

**A. I. Nº** - 205095.0018/02-0  
**AUTUADO** - ÓTICA ERNESTO LTDA.  
**AUTUANTES** - ANTÔNIO FÉLIX MACEDO MASCARENHAS, UBIRAJARA RIBEIRO LIMA e  
TELMA PIRES CIDADE DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 11.03.04

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº .0057/01-04**

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS DE MERCADORIAS EFETUADAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. No cálculo do imposto foi tomada por base a diferença de maior expressão monetária, a das saídas. A constatação de saídas de mercadorias através de levantamento quantitativo de estoques constitui prova suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Está caracterizada a ocorrência do fato gerador da obrigação principal. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. 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 (responsabilidade solidária). No caso em exame, trata-se de exercício fechado, sendo, por conseguinte, indevido o lançamento. Não acatadas as preliminares de nulidade por cerceamento de defesa e por decadência do crédito tributário. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 512/02, diz respeito aos seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS, constatada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, havendo diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de saídas, lançando-se imposto no valor de R\$ 21.643,79, com multa de 70%;

2. falta de recolhimento do imposto [ICMS], apurada com base na existência de mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, fato este constatado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício aberto, lançando-se imposto no valor de R\$1,67, mais multa de 70%.

O sujeito passivo defendeu-se informando que todos os estabelecimentos da empresa foram fiscalizados simultaneamente, tendo a fiscalização durado cinco meses, ficando em poder do fisco nesse período os livros e documentos solicitados, o que gerou confusões. Diz que todos os Autos de Infração foram lavrados no mesmo dia, acarretando para a empresa o ônus de rever e analisar em apenas 30 dias todos os demonstrativos e levantamentos produzidos pelos autuantes, ao longo de 5 meses, com o agravante de o período natalino se inserir no referido prazo. Reclama que a defesa ficou comprometida por ser impossível contestar as imputações em prazo tão exíguo. Aduz que ao longo do processo anexará documentos e levantamentos que não puderam ser juntados à defesa, por absoluta falta de tempo.

Como preliminar, alega a decadência do direito de o Estado constituir o crédito tributário, pois o lançamento se reporta ao exercício de 1997, de modo que em 17 de dezembro de 2002 já estavam quase que totalmente ultrapassados os cinco anos legalmente previstos para o lançamento, devendo ser aplicada a regra do art. 150, § 4º, do CTN. Cita jurisprudência acerca da matéria. Conclui pedindo que o débito seja declarado extinto.

Quanto ao mérito, o autuado reclama que, apesar de a ação fiscal se reportar a um exercício antigo, a auditoria de estoques se deu em “exercício aberto”, como se o estoque final de 1997 já não fosse conhecido à época da ação fiscal. Diz estranhar que uma fiscalização feita em meados de 2002 se utilize de uma auditoria de estoque em “exercício aberto”, para apurar o movimento de mercadorias do exercício de 1997. Observa que a Portaria nº 445/98, utilizada pelos autuantes para fundamentar a ação fiscal, prevê em seu art. 2º, inciso II, que o exercício se considera aberto é quando o exercício financeiro de empresa ainda se encontra em curso ou quando não se disponha dos dados relativos ao estoque final. Argumenta que se o exercício de 1997 já não se encontrava em curso e se os estoques finais já eram conhecidos em 2002, não se justifica a utilização deste tipo de levantamento. Considera ser flagrante a nulidade do procedimento, por absoluta impertinência do método de apuração adotado pelo fisco. Acrescenta que ocorreram equívocos nas autuações de alguns estabelecimentos, entre eles, o presente, não aceitando a acusação de que no dia 31/12/97 possuía mercadorias em estoque desacompanhadas de documentação fiscal, haja vista que o lançamento foi efetuado em dezembro de 2002. Especifica várias Notas Fiscais de entradas e de saídas que não teriam sido incluídas no levantamento fiscal. Com relação ao 2º tópico do Auto de Infração, alega que não conseguiu encontrar nos levantamentos anexados pela fiscalização como foi determinada a base de cálculo do imposto, ficando por isso prejudicada a sua defesa, pelo que pede a nulidade do 2º item.

Os autuantes prestam informação em que contestam a defesa, contrapondo que não houve confusão durante o processo de fiscalização, pois, apesar da grande quantidade de documentos, somente eram arrecadados os documentos de uma loja de cada vez, sendo que, como eram três auditores, às vezes três lojas tinham seus documentos arrecadados, mas, assim que a ação fiscal era concluída, todos os documentos eram devolvidos, juntamente com os relatórios de fiscalização. Declaram não concordar com a anexação extemporânea de quaisquer documentos ou levantamentos. Asseguram que entregaram os demonstrativos de estoques em 16/10/02, e não em 17/12/02, justamente para facilitar a verificação, pelo contribuinte, de eventuais equívocos da ação fiscal. Consideram que, por isso, não houve qualquer desequilíbrio entre o tempo de análise

dos documentos por parte do fisco e o previsto para a defesa. Quanto à alegada impossibilidade de se apurar diferença de estoque a título de exercício aberto, relativamente a exercício já encerrado, explicam que as Notas Fiscais relativas aos meses de janeiro e fevereiro não foram entregues à fiscalização, sob o argumento de extravio, e em virtude disso o estoque inicial foi considerado zero, por não ser possível determiná-lo com precisão. Observam que a omissão de saídas de mercadorias foi irrisória, haja vista o preço médio aplicado, já que este não poderia ser apurado fielmente em virtude da falta do estoque inicial. Consideram que, se houve algum ganho, este foi do contribuinte, que poderia ter sido autuado pelas saídas, como aconteceu em relação a todas as outras lojas que entregaram os documentos em sua totalidade. Ponderam que outro caminho seria o arbitramento da base de cálculo, mas evitaram fazê-lo, já que perceberam a possibilidade de apurar o débito através dos documentos que lhes foram entregues.

O processo foi remetido à ASTEC em diligência, para depuração do lançamento, em face do que foi alegado pela defesa e das observações assinaladas pelos autuantes.

Dando cumprimento à diligência, a ASTEC informou que, segundo o autuado, se extraviaram os documentos relativos a janeiro e fevereiro de 1997. Quanto às Notas Fiscais que segundo a defesa não teriam sido incluídas no levantamento fiscal, o fiscal revisor informa que realmente os documentos listados pelo autuado não constam no levantamento fiscal. Ao computar os dados das aludidas Notas Fiscais no levantamento, o débito aumentou. Mas observa ser legalmente impossível agravar a infração inicial. Com relação aos preços médios, as alterações procedidas não alcançaram o cálculo elaborado pelos autuantes, uma vez que as inclusões efetuadas não ocorreram no mês de dezembro, mantendo-se, por isso, inalterados os valores apurados originariamente pelos autuantes.

O sujeito passivo foi intimado acerca do resultado da diligência fiscal, mas não se manifestou.

O lançamento foi julgado procedente na Primeira Instância (Acórdão JJF 0301-03/03). A 2ª Câmara anulou aquela decisão, determinando que se procedesse a novo julgamento, por não ter sido analisada preliminar de nulidade suscitada pela defesa.

## **VOTO**

Não acato a arguição 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 é concernente ao exercício de 1997 e 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 se efetuar o lançamento do crédito tributário em consonância com o art. 173 do CTN. O § 4º do art. 150 do CTN, ao qual se apegua a defesa, aplica-se é quando a lei do ente tributante não fixa prazo para a homologação do lançamento.

Quanto ao protesto da defesa de que o tempo para impugnar o lançamento foi exíguo, haja vista que todos os estabelecimentos da empresa foram fiscalizados de uma só vez, tendo sido lavrados os Autos de Infração de todas as filiais no mesmo dia, o que tenho a dizer é que o prazo de defesa é fixado em lei.

Passo ao exame do mérito.

A defesa indicou uma série de documentos que não tinham sido computados no levantamento fiscal. Foi determinada a revisão do lançamento pela assessoria técnica deste Conselho. Com a revisão, o débito aumentou, de R\$ 127.316,42 para R\$ 128.055,20. Falarei desse acréscimo na conclusão do meu voto.

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.

O Auto de Infração em exame é composto de dois tópicos. Ambos dizem respeito a fatos apurados mediante levantamento quantitativo de estoques. Realmente, conforme sustenta a defesa, 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 (responsabilidade solidária).

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

No caso do 1º item, não estando configurada a caducidade do crédito tributário, considero caracterizada a infração. Foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias num mesmo exercício, sendo aplicada a regra do § 1º do art. 60 do RICMS/97, tomando-se por base de cálculo a diferença de maior expressão monetária. Como o valor de maior expressão monetária foi o referente à omissão de saídas, os preços médios aplicados para a apuração da base de cálculo foram os do último mês do exercício.

Observo que, segundo consta nos autos, a documentação relativa aos meses de janeiro e fevereiro de 1997 foi extraviada.

Quanto à diferença verificada pela ASTEC, na revisão do lançamento, ela só poderá ser lançada em outra ação fiscal, que recomendo, sem, no presente, emitir juízo de valor acerca do fato. É evidente que se antes do início de novo procedimento fiscal o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente exime-se de sanções.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **205095.0018/02-0**, lavrado contra **ÓTICA ERNESTO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 21.643,79**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 3 de março de 2004.

CLARICE ANÍZIA MÁXIMO MOREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA