

A. I. N° - 206837.0003/17-9  
AUTUADO - LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA - EPP  
AUTUANTE - RAIMUNDO SANTOS LEAL  
ORIGEM - INFAS VAREJO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 27.09.2017

#### 4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0172-04/17

**EMENTA:** ICMS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS DE TERCEIROS DESACOMPANHADAS DE DOCUMENTOS FISCAIS. MERCADORIAS INCLUÍDAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. NULIDADE. O autuante aplicou um método de auditoria não previsto pela legislação tributária em vigor. Impossibilidade de correção com base em diligência saneadora. Declarada a nulidade do lançamento com fulcro no Art. 18, inciso IV do RPAF/BA. Recomendação para que o procedimento fiscal seja renovado. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 28/03/2017 objetivando reclamar crédito tributário no total de R\$770.048,56, mais multa de 100%, em face da seguinte acusação: “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado.*”

A título de complemento foi acrescentado: “*Ver Planilhas 4 e 5 que apresentam o Demonstrativo das Omissões Identificadas, predominante de Entradas de Produtos objeto de Substituição Tributária. As mencionadas Planilhas foram enviadas em 19/03/2017, mediante e-mail, apensado ao PAF. Na oportunidade foram enviados em arquivo padrão Excell aberto, portanto, passível de verificação, transporte e análise de todas as informações sobre os procedimentos adotados para apuração das diferenças identificadas*”.

Regularmente notificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com Impugnação, fls. 98 a 100, onde após citar a tempestividade da peça defensiva, arguiu a existência de equívoco no “*cálculo da fórmula da planilha no tocante às omissões de entradas*” tendo em vista que o valor das omissões refere-se ao total indicado na coluna “P” linha 4.536 e não aquela constante na mesma coluna porém, na linha 4.539.

Com isso, pontuou que o total das entradas omitidas corresponde a R\$1.399.703,15 valor este que multiplicado pelo percentual da substituição tributária se encontra a base de cálculo na ordem de R\$2.169.539,89.

Desta maneira aponta que o autuante utilizou o valor da base de cálculo já determinada, para a partir daí, aplicar, mais uma vez o percentual da substituição tributária, situação esta que elevou o imposto lançado no valor de R\$148.963,41.

Conclui sua defesa requerendo que o feito seja convertido em diligência a fim de constatar os argumentos trazidos na defesa e, quanto as multas aplicadas, por serem superiores as legalmente previstas, pede que sejam recalculadas.

Finalmente, requer que seja notificada acerca do andamento do processo e, ainda, que sejam excluídas as notas fiscais de produtos devolvidos e que não chegaram a ingressar em seu estabelecimento, as quais não foram lançadas como devolução.

Em sua informação fiscal, fls. 108 a 118, o autuante destaca que em relação a Infração imputada, a peça de defesa aponta nos tópicos iniciais que houve a aplicação em duplicidade do percentual de MVA relativa a Substituição Tributária por Antecipação Total, cálculo efetuado na Planilha 4 “Demonstrativo de Omissões - Estoque Fechado, relativo ao ano de 2013, majorando a base de cálculo para apuração do ICMS. Argui a necessidade de considerar o valor apresentado em planilha anexada em CD-ROM, não constante de modo impresso, como anexo da defesa.

Em vista disto, declarou que examinado as alegações defensivas constatou a procedência do argumento apresentado pelo autuado através de exame da planilha inicial elaborada, assim como, a nova planilha apresentada pela defesa com os novos cálculos.

Com isso sustenta que pelos novos demonstrativos a base de cálculo passou a ser na ordem de R\$1.399.703,15 em substituição ao valor inicial apontado que foi de R\$2.169.539,89, consequentemente, o ICMS apurado e devido passou do valor inicial de R\$419.805,97 para R\$270.842,56, de acordo com as novas planilhas elaboradas, propondo que o autuado seja notificado para pronunciamento no prazo legal.

O autuado e seus patronos foram cientificados do inteiro teor da informação fiscal, oportunidade em que foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para pronunciamento, fls. 120 e 121, porém não houve manifestação pelos mesmos.

## VOTO

O levantamento quantitativo de estoque levado a efeito pelo autuante alcançou os exercícios de 2013 e 2014, onde, em ambos, foi apurado omissões de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, oportunidade em que foi exigido o imposto por responsabilidade solidária nos valores de R\$419.805,97 para o exercício de 2013 e R\$350.242,59 para o exercício de 2014.

O único questionamento trazido pela defesa relaciona-se ao exercício de 2013 e diz respeito ao valor da base de cálculo utilizada pelo autuante para efeito de determinação do valor do imposto a ser recolhido.

Entretanto, ao analisar como foi apurado o valor da base de cálculo em ambos os exercícios, constatei que o lançamento padece de vícios que o conduzem à nulidade, ante as razões que adiante aponto.

Antes, porém, fez-se necessário citar a Portaria nº 445 de 19 de agosto de 1998, que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, onde verifiquei, o seguinte:

*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 (...) 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 (...);*

*(...)*

*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 (...), deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, (...);*

Verificando, também, a Lei nº 7.014/96, consta em seu Art. 23-A, inciso II, a seguinte norma:

*“Art. 23-A – (...)*

*II - na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque:*

- a) o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*
- b) inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*
- c) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado;*
- d) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*
- e) quando o custo unitário não for conhecido, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.”;*

Analizando as planilhas elaboradas pelo autuante, relativas a ambos os exercícios fiscalizados, constatei os seguintes fatos que, ao meu entender, inviabilizam os levantamentos:

1 – A acusação se refere a falta de pagamento do imposto na condição de responsável solidário por haver adquirido de terceiros mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária sem a respectiva escrituração – omissão de entradas.

Diferentemente do que estabelecem as normas acima transcritas, vejo que o procedimento do autuante consistiu em apurar as omissões de entradas de cada produto, atribuir um valor de custo unitário médio sem demonstrar como se determinou, aplicou uma margem de valor agregado de 55% sobre a base de cálculo apurada de forma incorreta e atribuiu um crédito fiscal sem indicação de como se chegou a tal valor e inaplicável para efeito de cobrança do imposto por responsabilidade solidária.

2 – O correto seria o autuante ter procedido da seguinte forma: após apurar as omissões de entradas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, calcular o custo médio das entradas no último mês do período fiscalizado, o qual seria aplicado sobre as respectivas entradas omitidas, apurando-se, assim, “*o valor da receita não contabilizada, que corresponde ao custo das entradas omitidas, em função do preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadorias, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado*”.

Assim, sobre essa receita não contabilizada seria exigido o imposto por responsabilidade solidária, sem agregação de qualquer percentual de MVA.

3 – Ato contínuo, deveria o autuante, exigir o 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 (...), **deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal**, (...).

Desta maneira e considerando que o levantamento quantitativo de estoque não levou em conta os procedimentos acima mencionados, além da patente impossibilidade de saneamento do feito através de diligência fiscal, deixo de apreciar os argumentos defensivos e, com base no Art. 18,

inciso IV do RPAF/BA de ofício julgo **nulo** o presente Auto de Infração, com a recomendação de que o procedimento seja renovado a salvo das falhas apontadas.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206837.0003/17-9** lavrado contra **LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA - EPP**, devendo ser renovado o procedimento fiscal a salvo das falhas apontadas.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF//99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, de 19 de setembro de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA