solicitações de livros e documentos fiscais, o que gerou, à evidência, confusões. Ao final dos trabalhos os ilustres autuantes entenderam por bem formalizar um Auto de Infração para cada estabelecimento fiscalizado, notificando o contribuinte em um mesmo dia (17.12.2002), pelo que todos os demonstrativos e levantamentos produzidos pelos autuantes, ao longo dos aproximadamente 5 meses, teriam que ser revistos e analisados em apenas 30 (trinta) dias pela oro recorrente, isto sem mencionar o período natalino que se inseria no referido prazo.
3. A defesa do autuado ficou evidentemente comprometida, pois se torna impossível, em 30 (trinta) dias, descontados os “feriados”, revisar todos os 14 (quatorze) autos de infração, com os eus inúmeros anexos. O recorrente, assim, ao longo do PAF, somente conseguiu anexar demonstrativos de relação ao que ora se recorre. Somente agora, após o julgamento pela Eg. Junta, é que a revisão procedida pelo recorrente, no estabelecimento autuado ficou pronta, e está refletida no anexo demonstrativo, onde o recorrente, *detalhadamente*, elencam todos os equívocos cometidos pela ilustrada fiscalização, e que agora devem ser de uma vez por todas avaliadas por esse Eg. CONSEF, sob pena de nulidade do PAF.
4. Assim, em atenção ao contraditório e à ampla defesa, é *imperioso que se possibilite à oro recorrente a juntada de novos demonstrativos*, pois somente assim a Administração, por este Eg. CONSEF estará cumprindo com o seu honroso mister de buscar a VERDADE REAL, o que ainda não foi possível. E se é assim, desde já fica mais uma vez requerida uma REVISÃO FISCAL, por Auditor estranho ao feito, não só para avaliar os equívocos aqui elencados, mas também para que seja reavaliada a ação fiscal. E quanto aos documentos fiscais que respaldam o anexo demonstrativo, eles somente não foram agora anexados em cópia por absoluta impossibilidade, diante de sua enorme quantidade. Porém, se esse Eg. CONSEF, ao invés de deferir a solicitada REVISÃO, no estabelecimento, optar por ser juntado aos autos as centenas

de notas fiscais e livros, o recorrente não se opõe, pelo que fará a juntada, se assim for determinado.

5. Isto posto, diante da VERDADE MATERIAL que deve se o todo custo almejada, confia o recorrente no acolhimento de seu Recurso Voluntário, para que seja retificada a ação fiscal, julgando-a NULA e/ou PROCEDEnte EM PARTE, com a adequação da exação ao quanto exposto no anexo demonstrativo.

A PGE/PROFIS forneceu Parecer de fls. 91 e 92, dizendo que efetivamente é o intuito do contribuinte retardar o julgamento da lide na esfera administrativa, o que denota o caráter procrastinatório do Recurso Voluntário em análise. Enfim, em que pese o fato de o Recurso Voluntário devolver a matéria, em sua totalidade, à apreciação desse Conselho de Fazenda, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento. Por esse motivo, entende a PGE/PROFIS que não deve ser provido o Recurso Voluntário.

Este relator, à fl. 98, encaminhou os autos à Secretaria do CONSEF, com o fim específico de ser incluído em Pauta Suplementar, face à necessidade de diligência, obedecendo ao princípio da verdade material. A diligência requerida foi deferida, à unanimidade, pela Eg. 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, no seguinte teor:

Diante da juntada pelo autuado de levantamento onde indica distorções nos levantamentos quantitativos de estoques, nas quantidades das entradas e de saídas às fls. 87 a 88 dos autos, CONVERTO o processo em Diligência à ASTEC para que proceda revisão fiscal, "in loco", conferindo também os levantamentos das entradas e o levantamento das saídas anexadas aos autos.

A ASTEC forneceu Parecer nº 0174/2003 de fls. 103 a 106, com anexos de fls. 107 a 124, concluindo:

- a) As notas fiscais emitidas nem sempre indica descrição do produto de forma correta, em alguns casos a nota fiscal indica apenas o nome do fabricante "Luxótica; Panotik; Pentax" o que dificultou a identificação do produto, só possibilitando a identificação através do código do produto;
- b) O estoque final (fl. 10) de armação e óculos indica quantidades fracionadas (47.650,74 e 10.359,70) e preço médio simbólico de R\$001. Não foi verificado por não ter sido apresentado o livro registro de inventário e não influenciou no valor exigido uma vez que a base de cálculo apurada relevante foi de omissão de saída de lentes (R\$ 143.181,22). As notas fiscais relativas a saída de lentes, em alguns casos indica quantidade "1" e na descrição das mercadorias "lentes", "pr" (par) ou simplesmente a marca "Vip Gold", "OC"(compact), "Zeiss", na maioria dos casos foi acompanhado da compra de uma armação. É razoável o entendimento de que se trata de um par de lentes, visto que não se coloca uma única lente na armação. Por este motivo, consideramos nestes casos a saída de um par de lentes.
- c) Acostamos ao processo, cópias de notas fiscais (parte) relativas aos documentos relacionados na defesa, as quais estão agrupadas em ordem cronológica;
- d) O demonstrativo sintético elaborado pelo autuante exigindo ICMS no valor de R\$ 24.611,71 foi refeito com base nos documentos apresentados na defesa e após confronto dos mesmos, resultou em valor devido de R\$24.439,09 (24.340,81 + 98,28) cf. Anexo 1.

A PGE/PROFIS forneceu novo Parecer de fl. 135, nos seguintes termos:

*"Foi solicitado a ASTEC que verificasse os levantamentos apresentados pelo autuado e de mais documentação juntada e que fosse feito um confronto entre as quantidades apuradas pelo autuante e as trazidas pelo autuado e consequentemente a elaboração de novo demonstrativo de débito.*

*Ressalte-se de logo a qualidade do trabalho efetuado pela ASTEC, que verificou pormenorizadamente todas as alegações e documentação existentes. Chega à conclusão de que embora tenha encontrado alguma imprecisão na escrita do autuado, houve condições de se refazer o demonstrativo considerando a documentação trazida pelo autuado na diligência, resultando na elaboração de novo demonstrativo reduzindo o valor do débito inicialmente lançado.*

*O autuado e o autuante foram devidamente intimados da realização da diligência, porém, não voltam a se manifestar nos autos, restando preservado o princípio da ampla defesa e do contraditório.*

*Assim, após estas observações somos pelo acatamento da revisão fiscal efetuada pela ASTEC e pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário interposto com os valores apresentados naquela conclusão.*

## VOTO

Dado ao exame dos documentos acostados ao presente Processo Administrativo Fiscal, constato, por primeiro, que a Nulidade suscitada desde a defesa impugnativa pela empresa autuada não deve prosperar. No entanto, deixo claro que a tese esposada pelo patrono do recorrente mereceu e merece deste relator a atenção devida, sobretudo porque entendo que o princípio basilar que norteia a nulidade suscitada é aquele inserido no art. 150, § 4º do CTN – Código Tributário Nacional, o qual também tem sido o posicionamento do S.T.J. – Superior Tribunal de Justiça quanto à matéria, ou seja, a contagem da decadência se inicia com a ocorrência do fato gerador. Porém, este Conselho vem deliberando dentro da legislação estadual e, a bem da verdade, este posicionamento está respaldado na liberdade de legislar do Estado quanto ao ICMS que tem, por seu turno, o aval da nossa Carta Magna. Assim, o Estado da Bahia entende que o prazo decadencial se inicia no primeiro dia do ano seguinte ao fato gerador. Por isso, acompanho a jurisprudência já firmada no CONSEF.

Ressalto pelo cuidado e qualidade, como bem frisou a Douta PGE/PROFIS, o trabalho da ASTEC quando laborou o Parecer nº 0174/2003. Este Parecer atendeu ao determinado por esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal. Assim, o resultado da diligência merece a devida guarda e tomo a sua conclusão para respaldar este voto.

Diante do exposto, concedo este voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, modificando a Decisão recorrida dentro do valor encontrado no Parecer da ASTEC, que procedeu a redução do débito reclamado.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 205095.0021/02-1, lavrado contra **ÓTICA ERNESTO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.439,09**, 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, 13 de novembro de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

NELSON TEIXEIRA BRANDÃO – RELATOR

