

**PROCESSO** - A. I. Nº 269141.0010/04-1  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e PIRELLI PNEUS S/A.  
**RECORRIDOS** - PIRELLI PNEUS S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF Nº 0446-03/05  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/NORTE  
**INTERNET** - 22/12/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0381-12/09

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, diferenças de entradas, através de levantamento quantitativo, é devido o imposto calculado sobre o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. **b)** OMISSÃO DE SAÍDAS. A constatação de omissão de saídas de mercadorias, mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS. Refeitos os cálculos, o imposto originalmente apurado ficou reduzido. Reformada a Decisão de Primeira Instância. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário apresentados pelo recorrente e pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, em face da Decisão exarada, em Primeira Instância, através do Acórdão nº 0446-03/05, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração.

O presente lançamento de ofício exige ICMS no valor de R\$298.786,71, acrescido da multa de 70%, em decorrência de duas infrações apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques:

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, nos exercícios de 1999 e 2000. Valor do débito: R\$83.829,55.
2. Falta de recolhimento do imposto, relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas em valor inferior ao das saídas omitidas, nos exercício de 2001 e 2002. Valor do débito: R\$214.957,16,

Em sua peça defensiva, o autuado informou, inicialmente, que refez o levantamento adotando a mesma ordem da fiscalização, e o resultado de sua análise não demonstra a mesma realidade apontada pelo autuante. Disse que as quantidades apuradas no levantamento fiscal quanto ao estoque de matérias-primas não são encontradas no livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, e quanto às entradas de matérias-primas, a fiscalização utilizou como parâmetro os registros nos arquivos magnéticos, que demonstram apenas o movimento de entradas por aquisições junto a terceiros. Entretanto, outros fatores compõem a movimentação do estoque do estabelecimento, a exemplo de retorno de saída para produção, matéria-prima que, por algum motivo, não é utilizada e volta a ser inserida no estoque, e tais fatos são registrados através de

documentos internos, e não são informados nos arquivos magnéticos, sendo esse o motivo das distorções.

Quanto ao estoque inicial e às saídas com documentos fiscais, o defendente alegou que o autuante se equivocou, haja vista que tais informações devem ser conferidas com o livro Registro de Controle da Produção e do Estoque, e, verificando as quantidades existentes no mencionado livro nos períodos objeto da autuação, constatou divergências nas quantidades. Disse que outros fatores que provocaram distorções em relação às quantidades de entradas devem ser considerados, haja vista que diversas Notas Fiscais Complementares de preço foram registradas na contabilidade apenas para controle interno, sendo lançadas, considerando as quantidades correspondentes aos documentos originais, sem afetar o estoque contábil. Disse que no arquivo magnético, por problema no sistema informatizado, tais quantidades foram informadas, mas já houve a correção dessa distorção. Assim, o autuado entende que existem evidências que invalidam o levantamento fiscal, e não obstante isso, algumas diferenças foram constatadas na apuração efetuada pela empresa, tendo sido apresentados demonstrativos comparando o levantamento fiscal e os cálculos efetuados na defesa, fls. 210 (1999), 243 (2000), 314 (2001) e 406 (2002). Disse que o imposto apurado no levantamento da empresa foi recolhido com os devidos acréscimos legais. Requer o cancelamento do presente Auto de Infração.

O autuado protocolou petição informando o seu reconhecimento de parte do débito apurado no presente Auto de Infração, sendo R\$111,82 (exercício de 1999); R\$17.047,15 (exercício de 2001) e R\$2.411,18 (exercício de 2002).

Em sede de informação fiscal, os autuantes aduziram que, em relação à movimentação de mercadorias, o autuado afirmou equivocadamente que os registros fornecidos através dos arquivos magnéticos demonstram apenas as entradas por aquisições de terceiros, mas, esses arquivos demonstram também as saídas para terceiros. Quanto à afirmação do autuado de que não foram consideradas as operações ocorridas internamente, disse que é mais um equívoco do defendente, conforme está demonstrado às fls. 12, 13, 32 e 35, haja vista que essas operações foram consideradas, sendo anexadas aos autos as páginas iniciais do livro Registro de Controle do Estoque de Matérias-Primas.

Quanto aos estoques, informaram que, para o levantamento fiscal, basearam-se no livro Registro de Inventário, que além de registrar as mercadorias em poder da empresa, constam também mercadorias em poder de terceiros.

No que concerne às entradas, asseveraram que o autuado admitiu ter informado equivocadamente a existência de mercadorias em notas fiscais de complementação de preço, razão pela qual os autuantes efetuaram as necessárias correções. Apresentaram as informações em relação a cada mercadoria, por exercício, fls. 508 e 509, anexando aos autos os demonstrativos (fls. 510 e 511) com as alterações efetuadas em relação às alegações defensivas acatadas.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal e respectivos demonstrativos, o autuado apresentou nova manifestação, ressaltando que, em relação à informação dos autuantes de que a defesa não juntou aos autos provas que pudessem alterar o resultado do levantamento fiscal, disse que foi apresentada planilha com base no Livro de Controle da Produção e do Estoque, e os valores consignados na mencionada planilha estão comprovados nos documentos anexados aos autos. Disse, ainda, que também anexou fotocópias dos livros de Registro de Inventário e do Controle de Produção e do Estoque para comprovar que não existe diferença nos estoques finais, haja vista que a diferença apurada pelo Fisco refere-se à quantidade de matérias-primas de propriedade do autuado que foram remetidas para industrialização em estabelecimentos de terceiros, encontrando-se o respectivo registro no livro de Inventário, separadamente das demais mercadorias, conforme previsto no inciso I, do § 2º do art. 330, do RICMS/97. A título de exemplo, citou a mercadoria borracha natural STR 20, em que foi constatada uma diferença pela fiscalização de 20.160.000 kg (exercício de 2001), quantidade que, à época, encontrava-se em poder de terceiros. Assim, assegurou que o cálculo apresentado pela defesa demonstra e comprova que não há imposto a ser recolhido tendo sido apresentados novos demonstrativos comparando o

levantamento fiscal e os cálculos efetuados pela empresa, fls. 525 (1999), 534 (2000), 560 (2001) e 564 (2002). Por fim, requereu o cancelamento do presente Auto de Infração.

Os autuantes prestaram nova informação fiscal dizendo que, em relação à manifestação do contribuinte acerca da primeira informação fiscal, não foi apresentado qualquer fato ou argumento novo que pudesse modificar a autuação fiscal.

Considerando a alegação defensiva de que a autuação merece reparos, indicando os pontos divergentes com o levantamento fiscal, e, tendo em vista que não foi acatada parte dos argumentos defensivos pelos autuantes, quando prestaram nova informação fiscal, o presente processo foi convertido em diligência à ASTEC/CONSEF para que Auditor Fiscal estranho ao feito, com base nos livros e documentos fiscais do autuado:

1. confrontasse as planilhas apresentadas pelo defendente com os demonstrativos do autuante;
2. fizesse as correções das quantidades das notas fiscais e dos estoques iniciais e finais computadas de forma incorreta;
3. se retificadas as quantidades computadas no levantamento fiscal, elaborasse novo demonstrativo, inclusive o de débito.

De acordo com o PARECER ASTEC (fls. 583/584), foi realizada a diligência solicitada, sendo apurado que, em relação aos estoques iniciais e finais, o autuante utilizou os dados constantes no Livro Registro de Inventário. Além disso, *“nem as saídas de matérias primas para a produção com parcial retorno, nem as saídas de matérias primas para a industrialização em mãos de terceiros foram documentalmente comprovadas”*. Salientou que, se o autuado comprovar documentalmente as saídas para industrialização em estabelecimentos de terceiros, é necessário que se verifique se os retornos foram computados como entradas no mesmo exercício. O mesmo deve ser observado em relação aos estoques iniciais e finais.

O diligente informou que os autuantes fizeram os ajustes relativos às notas de correções de preços, excluindo esses documentos fiscais das saídas. Afirmou que o levantamento quantitativo ajustado pelos autuantes não requer qualquer modificação, tendo em vista que a defesa não apresentou qualquer elemento que justifique a sua correção.

Intimado a tomar conhecimento do PARECER ASTEC, o contribuinte apresentou nova manifestação, alegando que o Livro Controle de Produção foi anexado à defesa. Entendeu que a juntada do referido livro já seria suficiente para comprovar a inexistência de qualquer irregularidade, existindo, ainda, outros documentos comprobatórios que poderiam ser apresentados. Pediu que fossem indicados outros documentos que poderiam ser juntados à impugnação, de forma a garantir o pleno exercício do direito de defesa.

O defendente disse, ainda, que as saídas internas para a produção com retorno para o estoque de matérias primas não utilizadas devem ser comprovadas através do livro Controle de Produção, e por isso, ratificou as alegações apresentadas na impugnação inicial.

Quanto às saídas para industrialização em estabelecimento de terceiros, afirmou que podem ser comprovadas por outros documentos fiscais e não somente pelo Livro de Controle da Produção. Assim, argumentou que, se for constatada a necessidade de produção de novas provas, a empresa efetuará diligência em seus arquivos, de modo a juntar todos os documentos que comprovem as saídas para industrialização em estabelecimentos de terceiros.

Os autuantes tomaram conhecimento do PARECER ASTEC e não apresentaram qualquer pronunciamento.

Através do Acórdão JJF nº 0446-03/05, decidiu a 3ª Junta de Julgamento Fiscal pela procedência parcial do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“(…)

*Considerando o resultado da diligência fiscal, e os esclarecimentos dos autuantes quando prestaram informação fiscal, de que se basearam na escrituração constante no livro Registro de Inventário, que além de registrar as mercadorias em poder da empresa, constam também mercadorias em poder de terceiros, e que, em*

*relação às entradas, tendo em vista que o autuado admitiu ter informado equivocadamente a existência de mercadorias em notas fiscais de complementação de preço, foram efetuadas as necessárias correções. Acato o resultado da diligência fiscal e os novos demonstrativos elaborados pelos autuantes (fls. 510 e 511).*

*A Portaria 445 de 10.08.98, que dispõe sobre os procedimentos na realização de Levantamento Quantitativo, estabelece no art. 13, inciso II, que no caso de existência de omissão de entradas maior a omissão de saídas, deve ser exigido o ICMS correspondente às saídas anteriores sem documento fiscal, com base na previsão legal de que a falta de contabilização de entradas autoriza a presunção daquelas operações sem o pagamento do imposto. Portanto, a exigência do tributo deve ser feita, neste caso, em função da presunção de omissão de saídas decorrente de receitas não contabilizadas, tendo como base de cálculo a diferença nas entradas (INFRAÇÃO 01).*

*Sendo apurada omissão de saídas maior que omissão de entradas, neste caso, é devido o imposto relativo às saídas omitidas, conforme art. 13, I, da Portaria 445/98 (INFRAÇÃO 02).*

*Quanto às matérias primas de propriedade do autuado que foram remetidas para industrialização em estabelecimentos de terceiros, o autuado deveria comprovar essas operações por meio de notas fiscais, considerando que, neste caso, fica caracterizado que houve saída e retorno de mercadoria do estabelecimento, o que somente pode ser comprovado com documento fiscal.*

*Referente à movimentação de matérias primas, com saída para a produção e retorno para o estoque, foi informado pelo diligente que não foi documentalmente comprovada, embora tenha sido alegado pelo defendente que além do Livro Controle de Produção, que entende ser suficiente, existem outros documentos que poderiam ser apresentados. Não obstante essa afirmação, não foram apresentados os documentos mencionados nas razões de defesa.*

*Concluo que subsiste em parte a exigência fiscal após o refazimento dos cálculos pelos autuantes, conforme demonstrativos acostados aos autos (fls. 510/511).*

*Em relação à multa aplicada, também questionada nas razões de defesa, considerando que o imposto foi exigido em decorrência de levantamento quantitativo de estoques que resultou na apuração de omissões de entradas e de saídas de mercadorias tributáveis, entendo que está correto o percentual indicado no Auto de Infração, de acordo com o art. 42, inciso III, da Lei 7.014/96.*

*(...)"*

Ao final, reduziu o débito inicialmente exigido para R\$196.734,05.

Em conformidade com o quanto disposto no art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão pela mesma proferida.

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário através do qual repisa integralmente os argumentos e pedidos formulados em sua peça defensiva. Invoca, também, o princípio da verdade material, da ampla defesa e do contraditório, reproduzindo escólios de doutrinadores, bem como o art. 5º, LV, da Magna Carta para robustecer a sua tese. Requer a realização de perícia fiscal, nos termos dos arts. 140 e seguintes do RPAF, a fim de que o seu Livro de Controle de Produção, Modelo 3, juntamente com outros documentos a ser acostados aos autos sejam analisados, restando comprovada a inexistência de irregularidade no caso vertente, ao tempo em que formula quesitos para serem respondidos pelo Perito a ser designado, nomeando e qualificando o seu Assistente Técnico. Não sendo atendido o seu pedido de perícia, pediu, sucessivamente, que fosse o feito convertido em diligência, à luz do art. 147, § 1º, do RPAF. Ao final, pugnou pela reforma da Decisão recorrida para julgar improcedente o Auto de Infração, reconhecendo a inexistência do suposto crédito fiscal. Protestou pela juntada de novos documentos, bem como a realização de perícia e/ou diligência fiscal, nos termos do art. 145, do RPAF.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após invocar as razões de decidir do julgador de *primo* grau, opinou pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto (fl. 643).

Incluído o PAF em pauta de julgamento e tendo em vista que o recorrente colacionou aos autos uma série de documentos que, no seu entendimento, dariam suporte à impugnação das infrações pelo mesmo indicadas no seu Livro de Controle de Produção, decidiu esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converter o feito em diligência à ASTEC, deste CONSEF (fl. 648), a fim de que o referido órgão técnico analisasse os documentos apresentados pelo autuado, verificando se os

mesmos, juntamente com o citado Livro, teriam, ou não, o condão de elidir as informações constantes do Livro Registro de Inventário da empresa, utilizado como base da autuação. Em sendo positiva a resposta ao quesito anterior, que fosse verificado, com base na documentação apresentada, se existiria diferença de estoque nos períodos autuados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos de débito em que inclusas as devidas correções. Posteriormente, que fosse dado vista da diligência tanto para o autuante quanto para o autuado para que ambos, querendo, pudessem se manifestar, encaminhando-se os fólios, em seguida, para a PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Petição de fls. 657/693, juntamente com os documentos de fls. 693/1584, atravessada pelo autuado, através do qual, alega, seriam apontadas as divergências do levantamento fiscal.

Através do Parecer ASTEC nº 0167/2006 (fls. 1586/1588), esclareceu o fiscal diligente que:

“(…)

1. Foram analisados os documentos apresentados pelo autuado, constatando que os mesmos juntamente com o Livro de Controle de Produção tem o condão de elidir as informações constantes do livro Registro de Inventário da empresa, utilizado como base da autuação;

2. Com base na documentação apresentada pelo autuado, às fls. 694/1584, não se constata diferença de estoque, além da que foi reconhecida pelo mesmo e apontada nos demonstrativos de fls. 210, 314, 406;

3. Não foi elaborado novo demonstrativo de débito, por não ter havido alteração de valores.”

Concluiu o fiscal diligente asseverando que “Considerando-se os estoques pelo livro Registro de Inventário, fl. 526, conforme os autuantes, constata-se divergências nos estoques apurados pelo livro Registro de Controle da Produção, fl. 527, conforme alegado pelo autuado, e consequentemente seriam apurados resultados diferentes para cada levantamento efetuado, tanto dos autuantes quanto do autuado”, tratando-se, no seu entendimento, “de questão de mérito que deverá ser apreciada pelo Senhor Conselheiro”.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se manifesta (fls. 1595/1598), através da qual reitera o quanto pelo mesmo já asseverado nas peças processuais insertas nos autos.

O ilustre representante da PGE/PROFIS exarou Parecer (fls. 1605/1607) no sentido de que fosse negado provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Incluído o PAF em pauta de julgamento deliberou esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converter o feito novamente em diligência à ASTEC, deste CONSEF (fl. 1613), para que fosse complementada a diligência anteriormente realizada, respondendo-se a seguinte quesitação:

“1- qual o valor dos estoques constante do balanço patrimonial da empresa, publicado por exigência da Lei nº 6.404/76? Deve ser informado se o lançamento contábil corresponde ao montante consignado no livro Registro de Inventário ou no livro Registro de Controle da Produção;

2 – informar se os auditores independentes, ao elaborarem Parecer a respeito das demonstrações financeiras, observaram a divergência de escrituração existente nos livros fiscais do contribuinte;

3 – que sejam respondidos os quesitos formulados pelo recorrente, às fls. 639, devendo, para tanto, se proceder à intimação do sr. Nelson Godas, devidamente qualificado nos autos, para que este funcione na condição de assistente técnico do contribuinte.

Elaborar, se necessário, novo demonstrativo de débito efetuando as correções devidas.”

Posteriormente, que fosse dado vista da diligência tanto para o autuante quanto para o autuado para que ambos, querendo, pudessem se manifestar, encaminhando-se os fólios, em seguida, para a PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Missiva da Auditora Fiscal Maria do Socorro Fonseca de Aguiar endereçada à Coordenação da ASTEC, declarando-se impedida, em face do quanto disposto no art. 40, do Regimento Interno do CONSEF, de realizar a diligência (fls. 1615/1616).

Parecer ASTEC nº 0027/2008, acostado aos autos às fls. 1657/1667, através do qual, após cumprir o quanto determinado por esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, conclui afirmando que foram

elaborados novos demonstrativos de débito, um contemplando o estoque final registrado no LRI e as demais correções – Alternativa 01, com exigência de imposto no valor de R\$ 74.675,92 -, e outro, com as correções e considerando o estoque final evidenciado na movimentação de entradas e de saídas registrada no livro Registro da Produção e Estoque – Alternativa 02, com exigência de imposto a recolher no valor de R\$ 66.875,99.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se manifesta (fls. 1747/1770), através da qual reitera o quanto pelo mesmo já asseverado nas peças processuais insertas nos autos, protestando, ao final, pela *“prorrogação do prazo em mais 30 (trinta) dias para manifestação acerca das demais alegações da fiscalização, de maneira a permitir o exercício amplo de direito de defesa”*, pedido este reiterado nas petições acostadas às fls. 1775 e 1779/1780.

Nova petição apresentada pelo autuado (fls. 1783/1814), intitulada manifestação complementar, mediante a qual são repisadas as teses defensivas/recursais pelo mesmo já invocadas em suas peças anteriormente atravessadas nos autos. Insiste na tese de que inexistem as diferenças apontadas no Auto de Infração quanto ao estoque de matérias-primas, apresentando farta documentação e discriminando em relação a cada produto, os equívocos supostamente cometidos pela revisão e pelo revisor fiscal. Apresentou também novas alegações e documentos na contestação aos resultados produzidos pela ASTEC, que modificou a composição do levantamento fiscal, apurando omissão de saídas onde antes havia sido configurada omissão de entradas (exercícios de 1999 e 2000) e omissão de entradas quando anteriormente estava lançada omissão de saídas (exercícios de 2001 e 2002). Propugnou, *in fine*, pelo conhecimento e provimento do Recurso Voluntário interposto para cancelar o presente Auto de Infração, anexando uma série de documentos, jungidos às fls. 1815 a 2432.

Nova conversão do feito em diligência por parte desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (fl. 2436) para a ASTEC, deste CONSEF, nos seguintes termos:

*“(…)*

*Em sua manifestação o recorrente insiste na tese de que inexistem as diferenças apontadas no Auto de Infração quanto ao estoque de matérias-primas, apresentando farta documentação e discriminando em relação a cada produto, os equívocos supostamente cometidos pela revisão e pelo revisor fiscal.*

*Apresentou também novas alegações e documentos na contestação aos resultados produzidos pela ASTEC, que modificou a composição do levantamento fiscal, apurando omissão de saídas onde antes havia sido configurada omissão de entradas (exercícios de 1999 e 2000) e omissão de entradas quando anteriormente estava lançada omissão de saídas (exercícios de 2001 e 2002).*

*Considerando a complexidade do levantamento fiscal, que envolve a contagem de estoques em empresa do ramo industrial, deve o processo retornar à ASTEC para que aquele órgão de assessoramento técnico – em face dos novos documentos apresentados -, proceda de forma detalhada à análise das alegações ofertadas pelo recorrente, de forma a identificar, produto a produto, e alegação a alegação, se efetivamente remanescem diferenças que ensejem a manutenção da exigência fiscal.*

*Para tanto deverá o contribuinte ser intimado para que, além da apresentação dos documentos necessários à realização da diligência fiscal designe, se assim desejar, um assistente técnico para o acompanhamento dos trabalhos.”*

Posteriormente, foi determinado que fosse dado vista da diligência tanto para o autuante quanto para o autuado para que ambos, querendo, pudessem se manifestar, encaminhando-se os fôlios, em seguida, para a PGE/PROFIS para emissão de Parecer conclusivo.

Através do Parecer ASTEC nº 240/2008 (fls. 2438/2440), confeccionado por nova fiscal diligente, reitera-se o Parecer anteriormente emitido às fls. 1666 e 1667, “em razão do autuado não apresentar provas e subsídios para exclusão do débito fiscal”, ficando a exigência do débito fiscal condicionada ao julgamento de mérito por parte da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, que poderá optar pela Alternativa 01, atinente à utilização do Livro registro de Inventário, no valor de R\$ 74.675,92 -, ou pela Alternativa 02, vindo a ser considerado o Livro de Controle de Produção, Modelo 3, no montante de R\$ 66.960,14.

Intimados autuante e autuado acerca do resultado da diligência, apenas este último se manifesta (fls. 2450/2459), reiterando que *“em nenhum momento no curso deste processo administrativo, o recorrente foi intimada a apresentar qualquer defesa ou mesmo documentos relacionados as estas operações, isto é, quanto às supostas omissões de saída de 2001 e 2002 e omissões de entrada de 1999 e 2000.”* Logo, o Parecer ASTEC nº 0027/2008 *“terminou por alterar o critério jurídico do lançamento, contrariando as disposições claras contidas no art. 146 do CTN”*. Afirma que não foram considerados, no Parecer ASTEC, os seus argumentos e/ou documentos, mas tão-somente aqueles utilizados pela fiscalização, em manifesta violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa. Aduz que a ASTEC não cumpriu o quanto determinado por esta 2ª Câmara de Julgamento em sua última deliberação, mormente porque *“não procedeu à análise produto a produto dos argumentos trazidos pelo recorrente, justificando sua inércia na ausência de indicação, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, do critério a ser adotado.”* Frisa que *“fora demonstrado, detalhadamente, item a item, as justificativas para as divergências apontadas pela Fiscalização, tendo sido comprovada a inexistência de quaisquer omissões, seja na entrada, seja na saída do estoque”*. Salienta que caso a fiscalização *“tivesse o mínimo cuidado em analisar a petição e os documentos apresentados pelo recorrente, em 27/05/2008, teria verificado que as divergências apontadas em seu estoque eram decorrentes tanto de erros nas identificação dos estoques iniciais e/ou finais do Livro Registro de Inventário, como eram decorrentes da ausência da análise do Livro de Controle da Produção e de Estoque”*.

Ao final, requer que seja determinado *“o imediato cumprimento da r. Decisão proferida pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, para que a Astec analise, argumento a argumento, item a item, conforme os critérios adotados na petição do recorrente de 27/05/2008, se existem divergências que ensejem a manutenção da exigência fiscal.”* Após o cumprimento da aludida diligência, pede que seja conhecido e provido o Recurso Voluntário interposto para cancelar o presente Auto de Infração.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer escorço histórico acerca do presente PAF e ressaltar o preciso e abrangente trabalho da ASTEC, por seu auditor José Franklin Fontes Reis, entende que as conclusões ali apresentadas são satisfatórias. Ressalta que o Livro de Controle de Produção e Estoque serve de fonte contábil para o presente trabalho fiscal, *“na medida em que o próprio autuante se serviu do seu conteúdo para colher os dados relativos à movimentação interna de estoque e mais, trata-se de indústria que necessita desse controle internamente para gerir sua produção”*. Por outro lado, prossegue, *“verifica-se que os dados encontrados a partir da utilização dos valores de estoques (estoque final) ali consignados resultam em omissões menores e menos gravosas ao contribuinte, assim, por tudo o que foi averiguado na diligência efetuada e pelo princípio do 'in dubio' pro contribuinte, diante de dois possíveis resultados, somos pelo que se adota o mais benéfico ao contribuinte, que está consignado na Alternativa 02.”*

Acrescenta que as infrações 1 e 2 do presente Auto de Infração *“são decorrentes de um levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, onde desde início se apurou omissão de entradas e omissão de saídas e por determinação da Portaria 445/98, mantêm-se os valores de maior expressão monetária”*. Assinala que *“se houve omissão nas entradas se cobra ICMS por presunção legal de que o sujeito passivo efetuou pagamento das entradas omitidas com Recursos obtidos de anteriores saídas omitidas, se prevalece o valor de omissão de saídas o imposto é decorrente de reais vendas sem tributação”*. No presente processo, reafirma, *“desde o início da ação fiscal se buscam ambas as omissões decorrentes de um procedimento de levantamento quantitativo.”*

Ao final, opina no sentido de que devem ser considerados os valores contidos no LCPE do autuado, visto que continua válido e a salvo de erros o levantamento quantitativo levado a efeito pelo autuante, mesmo que ao final da diligência da ASTEC tenha ocorrido inversão da infração para os exercícios fiscalizados.

## VOTO

Inicialmente, aprecio o Recurso de Ofício apresentado pela 3ª JJF, tendo em vista que a redução fora calculada em trabalho realizado em prova técnica, produzida pela ASTEC deste CONSEF, que culminou na redução do débito.

Destarte, NEGOU PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Cinge-se o Recurso Voluntário à análise e enfrentamento das infrações 1 e 2, objeto de autuação.

Inicialmente, em sede de preliminar, aprecio o pedido de nulidade do Auto de Infração, formulado pelo autuado após manifestação acerca do último Parecer ASTEC, sob o entendimento de que ocorrera, no curso do presente processo administrativo fiscal, alteração do critério jurídico do lançamento de ofício, contrariando as disposições contidas no art. 146, do CTN. Isso porque, alega o recorrente, o levantamento realizado pela ASTEC passou a exigir ICMS, em decorrência de omissões de saídas nos exercícios de 1999 a 2000 e entrada nos anos de 2001 e 2002, quando o Auto de Infração, em verdade, indicara exatamente o inverso, ou seja, omissão de entradas nos exercícios de 1999 e 2000 e de saídas nos exercícios de 2001 e 2002.

Da análise das infrações objurgadas, percebo que ambas são decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, tendo sido, desde o início, apurada a existência tanto de entradas quanto de saídas em todos os exercícios fiscalizados, aplicando-se, por conseguinte, a Portaria nº 445/98, que prescreve a obrigatoriedade de exigência daquelas de maior expressão monetária.

Assim é que, se houve omissão nas entradas exige-se o ICMS por presunção legal de que o sujeito passivo efetuou pagamento das entradas omitidas com Recursos obtidos de anteriores saídas omitidas, ao passo que se prevalece o valor de omissão de saídas o imposto é decorrente de reais vendas sem tributação.

Ora, o fato é que desde o início da fiscalização, como já dito, todas as omissões foram devidamente apuradas e indicadas, com o devido respaldo documental e respeito ao princípio da ampla defesa e do contraditório, resultantes de um mesmo levantamento quantitativo.

Rejeito, portanto, a referida preliminar de nulidade.

Em sua peça recursal, sustentou o recorrente a necessidade de conversão do processo em diligência/perícia, a fim de que fosse considerada a escrita constante do seu Livro de Controle da Produção e de Estoque (Modelo 3), sob o argumento de que, se fosse considerado, estaria elidida as infrações objeto de autuação.

Atendendo ao pleito recursal e com espeque no princípio da verdade material e da ampla defesa, esta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu, por 03 (três) vezes, o PAF em diligência, oportunizando ao recorrente, inclusive, a colação aos autos de prova documental comprobatória de suas alegações, do que resultaram a confecção dos Pareceres ASTEC nºs 0167/2006 (fls. 1586/1588), 0027/2008 (fls. 1657/1667) e nº 240/2008 (fls. 2438/2440), nos quais foram apuradas duas Alternativas a seguir: Alternativa 01, considerando-se o Livro de Registro de Inventário, ou Alternativa 02, vindo a ser considerado o Livro de Controle da Produção e de Estoque (Modelo 3), como propugna o recorrente.

Em sua última manifestação nos fólios processuais, o recorrente insiste na necessidade de realização de nova diligência *“para que a ASTEC analise, argumento a argumento, item a item, conforme os critérios adotados na petição ... de 27/05/2008, se existem divergências que ensejem a manutenção da exigência fiscal”*.

Indefiro o último pedido de diligência/perícia formulado pelo recorrente. Entendo que as 03 (três) diligências realizadas no bojo do presente processo administrativo fiscal são suficientes à formação de minha convicção como julgador, à luz do que preceitua o art. 147, do RPAF.

Ingressando na seara de apreciação do *meritum causae*, consiste a tese recursal na demonstração de que, vindo a ser utilizado, como prova, o Livro de Controle da Produção e do Estoque



(modelo 3), em detrimento do quanto escriturado no seu Livro de Registro de Inventário, inexistiria qualquer omissão a ser objeto de apuração infracional.

Como salientado alhures, foram realizadas 03 (três) diligências, nesta Segunda Instância, tendo sido requerido, naquelas oportunidades, que os fiscais diligentes procedessem à análise tanto do Livro de Registro de Inventário quanto do Livro de Controle da Produção e do Estoque, apontando, mediante demonstrativos, eventuais omissões existentes nas duas hipóteses, a fim de que o julgador, quando da prolação do seu voto, pudesse optar por uma das duas. E assim foi feito, tendo sido elaborados Demonstrativos de Estoque tanto para as omissões existentes ao se considerar o Livro de Registro de Inventário, como para as eventuais omissões resultantes da utilização, como prova, do Livro de Controle da Produção e do Estoque (Modelo 3), que se constitui na tese recursal.

Comungo com o entendimento externado pela Douta PGE/PROFIS no seu último Parecer exarado nos autos, no sentido de que o Livro de Controle da Produção e do Estoque (Modelo 3) serve, também, de fonte probatória para elidir parte das infrações 1 e 2 apontadas na presente autuação.

Observe que o próprio autuante abeberou-se no seu conteúdo para colher os dados relativos à movimentação interna de estoque, sem prejuízo do fato de que o recorrente é uma indústria que, inegavelmente, necessita do aludido controle interno para gerir a sua produção.

Daí porque, acato como prova das alegações recursais o referido Livro de Controle da Produção e do Estoque (Modelo 3), em detrimento daquelas informações lançadas no Livro de Registro de Inventário, utilizando, desta forma, como fundamento do presente voto o Demonstrativo de Débito indicado para a Alternativa 02, constante do último trabalho realizado pela ASTEC no Parecer nº 240/2008 (fls. 2438/2440).

Destarte, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a infração 1 para R\$ 33.861,07 e a infração 2 para R\$ 33.099,07, cuja soma perfaz o montante de R\$ 66.960,14, a título de imposto a pagar, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0010/04-1, lavrado contra **PIRELLI PNEUS S/A**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$66.960,14**, sendo R\$33.099,07, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, R\$33.861,07, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2009.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO – RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS