

A. I. Nº - 210671.1202/09-1  
AUTUADO - COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO SEMPRE FRIO LTDA.  
AUTUANTE - LAERCIO ARNALDO TELES DE MELO  
ORIGEM - INFRAZ EUNAPOLIS  
INTERNET 02.08.2010

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0185-05/10**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO E DE SEGURANÇA NA DETEMINAÇÃO DO VALOR DEVIDO. A ausência do demonstrativo de apuração dos preços médios e a constatação de que não foram calculados de acordo com que determina o art. 60, II, "a", 1 e 3 do RICMS/97, não traz segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido. É nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, a base de cálculo do imposto, o cometimento imputado ao infrator. Representada a autoridade fazendária a programar nova ação fiscal a salvo de falhas. Exigência não caracterizada por insuficiência de elementos nos autos. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 03/12/2009, refere-se à exigência de R\$ 47.092,82 de ICMS, acrescido da multa de 70%, pela falta de recolhimento de imposto relativo às mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

Constam do auto de infração: Declaração de Estoque, fl. 05, “*Demonstrativo de Unid. Condensadoras e Unid. Evaporadoras compradas no ano de 2009*”, fl. 09, “*Demonstrativo de Aparelhos de Ar Condicionado vendidos em 2009*”, fl. 10 e 11, “*Resumo das compras e vendas realizadas no período de 01/01/2009 a 05/08/2009*”, fl. 12, cópias de notas fiscais de entradas, fls. 13 a 20, cópias denotas fiscais, fls. 21 a 51, e cópias do livro Registro de Inventário, fls. 52 a 62.

O autuado apresenta defesa às fls. 66 a 73, em sede preliminar, requer a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de que existe divergência entre o valor total cobrado, R\$47.092,82, constantes das fl. 01 e 02 dos autos e o valor totalizado no demonstrativo de débito, R\$70,00, fl. 03. Assevera que o auto de infração como ato administrativo regrado e vinculado tem que ser certo e determinado, jamais inexato e indeterminado, trata-se de ato administrativo preparativo para uma possível execução fiscal, cujos requisitos é a certeza, liquidez e exigibilidade. Para fundamentar sua pretensão transcreve texto que evidencia os pressupostos do Auto de Infração da lavra do tributarista Samuel Monteiro. Afirma ainda que a contagem do estoque não foi realizada com a participação dos sócios ou prepostos da autuada, o que caracteriza a nulidade absoluta.

Ao adentrar no mérito, argumenta que, mesmo se fosse a expressão da verdade, a diferença de estoque apontada no auto de infração não resultaria em repercussão alguma, pois, se trata de mercadoria adquirida com ICMS antecipado - substituição tributária. Assevera que, de fato, o Estado da Bahia é um dos signatários aderentes aos protocolos e convênios com outros Estados da Federação que obriga as empresas adquirentes de aparelhos de ar condicionado a anteciparem o pagamento do ICMS antes da entrada da mercadoria no estabelecimento.

Observa nessa linha de raciocínio, a cobrança de imposto à alíquota estoque é ilegal e dúbia, ressaltando tratar-se de inequívoco *bis in* de majoração de imposto, ou seja, dois impostos sobre a mesma mesma autoridade.

Destaca que, no momento da aquisição os aparelhos para revenda tendo sido pago o imposto antecipado encerrou a fase de tributação, não havendo que se falar em nova cobrança na saída da mercadoria RICMS-97.

Afirma que a exigência fiscal em comento é inconstitucional, cruel e descabida, tendo em vista que a legislação que criou a antecipação parcial e total do ICMS para os pequenos e médios empresários da Bahia bate de frente com o art. 179 da Constituição Federal, cujo teor transcreve. Assevera que o Governo da Bahia fez exatamente o inverso, pois, ao invés de eliminar ou reduzir tributos devidos pelos pequenos e micros, os aumentou, exigindo que o pequeno e o micro empresário pague a antecipação parcial e a total na entrada da mercadoria no Posto Fiscal de fronteira e na venda, através de alíquotas fixada em lei sobre a receita bruta, sem direito a qualquer crédito fiscal a deduzir do imposto pago nas saídas.

Afirma que não tem como a autuada pagar o ICMS ora exigido se já foi pago antecipadamente quando adquiriu as mercadorias que deu origem ao seu fato gerador, pois ai estar-se-ia diante do conhecido *bis in idem*.

Por último, diz que fica patenteada a improcedência do auto de infração quando o fiscal autuante aplica a autuada, microempresa, alíquota de 17% sobre a suposta base de cálculo, sabendo-se que a alíquota para os microempresários é de 1,25% do valor da receita bruta.

Conclui pedindo que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

O autuante presta informação fiscal, fls. 77 e 78, enfatizando, inicialmente, que a ação fiscal foi deflagrada, por ocasião da apuração de uma denúncia efetuada por um cliente que adquiriu no estabelecimento autuado um aparelho de ar condicionado e não recebeu a nota fiscal. Esclarece que ao efetuar um levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, constatando a omissão de saídas, ou seja, venda de mercadorias sem a devida emissão da documentação fiscal.

Observa que em relação à dúvida levantada pela autuada acerca do valor real cobrado, basta se verificar o Auto de Infração lavrado (doc. 01 e 02) que inexiste dúvida quanto à clareza desses dados informados no mesmo, conforme seja: Base de Cálculo - R\$277.016,58; Alíquota - 17,00 %; Multa - 70,00 %; Valor Histórico - R\$47.092,82 e Valor em Real - R\$47.092,82.

Afirma estranhar a alegação da autuada de que a contagem de estoque não se efetivou com a participação dos sócios ou prepostos da mesma, quando a Declaração de Estoque, doc. 05, mostra de maneira clara que foi efetuada na presença do Sr. Fabrício Luiz de Oliveira Stengel, sócio administrador da empresa, fl. 79, que assina a mesma.

Destaca que não procede a alegação de que a mercadoria está sujeita à antecipação tributária, e mesmo que o fosse, e se tivessem sido apresentados documentos que comprovassem essa antecipação, não isentaria a cobrança do ICMS na sua alíquota de 17%, já que ela foi toda comercializada (vendida), sem a emissão do documento fiscal correspondente nota fiscal, art. 50 do RICMS/97.

Ao final conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado procedente com base nos fundamentos por ele apresentados e pautado na estrita legalidade em que foi executada a presente ação fiscal, conforme Art. 936 do RICMS/97.

## VOTO

Cuida o presente Auto de Infração da falta de recolhimento de imposto relativo às mercadorias tributadas, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto.

Em que pese as preliminares de nulidade aduzidas pelo autuado certeza e liquidez que gravitaram, primeiro, em torno da inexistência de divergência entre o valor de R\$47.092,82, débito exigido, constante no Demonstrativo de Débito, fl. 03, e segundo, na alegação de que

não se efetivou com a participação dos sócios, constato, com base em exame nas peças dos autos, que nenhuma das alegações alinhadas condiz com a materialidade dos fatos. O valor do débito exigido no Auto de Infração corresponde a R\$47.092,82, cuja origem encontra-se expressamente consignada, tanto no Auto de Infração, quanto no Demonstrativo de Débito, ou seja, decorreu da base de cálculo R\$277.016,58, apurada na Planilha “Resumo das Compras e Vendas realizadas no período de 01/0/2009 a 05/08/2009”, fl. 12, e aplicada a alíquota de 17%, portanto, não há que se falar em cerceamento de defesa e muito menos em incerteza. Quanto à contagem de estoque realizada sem a participação de sócio ou preposto da empresa autuada, também não corresponde à realidade, tendo em vista que a Declaração de Estoque à fl. 05 encontra-se assinada pelo Sr. Fabricio Luiz de O. Stengel, sócio da empresa e a mesma pessoa que assinou e recebeu cópia do Auto de Infração, fl. 02. Assim, entendo que não devem prosperar as preliminares aduzidas pelo autuado.

Entretanto, ao examinar os elementos que constituem os autos, precípua mente os demonstrativos de apuração elaborados pelo autuante, fls. 09 a 12, verifico a inexistência do demonstrativo de apuração dos preços médios utilizados na determinação da base de cálculo. O autuante informou na planilha “Resumo das Compras e Vendas Realizadas no Período de 01/01/2009 a 05/08/2009, que considerou os preços médios utilizados para calcular a base de cálculo os preços médios de vendas constantes das últimas notas fiscais de Saídas emitidas pelo contribuinte.

Saliento que, no caso da presente acusação fiscal que, trata de omissão de saídas apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício aberto, para se apurar o valor do imposto, dever-se-ia observar as regras do art. 61, inciso II, “a”, itens 1 e 3 do RICMS/97, a seguir transcrito.

*Art. 60. A base de cálculo do ICMS, nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, é:*

*[...]*

*II - tratando-se de diferença apurada pelo fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque, para efeitos de definição do valor unitário da mercadoria:*

*a) apurando-se omissão de saídas:*

*1 - o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado;*

*[...]*

*3 - inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado, atualizado monetariamente na forma prevista no artigo 137 e acrescido da margem de valor adicionado constante do Anexo 88, na hipótese da mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária ou do Anexo 89 nos demais casos;*

Ao compulsar o demonstrativo de apuração do débito elaborado pelo autuado, constato que, além de não constar a demonstração de apuração do cálculo dos preços médios, o cálculo efetuado não atendeu as exigências preconizadas pelo art. 60 do RICMS/97, supra reproduzida.

Ademais, conforme se verificam na tabela a seguir apresentada, os preços médios calculados conforme determinado pelo art. 60 do RICMS/97, superiores aos calculados pelo autuante. Assim, mesmo que se requisitasse uma diligência para corrigir o cálculo dos preços médio, a correção resultaria num incremento no débito a ser exigido em relação ao valor originalmente lançado, se fazendo necessária a lavratura de um novo Auto de Infração para exigir o montante não contemplado na presente ação fiscal.

**Comparativo do preço médio adotado pelo autuante e o previsto no art. 60 do RICMS/97**

P R O D U T O	NO A. I.	DE ACORDO COM O ART. 60		
	DEM. FL. 12	N F / INV	FL.	PREÇO MÉDIO
	PREÇO MÉDIO			
AR COND. 7.000 BTU	787,50	438	48	870,00
AR COND. 7.500 BTU	801,00	INVENT.	59 e 69	890,00*
AR COND. 9.000 BTU	998,77	440	49	1.200,00
AR COND. 12.000 BTU	1.335,00	441	50	
AR COND. 24.000 BTU	2.214,00	405	41	
AR COND. 30.000 BTU	2.664,00	415	45	
AR COND. 60.000 BTU	4.680,00	361	23	

\* o valor registrado no inventário deve ser corrigido monetariamente e acrescido do pe

O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. É nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao infrator. O método utilizado para a apuração dos preços médios e, consequentemente, da base de cálculo foi inadequado, dificultando o exercício do direito de defesa do contribuinte.

Sendo assim, restou comprovado vício insanável na apuração do imposto exigido, tendo em vista que foram utilizados critérios para apuração dos preços médios, distintos do expressamente determinado na norma tributária aplicável que resultou em valor de débito inferior ao corretamente devido.

Concluo, portanto, após análise de tudo quanto foi aqui colocado, considero inconsistente a demonstração de como foi apurado o imposto lançado, e, não sendo possível promover o saneamento, deve o lançamento de ofício ser declarado nulo por não conter elementos suficientes para se determinar, com segurança a infração, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99.

Assim, recomendo a autoridade competente, a repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante o artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Voto pela **NULIDADE** do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº 210671.1202/09-1 lavrado contra **COMÉRCIO DE REFRIGERAÇÃO SEMPRE FRIO LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas.

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, 15 de julho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR