

**A. I. N°** - 937136/22-0  
**AUTUADO** - MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MIGUEL ANGELO M. BRANDÃO  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** 30.03.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0052-05/10

**EMENTA:** ICMS. MERCADORIAS EM ESTOQUE DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Exigibilidade do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável, por estar com mercadoria desacompanhada de documento fiscal. Defeitos na apuração da base de cálculo do imposto, não saneada após diligência, leva à nulidade da autuação, com aplicação da Sumula CONSEF N° 01. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/01/2009, exige ICMS no valor de R\$ 45.386,26 e multa de 100%, em razão da estocagem de mercadorias desacompanhadas de documentação fiscal conforme termo de apreensão anexado.

O autuado ingressa com defesa, fls. 30 a 42 e tece os seguintes argumentos:

Inicialmente alega que o Grupo Óticas Opção firmou contrato de exclusividade nas praças de Salvador e regiões vizinhas, para revenda de produtos importados ou fabricados pela única indústria de produção de óculos e armações, situada no Estado da Bahia, e em função desse acordo, foi possível o repasse em forma de redução de preços ao consumidor final.

Alega que o auditor fiscal fez um exame superficial e inconclusivo e que procedeu à contagem do estoque, existente na loja e no depósito, intimando o contribuinte a apresentar, em 48 horas, as notas fiscais de entrada das mercadorias elencadas no respectivo formulário de “declaração de estoque”.

Que o autuante cotejou as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 048304, 048368 e 048369, apresentadas pelo seu preposto, com as “declarações de estoque” e concluiu por haver uma diferença de 2038 unidades de produto sem respaldo nas notas fiscais.

Assim, embora o autuante tenha considerado as notas fiscais como sendo idôneas, não observou os valores da operação, referente aos óculos, constantes nos documentos fiscais, e se utilizou indevidamente de preços de varejo/revenda corrente no mercado das mercadorias e não os de atacado/aquisição como determina a legislação.

Aduz que, entre os 26 preços de varejo das mercadorias, constantes do estoque, que foram fornecidos pelo seu preposto, o autuante escolheu, aleatoriamente, o preço de 3 produtos e deles retirou a média que seria adotada como referência para o valor unitário do produto. Verificou que tais produtos sequer foram considerados como descobertos de notas fiscais, e sem qualquer fundamentação nos dispositivos legais, multiplicou o preço médio encontrado R\$131,00, pela diferença de unidades do seu levantamento, 2038, e obteve a base de cálculo do imposto devido no montante R\$ 266.978,00.

Pugna pela declaração de nulidade do lançamento de ofício, por defesa, uma vez que nos demonstrativos do auto de infração não determinar com segurança a infração.

Ressalta que a primeira premissa, a ser considerada nos trabalhos de auditoria, é de que as notas fiscais, apresentadas por seu preposto, foram consideradas idôneas. A segunda premissa é de que o critério, utilizado pelo auditor, na identificação das mercadorias listadas nos formulários de “declaração de estoque”, foi o da marca dos óculos. A terceira premissa, a ser considerada, é que nas notas fiscais apresentadas com as mercadorias provenientes do seu fornecedor são descritas e identificáveis ora por marca, ora por material, ora por modelo.

Alega que ao compulsar os demonstrativos do auto de infração, nem por dedução, conseguiria descobrir quais foram as unidades de mercadorias constantes do formulário de “declaração de estoque”, que foram consideradas como estando descobertas em relação às respectivas documentações fiscais.

Afirma que, em nenhum momento, foi informado qual o critério adotado para considerar esta ou aquela mercadoria, descoberta, ou mesmo coberto, pelas notas fiscais apresentadas, já que a diferença de quantitativos entre a documentação fiscal e formulário de “declaração de estoque” numericamente era de 100 unidades de mercadorias e a fiscalização apontou uma diferença de 2038 unidades.

Entende que os elementos confirmadores do lançamento ficam ainda mais confusos, quando da análise do formulário “declaração de preço corrente no mercado”, onde se calcula o preço médio considerado, e o mesmo não consegue fazer referência alguma entre os itens escolhidos na definição da base de cálculo a ser tributada e aqueles constantes no papel rabiscado pelo autuante.

Destaca que nem no “termo de apreensão de mercadoria e documentos” estão discriminadas as mercadorias apreendidas, já que todos os 7408 produtos estocados eram basicamente óculos e armações.

Alega que, para a realização da ampla defesa acerca dos fatos, seria necessário que o autuante indicasse quais eram as mercadorias que não foram consideradas acobertadas pelas notas fiscais e porquê.

Ressalta que, se o crédito tributário baseou-se em premissas que não se mostram suficientes para garantir a sua procedência, haja vista estar, exclusivamente, lastreado em procedimento de apuração inadequado, se considerado apenas este motivo, deveria ser revisto, anulado e extinto.

Requer que sejam anexados as demais notas fiscais que respaldaram a composição do estoque que se encontrava no depósito da loja de Lauro de Freitas no momento da visita fiscal, e que o auto de infração seja julgado nulo ou improcedente e cancelado.

O autuante presta a informação fiscal de fl. 61, e esclarece que:

O auto de infração foi lavrado de acordo com a legislação vigente RICMS BA Dec. 6284 de 14 de março de 1997, em função de o contribuinte ter mercadorias tributadas em estoque, sem documentação fiscal.

Ressalta que todo o procedimento fiscal, ou seja, as intimações, contagem de estoque, preenchimento de formulários de declaração de preços, recebimento das notas fiscais de entrada e a verificação das mesmas, com a declaração de estoque, foram efetuados pelas agentes de tributo estadual Maria de Lourdes Caldas Silva e Eliméia Costa.

Afirma que o autuado não apresenta notas fiscais que acoberte as mercadorias encontradas sem documentação fiscal, pois deixou de apresentar qualquer documento que fizesse prova contra o procedimento adotado, e, em nenhum momento, o fato considerado infração foi elidido, estando devidamente comprovado no processo fiscal. Reafirma a autuação.

O presente processo foi diligenciado à inspetoria de origem para serem esclarecidas as seguintes questões, pelo auditor fiscal autuante:

Consta na declaração de preço corrente no mercado, fl. 04, a descrição de três produtos, totalizando R\$ 394,00, e em razão deste valor, foi calculado o preço médio, para a apuração da base de cálculo da infração. Contudo, constam também outras declarações de preço corrente no mercado, fls. 24 e 26, com valores unitários de óculos e de armações, que não foram considerados para o cálculo do preço médio.

Assim, foi solicitado que o autuante apresentasse o demonstrativo da base de cálculo, referente aos 2.038 óculos constantes no estoque sem documentação fiscal, bem como que preste a informação fiscal conforme ditame do art. 127, § 6º do RPAF/99.

O autuante em resposta à diligência presta os seguintes esclarecimentos (fls. 72/74):

Junta duas folhas, contendo planilhas do levantamento efetuado, com a discriminação das mercadorias, acobertadas por documento fiscal e aquelas que não possuíam documentação, 01 folha contendo a memória de cálculo do imposto, e uma folha contendo o levantamento de preço que serviu de balisamento para a composição da base de cálculo do ICMS, apurado no próprio estabelecimento, conforme cupons fiscais em anexo.

Informa que os preços adotados para a apuração da base de cálculo foram declinados pela própria empresa, que inclusive aos autos com o objetivo de elidir a ação fiscal, notas fiscais de aquisição das mercadorias objeto da ação fiscal, que não foram a ela destinadas, e sim à filial localizada na Av. Tancredo Neves, 148, Shop. Iguatemi – Inscrição Estadual nº 75.953.430. (docs. 05, 06, 07 e 08).

Aduz que o autuado não apresenta nenhum levantamento que justifique a alegada quantidade de 100 óculos, e mantém o levantamento efetuado. Lembra o art. 937, V, “b”, item 2 do RICMS/97.

Esclarece que os critérios de identificação das mercadorias foram os que, no momento da ação fiscal, estavam à disposição do preposto fiscal, que efetuou a contagem física da mercadoria: etiquetas dos produtos e orientação do funcionário, Sr. Andersom da S Santos (devidamente autorizado pelo proprietário da empresa).

Ao final observa que em virtude de ter sido acostado ao processo documentação fiscal que destina mercadoria a contribuinte outro que não o autuado, e que por um lapso, foi considerada como pertencente ao autuado, fls. 05 a 08, apresenta novo levantamento, que modifica substancialmente o quantum tributável (fls. 69 e 70).

O autuado manifesta-se, fls. 79 a 87, e firma seu entendimento no sentido de que o autuante ignorou, solenemente, o escopo e objetivo de seus trabalhos, delimitados pela JJF, e partiu para o campo com a intenção de “salvar” o auto de infração.

Declina que, inicialmente, o auditor diligente procedeu a uma análise da documentação acostada ao auto de infração, denominada “Declaração de Estoque”, cotejando-a com as Notas Fiscais de compra das mercadorias (42896, 48304, 48368 e 48369). Nesta primeira análise extrapolou o que lhe fora solicitado pela JJF, ao reclassificar as mercadorias e encontrar um excedente de 1.763 óculos, sem respaldo em documentação fiscal, elevando o quantitativo inicial de 2.038 peças para 3.801 desacobertadas, quando o escopo da diligência era o de encontrar o valor real dos preços dos óculos na operação. A primeira consequência desta sua intervenção foi o agravamento do lançamento pela majoração indevida dos quantitativos originais de peças desacompanhadas de documentação fiscal.

Relata que o auditor fiscal se dirigiu até a loja em Lauro de Freitas e, a partir de cupons fiscais documentando operações de venda a varejo, ocorridas no mês de outubro de 2010, na sua concepção, relativos aos mesmos produtos referenciados no auto de infração, considerou seus preços como sendo o corrente de mercado, das mercadorias consideradas no auto de infração.

Ressalta que o auditor fiscal apenas anexa ao material que lhe foi fornecido, contemplam apenas cinco espécies de produtos e que as merc

relação com os modelos referenciados no auto de infração, sendo coincidentes apenas nas marcas.

Indaga como pode o diligente basear os preços das mercadorias ao auto de infração, lavrado em 30 de janeiro de 2009, em plena época de queima de estoques, com preços recentes, referentes à pré temporada da época de festas, 10 de outubro de 2010, quando a economia já aquecida estava girando a todo vapor. Lembra que a administração tributária encontra-se jungida ao princípio da legalidade estrita.

Cita que o erro do auditor fiscal foi não ter considerado o preço do mercado atacadista, como dispõe o RICMS/97, art. 56, III, “a”. Relata que apenas para efeitos de comprovação na identidade dos preços praticados, caracterizando o preço corrente da mercadoria no mercado atacadista do local da operação é que apresentou notas fiscais de venda da filial Iguatemi.

Ademais, o auditor fiscal aplicou o arbitramento da base de cálculo, quando existem meios para se apurar a base de cálculo, pois as notas fiscais apresentadas são idôneas e os preços de aquisição das mercadorias nelas constantes não foram em nenhum momento contestados.

Afirma que por absurdo, o auditor trabalhou com dois preços para o mesmo produto, a exemplo dos óculos da marca optimax, cuja maior parte permaneceu com seu valor constante nas notas fiscais, que não superam o valor de R\$ 45,00, considerado para 200 unidades, e arbitrou em R\$ 237,00, o valor das unidades que entendeu estarem desacompanhadas de documentação, em relação a 44 unidades, como pode ser observado nas planilhas de fls. 68 e 70 do PAF.

Aduz que deve ser considerado que nas notas fiscais apresentadas as mercadorias provenientes de seus fornecedores são descritas e identificáveis, ora por marca, ora por material, ora por modelo, mas o auditor fiscal considerou o produto por sua marca, na declaração de estoque.

Por último o diligente não considerou a nota fiscal 47443, no levantamento das mercadorias em estoque, com e sem documentação fiscal, e não apresentou qualquer justificativa para a exclusão.

Informa que solicitou à própria fornecedora das mercadorias encontradas no estoque, nos dias da fiscalização, que procedesse à correspondência entre os produtos discriminados nas Notas Fiscais n<sup>os</sup> 42896, 48304, 48368, 48369 e 47443. Refez os trabalhos de conferência de estoque e produziu sua própria planilha, sem encontrar diferença nos estoques.

## VOTO

O presente auto de infração decorreu da estocagem de mercadorias em estabelecimento inscrito no cadastro estadual da SEFAZ, desacompanhadas de documentação fiscal, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências n<sup>o</sup> 149711, fl. 02 do PAF.

Verifico que a peça vestibular faz-se acompanhada da Declaração de Estoque, fl. 21 a 23, na qual estão consignadas as mercadorias objeto da infração, cuja contagem física foi acompanhada por preposto da empresa, que inclusive a assinou.

Apesar de inicialmente não contestar as quantidades exigidas, neste Auto de Infração, o sujeito passivo não se conformou com os preços médios consignados na base de cálculo do imposto, pois o autuante teria se utilizado, indevidamente, de preços de varejo/revenda corrente no mercado das mercadorias e não os de atacado/aquisição como determina a legislação. Assim, discorre que, sem qualquer fundamentação nos dispositivos legais, o autuante multiplicou o preço médio encontrado de R\$131,00, pela diferença de unidades do seu levantamento, 2038, e obteve a base de cálculo para cálculo do imposto devido no montante R\$266.978,00, com a qual não concorda. Embora o presente PAF tenha retornado em diligência, e o autuante tenha refeito o levantamento, e encontrados novos valores para a exigência fiscal. o sujeito passivo manifesta de novo seu inconformismo com a ação fiscal.

De fato, na análise dos elementos que constam no processo, verifiquei que a base de cálculo encontrada pelo auditor fiscal carece de legalidade, razão porque proposta a diligência para que fosse devidamente saneado e aplicado, de forma correta, os cálculos para a perfeita identificação do quantum devido.

Ocorre que os erros na quantificação do imposto perduraram, mesmo após a realização de diligência, haja vista que o autuante apresentou um novo levantamento, que majorou o valor da autuação, em decorrência de ter se valido de uma série de equívocos na apuração da base de cálculo.

Assim, reclassificou as mercadorias e encontrou um excedente de 1.763 óculos sem respaldo em documentação fiscal, elevando o quantitativo inicial de 2.038 peças para 3.801 desacobertas, quando o escopo da diligência era o de encontrar o valor real dos preços dos óculos na época do fato gerador da obrigação tributária.

Portanto, a partir de cupons fiscais documentando operações de venda a varejo ocorridas no mês de outubro de 2010, considerou seus preços como sendo o corrente de mercado das mercadorias consideradas no auto de infração.

Contudo, o auto de infração foi lavrado em 30/01/2009, e não poderia o autuante tomar por base preços das mercadorias de um ano após a ocorrência do fato gerador, e tendo tomado como referência somente as marcas dos óculos, sem levar em consideração outros fatores, tais como modelo, material etc. Ou seja, provavelmente não guardam qualquer relação com os modelos referidos no auto de infração, apenas as marcas.

De fato, o auditor fiscal não considerou o preço do mercado atacadista, como dispõe o RICMS/97, art. 56, III, “a”, e praticou outras irregularidades tais como: agrupou produtos com especificações distintas, por marcas, sem levar em consideração os modelos, os materiais e os preços que são diferenciados.

Também não especificou no levantamento inicial, quais os produtos que estariam sem a comprovação de sua origem, ou seja, houve uma desconformidade entre o Termo de Apreensão das Mercadorias e as Declarações de Estoque, que especificam produtos diversos.

Ademais, a base de cálculo foi arbitrada sem fundamentação legal.

Como se não bastasse esses equívocos, constato que a base de cálculo do ICMS foi constituída pela agente de Tributos, conforme declaração de preço corrente no mercado, de fls. 03 e 04, que não era competente para tal mister, posto a competência para a constituição de base de cálculo e lavratura do Auto de Infração é exclusiva dos auditores fiscais. Assim, verificado que os atos fiscalizatórios que culminaram na lavratura do Auto de Infração foram efetuados exclusivamente por servidor sem competência legal, em afronta às normas contidas na Lei nº 8.210/02, no Regulamento do ICMS, no Código Tributário do Estado da Bahia e no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, este vício insanável, leva à nulidade, de ofício do lançamento.

Diante de todo o exposto, e ainda diante da insegurança na constituição da base de cálculo do imposto, entendo que deve ser aplicada a Súmula CONSEF nº 01, aprovada pela Câmara Superior do Conselho de Fazenda Estadual, em 22 de julho de 2002, em que é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do imposto.

É que a inexistência ou a existência defeituosa de demonstração de como se chegou à base de cálculo do imposto lançado, que permaneça após saneamento efetuado, bem como a perfeita identificação do método aplicado para a apuração do tributo, são fatores que, de acordo com o art. 18, IV, “a” do RPAF/99, levam à nulidade dos procedimentos fiscais.

Neste sentido, há grande quantidade de Acórdãos e Resoluções da I que consideraram nulos diversos Auto de Infração, entre eles os Acórdãos 1440/00, 0103/01.

Por todo o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 937136/22-0, lavrado contra **MC COMÉRCIO DE PRODUTOS ÓTICOS LTDA.**

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do 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.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

PAULO DANILO REIS LOPES - JULGADOR