

PROCESSO - A. I. Nº 115236.0005/06-8  
RECORRENTE - J.B. FERREIRA NETO & CIA. LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0130-01/07  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
INTERNET - 26/02/2008

**2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0002-12/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Revisão reduz o valor do débito. Infração parcialmente caracterizada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. VALOR DAS SAÍDAS SUPERIOR AO DAS ENTRADAS. Detectando-se omissão tanto de entradas como de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente à diferença de maior expressão monetária. No caso, deve ser cobrado o imposto relativo às operações de saídas omitidas. Revisão realizada pela ASTEC demonstra descaber parte da exigência tributária. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2006, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação constante do inciso II, do art. 353, do RICMS/97, nos meses de janeiro a abril, junho, julho e outubro a dezembro de 2001, janeiro a abril, junho, julho, novembro e dezembro de 2002, janeiro a outubro e dezembro de 2003, exigindo ICMS no valor de R\$21.261,47, acrescido de multa de 60%;
2. Falta de recolhimento do ICMS relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta, para cálculo do imposto, o maior valor monetário - o das saídas tributáveis, no exercício de 2002, com exigência de imposto no valor de R\$ 11.684,08, acrescido da multa de 70%.

Na “Descrição dos Fatos” consta terem sido detectadas as seguintes irregularidades:

- falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88, no exercício de 2001 no valor de R\$3.935,91, no exercício de 2002 no valor de R\$5.787,63 e no exercício de 2003 no valor de R\$11.537,72;
- omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo por espécies de mercadorias, em 31/12/2002, no valor de R\$ 11.684,08, perfazendo o total de R\$32.945,54.

O sujeito passivo apresentou impugnação suscitando preliminares de nulidade, sendo a primeira por ofensa ao art. 28, inciso I, do RPAF/99, por não constar do termo de Início de Fiscalização a assinatura do contribuinte, salientando que ao ser decretada a nulidade, poderá o impugnante exercer o direito da espontaneidade, se for o caso.

Como segunda preliminar, argüiu, no que se refere ao item 02, insegurança em sua lavratura, resultando em falta de certeza e liquidez da base de cálculo, o que representou dificuldade no exercício do seu amplo direito de defesa, infringindo, assim, o art. 18, inciso IV do RPAF/99. E ainda, que na apuração da base de cálculo não foram atendidas as exigências do art. 60, do RICMS/97, por não esclarecer como chegou ao preço das mercadorias auditadas, a fim de apurar a base de cálculo das supostas omissões de saídas, já que são mercadorias de espécies diversas e de preços variados, que possibilitavam a separação, mas foram englobadas por gênero.

Argumentou que apesar de constar no Auto de Infração que o levantamento teria sido realizado por espécie de mercadoria, o autuante, sem apresentar justificativas para tanto, tomou por base a definição genérica para cada mercadoria, atribuindo um preço aleatório, já que não indicou de onde tirou tais valores. Esse tipo de apuração não reflete a realidade, considerando que um estabelecimento que comercializa portas, caixas para ar condicionado e carros de mão, por exemplo, o faz de acordo com as variadas marcas, tipos e modelos, que possuem valores divergentes.

Deste modo, ao apurar a base de cálculo por gênero e não por espécie de mercadoria, a fiscalização descharacterizou o método de apuração e, com isso, a própria autuação. Transcreveu as ementas referentes aos Acórdãos CJF nº 0341-11/03 e JJF nº 0182-01/02, que resultaram em nulidade dos lançamentos fiscais, o primeiro em decorrência dos levantamentos quantitativos terem sido realizados por gênero e não por espécie de mercadorias e o segundo por terem sido englobadas mercadorias de gêneros e espécies diferentes.

No mérito, alegou em relação à infração 01, que não foram considerados pelo autuante os comprovantes de pagamento que atestam o recolhimento do imposto referente às Notas Fiscais nºs 632.886, 81.505, 75.055, 74.315 e 74.316 (fls. 70 a 81). Asseverou, ademais, que a exigência relativa ao item 02 da autuação prova a inexistência de prejuízo para o Estado, em referência às notas fiscais cuja antecipação não tenha sido realizada, isto porque, não havendo omissão de saídas ou entradas em relação aos produtos objeto da infração 01, significa dizer que as saídas foram normalmente tributadas, impedindo a repercussão econômica negativa contra a Fazenda Estadual. Eventuais faltas de antecipação foram compensadas pelas saídas tributadas.

Observou que o período fiscalizado foi de 2001 a 2003, não tendo sido constatadas divergências nos estoques de 2001 e 2003, o que prova que as mercadorias que eventualmente não sofreram antecipação, foram vendidas com o pagamento do imposto, anulando o débito anterior. Assim, argüiu que essa exigência implica em *bis in idem*, pois não há no PAF provas de que as mercadorias foram vendidas sem a incidência do ICMS.

Em relação à infração 02, pleiteou uma completa revisão fiscal deste item da autuação, por fiscal estranho ao feito, sob pena de cerceamento do direito de defesa.

Ressaltou que a auditoria foi realizada sem especificar as espécies de mercadorias, por marca, tipo, modelo e, principalmente, valor, citando alguns exemplos:

- a. Há vários tipos de portas de maçaranduba, arame farpado (250 e 500 metros) e caixa d'água em fibra de 1.000 litros, sem se indicar quais os fabricantes e os valores de cada uma das espécies;
- b. Não são especificados quais os tamanhos, os fabricantes e os preços de cada tipo de caixa para ar condicionado;
- c. Em relação a carro de mão, não constam o tipo, o fabricante e os preços.

Acrescentou que, consequentemente, os preços médios não foram apurados corretamente, estando superavaliados, conforme exemplos abaixo:

- a. Arame farpado: enquanto no Cupom Fiscal 11407-01, de 23/11/2002 (fl. 82), consta o valor de R\$50,35, no relatório fiscal consta o valor de R\$80,62;
- b. Caixa sifonada: enquanto nos Cupons Fiscais 14920/2001, de 28/12/2002 (fl. 83), e 10913/2001, de 18/11/2002 (fl. 84), constam os respectivos valores de R\$5,46 e R\$5,42, no relatório fiscal o preço é de R\$101,04;
- c. Caixa d'água em fibra para ar condicionado (a mais cara): nos Cupons Fiscais 10652/2001, de 14/11/2002 (fl. 85), e 116479/2001, de 24/12/2002 (fl. 86), constam os respectivos preços de R\$83,42 e R\$90,00, enquanto que no relatório fiscal o valor é de R\$163,90;
- d. Carro de mão: nos Cupons Fiscais 14557/2001, de 23/12/2002 (fl. 87), e 14749/2001, de 23/12/2002 (fl. 88), constam os respectivos preços de R\$ 42,90 e R\$42,00, enquanto que no relatório fiscal o valor é de R\$82,47;
- e. Disjuntor tripolar: no Cupom Fiscal 13820/2001, de 17/12/2002 (fl. 89), consta o preço de R\$35,00, enquanto que no relatório fiscal o valor é de R\$116,00;
- f. Porta de maçaranduba: apesar de na Nota Fiscal 115811-1, de 17/12/2002 (fl. 90), constar os preços de R\$81,44 e R\$69,82, e na Nota Fiscal 114813-1, de 23/01/2002 (fl. 91), constar o preço de R\$92,00, no relatório fiscal o valor utilizado foi de R\$221,49.

Salientou que ao realizar a auditoria por gênero, o autuante contaminou toda a apuração da base de cálculo, ferindo, desse modo, o princípio da reserva legal que abrange esse elemento essencial do ICMS. Anexou relatórios internos e atuais (fls. 92 a 96), de preços variados de algumas mercadorias, como mais uma demonstração de que a apuração se tornou viciada, por estar englobada.

Protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a posterior juntada de documentos e revisão fiscal para a correta apuração dos valores e consideração das mercadorias de acordo com suas diversas espécies, protestou pela Nulidade ou Improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 100/101, argüindo que em relação à infração 01, não houve, por parte do contribuinte, quaisquer fatos que impugnassem a autuação. Contestou a alegação defensiva concernente à falta de ciência no Termo de Início de Fiscalização, ressaltando que esse fato não implica em nulidade do Auto de Infração, uma vez que o contribuinte fora intimado, conforme se vê às fls. 08 e 09 dos autos, quando tomou conhecimento da fiscalização que estava sendo realizada.

Tratando da infração 02, observou que a linguagem adotada para indicação dos produtos foi aquela utilizada no livro Registro de Inventário, conforme cópias reprográficas acostadas ao PAF. Quanto aos preços estipulados para as mercadorias selecionadas, argumentou que constam do Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio (fls. 17/18), coletados a partir dos valores constantes do Registro de Inventário, além do Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio - Entradas (fl. 20) e do Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio - Saídas (fls. 21/22).

Considerando existir nos autos a comprovação de que o autuado houvesse recebido cópia do Relatório das Mercadorias Selecionadas, dos Demonstrativos de Auditoria da Substituição Tributária, do Demonstrativo das Saídas de Mercadorias Tributadas Maior que as Entradas;

considerando ter sido constatado que o autuante, em relação à infração 01, deixou de considerar como crédito fiscal, os valores do imposto relativo ao serviço de transporte, indicados no demonstrativo de fl. 11, em relação às Notas Fiscais 632.886, 75.055 (tida como de nº 75.056), 74.315 e 74.316, de ter desconsiderado o pagamento concernente a esses documentos, além de ter lançado créditos fiscais em percentuais equivocados, como ocorreu em relação a operações originárias do Estado de Goiás, para as quais a alíquota cabível é de 12%, entretanto fora consignada como 7%; considerando, ainda, a distorção de preços referentes a diversos itens do levantamento, a JJF deliberou que o processo fosse encaminhado à INFRAZ VAREJO, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. Em relação à infração 01, elaborasse novos Demonstrativos da Substituição Tributária, aferindo as informações concernentes a cada operação/prestação, considerando os créditos fiscais cabíveis e os valores efetivamente pagos pelo sujeito passivo, antes de iniciada a ação fiscal;
2. Intimasse o autuado a apresentar os documentos arrolados no Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio (fls. 20 a 22), fazendo uma revisão quanto aos valores apontados, com elaboração de novos demonstrativos, se fosse o caso, anexando cópias reprográficas dos referidos documentos.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado, cópia dos novos demonstrativos anexados pelo autuante, bem como do Termo de Diligência e dos documentos anexados às fls. 10, 11, 12, 16, 19, 57 e 58 dos autos. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Cumprindo a diligência requerida, o autuante informou terem sido refeitos os demonstrativos referentes aos exercícios de 2001 a 2003, da Auditoria da Antecipação Tributária de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas no Anexo 88, anexando-os às fls. 109 a 113.

Salientou, no entanto, que não se fazia necessária uma nova elaboração dos mesmos, já que não houve por parte do contribuinte nenhum fato que suscitasse essa carência, conforme mencionado na informação fiscal precedente. Assinalou que o que fora reclamado e anexado ao PAF, foram cópias de notas fiscais de compra, com o objetivo de discordar quanto ao preço médio das mercadorias encontradas no Levantamento Quantitativo por Espécie de Mercadorias.

Alegou que deixou de anexar cópias do demonstrativo do Cálculo do Preço Médio, tendo em vista que, embora intimado (fl. 114) para tanto, o mesmo não foi apresentado pelo contribuinte. Manifestou discordância quanto a essa solicitação, uma vez que esse demonstrativo já deveria estar apensado ao processo, quando o contribuinte protocolou sua defesa.

Tendo sido cientificado (fl. 115) quanto ao teor da Conclusão da Diligência e anexos, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o autuado se manifestou às fls. 118/119, quando renovou todos os termos da defesa apresentada, aduzindo ser flagrante a nulidade do item correspondente à auditoria de estoques, considerando que o autuante, sem base legal, atribuiu ao contribuinte a responsabilidade de elaborar e apresentar o demonstrativo dos preços médios unitários.

Asseverou que não cabe ao contribuinte fazer o “papel de auditor”, não estando, de igual modo, obrigado a produzir prova contra si, pois para o regular exercício do contraditório e da ampla defesa, possui o direito de conhecer como foi feita a apuração da base de cálculo pelo fisco. A partir daí, então, não concordando com o método adotado, poderá apontar falhas.

Acrescentou que sendo o citado demonstrativo elemento essencial na formação do PAF, deveria, nos termos do art. 46, do RPAF/99, compor a intimação para a apresentação de defesa. Manifestou o entendimento de que como o vício apontado não foi sanado, deve ensejar na nulidade do item.

Protestou pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Considerando que o Processo Administrativo Fiscal é regido pelos princípios do contraditório e da verdade material, devendo se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos arguidos, para que não se configure em cerceamento ao direito de defesa do autuado; considerando inexistir nos autos a comprovação de que o autuado houvesse recebido cópia do Demonstrativo de Saídas de Mercadorias Tributadas Maior que a de Entrada e do Relatório das Mercadorias Selecionadas, referentes à infração 02; considerando a distorção de preços referentes a diversos itens do levantamento quantitativo de estoques, a JJJ deliberou que o processo fosse encaminhado à ASTEC/CONSEF, para que diligente revisor adotasse as seguintes providências:

1. Intimasse o autuado a apresentar os documentos fiscais arrolados no Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio (fls. 20 a 22);
2. Com base nesses documentos, fazer uma revisão dos valores apontados, com elaboração de novos demonstrativos, se fosse o caso, anexando ao PAF cópias reprográficas dos referidos documentos.

Em seguida, a Repartição Fazendária deveria entregar ao autuado, cópia dos novos demonstrativos anexados pelo diligente, bem como do Termo de Diligência e dos documentos anexados às fls. 16 e 19 dos autos. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado quanto à reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Em atendimento á diligência solicitada, o revisor emitiu o Parecer ASTEC nº 11/2007, esclarecendo que com base nos documentos apresentados pelo autuado (fls. 131 a 141), mediante intimação, e outros já constantes do processo, efetuou uma revisão nos valores apontados, tendo os preços médios dos produtos objeto do levantamento passado para os seguintes valores:

1. Arame farpado = R\$50,35;
2. Caixa sifonada = R\$10,56 (observou que na Nota Fiscal 10.946 consta equivocadamente que o preço seria R\$505,19);
3. Caixa para ar condicionado = R\$66,19 (também em relação a esse item consta o mesmo erro apontado acima);
4. Carro de mão = R\$42,90 (na Nota Fiscal 10.845 não consta o valor de R\$799,60 para quatro unidades desse produto e sim de R\$171,60);
5. Disjuntor tripolar = R\$48,20;
6. Porta de maçaranduba = R\$85,65;

Salientou ter elaborado novo demonstrativo de estoque (fl. 129), quando também foram verificados os erros apontados pelo autuado.

Concluiu, afirmando que o valor do débito para a infração 02, que era de R\$11.684,08, passou para R\$6.109,59.

Cientificado sobre o Parecer ASTEC nº 11/2007 (fls. 145/146), o autuado se manifestou à fl. 149, alegando que muito embora a ASTEC tenha corrigido distorções relativas aos preços médios unitários de alguns produtos, reiterava os termos de sua defesa e demais pronunciamentos, em especial a respeito à incorreta padronização das mercadorias, uma vez que a auditoria foi realizada por gênero e não por espécie, o que reflete na apuração da base de cálculo.

Renovou os pleitos pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

*"No caso em tela, o Auto de Infração exige ICMS devido à falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na aquisição de mercadorias enquadradas no regime da*

*substituição tributária, relacionadas no inciso II, do art. 353, do RICMS/97 e em decorrência de omissão de saídas de mercadorias em montante superior à omissão de entradas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque.*

*O autuado suscitou preliminares de nulidade, sendo a primeira por entender ter ocorrido ofensa ao art. 28, inciso I, do RPAF/99, por não constar do Termo de Início de Fiscalização a assinatura do contribuinte. Ressalto não assistir razão ao sujeito passivo, pois de acordo com o inciso II, do mesmo artigo e Regulamento citados, a emissão do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos dispensa a lavratura do referido termo. Vejo que o autuante emitiu intimações, nas quais constam a ciência do autuado.*

*A segunda preliminar se baseou na argüição de que houve insegurança na lavratura da autuação, no que se refere ao item 02, o que teria gerado falta de certeza e liquidez da base de cálculo, representando dificuldade no exercício do direito de defesa, com infringência do art. 18, inciso IV do RPAF/99. O sujeito passivo aduziu, ainda, não terem sido atendidas as disposições do art. 60, do RICMS/97, já que o autuante não esclareceu como chegou ao preço das mercadorias objeto da autuação. Em relação ao motivo aqui abordado, saliento que o processo foi diligenciado em duas oportunidades, sendo a primeira para o próprio autuante e, posteriormente, à Assessoria Técnica do CONSEF, para que fossem analisados todos os documentos citados pela defesa, visando sanar as falhas porventura existentes em relação aos questionamentos levantados pelo impugnante. Deste modo, considero sanadas as falhas processuais indicadas pela defesa.*

*No mérito da infração 01, que se refere à falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, esclareço que tendo sido verificados alguns equívocos cometidos pela fiscalização, referentes ao pagamento do imposto correspondente a algumas das notas fiscais arroladas neste item da autuação, em outros casos tendo sido observado a falta de concessão do crédito fiscal correspondente às prestações de serviço de transporte, assim como a aplicação de alíquota inadequada no cálculo do crédito fiscal referente a operações oriundas do Estado de Goiás, em atendimento à diligência requerida pela 1ª JJF, o autuante elaborou novos demonstrativos, corrigindo as falhas apontadas, dos quais foram entregues cópias ao sujeito passivo.*

*Deste modo, o débito relativo a esta infração foi reduzido de R\$21.261,47 para R\$20.688,80, conforme planilha abaixo:*

<b>Ocorrência</b>	<b>Débito devido</b>
01/2001	R\$ 326,47
02/2001	R\$ 216,20
04/2001	R\$ 88,45
05/2001	R\$ 271,68
06/2001	R\$ 177,72
07/2001	R\$ 91,27
10/2001	R\$ 1.044,89
11/2001	R\$ 392,22
12/2001	R\$827,02
<b>Total 2001</b>	<b>R\$ 3.435,92</b>
01/2002	R\$ 261,33
02/2002	R\$ 485,61
03/2002	R\$ 897,48
04/2002	R\$ 451,69
06/2002	R\$ 646,76
07/2002	R\$ 687,05
11/2002	R\$1.256,91
12/2002	R\$ 1.041,67
<b>Total 2002</b>	<b>R\$ 5.728,50</b>
01/2003	R\$ 1.140,53
02/2003	R\$ 767,00
03/2003	R\$3.725,12
04/2003	R\$ 1.211,09
05/2003	R\$ 161,88
06/2003	R\$ 675,93
07/2003	R\$ 578,25
08/2003	R\$ 502,23

09/2003	R\$ 834,75
10/2003	R\$ 1.769,96
12/2003	R\$ 157,64
<b>Total 2003</b>	<b>R\$ 11.524,38</b>
<b>Total Infração 01</b>	<b>R\$ 20.688,80</b>

*Saliento que na manifestação apresentada pelo autuado, após ciência do resultado da diligência realizada pelo autuante, o sujeito passivo não contestou os novos resultados trazidos aos autos em relação a esta infração. Deste modo, a infração 01 restou parcialmente procedente.*

*Com relação à infração 02, o autuado alegou que o levantamento quantitativo de estoques foi feito por gênero e não por espécie de mercadorias, o que no seu entendimento contradiz o tipo de levantamento e conduz a distorções nas quantidades de entradas, saídas, base de cálculo e imposto apurado. Por sua vez o autuante contestou que o levantamento foi realizado à vista da escrituração dos inventários das mercadorias. Verifico que à vista da cópia do livro de Registro de Inventário juntado às fls. 31 a 56, pode se constatar que a maioria dos itens foram escriturados agrupados, a exemplo dos itens caixa sifonada (fl. 35) e carro de mão (fls. 37/41), que foram escriturados sem especificar marcas ou modelos. Assim sendo, está devidamente comprovado que pela escrituração dos estoques no livro de Registro de Inventário, não era possível fazer o levantamento quantitativo de estoques considerando as espécies de mercadorias e fornecedor, motivo pelo qual não pode ser acatada a argumentação defensiva de que o levantamento fiscal deveria ter sido feito por espécie e não por agrupamento de mercadorias.*

*Saliento que em relação a essa infração, tendo sido observado que, efetivamente, havia distorções nos preços referentes a diversos produtos, bem como inexiste comprovação de que o autuado tivesse recebido cópias de alguns demonstrativos, o que resultava em dificuldade na análise e verificação da base de cálculo apurada pela fiscalização, a 1ª JJF deliberou pela realização de diligências, inicialmente ao autuante e numa segunda oportunidade à ASTEC/CONSEF, a fim de que fossem fornecidos ao autuado os citados relatórios, além de intimá-lo a apresentar os documentos arrolados no Demonstrativo de Cálculo do Preço Médio, para que em seguida fossem elaborados, se fosse cabível, novos demonstrativos, de maneira a afastar a alegação de cerceamento ao direito de defesa.*

*Observo que à vista da documentação constante dos autos, bem como daquela apresentada pelo sujeito passivo, mediante intimação, o revisor da ASTEC/CONSEF procedeu à realização de novo demonstrativo de estoque, tendo corrigido as incorreções inicialmente apontadas, elaborando novos cálculos concernentes a este item da autuação, com os quais concordo, pelo que considero esta infração parcialmente procedente, no valor de R\$ 6.109,59.*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração”*

Em sede de Recurso Voluntário o recorrente após reiterar os termos de sua defesa, acrescenta:

1. as “intimações” não podem substituir o Termo de Início da Fiscalização por absoluta falta de amparo na lei e na jurisprudência dominante no CONSEF. Transcreve Acórdão da 1ª JJF decidindo pela nulidade de Auto de Infração;
2. também não pode ser afastada a nulidade suscitada nos itens 3 a 7 da defesa, posto que a própria JJF, ao admitir que o LRI mostra a existência de itens que teriam sido agrupados pelo autuado, firma que outros itens existem, portanto, em relação aos quais o agrupamento não existia e foi feito de forma indevida na autuação, com reflexos diretos nos quantitativos e na base de cálculo;
3. o autuante, ao apurar a base de cálculo, não atendeu as exigências do art. 60 do RICMS/97, na medida em que não esclareceu como chegou ao preço médio das mercadorias auditadas, a fim de apurar a base de cálculo das supostas “omissões de saídas”, já que as mercadorias de

espécies diversas e preços variados, existindo plenas possibilidades de separação, foram englobadas por gênero (transcreve acórdão da CJF e da JJF sobre o tema).

No mérito diz que “*ao lado das reiterativas razões defensivas, se pode acrescentar, no que tange ao item 1, que a exigência correspondente ao item 2 é prova da inexistência de prejuízo para o Estado (no que concerne a notas cuja antecipação não tenha sido realizada). Isso porque não havendo omissão de entradas ou saídas relativamente aos produtos inseridos nos documentos fiscais objeto do item 1, significa dizer que as saídas foram normalmente tributadas. Vejam que o período fiscalizado foi de 2001 a 2003, não sendo constatada qualquer divergência de estoque em 2001 e 2003, o que é prova de que as mercadorias que eventualmente não sofreram a antecipação tributária foram vendidas com o pagamento do imposto, anulando o débito anterior. A presente exigência, portanto, implica em “bis in idem”, pois não há no PAF prova de que as mercadorias foram vendidas sem a incidência do ICMS*”.

Em relação ao item 2 acrescenta que a instrução do PAF comprova que o que se tentou fazer foi transferir para autuado a obrigação funcional e legal da autoridade fiscal de comprovar a regularidade da base cálculo apurada, conforme destacado na manifestação apresentada em 09/11/06, com ofensa, inclusive, do art. 46 do RPAF. Protesta pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A PGE/PROFIS manifesta-se sobre as preliminares de nulidade argüidas, destacando, primeiramente, que não vislumbra quaisquer irregularidades no procedimento da fiscalização, pois o contribuinte foi devidamente intimado do inicio da ação, e ainda, quanto às demais alegações, mesmo que tivessem o condão de desfazimento do lançamento, trata-se de autênticas questões de mérito e serão adiante tratadas.

Com relação à infração 1, com esteio na documentação apresentada, a ASTEC reduziu o valor da autuação e o contribuinte não se manifestou, apesar de expressamente intimado; deixa de acatar as razões recursais pelo simples fato de o recorrente não haver demonstrado o correspondente registro das mercadorias sujeitas a antecipação, nem o recolhimento do respectivo imposto, não havendo, pois, que se falar em “*bis in idem*”.

Quanto à infração 2, diz tratar-se de matéria de fato, produto de auditoria sistematizada por roteiro específico, cuja contraprova se fazia fundamental para elidir a autuação, por se tratar de entradas e saídas de mercadorias sem a emissão de notas fiscais, caracterizando sonegação do tributo; a JJF promoveu diligência à ASTEC que esclareceu todas as dívidas ainda restantes, concluindo pela correção do levantamento de estoques. Opina pela rejeição das preliminares, e quanto ao mérito, Nega Provimento ao Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade argüida, por não se enquadrarem os seus fundamentos na alínea “a” do inciso IV, art 18 do RPAF, pois o lançamento contém todos os elementos necessários para se determinar com segurança, a natureza da infração, o autuado e o montante do débito. Desnecessária também a correção prevista no § 3º do citado dispositivo legal, vez que o alegado descumprimento da exigência formal não acarretou qualquer prejuízo à impugnação da ação fiscal pelo autuado, que a fez de maneira integral.

Quanto à infração 1, o recorrente não comprovou o registro das mercadorias sujeitas a antecipação, nem o recolhimento do tributo correspondente, não prevalecendo, portanto, a alegada bitributação.

Com relação à infração 2, acato a fundamentação firmada no voto do julgador *a quo*, pois, em vista da documentação constante dos autos, a ASTEC procedeu à realização de novo demonstrativo de estoque, corrigindo devidamente as incorreções apontadas, e elaborando novos cálculos para apurar o valor correto da autuação. Ressalte-se que o procedimento adotado pelo

fisco atendeu ao disposto na Portaria nº 445/98 para a realização de levantamentos quantitativos de estoque por espécie de mercadorias.

Em face do exposto, rejeito as preliminares argüidas, e no mérito, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> 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 **115236.0005/06-8**, lavrado contra **J.B. FERREIRA NETO & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$26.798,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$20.688,80 e 70% sobre R\$6.109,59, previstas, respectivamente, nos incisos II, alínea “d” e III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

FAUZE MIDDLEJ - RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS