

PROCESSO - A. I. Nº 206837.0003/17-9
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. - EPP
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4ª JJF nº 0172-04/17
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 16/05/2018

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0055-12/18

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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão 4ª JJF Nº 0172-04/17, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 206837.0003/17-9, lavrado em 28/03/2017, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$770.048,56 em decorrência de uma única infração descrita da forma a seguir.

Infração 01 - 04.05.08. “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 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 19/09/2017 (fls. 127 a 130) e decidiu pela Nulidade da autuação, em decisão unânime. O Acórdão foi fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“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:

I - 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.”;

Analisando 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.”

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$100.000,00, a 4ª JJF interpôs Recurso de

Ofício com supedâneo no art. 169, I, do RPAF/99.

VOTO

Observo que a decisão da 4^a JJF (Acórdão JJF N° 0172-04/17) desonerou o sujeito passivo, extinguindo o crédito tributário lançado de R\$770.048,56, (em valores históricos), montante este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

No mérito, a acusação fiscal consiste em “*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*”. Em sua impugnação, o sujeito passivo aponta equívocos na apuração da base de cálculo do imposto lançado.

Na sua informação fiscal, o autuante acata parcialmente a alegação defensiva, tendo refeito o demonstrativo de débito relativo ao exercício de 2013, reduzindo o montante lançado de R\$419.805,97 para R\$270.842,56.

A 4^a JJF julgou nulo o auto de infração, pois entendeu estar incorreta a metodologia de apuração da base de cálculo do imposto já que a autoridade fiscal elevou indevidamente o imposto exigido mediante a agregação de MVA.

Examinando os elementos dos autos, é possível notar que o fiscal autuante apurou, relativamente às mercadorias não tributadas, em 2013, um valor total de omissões de entrada de R\$1.399.703,15, ao tempo em que apurou R\$5.926.179,69 de omissão de saídas, dessas mesmas mercadorias. Já no que se refere às mercadorias tributadas, apurou R\$49.597,41 e R\$144.748,68, a título de omissões de entradas e de saídas, respectivamente, nesse mesmo exercício. Vide valores totais à folha 118 do processo (planilha retificada na informação fiscal).

A partir dos valores referidos acima, apurou a base de cálculo das entradas sujeitas ao regime de substituição tributária no montante de R\$2.169.539,88, mediante a aplicação do percentual de MVA de 55% sobre a omissão de entradas encontrada acima (R\$1.399.703,15). Sobre tal base de cálculo, aplicou a alíquota de 17% e concedeu um crédito no montante total de R\$97.979,22, tendo chegado a um ICMS a recolher de R\$270.842,56 (vide folha 118).

Este montante apurado de ICMS foi objeto de lançamento como sendo “*Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário (grifo acrescido), 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, ...*

Ora, a cobrança de imposto, por responsabilidade solidária, pela aquisição de mercadorias desacompanhadas de nota fiscal somente pode ser feita sem computar nenhuma parcela de margem de valor adicionado, conforme prevê o art. 10, inciso I, alínea “a”, item “1” da Portaria nº 445/98, abaixo reproduzido.

“Art. 10. No caso de omissão de registro de entrada de mercadoria 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 (grifo acrescido), 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** (grifo acrescido) (art 60, II, “b”);

...

Assim, o cálculo correto do ICMS por responsabilidade solidária, em 2013, deve ser feito diretamente a partir do montante das omissões apuradas, ou seja, R\$1.399.703,15, o que resulta num montante de imposto no valor de R\$237.949,52.

Em 2014, o fiscal autuante incorreu em erro da mesma ordem, pois aplicou MVA sobre o valor das omissões de entrada encontradas (R\$1.810.039,24), conforme se depreende da leitura dos totais da planilha à folha 82.

Da mesma forma que ocorreu com o exercício de 2013, o valor do ICMS por responsabilidade solidária deve ser calculado mediante a multiplicação de 17% sobre R\$1.810.039,24, o que resulta num montante de imposto de R\$307.706,66.

Ocorre, porém, que além de utilizar uma metodologia equivocada, a autoridade fiscal apresentou um demonstrativo de débito que nada tem a ver com o imposto lançado, pois apurou montantes de ICMS-ST, conforme folhas 55 e 82, equívoco mantido na planilha anexada à folha 118.

De fato, o imposto apurado (que depois migrou para o auto de infração) foi relativo ao ICMS substituição tributária, obtido mediante a aplicação de MVA e dedução do crédito associado à etapa anterior, cálculo esse que nada tem a ver com os valores efetivamente devidos, R\$237.949,52 (2013) e R\$307.706,66 (2014).

Embora o § 1º do art. 18 do RPAF/99 faculte ao julgador corrigir erros pontuais, não lhe é possível substituir-se à autoridade fiscal, oferecendo um demonstrativo de débito que não veio ao processo, pois tal atitude torná-lo-ia o verdadeiro protagonista do lançamento, subtraindo-lhe a necessária imparcialidade.

Assim, entendo que o presente lançamento restou comprometido por vícios decorrentes da ausência de demonstrativo de débito, que pudesse permitir a aferição da correta base de cálculo e capitulação da infração, resultando em prejuízos ao sujeito passivo e ao exercício do seu direito de defesa.

Assim, entendo que é nulo o presente auto de infração, não merecendo reparo a decisão recorrida.

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

Represento à autoridade competente para que avalie a possibilidade de refazimento do presente lançamento.

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 NULO o Auto de Infração nº 206837.0003/17-9 lavrado contra **LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA – EPP**. Representa-se à autoridade competente para que avalie a possibilidade de refazimento do presente lançamento.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de março de 2018.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

LEONARDO MOTA COSTA RODRIGUES - REPR. DA PGE/PROFIS