

PROCESSO - A.I. Nº 206825.0027/01-1
RECORRENTE - MERCANTIL SUPER COUROS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO- Acórdão 2ª JJF nº 0446-02/02
ORIGEM - INFAZ IGUATEMI
INTERNET - 10/06/03

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0291-11/03

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto calculado sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. **b)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Refeitos os cálculos, mediante diligência fiscal, ficou reduzido o valor total apurado. Correto e fundamentado o julgamento recorrido. Inexistência de fato ou fundamento capaz de alterar o julgado. Não acolhidas às nulidades suscitadas. Recurso **NÃO PROVIDO**. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 28/12/2001, refere-se a exigência de R\$505.595,27 de imposto, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 1996 e 1997:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor superior ao das saídas omitidas no mesmo período, caracterizando a existência de saídas não contabilizadas, empregadas no pagamento das citadas entradas, exercício de 1996.
2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, exercício de 1997.

O defendente apresentou como esclarecimento preliminar que se trata de empresa que jamais foi objeto de autuação capaz de afetar-lhe o conceito mantido de contribuinte cumpridor de seus deveres fiscais, recolhendo regularmente seus impostos, sendo principal interessado na regularidade de suas escritas fiscal e contábil. Quanto ao mérito, alegou que nos levantamentos efetuados pelo autuante, os produtos foram agrupados sob um mesmo título, mercadorias que embora do mesmo gênero, apresentam tipos e espécies diferentes, a exemplo de calçados, bolsas, cintos e malas. Assim, foram agrupados produtos diversos, como sapatos para festas, de salto

alto, médio ou baixo, fechados e abertos, de couro ou de outros materiais. Tênis, calçados do tipo mocassins, sapatos com bico fino, ponta arredondada, ponta quadrada, chinelos e sandálias. Botas de cano alto, médio ou baixo. Cintos largos e cintos estreitos. Malas grandes pequenas e médias. Foi alegado também, que as mercadorias foram englobadas sob os títulos genéricos, e o autuado contestou os preços médios adotados pelo autuante, sob o argumento de que as distorções decorrentes da aglutinação dos diferentes produtos sob um mesmo título também causou repercussão quanto aos valores relativos a cada título, trazendo insegurança ao trabalho. Citou a jurisprudência. Ressaltou que merece especial atenção a apuração da base de cálculo efetuada no levantamento fiscal, alegando que a aglutinação de produtos diferentes sob um mesmo título inviabiliza a fixação de base de cálculo compatível com cada espécie de produto efetivamente comercializado. Disse que os valores adotados, foram obtidos com base nas operações realizadas no mês de dezembro de cada exercício fiscalizado ou em umas poucas notas fiscais emitidas no mesmo mês, desprezando-se outros elementos. Outro argumento apresentado pelo defendente é de que o autuante, “ao efetuar o arbitramento” não considerou a hipótese como passível de enquadramento nas situações previstas no art. 937 do RICMS/97, e que, poderia o autuante proceder na forma estabelecida no “*caput*” do art. 938 do mencionado regulamento. Quanto aos dados consignados nos levantamentos referentes aos exercícios de 1996 e 1997, o defendente reafirmou a contestação relativamente ao agrupamento dos produtos, dizendo que devem ser consideradas as características das mercadorias, apresentando as possíveis variações de preços em relação a bolsas, calçados, mochilas e malas, informando ainda, que o estoque de cinco produtos genericamente considerados foi sensivelmente alterado, apresentando quadro demonstrativo à fl. 95 dos autos, entendendo que não se pode descartar a possibilidade de erros nos estoques escriturados em 31/12/95 e 31/12/96, porque podem ter sido lançados produtos de coleções anteriores, fora de moda e que não mais se encontravam no estabelecimento, fazendo referência à real capacidade de armazenamento das mercadorias de acordo com a capacidade física da loja. Assim, o defendente ressaltou a possibilidade de existência de erro quanto ao estoque inicial, merecendo sofrer correção, e em face da qual, as diferenças encontradas deverão também sofrer redução substancial. Foram também apontados os seguintes erros:

- a) no levantamento quantitativo de saídas constam somente as saídas realizadas com Notas Fiscais de Venda a Consumidor, faltando incluir as saídas com Notas Fiscais modelo 1, série U;
- b) foram constatadas distorções, após verificação dos talonários de Notas Fiscais modelo 1, e levantados os produtos saídas com emissão dos mencionados documentos fiscais, sendo elaborado nas razões de defesa, fl. 101 do PAF, relação das mercadorias e respectivas quantidades de saídas no exercício de 1997;
- c) existência de saídas não consideradas, tendo o defendente juntado aos autos xerocópias do Registro de Saídas;
- d) erro no estoque inicial de calçados referentes ao exercício de 1996, cujo total consignado no levantamento fiscal não corresponde ao total de pares constante do estoque em 31/12/95. Juntou demonstrativo referente ao estoque existente em 31/12/95. Por fim, o defendente informou que está procedendo a uma revisão geral nos dados relativos ao levantamento, e como não foi possível concluir, por envolver milhares de documentos, protesta pela juntada oportuna dos dados que vierem a ser apurados. Pede que seja decretada a Improcedência do Auto de Infração, cancelando-se as cobranças dele decorrentes.

O autuante apresentou informação fiscal mantendo a autuação fiscal, dizendo que a empresa foi intimada para apresentação de livros e documentos fiscais, nos dias 02/10/01, 05/10/01, 16/10/01 e

25/10/01, sendo que em duas oportunidades foram apresentados os documentos de modo parcial. Informou que efetuado o levantamento quantitativo de estoques com o que foi apresentado, e tendo sido constatadas diferenças de saídas e de entradas de mercadorias, foi providenciada mais uma intimação em 20/12/01, solicitando ao autuado que apresentasse um preposto para conferência e identificação de códigos de mercadorias, sendo que a empresa não se manifestou. Disse que constatou que o contribuinte recebe mercadorias com codificação diferente da constante do livro de inventário e distinta das notas fiscais de saídas. Assim, foram observadas no procedimento fiscal as normas dos arts. 60, II, “a” e “b” do RICMS/96 e 60, II “a”, item 1 e “b”, item 1, do RICMS/97. Argumentou que o autuado não conseguiu ou não quis entregar toda a documentação solicitada para que fossem apuradas as suas alegações e as provas acostadas aos autos pelo defendente, o que indica que o levantamento fiscal somente poderia ter sido feito nos moldes em que foi realizado. Contestou a alegação defensiva de que houve arbitramento dos valores atribuídos às mercadorias, citando o dispositivo do RICMS-BA, quanto à fixação da base de cálculo em se tratando de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque. Comentou sobre o questionamento defensivo quanto à cobrança das obrigações considerando isoladamente o estabelecimento autuado, citando os arts. 41 e 42 do RICMS/97. Quanto às notas fiscais de saídas modelo 1, o autuante argumentou que o defendente não comprovou que tais notas foram apresentadas à fiscalização. Em relação aos dados concernentes ao inventário, o autuante fez comentários, citou o art. 22 do Código Comercial Brasileiro, o art. 136 do Código Civil, art. 180 do RPAF, arts. 368 e 371 do CPC. Comentou também, sobre as decisões relativas aos levantamentos quantitativos de estoques, em que são rechaçados os agrupamentos de mercadorias. Em relação à retificação referente ao estoque inicial de calçados para o exercício de 1996, apresentou na informação fiscal novo demonstrativo consolidado e respectivo valor do imposto a pagar, fls. 239 e 240 do PAF. Por fim, o autuante opinou pela manutenção do Auto de Infração, indicando o novo valor histórico, no total de R\$507.343,37.

O PAF foi convertido em diligência para ser efetuada revisão por fiscal estranho ao feito para apurar as divergências entre o levantamento fiscal e os elementos juntados aos autos pelo contribuinte, e verificar a possibilidade de se fazer o levantamento quantitativo de estoque por espécie, conforme alegado nas razões defensivas, sendo atendido conforme PARECER ASTEC Nº 0264/2002 e respectivos demonstrativos, fls. 244 a 250 do PAF.

O defensor do autuado tomou conhecimento da diligência efetuada, e apresentou petição protocolada em 24/10/2002, fls. 252 a 262, informando que renova as alegações acerca da ausência de padronização das mercadorias por gênero e espécie, entendendo que o levantamento fiscal foi efetuado de forma irregular. Citou decisões do CONSEF. Contestou a diligência fiscal alegando que a mesma peca e imprime insegurança quanto ao resultado da autuação, disse que não foram conferidas as notas fiscais de entradas e de saídas indicadas na defesa, e que a ASTEC não deixa dúvidas sobre a precariedade do trabalho efetuado pelo autuante. Pede que o Auto de Infração seja julgado nulo ou improcedente.

O autuante apresentou nova informação fiscal, fls. 263 a 265, destacando diversos pontos do PARECER ASTEC 0264/2002, dizendo que depois de tantas análises e de tantas comprovações, o defendente ainda afirmou que a constituição do crédito foi feita de forma irregular, mas em nenhum momento mostrou como deveria ter sido feito, e de acordo com a legislação, cabe ao contribuinte desfazer a presunção de veracidade do ato administrativo. Assim, entende que está comprovado que o levantamento foi realizado de forma correta e a determinação do preço médio se registrou de forma legal, sendo legítima a autuação, e por isso, pede o reconhecimento de sua Procedência.

A 2ª JJF do CONSEF após analisar as peças processuais, fundamenta e prolata o seguinte voto:

“O Auto de Infração é decorrente de levantamento quantitativo de estoques, referente aos exercícios de 1996 e 1997, sendo constatadas tanto diferenças de saídas como de entradas de mercadorias tributáveis, e exigido o imposto relativamente às diferenças de maior expressão monetária.

Inconformado com o resultado do levantamento fiscal, o autuado apresentou defesa anexando aos autos dados divergentes, resultando no encaminhamento de diligência para estranho ao feito efetuar revisão fiscal e apurar inclusive o preço médio contestado pelo contribuinte, considerando as alegações da defesa de que, no levantamento fiscal os produtos foram agrupados sob um mesmo título, mercadorias que embora do mesmo gênero, apresentam tipos e espécies diferentes, destacando também equívocos no levantamento quantitativo de saídas, e erro no estoque inicial de calçados referente ao exercício de 1996.

De acordo com o conforme PARECER ASTEC N° 0264/2002 e respectivos demonstrativos, fls. 244 a 250 do PAF, destacam-se os seguintes pontos abordados pelo Auditor Fiscal encarregado de efetuar a diligência fiscal:

- Em relação ao pedido para apurar a possibilidade de fazer o levantamento quantitativo por espécie e não por gênero, foi informado que é impossível fazer o levantamento por espécie porque os inventários não possibilitam identificar cada produto, calçado, bolsa, cinto, mala, mochila ou pochete por espécie, haja vista que as mercadorias não foram codificadas de acordo com descrição efetuada pelos fabricantes ou pela própria empresa nas notas fiscais.*
- Relativamente ao argumento defensivo de falta de inclusão no levantamento fiscal de notas fiscais de saídas, modelo 1, foi informado que foram incluídos os documentos fiscais relacionados na defesa, sendo elaborado um demonstrativo à fl. 246 constando uma coluna de “inclusões”, exercício de 1997, ficando alterado o imposto exigido no mencionado exercício, sendo processada inclusive, alteração dos preços médios em decorrência das notas fiscais não incluídas no levantamento efetuado pelo autuante.*
- Quanto ao alegado erro no estoque inicial do exercício de 1996, que não corresponde ao estoque final de 1995, foi apurado na diligência fiscal que a quantidade correta do estoque final de 1995 da mercadoria calçados diversos é de 24.488 unidades, e que o autuante concordou com as alegações do autuado, uma vez que providenciou a retificação da mencionada quantidade, quando prestou a primeira informação fiscal e elaborou novo demonstrativo, à fl. 239 do PAF. Assim, foi refeito o demonstrativo pelo fiscal encarregado da diligência com a quantidade corretamente apurada, conforme fl. 247 do PAF.*

Por fim, foi ressaltado no PARECER ASTEC que as discrepâncias apuradas no levantamento quantitativo não são em consequência de ter sido realizado por gênero, e sim, por terem sido registradas as mercadorias de forma genérica, e os estoques de mercadorias apresentarem fortes indícios de que são irreais, que as mercadorias não existiam fisicamente no momento em que o estoque foi contabilizado.

Embora o defensor do autuado tenha contestado o resultado da diligência fiscal, foi informado no PARECER ASTEC N° 0264/2002 quanto à impossibilidade de se identificar mercadorias por espécie no estoque escriturado no livro Registro de Inventário, sendo efetuadas as necessárias correções quanto às notas fiscais não incluídas no levantamento fiscal e efetuada análise em relação aos preços médios, com retificação quando necessário. Assim, acolhendo o resultado da diligência fiscal, entendo que está caracterizada a infração apurada pelos demonstrativos de fls. 246 e 247 dos autos, estando o imposto exigido de acordo com a legislação, conforme conclusões a seguir:

- *Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo, sendo o valor das saídas omitidas superior ao das entradas, deve ser exigido o imposto calculado sobre a diferença de maior expressão monetária, a de saídas (EXERCÍCIO DE 1996).*
- *A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível (EXERCÍCIO DE 1997).*

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, haja vista que ficou alterado o imposto exigido em decorrência da revisão efetuada, conforme demonstrativo de débito abaixo:

IN FRA ÇÃO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	BASE DE CÁLCULO	ALÍQ. %	VALOR DO DÉBITO R\$
1	31/12/96	09/01/97	69.787,20	17%	11.863,82
2	31/12/97	09/01/98	2.804.197,82	17%	476.713,63
T O T A L			-	-	488.577,45

O autuado inconformado com o resultado do julgamento realizado pela 2ª JJF do CONSEF, interpõe Recurso Voluntário quanto ao Acórdão JJF nº 0446-02/02.

Renova suas alegações de que o levantamento quantitativo foi realizado de forma irregular, pois levado a efeito por gênero de mercadorias, quando deveria ter padronizado às mercadorias por gênero e espécie, o que implica na nulidade do Auto de Infração e da Decisão em apreço.

Suscita a nulidade da Decisão pois não foram analisados as alegações do autuado acerca da revisão técnica efetuada. Contesta o voto prolatado que atribuiu validade apenas a informação da ASTEC, e esta informação é instrumento de prova que deve ser avaliado em conjunto com as demais peças processuais, dentre as quais a contestação do autuado.

Cita o Acórdão CS nº 0198-21/02 que julgou Nula Decisão sobre questão idêntica inclusive com o aval da PROFAZ.

Ainda que não seja decretada a nulidade da Decisão recorrida, deve a mesma, frente à verdade material, ser reformada.

A diligência concluiu que não haveria possibilidade de se fazer o levantamento por espécie, frágil argumentação que vai de encontro a escrituração do LRI, tendo como referência os fornecedores das mercadorias (todas elas), que justamente possibilita a apuração pelas espécie diversas, pois as notas fiscais identificam espécies diferentes com valores e características diferentes.

A diligência executada atestou que efetivamente as mercadorias de espécies diversas e preços variados foram agrupadas, contudo, pelas notas fiscais constantes do processo, afirma o recorrente, ser inteiramente possível a separação das mercadorias por espécies especialmente em relação ao item “calçados”, aos quais existe a padronização por fornecedores preços e códigos tudo conforme se observa dos demonstrativos anexos.

Contesta o entendimento do autuante, bem como o da ASTEC e a Junta de Julgamento Fiscal, que a vedação ao procedimento adotado tem como fundamento base, além da possibilidade de

equivocos na contagem, o prejuízo que o malfadado método causa na apuração da base de cálculo (preço médio unitário), pois, espécies diferentes possuem preços absolutamente diversos.

Cita e transcreve as decisões do CONSEF de nºs 0782/96, JJF 0068/99, CJF 1246/99, JJF 0225-03/02 e CJF 0360-11/02, para afirmar que o CONSEF tradicionalmente repudia a auditoria por gênero. Aliás até mesmo a Portaria nº 445/98, não obedecida na hipótese presente, pressupõe uma antecedente justificativa para o “agrupamento”, o que não encontramos no Auto de Infração, na informação fiscal, na diligência, e na Decisão recorrida.

Contesta o entendimento esposado pela diligência executada, pois a mesma não conferiu se as notas de entradas e saídas indicadas pela defesa foram consideradas pelo procedimento fiscal, a despeito de provar que as Notas Fiscais nºs 546 e 796 não haveriam sido incluídas. Entende que a ASTEC não deixa dúvidas sobre a precariedade do trabalho executado pelo autuante, o que configura a total nulidade da ação fiscal.

Pede a ouvida da PROFAZ e realização de nova revisão fiscal, a fim de que os demonstrativos apresentados sejam conferidos e que seja consagrada a possibilidade da auditoria por espécie. Anexa documentação embasadora de suas assertivas de fls. nºs 300 a 1007.

A PROFAZ sugere a realização de nova revisão fiscal para responder as seguintes questões:

- 1) Se as notas fiscais não computadas no procedimento fiscal provocaram prejuízo de que ordem para o contribuinte?
- 2) Se o procedimento fiscal poderia ter sido levado a efeito mediante auditoria por espécie de mercadorias?

O Auditor diligente afirma que examinou de forma minudente toda a documentação apensada ao processo pelo autuado a partir da fl. 307.

Depreende-se deles a intenção do autuado de demonstrar a possibilidade de ser feito o levantamento quantitativo por espécies, diferentemente do método por gênero que fora adotado pelo autuante.

Constata que dos itens escolhidos pelo autuado, nenhum deles apresenta qualquer omissão seja de saída ou de entrada. Este fato não resistiu a uma análise mais aprofundada pois, identificou vários itens (Bolsas Pochete Bagdá, Bolsa Curex, Bolsa Stark, Cintos e Calçados), cujas quantidades não correspondem aos valores consignados na escrituração do LRI dos respectivos estoques inicial ou final, podendo-se inferir que foram adredemente elaborados para não apresentarem diferença alguma nos estoques.

Os demonstrativos apresentados pelo autuado para comprovar a possibilidade do levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, não atingiu o seu objetivo por dois motivos: O primeiro em relação aos equivocos nas quantidades dos estoques inicial e final, em total desacordo com os registros no LRI, que são irreais as diferenças nulas neles apresentadas, O segundo é a constatação já apontada na diligência anterior, da total falta de unicidade na identificação dos produtos comercializados, quando dos seus registros na LRI e, nas suas discriminações tanto nas notas fiscais de entradas quanto de saídas. Uniformidade esta, indispensável para a correta apuração quantitativa dos estoques.

O levantamento quantitativo de estoques por gênero realizado pelo autuante, está respaldado em previsão normativa vigente, claramente explicitada no inciso III, do art. 3º da Portaria nº 445/98.

Quanto às notas fiscais de saída modelo 1 do exercício de 1997, não inclusas no levantamento do autuante, já foram objeto de correção por ocasião da diligência anterior conforme consta da planilha de fl. 246.

Conclui que não remanesceu afetação alguma desta questão que possa prejudicar ou beneficiar o autuado.

O autuante discerne sobre a diligência realizada, concorda integralmente com os seus fundamentos e ratifica o procedimento fiscal.

O autuado contesta integralmente o resultado da 2ª diligência executada.

Renova suas alegações acerca da “ausência de padronização das mercadorias por gênero e espécie”, tendo sido efetuado o levantamento quantitativo de forma irregular e levado a efeito por gênero. A ASTEC tenta afastar a possibilidade da apuração por espécie, fugindo inclusive, à sua função, respaldando-se para tanto em fatos que não conduzem a tal conclusão. Com efeito, às fls. 1018 e 1019, a ASTEC discrimina erros cometidos pelo autuado em seus levantamentos, no que diz respeito à contagem das entradas ou saídas, e à escrituração do LRI. Confirma a discriminação por espécie das mercadorias “bolsa pochete bagdá”, “bolsa curex”, bolsa stari”, etc, apontando omissão de saídas e entradas, demonstrando que tais produtos permitem a apuração pela forma regular, ou seja, por espécie.

O mesmo acontece em relação à “cintos” e “calçados,” provando a contradição com, o teor do seu Parecer, quando trata das mercadorias em relação às quais existiriam diferenças, sempre por espécie. A ASTEC como visto, adentrou ao mérito para afastar a questão que lhe é prejudicial.

Afirma que são confusas as colocações da ASTEC o que lhe prejudica em sua defesa, como por exemplo das fl. 1020, quando afirma que *“Ao contrário do que procedera ao autuante, já que escriturou o LRI identificando cada produto pelo termo genérico...”*. Isto significa que o autuante na sua apuração, considerou o inventário da forma diversa da tratada pelo autuado? Ainda que não seja, o autuado apresentou demonstrativos de apuração por espécie, tendo a ASTEC com base nos mesmos, apontadas diferenças nos quantitativos.

Em relação ao ponto “preço médio unitário”, não entendeu até agora, até mesmo a ASTEC, que estamos tratando de base de cálculo, elemento do ICMS protegido pelo princípio da reserva legal e que necessita, por isso mesmo, de absoluta segurança na apuração, não importando a repercussão em cada caso, se tolerável ou não ao contribuinte ou ao Estado (verba pública que não pode ser renunciada-se omissão maior se apurar).

A ASTEC admitiu existir variação entre a apuração do Auto de Infração e aquela apresentada pelo autuado, ao asseverar que “Por outro lado, convém enfatizar que o método sugerido e apresentado pelo autuado, ao adotar em seu levantamento gêneros de produtos por marca ou fabricante, e denominar este levantamento por espécie, apenas, reduziu um pouco a amplitude da variação dos preços...”

Além de atestar mais uma vez, que a apuração poderia ser feita pelo menos, com duas referências distintas (produto x marca x fabricante), a ASTEC mostra a existência de divergência na apuração da base de cálculo, importando na insegurança tanto alertada no Recurso Voluntário.

Diante das regras e princípios que regem a apuração da base de cálculo, são inócuas as demais ponderações da ASTEC sobre o assunto, inclusive a tentativa de explicar, como por exemplo, as “eventuais variações”.

Objetivando evitar desnecessária e infrutífera demanda judicial, o que, para o Estado acarretará tão-somente o *ônus* da sucumbência, estando cabalmente comprovada a insegurança na determinação e apuração da infração e da base de cálculo, o autuado impugna as conclusões da ASTEC e renova os pleitos apresentados no seu Recurso Voluntário.

A PROFAZ analisa a petição recursal, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão no Acórdão recorrido, pois, no lançamento fiscal os fatos geradores do ICMS encontram-se identificados com clareza solar, não tendo o contribuinte apresentado qualquer prova capaz de elidir a presunção de legitimidade da ação fiscal.

Discerne sobre as duas infrações fiscais e comenta sobre as duas diligências realizadas pela ASTEC, que dirimiram as dúvidas suscitadas, e explicaram os procedimentos adotados pelo contribuinte e pelo autuante.

Opina pelo Conhecimento e Improvimento deste Recurso Voluntário.

Durante o pronuncionamento do Patrono do autuante da tribuna, o mesmo argüiu uma preliminar de nulidade absoluta de procedimento fiscal pela inexistência do termo de prorrogação, pois a autuação foi iniciada em 02/10/2001 e encerrada em 28/10/01, extrapolando em exatos 27 dias do prazo de 60 dias previsto no RPAF.

VOTO VENCIDO

Inicialmente aprecio a Nulidade argüida da tribuna pelo Patrono do recorrente.

Entendo que no § 1º do artigo 28 do RPAF/99, rege expressamente a matéria suscitada nesta preliminar, quando afirma que *“esgotado o prazo de que cuida este parágrafo e não sendo o mesmo prorrogado, poderá o sujeito passivo exercer o seu direito à denúncia espontânea, enquanto não iniciado novo procedimento fiscal”*.

Em momento algum se fala de anulação do procedimento fiscal, logo, rechaço esta preliminar argüida durante o julgamento.

Neste Recurso Voluntário a questão central é o levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante por gênero de mercadorias, o qual o autuado afirma que poderia ser realizado por espécie, tornando-se mais detalhado e preciso, espancando equívocos e determinando com muito mais segurança a realidade fiscal.

O recorrente contesta veementemente tanto o procedimento fiscal quanto, às argumentações apresentadas pela diligência executada.

Os fundamentos estão constando no relatório e para não tornar repetitivo este voto, analisarei apenas os detalhes que formaram o meu convencimento quanto à querela em apreço.

A 2ª diligência executada pela ASTEC, exatamente as fls. 1018 e 1019, exemplifica detalhadamente os equívocos cometidos pelo autuado na escrituração do LRI das mercadorias Bolsa Pochete Bagda, Bolsa Curex, Bolsa Stark, como também de cintos especificados e calçados Tacket CR 496, demonstrando que o levantamento quantitativo poderia ser realizado por espécie, detalhado e específico como alega o autuado.

Por conseguinte, em face da não acatção das argumentações do autuado de que o procedimento fiscal poderia adotar o levantamento quantitativo por espécie, e se realizar a revisão fiscal pleiteada, entendo ter sido preterido o seu amplo direito de defesa, e argüindo o previsto pelo

artigo nº 18, inciso II do RPAF/99, acolho a preliminar de nulidade suscitada, para votar pela Nulidade do julgamento realizado pela 2ª JJF.

Sendo vencido na preliminar de nulidade, adentro ao mérito como previsto pelo artigo 154, parágrafo único do RPAF/99.

Além da dúvida em relação à preliminar analisada, entendo que a base de cálculo do imposto apurada pelo procedimento fiscal, não permite total segurança em relação aos valores do imposto reclamado neste Auto de Infração.

A conclusão da ASTEC ao fundamentar o método de cálculo pelo autuante do preço médio unitário, considerando a repercussão das quantidades de cada item, tratando-se de uma média aritmética ponderada cuja finalidade precípua é atenuar os efeitos de eventuais variações significativas entre os preços unitários (fl. 1021), não me convence, de que os valores encontrados teriam pouca variação em relação aos valores específicos dos levantamentos quantitativos por espécie.

Ao pairar dúvidas em relação à determinação da base de cálculo do imposto reclamado, prefiro argüir o princípio de *"in dubio pro reo"* e votar pelo PROVIMENTO deste Recurso Voluntário e julgar IMPROCEDENTE este Auto de Infração.

VOTO VENCEDOR

Em relação à Nulidade argüida da tribuna pelo Patrono do recorrente, concordo com o Relator do PAF, para rechaçá-la.

Quanto à Nulidade suscitada no bojo do Recurso Voluntário, sob o argumento de que o levantamento quantitativo de estoque realizado pelo autuante foi feito por gênero de mercadoria, e não por espécie, constato que a descrição dos produtos vendidos pelo recorrente no seu livro Registro de Inventários é feita por gênero (mala, bolsa, cinto, etc.) e por marca (Barbetta, Baby, entre outras), como se vê nas cópias do referido livro apensados junto com a impugnação inicial às fls. 112 e seguintes, já a descrição dos mesmos nas notas fiscais de venda a consumidor, cujas cópias foram igualmente juntadas pelo autuado (fls. 196 e seguintes), é por gênero, seguido de um código, a exemplo da NFVC n.º 41853, fl. 196, onde consta "bolsa tv221v2".

Assim, em princípio, para que o levantamento quantitativo fosse executado por espécie, como quer o recorrente, se faz necessário que o contribuinte identifique os tais códigos, utilizados na emissão das notas fiscais, com os produtos listados no livro Registro de Inventário.

O autuante, por zelo que eu pessoalmente considero desnecessário, intimou o recorrente via telegrama, no dia 21-12-2001, antes portanto da lavratura do presente Auto de Infração que se deu em 28-12-2001, que contém o seguinte teor:

"ENCONTRADAS DIFERENÇAS LEVANTAMENTO QUANTITATIVO, FINEZA APRESENTAR, PRAZO 24 HORAS, PREPOSTO PARA CONFERÊNCIA E IDENTIFICAÇÃO CÓDIGOS MERCADORIAS

ANTÔNIO MEDEIROS
AUDITOR FAZENDA ESTADUAL"

O autuado jamais atendeu tal intimação, mas, agora, reclama pela nulidade da autuação, pela motivação que ele próprio provocou.

Ocorre que o autuante agiu dentro da mais estrita legalidade, seguindo a orientação da Portaria nº 445/98, que, no seu art. 3º, III, determina que a apuração de débitos do ICMS mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, nos casos em que o

contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação, ou ainda quando determinada mercadoria comporte vários subgrupos ou diversas referências, deve-se fazer o agrupamento de cada item a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Destarte, seguindo a regra do § 2º, do art. 18, do RPAF/99, que reza que não se declarará a nulidade em favor de quem lhe houver dado causa, deixo de acolher, também, esta arguição de Nulidade.

Quanto ao mérito, melhor sorte não tem o recorrente.

No seu Recurso Voluntário, apresentou um levantamento quantitativo, sendo que o referente ao exercício de 1997 se encontra nos autos a partir da fl. 308, e o de 1996, a partir da fl. 587, em que, para a sua confecção, foram escolhidos 19 itens para 1997 e 23 para 1996, e não a totalidade dos itens como no lançamento fiscal.

Este levantamento foi submetido à diligência por preposto da ASTEC (fls. 1017 a 1022), onde este demonstra irrefragavelmente que o recorrente manipulou os estoques iniciais e finais (lançou nos demonstrativos quantidades diferentes do que se encontra escriturado no livro Registro de Inventários), com o intuito de “zerar” as possíveis diferenças de entradas e saídas.

Transcrevo dois parágrafos do Parecer ASTEC nº 0076/2003, com as conclusões do diligente, *in verbis*:

“Depreende-se deles [dos demonstrativos do recorrente], a intenção nítida do autuado, em demonstrar a possibilidade de ser feito o levantamento quantitativo por espécie, diferentemente do método, por gênero, que fora adotado pelo autuante.”

e

“Além das ocorrências supra mencionadas [refere-se a manipulação dos estoques, a que me reportei anteriormente] constatamos inúmeras outras com divergências entre o lançamento efetivo das quantidades, no LRI [livro Registro de Inventários], e as apresentadas nos demonstrativos do autuado, podendo-se inferir que foram adredemente elaborados para não apresentarem diferença alguma nos estoques”.

[as observações são minhas]

Vê-se que o levantamento do recorrente não se presta para desconstituir aquele feito pelo autuante.

Por fim, a alegação sobre o preço médio também não prospera, pois o cálculo é feito levando-se em conta a média ponderada, ou seja, tende sempre para aquele preço em que houver maior movimentação de mercadoria, como preconiza o art. 60, II, do RICMS/97.

Ao discordar do valor do preço médio, lembro: que fora calculado em conformidade com a legislação, caberia a quem alega, no caso o recorrente, demonstrar qual seria este preço, na sua ótica, e não negá-lo, pura e simplesmente.

Concluo que, no presente caso, ficou demonstrada a ocorrência de compra e venda de mercadorias sem o competente documento fiscal, e o contribuinte não logrou êxito em descaracterizar o levantamento quantitativo fartamente comprovado nos autos.

Pelo que expus, e considerando o teor do art. 143, do RPAF/99, que diz que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** O Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0027/01-1**, lavrado contra **MERCANTIL SUPER COUROS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$488.577,45**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

VOTO VENCIDO: Conselheiro Max Rodrigues Muniz.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros (as): Antonio Ferreira de Freitas, Nelson Teixeira Brandão, Ivone de Oliveira Martins, Verbena Matos Araújo e Ciro Roberto Seifert.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de junho de 2003.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

MAX RODRIGUEZ MUNIZ – RELATOR/VOTO VENCIDO

CIRO ROBERTO SEIFERT – VOTO VENCEDOR

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