

**PROCESSO** - A. I. N° 298921.0005/07-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURRIDO** - P. K. K. CALÇADOS LTDA. (DI SANTINI)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5ª JJF nº 0013-05/09  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 01/07/2009

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0180-12/09

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. OMISSÃO DE ENTRADAS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. INOBSErvâNCIA DA PORTARIA 445/98. Constatando-se, em exercício fechado, diferença de entradas através de levantamento quantitativo, estando as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, de acordo com o artigo 10 da Portaria nº 445/98, a fiscalização deve exigir o pagamento do ICMS mediante duas infrações. A primeira relativa ao do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, sendo a base de cálculo o preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado, com multa de 70%. A segunda infração decorre do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60%. O autuante exigiu o pagamento mediante uma única infração, calculando a base de cálculo pelo preço de saída agregando MVA. O levantamento quantitativo de estoque não pode ser feito como o fisco considera melhor, mas como a legislação determina, em especial a Portaria 445/98. Infração nula, com recomendação para renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 5ª JJF, nos termos do art. 169, I, “a”, “1”, do RPAF/99, tendo em vista a Decisão exarada no Acórdão JJF N° 0013-05/09, que julgou Nulo o item 1º do Auto de Infração em epígrafe.

Nesse item do lançamento, o autuado, ora recorrido, foi acusado de falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, no valor de R\$184.799,34, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente de

omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado.

O autuado apresentou defesa e, preliminarmente, suscitou a nulidade do item 1º do Auto de Infração, alegando a inexistência de elementos que indicassem, com segurança, a infração e o valor devido. Afirmou que, além de não constar nos autos o demonstrativo de apuração dos preços médios unitários, o autuante, na apuração da base cálculo, utilizou preços irreais para um par de sapato popular (R\$24.272,59, R\$12.144,44, R\$8.193,21, R\$8.099,75, R\$3.531,00 e R\$3.053,51). Alegou que a aplicação da MVA de 35% acarretava “*bis in idem*” e contrariava a metodologia prevista no art. 60, II, “b”, do RICMS-BA. No mérito, afirmou que a retificação dos preços e a exclusão da MVA reduziam os débitos para R\$11.090,60 (2006) e R\$22.616,50 (2005). Disse que esses débitos foram parcelados, conforme documentos às fls. 223, 224 e 235. Requeru que o item 1º do Auto de Infração fosse julgado nulo ou improcedente.

Na informação fiscal, o autuante afirmou que a MVA devia ser mantida. Disse que os preços considerados foram obtidos dos cupons fiscais emitidos pela empresa. Manteve a ação fiscal.

O processo foi convertido em diligência para que fosse elaborado um demonstrativo da apuração dos preços unitários médios e que, em seguida, fosse reaberto o prazo de defesa em trinta dias.

Em nova defesa, o autuado reiterou os argumentos expendidos anteriormente. Citou que, em relação ao produto “Calçado Fem. Dijean”, a suposta omissão de 44 pares de sapato corresponde a um débito de R\$ 63.454,65, só de imposto. Transcreveu ementas de decisões proferidas neste CONSEF, as quais decidiram pela nulidade de lançamentos. Solicitou a realização de diligência. Requeru que o item 1º do Auto de Infração fosse julgado nulo ou improcedente.

O autuante, em nova informação fiscal, disse que o demonstrativo dos preços unitários médios foi entregue ao autuado. Ressaltou que os valores foram apurados com base nos arquivos magnéticos que lhe foram apresentados. Salientou que o autuado não exibiu qualquer documento capaz de comprovar a existência de equívoco nos preços unitários médios utilizados. Manteve a ação fiscal em sua totalidade.

Ao se pronunciar às fls. 272 a 275, o autuado afirmou que, com o devido respeito ao autuante, lhe parecia insano admitir que um par de “calçado popular” pudesse custar quase R\$25.000,00. Acostou ao processo cópia de notas fiscais de sapatos recebidos em transferência, nas quais os valores variavam até R\$66,00.

Ao se pronunciar à fl. 300, o autuante manteve a autuação.

Na Decisão recorrida, o item 1º do Auto de Infração foi julgado nulo, tendo o ilustre relator proferido o seguinte voto quanto a esse item:

[...]  
*O contribuinte tem total razão em questionar a base de cálculo constante da infração 01, uma vez que não é razoável admitir que um par de calçado popular custe até R\$ 24.272,59.*

*O PAF foi convertido em diligência para solucionar essa questão, porém, o autuante manteve sua posição em relação os preços unitários, onde atribui a um par de calçado os valores de R\$ 24.272,59; R\$ 12.144,44; R\$ 8.193,21; R\$ 8.099,75; R\$ 3.531,00 e R\$ 3.053,51, argumentando que foram obtidos nos arquivos eletrônicos, o que em meu entendimento não permite aceitar que uma par de calçado custe até R\$ 24.272,59. Por outro lado, apesar da diligência, o autuante não acostou aos autos o demonstrativo de preço médio para o exercício de 2005.*

*Apesar das diligências anteriores não terem solucionado essa inconsistência da base de cálculo apurada pela fiscalização, poderíamos tentar, mais uma vez, corrigir a mesma mediante uma nova diligência. Entretanto, durante a sustentação oral, o advogado do sujeito passivo, argüiu uma nova nulidade, não ter a fiscalização observado a Portaria 445/98.*

*Mais uma vez concordo com o contribuinte, pois a Portaria 445/98, ao dispor sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, na Seção III, ao tratar das omissões de entradas de mercadorias, no artigo 10 estabelece que no caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria ainda*

*estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento, na forma abaixo transcrita:*

[...]

*Assim, ao realizar a auditoria de estoque relativa a calçados, mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, a fiscalização deve exigir o pagamento do ICMS mediante duas infrações. A primeira relativa ao do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, sendo a base de cálculo o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado, com multa de 70%. A segunda infração, decorre do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60%.*

*Ocorre que a fiscalização não atendeu a terminação contida do artigo 10 da Portaria 445/98. O autuante aplicou o roteiro de auditoria de estoque em exercício fechado e apurou omissão de entrada de mercadorias, enquadrada no regime de substituição tributária, tendo exigido o pagamento do ICMS mediante uma única infração, utilizando para apuração da base de cálculo o preço de saída com aplicação da MVA, procedimento não previsto na referida portaria.*

*O pedido da defesa para que seja aplicado o disposto no artigo 155, Parágrafo único, não pode ser acolhido, uma vez que o autuante apurou a existência de diferença na auditoria de estoque, a qual não foi questionada pela defesa, esta apenas questionou o procedimento relativo a apuração da base de cálculo e o procedimento previsto na Portaria 455/98.*

*Logo, por tudo acima exposto entendo que deve ser acolhida a argüição nulidade da infração 01, por inobservância do devido processo legal, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salva das falhas acima pontadas.*

Considerando que o valor da desoneração do sujeito passivo ultrapassava o limite previsto no artigo 169, inciso I, alínea “a”, item “1”, do RPAF/99, a 5<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício de sua Decisão.

## VOTO

Trata o presente Recurso de Ofício da Decisão de Primeira Instância que julgou nulo o item 1º do Auto de Infração em epígrafe.

O item 1º do Auto de Infração cuida da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, decorrente de entrada de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal, tendo sido a irregularidade apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias referente aos exercícios fechados de 2005 e 2006.

Na Decisão recorrida, a Primeira Instância decidiu pela nulidade deste 1º item do Auto de Infração tendo em vista que os levantamentos quantitativos de estoques estavam em desacordo com o previsto no artigo 10 da Portaria 445/98. O relator também observou que alguns dos preços unitários utilizados na apuração da base de cálculo não refletiam a verdade dos fatos e, além disso, não foi elaborado o demonstrativo dos preços unitários referente ao exercício de 2005.

Não há reparo a fazer na Decisão recorrida, pois o imposto cobrado foi apurado ao arrepio do previsto na legislação, mais precisamente, no art. 10, inc. I, da Portaria 445/98, que assim dispõe:

*Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:*

*I - se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:*

*a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:*

*1 - a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (RICMS/97, art. 60, II, “b”);*

2 - a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%);

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, "d");

Dessa forma, os levantamentos quantitativos de estoques de que trata o item 1º do Auto de Infração são nulos, pois foram elaborados em desacordo com os critérios previstos na legislação tributária estadual. Ademais, a ausência do demonstrativo do preço unitário médio referente ao exercício de 2005 e a utilização de preços irreais corroboram a nulidade do item 1º do lançamento, uma vez que cercearam o direito de defesa e tornaram insegura a determinação da base de cálculo do imposto.

Conforme foi bem ressaltado na Decisão recorrida, não há como se aplicar ao caso em tela o previsto no parágrafo único do artigo 155 do RPAF/99, uma vez que o próprio recorrido reconheceu a existência de omissão de operação de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária.

Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, deverá a repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal quanto ao item 1º do Auto de Infração, a salvo de falhas.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298921.0005/07-6, lavrado contra P. K. K. CALÇADOS LTDA. (DI SANTINI), devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.105,09**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$224,48**, previstas nos incisos XI e XVIII, "b" do mesmo artigo e lei, com os acréscimos moratórios previstos na Lei nº 9.837/05. Nos termos do artigo 21 do RPAF/99, deverá a repartição fazendária competente providenciar o refazimento da ação fiscal quanto ao item 1º do Auto de Infração, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de junho de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS – REPR. DA PGE/PROFIS