

**A. I. N°** - 113231.0006/06-6  
**AUTUADO** - ÓTICA STATUS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ DIONISIO NÓBREGA  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 04.12.09

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF N° 0399-04/09

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Em relação às mercadorias objeto desta autuação, não há convênio que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabendo ao adquirente realizar a antecipação tributária. Infração caracterizada. **2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Constatando-se, diferenças tanto de saídas como de entradas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Infração caracterizada. **b) ENTRADA DE MERCADORIA SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Constatando-se diferença de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, se a mercadoria já saiu sem tributação, deve-se exigir o imposto do adquirente, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário por ter adquirido de terceiro mercadoria desacompanhada de documentação fiscal, bem como do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. Refeitos os cálculos. Infração 04 caracterizada e parcialmente caracterizada a infração 03. **c) ENTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. d) FALTA DE EMISSÃO DE NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS CUJO IMPOSTO FOI PAGO POR ANTECIPAÇÃO. MULTA POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. e) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS.** Contribuinte quitou o débito das infrações. Infrações não impugnadas. Rejeitadas as preliminares de nulidades e o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/09/2006, para exigência de débito no valor de R\$72.251,54, em razão das seguintes irregularidades:

1 - 07.01.01 – Deixou de recolher o ICMS por antecipação, no valor de R\$ 12.895,99, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88.

2 – 04.05.02 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$32.803,82, relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2001), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas omitidas.

3 – 04.05.09 - Falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, no valor de R\$5.765,73, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002, 2003 e 2004).

4 – 04.05.08 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$20.398,39, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002).

5 – 04.05.04 - Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$56,41, relativo à operação de saídas de mercadorias não declaradas, 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, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie e mercadorias em exercício fechado (2002).

6 – 04.05.03 - Multa no valor de R\$100,00, referente a operações de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurada mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado 2003 e 2004.

7 – 04.05.01 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 231,20, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado.

O autuado, fls. 131 a 138, impugnou o lançamento tributário mediante advogado legalmente habilitado, inicialmente, requerendo que toda intimação seja dirigida ao endereço do referido profissional.

Prosseguindo, requer a nulidade da autuação por ofensa ao disposto no art. 18, incisos II e IV, alínea “a”, do RPAF/99, os quais transcreveu.

Em relação às infrações 02 a 06, assevera que não apresentam elementos que possam indicar, com segurança, a infração apontada e, conseqüentemente, não oferece eficácia em relação à apuração da base de cálculo, prejudicando, assim, o direito consagrado a partir do artigo 5º, inciso LV, da Constituição Federal, na medida em que foi procedido sem o devido amparo legal, notadamente em relação ao obscuro método utilizado pelo autuante para tentar configurar as omissões, porquanto, apesar de citar que a auditoria de estoques teria sido levada a efeito “por espécie” de mercadoria, o trabalho foi realizado por gênero, destoando da classificação adotada pela empresa na escrituração do seu livro Registro de Inventário, cuja cópia informa que anexa, bem como nas suas compras e vendas.

Aduz que o autuante misturou inúmeras espécies em alguns gêneros, esquecendo-se que as mercadorias são lançadas na escrita e documentos fiscais pelas “marcas” que diferenciam os diversos modelos e preços (base de cálculo). Seguindo essa conduta, ao apurar a base de cálculo,

o autuante não atendeu às exigências do artigo 60 do RICMS/97, na medida em que não esclareceu como chegou ao preço das mercadorias auditadas, a fim de mensurar o montante das supostas “omissões de saídas”, já que mercadorias de espécies diversas e preços variados foram englobadas por gênero, já a partir da apuração dos inventários.

Argumenta que os documentos trazidos pela defesa aos autos, servem para comprovar suas alegações defensivas e a insegurança com que foi lavrado o presente auto, procedimento este que deve ser repudiado por esse Conselho, com a decretação de sua nulidade, como ocorreu nos casos semelhantes abaixo citados, sob pena de irregular “tratamento desigual”, citando a Resolução Nº 0782/96, Acórdão JJF nº 0068/99.

No mérito, requer a realização de diligência por fiscal estranho ao feito para uma completa revisão do lançamento. Diz que se encontra impedido de analisar os números “levantados”, elementos que, por cautela, ficam expressamente impugnados.

Frisa que os itens que pedem imposto sobre MVA são improcedentes, também, por falta de previsão legal para a adoção de margem de valor agregado na auditoria de estoques. O roteiro de auditoria adotado na ação fiscal impõe uma base de cálculo própria (preço médio unitário), que alcança todo o ciclo de comercialização dos produtos, não sendo legal, sob pena de caracterização do “*bis in idem*”, outra tributação a título de “antecipação sobre MVA”, citando os Acórdãos CJF NºS 1246/99, 0341-11/03, 0683-11/03 e JJF Nº 0225-03/02.

Ressalta que os produtos objeto da apuração foram incluídos no rol da substituição tributária com a edição do Decreto nº 8.087, de 27/12/01, efeitos a partir de 01/01/2002, sendo os estoques existentes em 31/12/2001, tributados na forma do aludido decreto, o que também repercute na apuração, especialmente dos exercícios seguintes.

Quanto à infração 01, diz que várias notas foram regularmente levadas a efeito para fins de antecipação, tendo a auditoria concluído de forma diversa porque tomou como base a data de emissão dos documentos e não a data da efetiva entrada dos produtos no estabelecimento autuado. Requer prazo para a juntada de documentos, quando comprovará que as antecipações foram realizadas, sempre tendo como base as datas das entradas das mercadorias em seu estabelecimento.

Ao finalizar, reitera o pedido de diligência e requer pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Às fls. 168 a 177 dos autos, o autuante ao prestar a informação fiscal, ressalta que o defendente não impugnou a infração 07.

Salienta que, como é do conhecimento do defendente, as mercadorias objetos da apuração, a partir de 01/01/2002, foram incluídas no rol da substituição tributária, sendo que a infração foi baseada nas notas fiscais constantes dos Demonstrativos, fls. 09 a 19, que apesar de estarem registradas no seu livro Registro de Entradas, o contribuinte não pagou o ICMS por antecipação tributária. Destaca que a defesa não juntou nenhum comprovante de pagamento, até a data da informação fiscal, 29/08/2007.

Quanto às infrações 02 a 06, em relação a alegação defensiva de que não existe previsão legal para utilização da MVA e que foi cobrada nas infrações 02 a 06, informa que a MVA somente foi incluída na apuração da base de cálculo de uma infração, a de número 03. Na citada infração, conforme demonstrativos às folhas 42, 66 e 89, apurou através de Auditoria de Estoque a entrada de mercadorias sem registro correspondente no livro Registro de Entrada. Nesse caso, como a mercadoria está sujeita ao regime de antecipação tributária, aplicou a MVA prescrita na legislação, sem prejuízo das demais penalidades.

Relativo ao argumento defensivo da utilização do Gênero x Espécie, transcreve o significado das referidas palavras, segundo o dicionário Aurélio.

Frisa que, segundo a definição de Gênero e Espécie, constante no referido dicionário, em nada prejudicou o seu trabalho, haja vista que ao classificar por Gênero definiu a mercadoria, como:

“Qualquer agrupamento de indivíduos, objetos, fatos, idéias, que tenham caracteres comuns; espécie, classe, casta, variedade, ordem, qualidade, tipo.” O que não prejudicou a definição por Espécie, pois a mercadoria objeto da auditoria foi bem definida, como: “Aquilo que, não podendo definir precisamente, comparou com outra coisa, por aproximação.”

Prosseguindo, especificou os itens levantados:

Exercício 2001: Armação para óculos, Óculos para sol e Limpa Lentes.

Exercício 2002: Armação para óculos, Óculos para sol, Óculos para leitura, Par de lentes e Limpa Lentes.

Exercício 2003: Armação para óculos, Óculos para sol, Óculos para leitura, Par de lentes e Limpa Lentes.

Exercício 2004: Armação para óculos, Óculos para sol, Óculos para leitura, Par de lentes e Limpa Lentes.

Exercício 2005: Armação para óculos, Óculos para sol, Óculos para leitura, Par de lentes e Limpa Lentes.

Ressalta que quando fez este agrupamento, todos com características comuns, foi para definir precisamente, pois assim também trabalha o contribuinte no seu dia-a-dia, acostando aos autos cópias das Notas Fiscais de nº 3982/4000 emitidas em jan/2001; Notas Fiscais de nº 4301/4350 emitidas ente Março a Maio/2002; Notas Fiscais de nº 4401/4450 emitidas entre Junho a Setembro / 2002 e Nota Fiscal nºs 5011/5050 emitidas entre Janeiro e Março/2003, sendo este o agrupamento efetuado pelo contribuinte nos cupons fiscais emitidos, acostando algumas cópias de cupons.

O autuado recebeu cópia da informação fiscal, sendo intimado do prazo de 10 (dez) dias.

Em nova manifestação defensiva, fls. 369 a 371, reitera todos os termos de sua impugnação e acrescenta à defesa preliminar de nulidade do PAF, por cerceamento do direito de defesa, na medida em que a informação fiscal, prestada 9 meses após a apresentação de defesa, e em relação à qual o autuado somente teve conhecimento 20 meses após à mesma defesa, trouxe aos autos fundamentos novos e documentos que baseiam as novas fundamentações, o que concede à outra parte (autuado) o direito a reabertura de prazo (30 dias) e não, tão somente, 10 dias para manifestação. Como o citado vício pode ser sanado, requer que seja determinada a reabertura do prazo de defesa, sob pena de futura nulidade de todo o processo.

No que tange a informação fiscal, diz que a mesma serve tão somente para assegurar a validade das teses levantadas na defesa, tendo o autuante confirmado a adoção de MVA no levantamento quantitativo, para fins de apuração dos “preços médios unitários”, ou seja, da base de cálculo, o que não possui base legal, especialmente em relação ao presente caso, na medida em que as omissões de saídas se reportam ao período de 2001, época em que os produtos se encontravam no regime normal.

Aduz que não só é ilegal a aplicação de MVA sobre 2001, como também não há que se falar em imposto na infração 03, especialmente sobre os exercícios de 2003 e 2004, na medida em que sequer se apurou omissão tributada nos mesmos períodos.

Reitera que toda a auditoria de estoque encontra-se contaminada pela apuração em “gênero”, quando a lei e a jurisprudência administrativa determinam que a auditoria seja realizada “por espécie”. A documentação acostada pelo autuante, fls. 178 a 351, mesmo só se referindo a parte dos exercícios de 2002 e 2003, demonstra justamente o contrário, ou seja, que o contribuinte trabalha de acordo com o seu LRI, ou seja, por espécie de mercadoria, fazendo a distinção, das armações para óculos por marca, que possuem, é evidente, valores diversos.

Alega que as mercadorias foram inseridas na substituição tributária em 2002, significando dizer que os estoques de 2001 foram tributados, de acordo com o Decreto Nº 8.087/01, não podendo tais estoques serem utilizados como “estoques iniciais de 2002, o que, como aconteceu, além de caracterizar o “*bis in idem*”, afeta todo o levantamento, entende que os estoques iniciais de 2002 são “zero”, eis que tributados por antecipação e que, a partir daí, toda a auditoria será modificada, pois os mesmos estoques já tributados, na prática, somam às saídas reais.

No que se refere à infração 01, reitera que recolheu o ICMS Antecipação regularmente de diversas notas fiscais constantes da autuação.

Ao finalizar, reitera o pedido de diligência e requer pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O PAF foi submetido à pauta suplementar, tendo a 2ª.JJF decidido pela conversão em diligência, reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta), como requerido pela defesa em sua 2ª manifestação.

Em nova manifestação defensiva, fls. 393 a 397, o autuado ratifica os termos das peças anteriores, ressaltando que o saneamento conduzido pela 2ª JJF permitiu a revelação de detalhes que guardam relação direta com os pontos já abordados, fortalecendo, frente a lei e a jurisprudência, a defesa.

Diz que é clara a nulidade dos itens 02 a 06 do Auto de Infração, na medida em que foi confessada na informação fiscal que houve o “agrupamento” das mercadorias, sem que qualquer razão fosse apresentada de forma antecedente ao lançamento e com graves consequências, em detrimento do contribuinte, na apuração da base de cálculo, elemento essencial do imposto e protegido pelo princípio da reserva legal.

Reitera que o livro de Registro de Inventário apresentado pelo contribuinte indica que as mercadorias são separadas por marcas, as quais, de acordo com os demonstrativos dos “preços médios unitários” acostados ao PAF, possuem valores absolutamente diversos. Nos citados demonstrativos, em 2001, indicam preços que variam entre R\$ 59,00, R\$ 198,00, R\$ 23,00 e R\$ 269,00, respectivamente para os itens “armação para óculos” e “armação para óculos de sol”. Em 2002, para os mesmos itens, os valores oscilam entre R\$ 33,50 e R\$ 1.218,74 e R\$ 27,59 e R\$ 402,46. As maiores quantidades, notadamente em 2002, sempre se referem aos produtos mais caros. Destaca que os preços médios são absolutamente incompatíveis com os valores inventariados (que poderiam ter sido adotados pelas médias).

Frisa que outro aspecto que deve ser avaliado e que, inclusive não foi combatido, pelo autuante, é a entrada das mercadorias, em 2002, na substituição tributária. Os estoques finais de 2001, já tributados por antecipação, que serviram de base para todo o trabalho, compondo, novamente, a apuração dos valores relativos a 2001 a 2005, provocando “bis in idem”.

Diz que as quantidades apresentadas como “omissões” igualmente revelam a inconsistência da autuação, por dois motivos.

Primeiro, não é possível comprar ou vender óculos sem documento fiscal em função da garantia.

Segundo, existe uma confusão na auditoria, em separar “armações”, “lentes” e “óculos”, pois não se vende tais produtos separados e sim, normalmente, “montados”, por pequenas exceções.

Com relação ao item 01, diz que continua buscando em seus documentos prova de sua alegação de que os valores foram pagos.

Ao finalizar, mais uma vez, reitera o pedido de diligência e requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Em nova informação fiscal o autuante, fls. 403 a 406, em relação à infração 01, ressalta que 39 (trinta e nove) meses depois da primeira defesa, o contribuinte diz que continua procurando os documentos para provar que recolheu o ICMS antecipação.

Aduz que o agrupamento foi efetuado em mercadorias com características comuns, fl. 176, conforme pode ser verificado nas amostras de notas e cupons fiscais, fls. 178 a 351, que comprovam que o contribuinte fazia o agrupamento nos documentos fiscais de vendas das mercadorias.

Ao final, opina pela manutenção do Auto de Infração.

## **VOTO**

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela, para exigir imposto e aplicar multa decorrente de 07 (sete) infrações.

As infrações 05, 06 e 07 foram reconhecidas e quitadas integralmente pelo autuado, conforme relatório do SIGAT - Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária – Detalhamento de Pagamento PAF, acostado pela Coordenação Administrativa do CONSEF à folha 381 dos autos. Portanto, não existe lide em relação às mesmas, estando perfeitamente caracterizadas, razão pela qual entendo que devem ser mantidas no Auto de Infração em tela.

No presente caso a lide persiste em relação às infrações 01, 02, 03 e 04.

Na infração 01 é imputado ao autuado deixar de recolher o ICMS por antecipação, no valor de R\$ 12.895,99, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 do RICMS/BA.

Em sua defesa o autuado nega o cometimento da infração, alegando que recolheu o ICMS devido, porém continua procurando os documentos para comprovar sua alegação.

Observei que o auto de infração foi lavrado 29/09/2006, tendo o contribuinte tomado ciência em 04/10/06, portanto, mais de 03 (três) anos depois da ciência da autuação o sujeito passivo não apresentou os documentos para comprovar sua alegação de que teria recolhido o ICMS antecipação tributária regularmente.

Devo ressaltar que o contribuinte se manifestou por 03 (três) vezes, inclusive, o PAF foi convertido em diligência para reabertura do prazo de defesa em mais 30 (dias), sem que o autuado apresentasse qualquer prova de sua alegação.

Destaco que o art. 123, do RPAF/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143, do mesmo regulamento.

Logo, entendo que a infração restou caracterizada.

Às infrações 02, 03 e 04 foram apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque.

Inicialmente afasto a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, pelas razões que passo a expor.

Quanto à arguição de nulidade por ter a fiscalização agrupando mercadorias, entendo que não pode ser acolhido, uma vez que o procedimento adotado pelo autuante encontra-se previsto no inciso III, do artigo 3º da Portaria Nº 445/98, *in verbis*:

*“Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

*...*

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

Portanto, como consta dos demonstrativos acostados aos autos, observei que o autuante agrupou cada item e reuniu num mesmo item as espécies de mercadorias afins, tais como:

- Armação para óculos;
- Óculos para sol
- Óculos para leitura
- Par de lentes e
- Limpa Lentes.

Assim, o procedimento fiscal atendeu às determinações da Portaria Nº 445/98, acima transcrito, pois o agrupamento realizado pela fiscalização foi coerente, reunindo as espécies de mercadorias

afins, ou seja, todos os tipos de óculos para leitura, em um item independentemente de marca, todos os ocultos para sol, em outro item, acima como as armações, as lentes e limpa lentes. Logo entendo que não houve nenhum cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

Em relação à arguição de nulidade por falta de revisão legal para aplicação da MVA - margem de valor adicionado, também não pode ser acatado, pois a previsão consta da Portaria 445/98, artigo 10, inciso I, alínea “b”, abaixo transcrito:

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

...

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”);” (grifo nosso)

Portanto, também nesse ponto o procedimento do autuante foi correto.

Ressalto ainda, que não se observa qualquer erro ou vício especificado no art. 18, do RPAF/99, que possibilite a decretação de nulidade.

Acerca do pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo, indefiro o mesmo, com fulcro no art. 147, I, “a”, também do RPAF/99, por entender que os elementos acostados aos autos são suficientes para decidir com relação a presente lide.

Na infração 02 – é imputado ao autuado a falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de contabilização de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2001), levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário, o das saídas omitidas.

Observe que o período autuado foi o exercício de 2001.

No exercício de 2001 as mercadorias comercializadas pelo autuado não se encontravam enquadradas no regime de substituição tributária. A apuração do ICMS era realizada pelo regime normal de tributação, ou seja, nas aquisições o contribuinte se credita do imposto e todas as saídas deveriam ser realizadas com débito do ICMS.

Nos demonstrativos que embasaram a autuação, foi constatado omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoques. Tal constatação constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Uma vez verificada omissão de saídas de mercadorias mediante levantamento quantitativo de estoque, a determinação da base de cálculo do ICMS deve ser feita em função do preço médio das operações de saída praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado.

A defesa não apresentou nenhum levantamento para contrapor o levantamento fiscal. Também, não apontou nenhuma nota fiscal que não tivesse sido considerada ou considerada incorretamente pela fiscalização. As questões preliminares já foram afastadas, antes de tratar das infrações apuradas pela Auditoria de Estoque.

Logo, entendo que o auditor observou as determinações da Portaria Nº 445/98, estando a infração 02 devidamente caracterizada.

Na infração 03 é imputada falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, conforme

percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002, 2003 e 2004).

Já na infração 04 é imputado ao autuado a falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2002).

Nas infrações 03 e 04, o auditor fiscal, utilizando o roteiro de Auditoria de Estoque, apurou falta de recolhimento do imposto pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido de terceiros mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (Infração 04 - exercício de 2002), bem como de não ter recolhido o imposto por antecipação tributária, em função do valor acrescido (Infração 03- exercício de 2002, 2003 e 2004).

Face à constatação das diferenças comprovadas pela Auditoria de Estoque (infrações 03 e 04) e por ser mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, o art. 10, I, da Portaria nº 445/98, determina que deve ser exigido o pagamento:

- a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada da documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V);
- 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, 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”).

Em sua peça defensiva o autuado argumentou que o estoque inicial de 2002 é “zero”, em função dos produtos terem sido incluídos no regime da substituição tributária.

Tal argumento não pode ser acatado, pois, apesar do contribuinte ter efetuado o recolhimento do ICMS a título de antecipação tributária, isso não significa que o estoque ficou sem mercadorias, como entende o defendente.

As mercadorias constantes no final do estoque de 2001 (31/12/2001) são as mesmas mercadorias constantes no estoque inicial de 2002 (01/01/2002), apenas modificou a situação tributária.

Até 31/12/2001 as mercadorias existentes no estoque eram tributadas, ou seja, o ICMS era devido pelas saídas. A partir de 01/01/2002, o contribuinte foi obrigado, por determinação legal, a fazer a antecipação do ICMS sobre essas mesmas mercadorias, que foram incluídas no regime de substituição tributária a partir de 1º de janeiro de 2002.

Portanto, reitero, as quantidades existentes no estoque final do anterior (2001) passou a ser as iniciais do ano seguinte (2002).

Caso prevalecesse o entendimento da defesa, toda vez que se fizesse um levantamento quantitativo, por exemplo, de gasolina e diesel, o estoque inicial seria “ZERO” e existiria apenas o estoque final, o que não é razoável e nem é possível aceitar.

Quanto ao questionamento defensivo em relação ao preço unitário, também não pode ser acolhido, uma vez que o autuante observou às determinações previstas nas alíneas “a” e “b” do inciso I do artigo 10 da Portaria Nº 445/98.

Portanto, no exercício de 2002 o procedimento fiscal foi correto.

Entretanto, em relação aos exercícios de 2003 e 2004, acolho o argumento defensivo, uma vez que a infração 03 é decorrente da infração 04, na qual somente foi apurado falta de recolhimento do



imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, no exercício de 2002.

Logo, se na infração 04 não foi apurado aquisição de mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, não se pode falar em ICMS devido por antecipação tributária, em função do valor acrescido.

Com base na explanação acima, considero correto o procedimento do auditor autuante, para o exercício de 2002, estando caracterizada a infração 04.

Enquanto que na infração 03 devem ser excluídos os valores de R\$ 240,46 e R\$ 221,69, respectivamente, para os exercícios de 2003 e 2004, restando a infração 03 parcialmente caracterizada no valor de R\$ 5.303,58.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para exigir imposto no valor de R\$71.689,39, além da multa de R\$100,00.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **113231.0006/06-6**, lavrado contra **ÓTICA STATUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$71.689,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$18.199,57 e de 70% sobre R\$53.489,82, previstas no art. 42, II, “d” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor **R\$100,00**, prevista no art. 42, XXII, da mesma lei, e dos acréscimos moratórios de acordo com o previsto na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2009.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR