

PROCESSO	- A.I. Nº 03362568/97
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PANIFICADORA E MERCEARIA DO PARQUE LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4ª JJF nº 0340-04/02
ORIGEM	- INFAZ IGUATEMI
INTERNET	- 12.11.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0403-12/02

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXIGÊNCIA DE IMPOSTO. Constatando-se em um mesmo exercício, diferença tanto de entradas como de saídas, através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o valor do imposto, tomando-se por base o de maior expressão monetária. Em se tratando de estabelecimento inscrito como depósito fechado não pode ser imputado a presunção de omissão de saídas relativas a constatação de diferenças de entradas. Exige-se o imposto das omissões de saídas apuradas. Corrigidos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Modificada a Decisão Recorrida. **b)** FALTA DE REGISTRO DE NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS. MULTA. Exclusão da exigência da multa com base no § 2º, do art. 60, da Lei nº 4.825/89, e da Portaria nº 445/98. Mantida a Decisão Recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente processo foi submetido à apreciação por uma das Câmaras deste CONSEF, conforme preceitua o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e na forma prevista no art. 23, inciso VI, do Regimento Interno (Decreto nº 7.592/99), tendo em vista que o julgamento da 1ª Instância exonerou o sujeito passivo de parte do débito imputado no Auto de infração acima epigrafado.

A autuação fiscal exigiu o débito no valor de R\$127.801,02, sendo R\$113.560,54, relativo a imposto acrescido de multa de 70% e multa de 5% no valor de R\$14.240,48, decorrente das seguintes irregularidades:

1. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis à alíquota de 17%, apurada em levantamento quantitativo de estoque de 1992 a 1995;
2. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis à alíquota de 7%, no levantamento quantitativo de estoque de 1992 a 1995;
3. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis à alíquota de 17%, constatada a omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento, sem registro na escrita, apurada em levantamento quantitativo de estoque, nos exercícios de 1992, 1994 e 1995;
4. Omissão de saídas de mercadorias tributáveis à alíquota de 7% constatada a omissão de entradas de mercadorias no estabelecimento, sem registro na escrita, apurada em levantamento quantitativo de estoque nos exercícios de 1992 a 1995;

5. Falta de registro de mercadorias entradas no estabelecimento, apurado em levantamento quantitativo de estoque – exercícios de 1992 a 1995, tendo sido indicada a multa de 5% sobre o valor das mesmas

No prazo regulamentar, o autuado apresentou Impugnação à exigência fiscal às fls. 198 a 204, onde em preliminar, suscitou nulidade com base no inciso IV, do art. 18, do RPAF/99. No mérito, apontou erros nos levantamentos quantitativos de estoques, elencando diversos produtos por exercício. Alegou ainda que o autuante procedeu de forma incorreta em tributar as omissões com 17%, ou 7%, e depois multar em 5%, pela falta de registro. O mesmo entende que tal procedimento se constitui em “*bis in idem*” (*sic*). Considera confusa e indeterminada a base de cálculo. Conclui a peça defensiva requerendo a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal (fls. 221 a 230), o autuante contestou as razões defensivas, rechaçando a nulidade quanto a alegação do autuado de que se tratava de depósito fechado e não poderia configurar omissão de saídas, citando os arts. 374 e 375 que dispõem sobre a emissão de notas fiscais, quando da movimentação das mercadorias entre o depósito fechado e outro estabelecimento do próprio contribuinte. No mérito, refaz os levantamentos, onde diz que acatava as observações feitas pelo contribuinte e aponta um demonstrativo de débito no valor de R\$115.800,75.

O autuado tomou ciência dos novos números apresentados na Informação Fiscal e através do seu patrono apresenta nova manifestação acerca da Informação Fiscal do autuante, às fls. 244 a 250 onde apresenta diversas Resoluções proferidas neste CONSEF num total de 12, em face dos novos demonstrativos elaborados pelo autuante, e ao final, pede que seja feita revisão para elucidar todos os pontos controvertidos, “especialmente em relação às mercadorias substituídas, base de cálculo e “*bis in idem*”(sic)”. Conclui pleiteando a nulidade ou Improcedência do Auto de Infração.

O processo foi convertido em diligência, à fl. 255 dos autos, para que o autuante atendesse aos pontos ali consignados, tendo o autuante, às fls. 258 a 261, após discorrer sobre os levantamentos requerido a manutenção do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento em 12/09/01, a 4ª JF decidiu que fosse realizada nova diligência por fiscal estranho ao feito, conforme fl. 267, onde claramente ficou demonstrado o motivo da diligência que decorreu do fato do contribuinte ter contestado a forma de apuração do custo médio, que não foi demonstrada pelo autuante, para que fiscal estranho ao feito, demonstre a apuração dos preços médios.

O diligente às fls. 268 a 271, esclareceu que não foi possível apurar os preços médios nos moldes da apuração quanto às entradas, pois nos levantamentos o autuante não relacionou junto às quantidades, o preço dos itens de cada mercadoria. Alegou que solicitou através de diversas intimações (fls. 284/86). Elaborou demonstrativo de débito, indicando o valor do débito.

No julgamento proferido na 4ª Junta de Julgamento Fiscal, o relator afastou as nulidades suscitadas pelo autuado, fundamentadamente. E no mérito, por se tratar de levantamento quantitativo de estoques, onde se apurou omissões de saídas e de entradas de mercadorias em todos os exercícios de 1992 a 1995, e adequando as infrações concernentes aos levantamentos de estoques à Portaria nº 445/98, e tomando por base os valores apresentados pelo diligente fiscal, exceto quanto ao exercício de 1993. Entendeu exorbitante o preço unitário do produto “água sanitária”, constante do demonstrativo de fl. 277, para uma caixa do produto em relação ao preço

dos demais itens e excluiu o mesmo da autuação, sob o argumento de que baseava-se no princípio do “*in dubio contra fiscum*”.

A Decisão da Junta foi pela exclusão da multa de 5% relativo à falta de registro de mercadorias nos exercícios de 1992 a 1995, por que a mesma estaria absorvida pela multa da infração principal. Elaborou demonstrativo de débito indicando o valor remanescente de R\$33.124,16 e julgou o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

VOTO

Analizando as peças que compõem o processo e a própria Decisão Recorrida, ora submetida à apreciação desta Instância recursal, em sede de Recurso de Ofício, face a exoneração de parte do débito imputado ao sujeito passivo, no lançamento *ex-officio*, conforme determina a art. 169, I, “a”, da lei processual e do Regimento Interno do CONSEF (ART. 23, inciso VI), passo a tecer algumas considerações quanto ao objeto da autuação.

Trata-se de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercícios fechados de 1992, 1993, 1994 e 1995, em que o preposto fiscal cuidou de elaborar o levantamento analítico das entradas e das saídas dos períodos autuados, e o demonstrativo de estoque dos referidos períodos.

O processo foi convertido em diligência em duas oportunidades. Na primeira diligência requerida pelo então relator, à fl. 255 dos autos, para o autuante, diante das alegações do defendente, tendo o mesmo confirmado a autuação e alegado a impossibilidade de elaborar os demonstrativos analíticos como requereu o relator e afirmou que os apresentados na Informação Fiscal foram realizados com base nas argüições feitas pelo sujeito passivo na peça defensiva, mas não foram suficientes para o relator da 1ª Instância proferir o seu voto.

Por outro lado a segunda diligência não atendeu satisfatoriamente o requerido pelo relator da Decisão Recorrida, quanto à apuração do preço médio, esclarecendo que elaborou os preços médios das entradas com base nos dados contidos no levantamento elaborado pelo autuante e quanto ao preço das saídas “não foi possível a elaboração do demonstrativo nos mesmos moldes das entradas, na forma acima aludida” porque o autuante não relacionou nas suas planilhas os respectivos preços. E por isso manteve os preços utilizados pelo autuante. Assevera que intimou o autuado três vezes para que a documentação fiscal necessária à revisão fiscal fosse apresentada, não logrando êxito.

Na Decisão Recorrida o Relator afirmou que neste caso a Portaria nº 445/98 não poderia ser aplicada, porque a autuação foi anterior à edição da mesma, e assim, o imposto por solidariedade não poderia ser exigido como elaborou o diligente fiscal por que mudaria o fulcro da autuação.

Discordo porém, dos fundamentos da Decisão Recorrida no que concerne ao produto “água sanitária” que contestou nos levantamentos quantitativos de 1992, 1993, 1994 e 1995, e o relator considerou que no exercício de 1993, este produto conforme demonstrativo de fl. 277, apresentou um preço que ao seu ver, seria exorbitante e discrepante em relação a outros produtos constantes do levantamento, e por isso considerou que deveria excluí-lo da exigência fiscal, sobre o argumento de aplicação do princípio do “*in dubio contra fiscum*” para exigir somente o imposto sobre o valor dos preços médios que estariam compatíveis.

A razão desta minha divergência lastreia-se nos seguintes fatos:

- 1) o autuado ao impugnar o item referido, à fl. 202, alegou que o preço teria sido arbitrado e que o mesmo era superior ao da última entrada que foi de CR\$1.175,98, porém não contestou as quantidades apuradas no levantamento onde estão indicadas as omissões (fl. 28) de 2.615 caixas de água sanitária, o que importa em reconhecimento da existência das referidas omissões;
- 2) examinando o levantamento analítico das entradas à fl. 23, verifico que através da Nota Fiscal nº 40743, ingressaram 400 caixas em 23/12/93 Ao preço de CR\$470.392,00 que importa em CR\$1.175,98, o valor unitário do preço da caixa do referido produto;
- 3) cotejando o levantamento das saídas (fls. 26 e 27), ali estão indicadas as quantidades mensais de saídas e o total das mesmas;

Neste caso, verifica-se que não está em questionamento a existência da omissão apontada, e sim o preço unitário mas, não há por parte do sujeito passivo, impugnação quanto a existência de diferenças através das omissões apontadas, embora o autuante de fato, não demonstrou analiticamente, como chegou aos preços unitários médios constantes à fl. 29 dos autos.

Entendo que se as diligências não puderam elucidar a dúvida acerca do cálculo dos preços médios, em razão da não apresentação dos documentos fiscais, pelo autuado, embora intimado por diversas vezes, este item não pode ser declarado nulo uma vez que conforme o disposto no § 2º, do art. 18, do RPAF/99 :“ Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade”.

Ademais, conforme dispõe o art. 142, do mesmo diploma processual, a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Acrescento ainda que observando a cópia do livro de Registro de Inventário às fls. 48 e 49 dos autos. Consta que o preço médio inventariado em dezembro de 1992 da caixa de água sanitária é de NCZ\$ 51.556,71.

Outro aspecto a ser trazido à colação e que o contribuinte embora impugne o Parecer da ASTEC citando uma série de decisões e em momento algum elabora qualquer demonstrativo que possa confrontar com os elaborados e acostados aos autos.

O próprio autuado admite uma “mea culpa” quando alega que a legislação vigente à época não era explícita em relação à obrigatoriedade da guarda dos documentos após os cinco anos, mesmo havendo autuação que ocorreu em 1997.

Devo ressaltar que a Súmula nº 01 aprovada neste CONSEF determina que é nulo o procedimento fiscal que não contenha de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo, mas que a mesma não se aplica ao caso *sub judice*, uma vez que o autuante indicou no levantamento analítico das entradas e elaborou o analítico das saídas, mês a mês. O artigo 71, no inciso XXI, letra “b”- item 1, do RICMS/89, determina que o preço médio das saídas é o praticado no último mês em que a mercadoria foi comercializada, ou se não conhecido ou não merecer fé, será o preço médio praticado por outro estabelecimento na

mesma praça que explore idêntica atividade econômica em relação ao último mês do período objeto do levantamento para definição do valor unitário das mercadorias, objeto do levantamento quantitativo de estoques.

Assim, fazia-se necessário verificar as notas fiscais de saídas do último mês (401 a 423) conforme fl. 27 para chegar ao valor unitário médio, dividindo pelas quantidades omitidas no mesmo mês.

Pelas razões aduzidas, entendo que deve ser exigido o imposto concernente às quantidades omitidas do produto “água sanitária” discordando da exclusão do mesmo no julgamento feito pela 4ª JF e assim voto pelo Provimento em Parte do Recurso de Ofício, para reformar o valor do débito, considerando que não pode ser revisto pelo diligente fiscal, em face do sujeito passivo, não apresentar os documentos para a revisão do trabalho fiscal.

Deste modo, considerando que do cotejo nos levantamentos analíticos das entradas, à fl. 32, verifica-se que o autuante indicou que a Nota Fiscal de Entrada nº 40723 com 600 caixas, o preço unitário é de CR\$889,72, e a Nota Fiscal nº 40733 com 100 caixas apontam o preço unitário nesse mesmo valor, sendo a primeira emitida em novembro e a segunda em dezembro, entendo que é razoável que diante da impossibilidade de se manusear as notas fiscais de saídas para determinar o preço médio conforme estabelece a legislação, e estando convicta de que o preço apontado pelo autuante é incompatível com os preços de outros produtos constantes de levantamento, que se tome por base o preço unitário médio das entradas, uma vez que não se pode olvidar que as saídas devem ocorrer, pelo menos pelo preço do custo ou de aquisição.

Por todo o exposto, voto no sentido de que o débito referente ao item "água sanitária" no levantamento de 1993, tem como base de cálculo o valor histórico de – CR\$2.326.617,80 – convertido para o real – R\$846,04, com o ICMS de R\$143,83, e assim, passa para R\$33.124,16 para R\$33.267,99, conforme demonstrativo de débito abaixo:

EXERCÍCIO	OMISSÃO SAÍDAS	ALÍQUOTA	IMPOSTO
1992	21,45	7	1,50
	101,63	17	17,28
			18,78
1993	5.850,07	7	409,50
	19.674,31	17	3.334,63
**	846,04	17	143,83
			3.887,96
1994	17.340,58	7	1.213,84
	34.877,12	17	5.929,11
			7.142,95
1995	269,56	7	18,87
	130.584,90	17	22.199,43
			22.218,30
	TOTAL		33.267,99

** Referente ao item "água sanitária".

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso de Ofício apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **03362568/97**, lavrado contra **PANIFICADORA E MERCEARIA DO PARQUE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$33.267,99**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 61, inciso IV, alínea “a”, da Lei nº 4.825/89, e dos acréscimos moratórios.

VOTOS VENCEDORES: Conselheiros (as) Ivone de Oliveira Martins, Ciro Roberto Seifert, José Carlos Barros Rodeiro, Helcônio de Souza Almeida.

VOTOS VENCIDOS: Conselheiros (as) José Raimundo Ferreira dos Santos, José Carlos Boulhosa Baqueiro.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de Outubro de 2002.

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - PRESIDENTE

IVONE DE OLIVEIRA MARTINS - RELATORA

MARIA HELENA CRUZ BULCÃO - REPR. DA PROFUZ