

**PROCESSO** - A. I. Nº 206991.0021/03-0  
**RECORRENTE** - REGUEIRA COMÉRCIO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JF n.º 0412-02/04  
**ORIGEM** - INFAZ IGUATEMI  
**INTERNET** - 04/03/2005

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0020-11/05

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal. Acatado o argumento do recorrente quanto à atualização monetária incidente sobre o cálculo do preço médio unitário de alguns itens, diante da falta de previsão legal à época dos fatos geradores. Decisão de 1ª Instância reformada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629, de 09.07.99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 2ª JF, através do Acórdão nº 0412-02/04, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração exige o ICMS no valor de R\$ 82.063,14, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, relativo aos exercícios de 1998 e 1999, em razão da falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário.

A Decisão recorrida foi no sentido de, inicialmente, rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas de que não foi ultrapassado o prazo de sessenta dias da ação fiscal, como também de que não havia operado a decadência do prazo para lançamento do tributo.

No mérito, foi ressaltado que o sujeito passivo reconhece o lançamento relativo ao exercício de 1999, utilizando-se do benefício da anistia fiscal, restringindo-se a sua defesa ao exercício de 1998.

Referente a este exercício, a Decisão foi no sentido de que os demonstrativos que embasam a acusação fiscal encontram-se às fls. 6 a 59, os quais foram entregues ao autuado, em 18/12/2003, onde foram alocados os códigos dos calçados Arezzo, as quantidades omitidas e o preço médio unitário, apurando-se a base de cálculo de R\$ 309.516,42.

Em razão de o contribuinte ter apontado o cometimento de algumas falhas na auditoria de estoque, foi efetuada diligência com vistas a elucidar as questões, tais como alguns códigos

trocados, do que através do Parecer ASTEC n.º 0133/2004, às fls. 296 a 298 dos autos, conclui-se pela redução original do débito de R\$ 52.617,79 para R\$ 47.322,94, relativo ao referido exercício de 1998.

Constatado pela JJF que o diligente indevidamente atualizou monetariamente o valor do item 6301, o qual deveria ser o preço unitário constante no livro Registro de Inventário de 31/12/1997 acrescido da MVA de 20%, previsto no art. 60, II, “a-2” do RICMS, foi retificado o valor apurado para R\$ 47.278,28.

Irresignado com a Decisão da 1ª Instância, o autuado apresentou Recurso Voluntário, às fls. 394 a 403 dos autos, requerendo a reforma do Acórdão, no sentido de que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente, notadamente, em relação aos itens não totalmente afastados na Decisão administrativa.

Como preliminares suscitadas reitera as argüidas em sua impugnação no que se refere aos “termos de fiscalização” e de decadência parcial do Auto de Infração.

Quanto a primeira preliminar, aduz que a ação fiscal foi iniciada em 21/07/2003 e que a prorrogação deveria ocorrer em 20/09/2003, sendo procedida em 20/11/2003, quando já havia esgotado o prazo de 60 (sessenta) dias. Assim, entende que o procedimento fiscal, encerrado em 15/12/2003, encontrava-se carente de cobertura de “termo de fiscalização”, do que cita jurisprudência administrativa no sentido de tal fato implicar na nulidade da ação fiscal.

No tocante a decadência defende que o art. 173, I do CTN, citada na Decisão, deve ser interpretado em conjunto com o disposto no art. 150, § 4º, do CTN. Cita doutrina e entendimento do STJ relativo ao lançamento por homologação.

Quanto ao mérito, ressalta que a apuração do preço médio com atualização monetária procedida pela ASTEC foi relativa sobre todo o inventário e MVA, o que já reconheceu a JJF não haver amparo legal, posto que implica em arbitramento.

Aduz que a aplicação do art. 60, II, “a-2”, implica em indevido arbitramento, pois, dito dispositivo é cabível em *“inexistindo comercialização da mercadoria no período fiscalizado”*, fato não concretizado, ou que, na pior das hipóteses, apurável somente em nova revisão, a qual requer.

A PGE/PROFIS, às fls. 407 e 408 dos autos, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que os argumentos trazidos pelo recorrente são insuficientes a proporcionar a reforma da Decisão guerreada, a qual está correta.

No tocante as preliminares de nulidade, o Parecer é no sentido de que o procedimento de prorrogação da ação fiscal está correto, ressaltando que não acarreta a nulidade da autuação mesmo se os prazos tivessem se expirado, o que não houve de fato, pois são questões internas e que só têm na verdade uma consequência direta ao contribuinte, a de ensejar a possibilidade de denunciar o débito espontaneamente e se livrar de possíveis multas se recolher o imposto devido, o que não ocorreu. Quanto a preliminar de decadência de parte do crédito tributário, destaca que não se trata, no caso, de homologar imposto lançado pelo contribuinte e sim de constituir crédito tributário de ofício, o que se sujeita ao prazo decadencial previsto no art. 173, I, do CTN.

Inerente ao mérito, destaca que a ASTEC já detectou as falhas que originaram a sua adequação e diminuição do valor inicialmente apurado.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, tão-somente quanto a auditoria de estoque procedida no exercício de 1998, único objeto do referido Recurso, haja vista que a exigência de R\$ 29.445,35, relativa ao exercício de 1999, fora recolhida com os benefícios da anistia de multa e correção, conforme DAE à fl. 219 dos autos.

Preliminarmente, rejeito os pedidos de nulidade argüidos pelo recorrente, uma vez que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

Conforme já consignado no Parecer da PGE/PROFIS, as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, as quais foram também argüidas na sua impugnação ao Auto de Infração, já foram acertadamente afastadas pela JJF, em Decisão fundamentada.

Naquela oportunidade foi dito que embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual após decorridos cinco anos previstos legalmente, são aceitos pelo sujeito ativo da relação tributária.

Contudo, tal entendimento não se pode aplicar quanto às operações e lançamentos em que o sujeito passivo omite do Fisco, deixando de oferecer a tributação, levando o Poder Tributante a recuperá-los mediante lançamento de ofício. Tal entendimento não pode ser diferente, uma vez que se não houve lançamento e, conseqüentemente, oferecimento à tributação, por questão de inteligência não se pode falar em “tributos sujeitos ao lançamento por homologação”.

Assim, neste caso, o prazo para contagem da decadência deve ser a prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No presente caso, os lançamentos omissos relativos ao exercício de 1998 começa a contar o prazo decadencial a partir de 1º/01/1999, sendo o Auto de Infração lavrado em 15/12/2003, portanto dentro do prazo para a constituição do crédito tributário, o qual se extinguiria após 31/12/2003. Portanto, não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Quanto à questão do prazo do Termo de Início de Fiscalização ter se esaurido sem que houvesse o pedido de prorrogação, já foi exaustivamente dito que tal prazo de sessenta dias quando não prorrogado, não acarreta a nulidade da ação fiscal, ensejando apenas ao contribuinte o direito de apresentar denúncia espontânea do débito livre das penalidades legais previstas.

Também rejeito o pedido de diligência ou “revisão”, no sentido de apurar os preços médios unitários que, segundo o recorrente, a ASTEC informou que foi utilizada a atualização monetária sobre todo o inventário e MVA, do que anexa, à fl. 404, demonstrativo do autuante com alguns itens corrigidos.

Tal propositura é descabida uma vez que, caso caiba razão ao recorrente, o índice de correção pode ser facilmente expurgado dos itens, cuja análise é uma questão de mérito.

Quanto ao mérito, da análise do Recurso Voluntário verifico que o recorrente apenas reclama a incidência de “atualização monetária” sobre o valor inventariado, para apuração do preço médio unitário de alguns itens, objeto da auditoria de estoque procedida no exercício de 1998, conforme arrolados no demonstrativo de fl. 52 e também anexado à fl. 404 dos autos. Cita que a própria JJF reconheceu não haver amparo legal tal metodologia, por implicar em arbitramento, contrariando

o previsto no artigo 60, inciso II, alínea “a”, item “2”, do RICMS, o qual determina para no caso de inexistir comercialização da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado, acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 89.

Da análise dos papéis de trabalho, anexados pelo autuante às fls. 06 a 59 dos autos, verifico que as bases de cálculo do ICMS dos produtos, objeto da auditoria de estoque procedida no exercício de 1998, foram calculadas através do preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período fiscalizado, com exceção apenas dos produtos arrolados à fl. 52 do PAF, os quais tiveram suas respectivas bases de cálculo apuradas através do custo médio unitário constante do inventário inicial do exercício de 1998, atualizado monetariamente e acrescido da margem de valor adicionado (MVA) constante do Anexo 89, salvo apenas o produto sob código “0506” (fl. 52), cuja base de cálculo foi apurada através do custo médio unitário constante do estoque final, acrescido da referida MVA.

Por outro lado, na diligência fiscal procedida foi constatada que o calçado sob código “6301” não houve entradas nem saídas no período, sendo adotado para apuração da base de cálculo da omissão de saídas o custo médio unitário constante do inventário inicial, atualizado monetariamente e acrescido da MVA.

Contudo, devo ressaltar que a previsão legal para aplicação da atualização monetária e da MVA só ocorreu através da Alteração n.º 17 (Decreto n.º 7824, de 17/07/2000). Assim, por se tratar de fato-gerador relativo ao exercício de 1998, acolho a pretensão do recorrente no sentido de expurgar do cálculo do preço médio unitário dos referidos itens a atualização monetária e a MVA, conforme a seguir:

APURAÇÃO DO PREÇO MÉDIO E RESPECTIVAS BASES DE CÁLCULO DOS ITENS  
ELENCADOS À FL. 52 DOS AUTOS.

Cód. Prod. (fl. 52)	Om. Saídas (fls. 53/55)	P. Médio Inventário (fl. 52)	Base de Cálculo		Diferença a Excluir (B. Cálculo)
			Devida	Indevida (fls. 53/55)	
1940	162	14,96	2.423,52	3.068,83	645,31
467	253	15,19	3.843,07	4.866,37	1.023,30
506	94	19,90	1.870,60	2.244,72	374,12
530	126	20,91	2.634,66	3.336,19	701,53
569	147	18,23	2.679,81	3.373,37	693,56
679	237	18,23	4.320,51	5.470,94	1.150,43
1240	200	26,36	5.272,00	6.675,76	1.403,76
136	106	31,76	3.366,56	4.262,98	896,42
1610	113	20,35	2.299,55	2.911,85	612,30
5503	172	26,42	4.544,24	5.754,24	1.210,00
6313	208	24,64	5.125,12	6.489,79	1.364,67
6314	142	8,14	1.155,88	1.463,66	307,78
6503	113	23,23	2.624,99	3.323,95	698,96
6504	135	23,23	3.136,05	3.971,09	835,04
6505	131	23,23	3.043,13	3.853,43	810,30
1270	235	20,93	4.918,55	6.228,22	1.309,67
			53.258,24	67.295,39	14.037,15

Quanto ao produto “Calçados Arezzo 6301”, objeto da diligência fiscal, restou comprovada a omissão de saídas de 288 pares que ao custo unitário médio de R\$ 13,74 (estoque inicial), perfaz a base de cálculo de R\$ 3.957,12.

Assim, diante de tais considerações, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida conforme a seguir:

MODALIDADES	DECISÃO 1ª INSTÂNCIA	DEC. 2ª INSTÂNCIA
Base de Cálculo da Autuante	309.516,42	309.516,42
(-) Item 6301 – blusas	(28.500,00)	(28.500,00)
(+) Item 6301 - Calçados Arezzo	4.748,54	3.957,12
(-) Total das dif. Apuradas Demonst. Fls. 227/228	(7.657,38)	(7.657,38)
(-) Diferença relativa ao expurgo da Cor. Monet. e MVA	-	(14.037,15)
TOTAL DA BASE DE CÁLCULO	278.107,58	263.279,01
TOTAL ICMS (aliquota de 17%)	47.278,28	44.757,43

**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 206991.0021/03-0, lavrado contra **REGUEIRA COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$74.202,78**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos moratórios, homologando-se os valores comprovadamente já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de fevereiro de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS