

PROCESSO - A. I. Nº 232948.0052/03-2
RECORRENTE - FOOT ALL COMÉRCIO LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0377-02/04
ORIGEM - INFAC BONOCÔ
INTERNET - 27/01/2005

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0446-11/04

EMENTA: ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **a)** MERCADORIAS EXISTENTES EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS. Revisão fiscal confirma que o trabalho fiscal foi efetuado com base em arquivo magnético, e que houve equívoco nas quantidades apuradas, o que foi corrigido por preposto da ASTEC. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 2ª JJF, que julgou o Auto de Infração Procedente em Parte – Acórdão JJF nº 0377-02/04 – lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 14.351,29, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício aberto, relativo ao período de 01/01 a 28/02/2003, conforme demonstrativos e documentos às fls. 8 a 242, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$ 3.648,34, pela constatação da existência de mercadoria em estoque desacompanhada da respectiva documentação fiscal no montante de R\$21.460,82, atribuindo-se ao seu detentor a condição de responsável solidário, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor R\$10.702,95, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entradas – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas.

Esclareceu o relator da Decisão recorrida que os valores lançados no Auto de Infração objeto deste processo foram apurados mediante levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício aberto (01/01 a 28/02/2003), sendo utilizados arquivos magnéticos do estabelecimento e o sistema SAFA, onde foram detectadas diferenças em 552 produtos, ocorrendo omissão de entradas de mercadorias em 342 produtos e omissão de saídas em 112 produtos, que totalizaram os valores de R\$ 84.419,33 e R\$ 63.641,22, respectivamente, sendo calculado o débito com base na diferença de maior expressão monetária, conforme previsto na legislação que rege a espécie.

Informou que o lançamento tributário em questão foi impugnado pelo autuado fundamentado apenas no tocante às diferenças de entradas, sob alegação de que as diferenças apontadas no trabalho fiscal se revelam inconsistentes e decorreram de equívocos por parte do autuante na contagem dos estoques inicial e final, entradas e saídas, e que diante de erros da própria empresa na emissão dos documentos fiscais no que concerne à codificação das mercadorias, o mais

adequado seria proceder à auditoria de estoques através do agrupamento das mercadorias, tendo apresentado novos demonstrativos através desta metodologia.

Disse que o levantamento quantitativo de estoques é uma modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir a regularidade na movimentação de mercadorias num determinado período, levando em consideração os estoques inicial e final, as entradas e as saídas, devendo ser observada rigorosamente na quantificação das mercadorias a mesma unidade de medida ou codificação utilizada pelo estabelecimento para cada espécie de mercadoria, quais sejam, unidade, dúzias, quilos, toneladas, metros, litros, etc.

Firmou que, nos casos em que o contribuinte não especifique com exatidão as mercadorias comercializadas, ou quando uma determinada mercadoria possa ser identificada por mais de uma denominação; comporte vários grupos ou diversas referências, é admitido o agrupamento de cada item, de modo a reunir num mesmo item as espécies de mercadorias afins.

Desta forma, no caso presente, a partir do momento que o trabalho fiscal se baseou em dados extraídos de arquivo magnético fornecido pelo próprio autuado, considerou correta a adoção da metodologia tomando por base a codificação das mercadorias, pois o autuado não trouxe aos autos nenhuma prova que justificasse o agrupamento das mercadorias, hipótese essa, que a legislação tributária somente admite em casos especiais devidamente justificados.

Pontuou que o então relator do processo, tendo verificado erro no estoque inicial das mercadorias de códigos nºs 7748, 22499, 29931 e 70624, e considerando os erros apontados na defesa, solicitou revisão fiscal para que fossem procedidas as alterações nos estoques iniciais, e para ser verificado também se procediam as alegações defensivas inseridas nos demonstrativos às fls. 255 a 286, cujo referido trabalho permite chegar a uma conclusão sobre a lide.

Observou que, no Parecer ASTEC/CONSEF nº 0085/2004, foram atendidas as indagações que ensejaram o referido trabalho, onde restou confirmado que realmente foi possível efetuar o trabalho tomando por base a codificação de cada mercadoria, e que ocorreram erros nas quantidades dos estoques, e duplicidade de lançamentos em relação às saídas, sendo feito novo levantamento às fls. 312 a 383, que foi submetido à apreciação do autuado na forma regulamentar e não foi apontado equívoco nos números apurados.

Asseverou que, quando é detectada, através de auditoria de estoques em exercício aberto, tanto omissão de entrada como omissão de saída, nos termos da Portaria nº 445/98, deve ser exigido:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ser detentor de mercadorias recebidas de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, se as mercadorias ainda estiverem fisicamente em estoque;
- b) se as mercadorias não estiverem mais em estoque, é devido o imposto correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, com base na presunção legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência daquelas operações;
- c) o imposto relativo à omissão de saídas, ressaltando-se que para a aplicação dos itens “b” e “c”, deve ser exigida somente a diferença de maior valor monetário.

No caso em comento, a revisão fiscal após proceder às modificações cabíveis na auditoria de estoques constatou o seguinte.

ITEM	OMISSÃO	ESPECIFICAÇÃO	VALOR DA OMISSÃO	DOCS. FLS.
A	ENTRADAS	MERCADORIAS AINDA FISICAMENTE EM ESTOQUE	R\$4.438,72	302/304
B	ENTRADAS	MERCADORIAS NÃO MAIS EM ESTOQUE	r\$58.856,19	305/311
C	SAÍDAS	OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS	r\$572,66 + r\$2.865,54	305/311
D	SAÍDAS	OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS	R\$63.641,22	182/223

Assim considerando o disposto no artigo 15 combinado com os artigos 4º e 5º, da Portaria 445/98, o débito a ser exigido neste processo foi reduzido para o total de R\$11.573,59, calculado sobre os itens “a” e “c” no total de R\$68.079,80 (o revisor fiscal apurou o total de R\$67.079,80 erroneamente), quais sejam:

- a) Imposto de R\$754,58, referente a responsabilidade solidária sobre as mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal no total de R\$4.438,72;
- b) Imposto de R\$10.819,01, correspondente a omissão de saídas no total de R\$ 63.641,22.

Assim, votou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, no total de R\$11.573,59.

No seu Recurso Voluntário, o recorrente, preliminarmente, suscitou a nulidade da Decisão recorrida, porque teria cometido erro e contradição no Acórdão, materializado à fl. 4, onde a JJF indica que “*considerando o disposto no art. 15 combinado com os artigos 4º e 5º, da Portaria 445/98, calculado sobre os itens ‘a’ e ‘c’ ...*”, quando os aludidos itens “a” e “c”, do demonstrativo anterior, não suportam o montante indicado na condenação.

Também argüiu a nulidade da Decisão, porque teria havido flagrante modificação na causa de pedir, ou seja, no fulcro da exigência, pois a autuação teve como base à suposta ocorrência de “omissão de entradas”, hipótese que alocada à presunção de omissão de receita, quando a condenação revela que teria ocorrido “omissão de saídas”, pura e simplesmente, o que não é suportado por “presunção” e sim por efetiva comprovação de vendas sem a emissão de nota fiscal.

Aduziu que a necessidade de agrupamento das mercadorias é imposição natural dos erros detectados nos elementos fornecidos pelo próprio autuado, que impossibilitam a auditoria segura das espécies, e que os trabalhos da ASTEC foram elaborados dentro do critério mais apropriado, ou seja, por espécie de mercadoria, mas algumas falhas na emissão dos documentos fiscais levaram à alocação errada de determinados produtos, tornando necessário o refazimento da auditoria agrupando-se os códigos.

Insistiu que persistem equívocos na contagem realizada pelo autuante, e requereu que fosse determinada uma nova revisão por fiscal estranho ao feito.

Disse que elaborou um terceiro demonstrativo, agrupando as mercadorias auditadas em 8 grupos, a saber: ALPERCATA/CHINELO, CALÇADO FEMININO, CALÇADO INFANTIL, CALÇADO MASCULINO, TÊNIS ADULTO, TÊNIS INFANTIL, CHUTEIRAS e DZUM CALÇADOS (calçado feminino fino), e que, ao final, detectou omissão de entradas de 202 pares e de saídas de 45 pares, e que, se acatada essa metodologia, o débito total do Auto de Infração seria de R\$470,57.

Afirmou que, da maneira que a diligência foi levada a efeito, toda a defesa foi prejudicada, especialmente a possibilidade de se apurar a necessidade de se fazer o agrupamento das mercadorias, como consta nos demonstrativos carreados pela defesa, diante das justificativas já apresentadas, ou seja, devido às falhas confessadas na emissão e escrituração de documentos fiscais, alocação de estoques no LRI, etc.

Concluiu requerendo a nulidade da Decisão recorrida, e, na hipótese de reexame do mérito, protestou pela procedência parcial da autuação, com a condenação ao pagamento de R\$470,57.

A representante da PGE/PROFIS, no seu pronunciamento, disse observar claramente que a primeira nulidade levantada – que teria havido erro na indicação dos valores e dos itens da autuação – não deve ser acatada, pois se trata de erro de digitação, facilmente escusável, pois são elaboradas tabelas claras e precisas em relação aos valores dos itens da autuação, na parte do voto do referido acórdão, não havendo de se falar em nulidade, sem prejuízo ou cerceamento de defesa do autuado.

Quanto à outra alegação de nulidade – de que teria sido mudado o fulcro da autuação – firmou que a autuação tem por base Levantamento Quantitativo de Estoques, método de apuração de movimentação de mercadorias levando em conta entradas e saídas, considerando os estoques inicial e final, em que foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas, e a legislação que regula a matéria determina que seja calculado o débito com base na diferença de maior expressão monetária, e o que foi verificado pela ASTEC resultou de equívocos meramente nas quantidades apuradas, porém o método de fiscalização está correto e o julgamento perfeito.

No que tange ao mérito, entendeu ser esclarecedor o voto de 1^a Instância em relação ao cabimento do método utilizado quanto ao uso de dados encontrados nos arquivos magnéticos fornecidos pelo próprio contribuinte, o que fez o autuante tomar por base os códigos das mercadorias, pois careceu de informações diversas, a cargo do contribuinte, que levasse o autuante a agrupar as mercadorias por espécie, como agora vem questionar o recorrente, que teve oportunidade de contestar a diligência e não logrou êxito em fazê-lo.

Em relação ao pedido de realização de nova revisão fiscal, asseverou que não deve ser acatado por esta 1^a CJF, pois todas as possíveis falhas apontadas já foram apreciadas pela diligência então realizada nos autos e julgadas pela 1^a Instância, nada sendo trazido pelo recorrente que possa fundamentar e motivar o referido pedido.

Opinou pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O recorrente suscita a nulidade da Decisão recorrida por dois motivos.

O primeiro se reporta à possível existência de erro e contradição no Acórdão.

Tal alegação é mero jogo de palavras, pois como se vê no voto do Sr. relator, o imposto apurado através de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias deve ser exigido seguindo três hipóteses, ali enumeradas, sendo que o item “c”, se refere ao imposto relativo à omissão de saídas.

O que ocorreu foi que, na elaboração da tabela que sucedeu à explanação do Relator, este item “c” foi subdividido em “c” e “d”, conforme se depreende da mencionada tabela, que reproduzi no relatório deste Acórdão.

O segundo seria a modificação no fulcro da autuação.

Como lecionou a representante da PGE/PROFIS, no levantamento quantitativo de estoques é levado em conta entradas e saídas, considerando os estoques inicial e final, e, no presente caso, foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas, conforme consignado no texto da infração 2, e a legislação que regula a matéria determina que seja calculado o débito com base na diferença de maior expressão monetária, como foi feito.

O autuado na sua impugnação inicial apontou possíveis equívocos nos números trazidos pelo autuante, e o PAF sob submetido à diligência, realizada por preposto da ASTEC, que os corrigiu, sendo que, neste momento, a diferença de saídas representou maior expressão monetária que a de entradas.

Não houve alteração no fulcro da autuação, pois as duas diferenças – de entradas e saídas – se encontram caracterizadas nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração.

Assim, deixo de acolher as argüições de nulidade da Decisão recorrida.

Quanto ao mérito, o recorrente repete os mesmos argumentos da sua impugnação inicial, quais sejam: que o levantamento deveria ter sido realizado agrupando-se as mercadorias por gênero e a existência de equívocos na elaboração deste.

Como já foi dito, o PAF foi submetido à diligência, e, no Parecer que dela resultou, foi confirmado que realmente foi possível efetuar o trabalho tomando por base a codificação de cada mercadoria, e que ocorreram erros nas quantidades dos estoques, e duplicidade de lançamentos em relação às saídas.

Por esta razão, foi feito novo levantamento às fls. 312 a 383, corrigindo estes erros.

O Parecer da ASTEC foi submetido à apreciação do autuado na forma regulamentar e não foi apontado equívoco nos números apurados, o que leva à concordância tácita do mesmo com a sua veracidade.

Agora, no seu Recurso Voluntário, repete o recorrente os mesmos argumentos da existência de equívocos, já solucionados e julgados pela Decisão recorrida, e pede a realização de nova *“revisão fiscal por fiscal estranho ao feito”*.

Indefiro este pleito, arrimado no que dispõe o art. 147, I, “a”, do RPAF/99, porque considero suficientes para a formação da convicção os elementos contidos nos autos, além de que o recorrente não fundamentou e motivou o referido pedido.

Concluo que o lançamento e a Decisão recorrida estão perfeitos, e o voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232948.0052/03-2, lavrado contra **FOOT ALL COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.573,59**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2004.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS – PRESIDENTE

CIRO ROBERTO SEIFERT – RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCATE – REPR. DA PGE/PROFIS