

A. I. N° - 206896.0012/14-1
AUTUADO - M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - OTHONIEL SANTOS FILHO
ORIGEM - INFRAZ VAREJO
PUBLICAÇÃO - INTERNMET - 27/12/2018

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0201-04/18

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUE. **a)** OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. **b)** ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS ANTERIORES DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. Incerteza quanto ao valor do imposto a ser lançado. Falta de demonstração do cálculo dos Preços Médios. Nulos os lançamentos. 2. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. Mercadorias sujeitas à substituição tributária. Infração não contestada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 18/12/2014, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$52.856,30, e acréscimos correspondentes, tendo em vista a apuração dos seguintes fatos:

Infração 01 – 04.05.04 - Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$8.061,17, relativo a operações 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, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado (2013). Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 - 04.05.01-- Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$40.897,86, decorrente da constatação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. Aplicada multa de 100% prevista pelo Art. 42, inciso III da Lei nº 7.014/96.

Infração 03 - 01.02.06 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, no valor de R\$3.867,27.

Cientificado do lançamento, conforme documentos de fls.31/32, o autuado, através de advogado legalmente habilitado, ingressa com as Razões de Defesa, fls. 60 a 71, onde, inicialmente, informa que efetuou o pagamento parcial do auto de infração, relativamente à infração 03, e com fundamento no art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional (CTN), requer o reconhecimento da extinção do crédito tributário da referida infração, por conseguinte, dando-se baixa no débito em seu sistema.

Em seguida, de forma preliminar, suscita a nulidade do Auto de Infração, ante aos seguintes argumentos:

Conforme admitido pela própria Fiscalização, a conclusão quanto às supostas omissões se deu a partir de presunção. Ocorre que o procedimento fiscal de autuação foi baseado em presunção e

não possuem os elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais devem ser sustentados por documentos probatórios ou métodos de avaliação concretos.

Diz que isso fica evidente pois os cálculos apresentados pela Autoridade Fiscal não fazem sentido, ou não demonstram o mínimo de raciocínio lógico.

Afirma que as planilhas anexadas ao auto de infração estão totalmente incompreensíveis e não chegam nem perto de sinalizar como o Auditor Fiscal chegou ao valor do crédito tributário supostamente devido. Não contém descrição minuciosa dos cálculos que a Autoridade Fazendária efetuou, portanto, o direito de defesa e contraditório da Defendente fica totalmente mitigado.

Além disso, impossível que a Defendente admita ou conforme-se com a interpretação completamente desvinculada da realidade dos fatos ocorridos, principalmente por sua postura negocial e contributiva.

Acrescenta que o exercício do poder de tributar deve se pautar pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinale pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte, sob pena de total nulidade do trabalho fiscal, que, como dito anteriormente, não foi feita.

Ressalta que as "suposições" apontadas pela Fiscalização, além de estarem totalmente equivocadas, só teriam condições de prosperar se viessem acompanhadas de outros elementos ou provas que refletissem a realidade das sua movimentações em seu estoque, o que, conforme exaustivamente comprovado, não ocorreu.

Cita ensinamentos sobre o tema de RICARDO MARIZ DE OLIVEIRA, PAULO DE BARROS CARVALHO, ROQUE CARRAZZA, além de reiteradas decisões administrativas e judiciais, que declaram ser inadmissíveis os lançamentos tributários efetuados com base em conjecturas e suposições, sem amparo em fatos e documentos da escrita fiscal. Transcreve entendimento emanado do Superior Tribunal de Justiça.

Conclui ter restado claro que o presente Auto de Infração foi lavrado com diversos erros, vícios e imperfeições, e não possui a necessária consistência para amparar a autuação e as penalidades aplicadas, sendo que se encontra fundado em presunções, ficções ou meros indícios que ofendem o seu livre exercício do direito de defesa e do contraditório.

Prossegue em suas razões de defesa reiterando que as exigências expostas nas Infrações 01 e 02 decorrem de supostas diferenças nos estoques de diversos produtos movimentados pelo estabelecimento autuado nos exercícios de 2012 e 2013, em decorrência de levantamentos específicos compreendendo os produtos objeto dessa autuação, os quais estão exteriorizados nos relatórios que a instruem.

Registra que inexiste no Auto de Infração, e nos documentos que o instruem, qualquer informação acerca dos critérios e metodologia adotados pela fiscalização na realização desses levantamentos e elaboração desses relatórios e, por consequência, na apuração quantitativa e valorativa das diferenças de estoque que alega existirem. A única suposição possível nesse contexto, é de que a Fiscalização se baseou, unicamente, em documentos fornecidos pela Defendente após regular intimação para seu fornecimento, quais sejam, Livros Registro de Entradas e Saídas e Livros Registro de Apuração e Inventário dos períodos autuados.

Entende que a prova baseada em arquivos magnéticos de escrituração, como os disponibilizados pela Defendente à Fiscalização requer certas cautelas. Em outras palavras, esses arquivos, por si só, não constituem base suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação ou, até mesmo, adulteração involuntária na sua utilização como base para elaboração de levantamentos fiscais.

Aduz que a prova cabal em situações de levantamento de estoques e consequente verificação de omissões de saída, caso do presente Auto de Infração, deve sempre ficar sujeita à análise física

das notas fiscais de entrada e saída, na medida em que os arquivos magnéticos ou físicos de escrita fiscal constituem meros indícios, e não prova definitiva capaz de sustentar um lançamento tributário.

Diz que passará a demonstrar os equívocos cometidos pela Fiscalização nos lançamentos das mercadorias e respectivos códigos.

Inicialmente afirma que que o crédito tributário reclamado não se reveste da liquidez e certeza necessárias, já que as poucas informações que constam nos relatórios que embasam a acusação fiscal não se prestam a determinar qual o critério utilizado para a obtenção do preço médio utilizado na valoração das supostas diferenças de estoque.

Com efeito, os valores denominados pela Fiscalização como "Preço Médio", indicados nos relatórios, são utilizados na apuração da base de cálculo do ICMS supostamente devido, mediante a multiplicação pelas alegadas diferenças de estoque, e posterior aplicação da respectiva alíquota sobre o resultado obtido. Contudo, os critérios e a metodologia de apuração do "Preço Médio" não são indicados em qualquer documento que instruiu essa autuação, não tendo sido possível a defendant sequer presumir a forma pela qual foram apurados. Disso resulta a inegável iliquidez e incerteza do crédito tributário, na medida em que, como se disse, nenhuma informação foi prestada pela Fiscalização acerca dos critérios adotados na apuração dos montantes denominados "Preço Médio" constantes dos respectivos relatórios e, por consequência, na apuração das respectivas bases de cálculo.

Acrescenta que tais omissões configuram nítido cerceamento ao direito de defesa da Defendente, uma vez que, se esta desconhece os critérios e metodologias adotados pela Fiscalização ao apurar os montantes acima e valorar as supostas diferenças de estoque que afirma existirem, como poderá exercer plenamente o seu direito à ampla defesa e ao contraditório, assegurados pelo Texto Constitucional?

Enfatiza que se não bastasse o fato de não ser possível identificar - até porque não foram fornecidos - qualquer indício acerca dos critérios e metodologias empregados na determinação desse "Preço Médio", na grande maioria dos casos ele supera, e muito, a média do valor unitário real. Portanto, a falta de informações acerca dos critérios e metodologias usadas na apuração dos valores utilizados para a determinação da base de cálculo do ICMS tido como devido, que se estende por todo este Auto de Infração, representa um vício de nulidade inerente ao trabalho fiscal, na medida em que priva a Defendente de qualquer tipo de controle sobre a composição da exigência que lhe foi imposta já que, a rigor, não há meios de se aferir a base de cálculo utilizada para determinação da exigência fiscal.

Requer desde já, que o Auto de Infração seja retificado para que se determine a adoção, pela Fiscalização, dos valores unitários efetivamente utilizados pela defendant em seus Livros, em substituição aos constantes na peça acusatória, que carecem de qualquer embasamento legal, impossibilitando que ela quantifique a exigência tributária que lhe foi imputada.

Ressalta que a omissão de uma informação indispensável à quantificação de uma exigência tributária não é compatível com os princípios que devem orientar a conduta da administração pública, enunciados no artigo 37, da Constituição Federal, e reproduzido no artigo 8º, da Lei Complementar nº 939/2003, cujo teor transcreveu.

Esclarece que a lavratura de um Auto de Infração possui a natureza de um lançamento tributário de ofício e adere integralmente aos princípios constitucionais reproduzidos no citado dispositivo. É requisito para sua validade que a constituição de crédito tributário observe as leis plenamente revestidas de eficácia e validade e traga explícitos todos os elementos que motivaram a sua prática, sendo defeso à fiscalização ocultar qualquer aspecto inerente à sua conduta.

Ademais, tendo em vista que o Auto de Infração corresponde ao ato inaugural de um processo administrativo, este deve consignar com clareza os elementos que embasam a pretensão fiscal, assegurando, como já se mencionou, o direto do contribuinte à ampla defesa e contraditório.

Assim, os Autos de Infração devem conter indicação de todos os fundamentos que suportem supostas irregularidades no cumprimento de obrigações tributárias, bem como os elementos necessários a composição de base de cálculo do débito exigido que, segundo se deduz dos relatórios elaborados pela d. Fiscalização é o produto da multiplicação (i) das diferenças de estoque apontadas para cada produto pelo, (ii) seus respectivos valores unitários. Na medida em que esses dois fatores são essenciais à constituição do crédito, as autoridades fiscais estão obrigadas especificar como esses valores foram determinados.

Conclui que diante da ausência de um demonstrativo indispensável à mensuração da base de cálculo do débito consubstanciado no presente Auto de Infração, a Defendente indaga como é possível saber se o valor unitário utilizado pela r. fiscalização corresponde realmente ao custo/valor médio de saída de cada produto em relação ao qual foi apurada uma suposta diferença de estoque?

Portanto, se a fiscalização não apresenta todos os elementos utilizados na valoração das supostas diferenças de estoque, não há condições para se averiguar se o trabalho fiscal está condizente com a realidade dos fatos ou se, ao contrário, encerra uma arbitrariedade que resulta em uma majoração indevida dos valores exigidos.

Explica que um Auto de Infração deve ser claro o suficiente para possibilitar ao contribuinte, no mínimo, identificar a infração que lhe foi imputada, recompor o cálculo do montante que lhe é exigido e, então, ponderar sobre sua procedência. Trata-se de um direito fundamental do contribuinte, decorrente dos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa aos quais o processo administrativo se sujeita, bem como das diretrizes legais a respeito do lançamento tributário. Na medida em que tais requisitos não são atendidos, impossibilitando a Defendente de verificar se os valores apurados em levantamento fiscal têm base no custo efetivo de suas mercadorias, deverá o ato ser de pronto anulado, por prejudicar direitos fundamentais do contribuinte.

Conclui não haver dúvidas de que os procedimentos adotados por ocasião da lavratura do Auto de Infração em combate comprometem a validade deste lançamento, especialmente no tocante às infrações 01 e 02, devendo a exigência nela veiculada ser imediatamente cancelada.

Solicita a realização de perícia, nos termos dos artigos 137 e 145, do Decreto 7.629/99, ao tempo em que solicita a sua regular notificação para apresentação de quesitos e nomeação de assistente técnico.

Solicita o cancelamento integral do Auto de Infração, e, ato contínuo, os cancelamentos das multas impostas. Entretanto, caso não seja este o entendimento, merecem, sem sombra de dúvida, serem reduzidas as multas aplicadas, por possuírem caráter evidentemente confiscatório.

Afirma que a fiscalização aplicou multas em valores exorbitantes de sessenta e cem por cento do valor supostamente devido de ICMS pela Defendente, conforme se pode verificar no Termo de Encerramento deste Auto de infração, violando o princípio do não confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal.

Cita entendimentos sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais externados por Antonio Roberto Sampaio Dória, Hugo de Brito Machado, Sacha Calmon Navarro Coêlho e julgados do Supremo Tribunal Federal, concluindo que o STF adota explicitamente a orientação de que: (i) as penalidades tributárias devem ser graduadas segundo a extensão dos danos ao Erário; (ii) a caracterização das infrações deve levar em conta a intenção do agente; e (iii) é perfeitamente possível aos órgãos de julgamento administrativo ou judicial reduzir ou cancelar penalidades excessivas e/ou confiscatórias.

Ante aos motivos expostos conclui que deve ser cancelada a multa aplicada, sob pena da mesma se apresentar excessiva, confiscatória, ou, quando menos, desproporcional.

Por fim pede que o Auto de Infração seja declarado nulo, mediante o acolhimento das diversas preliminares arguidas. Ainda em sede de preliminar, solicita o reconhecimento da extinção parcial do crédito tributário, com fundamento no art. 156, inciso I, do CTN, em razão do pagamento do item 03 .

Caso seja entendido que o presente Auto de Infração se reveste dos requisitos de validade de um lançamento de ofício (o que se admite apenas para efeito de argumentação), requer que as razões de mérito desenvolvidas sejam integralmente acolhidas, determinando-se, assim, o cancelamento do débito das infrações 01, 02 e 03.

Não sendo este o entendimento requer a redução das multas aplicada, (60% - Infração 03 e 100% Infrações 01 e 02), por possuírem caráter evidentemente confiscatório.

Protesta por todos os meios de provas permitidos em direito, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica, nos termos do artigo 145, do Decreto nº 7.629/1999. Por fim, protesta pela realização de sustentação oral de suas razões quando do julgamento desta defesa.

O autuante presta informação fiscal, fls. 100 a 104, e após resumir os termos da defesa diz que todos os dados gerados que serviram de base para a apuração das infrações foram fornecidos pelo contribuinte através dos documentos fiscais, ai incluídos os arquivos magnéticos Sintegra, nada sendo crido por ele, pois apenas processou as informações enviadas.

Observa que o processamento somente foi executado após as detecções de incorreções nos arquivos primitivos e o envio para correção dos mesmos, conforme atesta o Termo de Intimação que transcreveu e mensagem enviada pelo contador da empresa atestando as retificações das divergências encontradas nos arquivos magnéticos Sintegra.

Explica a finalidade do arquivo Sintegra e a obrigatoriedade de entrega que foi estabelecida pelo Decreto 4.204, de 16 de agosto de 2000.

Afirma que nas planilhas acostadas e ofertadas ao contribuinte encontram-se todos os elementos tais como código e descrição do produto, estoque inicial e final-quantidade e valor, entradas e saídas -quantidade e valos do ICMS, entradas e saídas sem notas fiscais, custo ou preço médio, base de cálculo das entradas ou das saídas, alíquota aplicável, ICMS sobre entradas ou saídas e montante do ICMS sobre entradas e saídas.

Prossegue esclarecendo que o custo e o preço médio dos produtos foram obtidos mediante divisão do valor da entrada ou saída de cada produto pela sua quantidade e, multiplicando-se o valor encontrado pela quantidade da omissão, o valor da base de cálculo da entrada ou saída, conforme o caso, inexistindo, portanto, prejuízo ao autuado.

Quanto ao pedido de perícia solicitada nada tem a opor, ficando a critério dos senhores julgadores, se acharem conveniente.

No que diz respeito ao alegação de caráter confiscatório das multas, diz que não lhe compete tecer quaisquer considerações a respeito.

Finaliza opinando pela Procedência do Auto de Infração.

Na assentada de julgamento do dia 27 de setembro de 2016 a 3ª JJF deste Conselho observando que não foi localizado nos autos o demonstrativo do Cálculo do Preço Médio, em meio físico ou magnético deliberou pela conversão do processo em diligência à Inspetoria de origem para que o autuante tomasse as seguintes providências:

- a) Anexasse aos autos, em meio físico ou o demonstrativo analítico do cálculo do Preço Médio, efetuado de acordo com o previsto nos artigos 23-A e 23-B da Lei 7.014/96;
- b) Se necessário, para melhor compreensão, refizesse todos os demonstrativos analíticos que embasam a acusação discal.

Posteriormente foi solicitado que o contribuinte fosse intimado, fornecendo-lhe no ato da intimação, cópias dos documentos acima indicados, com indicação do prazo de 60 dias para sobre ele se manifestar.

O autuante ao cumprir a diligência diz que anexou os demonstrativos solicitados e conforme se verifica nos totais das planilhas o valor da omissão de entradas no exercício de 2012 passou de R\$8.091,17 para R\$7.830,93 enquanto que no exercício de 2013 manteve-se inalterada a omissão de Saídas no valor de R\$40.897,86.

O autuado ao ser cientificado se manifesta às fls. 131 a 134 dizendo que a prestação de informação fiscal solicitada pela 3^a ainda é revestida de algumas irregularidades pelos motivos que passa a expor:

O Demonstrativo de Apuração do Estoque de 2012 elenca diversos itens que são declarados como *de uso e consumo*, os quais não produzem a incidência do ICMS, dentre eles aponta, a título elucidativo, as seguintes mercadorias:

Código	Descrição	Produto	Unid.
831014	PAPEL DE SEDA PERS M OFFICER 48X68	UN	
831015	CAIXA DE PRESENTE MOFVERDE PEQUENA	UN	
831016	CAIXA DE PRESENTE MOFVERDE MÉDIA	UN	
831017	SACOLA DE PRESENTE MOF VERDE TAMP	UN	
831018	SACOLA DE PRESENTE MOF VERDE TAM M	UN	
831039	CAIXA DE PRESENTE GG	UN	
831040	SACOLA GG VERDE	UN	
831041	CAIXA DE PRESENTE PP PARA ACESSÓRIOS	UN	
831139	SACOLA MOFFICER ESTAMPA TROPICANA MÉDIA	UN	
831140	CAIXA DE PRESENTE EST TROPICANA MÉDIA	UN	
831141	SACOLA MOFFICER ESTAMPA TROPICANA PEQ	UN	
831144	CAIXA DE PRESENTE EST TROPICANA PEQ	UN	
831146	PAPEL DE SEDA M OFFICER DOURADO C BEGE	UN	

O mesmo se verifica também no Demonstrativo de Estoque do exercício de 2013:

Código	Descrição	Produto	Unid.
831000	SACOLA M O RELEVO M 40X15X30	UN	
831014	PAPEL DE SEDA PERS M OFFICER 48X68	UN	
831015	CAIXA DE PRESENTE MOFVERDE PEQUENA	UN	
831016	CAIXA DE PRESENTE MOFVERDE MÉDIA	UN	
831017	SACOLA DE PRESENTE MOF VERDE TAMP	UN	
831018	SACOLA DE PRESENTE MOF VERDE TAM M	UN	
831039	CAIXA DE PRESENTE GG	UN	
831040	SACOLA GG VERDE	UN	
831041	CAIXA DE PRESENTE PP PARA ACESSÓRIOS	UN	
831139	SACOLA MOFFICER ESTAMPA TROPICANA MÉDIA	UN	
831140	CAIXA DE PRESENTE EST TROPICANA MÉDIA	UN	
831141	SACOLA MOFFICER ESTAMPA TROPICANA PEQ	UN	
831144	CAIXA DE PRESENTE EST TROPICANA PEQ	UN	
831146	PAPEL DE SEDA M OFFICER DOURADO C BEGE	UN	
831147	SACOLA ESTAMPA PENAS MULTICOLORIDAS P	UN	
831148	SACOLA ESTAMPA PENAS MULTICOLORIDAS M	UN	
831149	SACOLA ESTAMPA PENAS MULTICOLORIDAS GG	UN	
831151	CX DE PRESENTE EST PENAS MULTICOLOR P	UN	
831152	CX DE PRESENTE EST PENAS MULTICOLOR M	UN	
831153	CX DE PRESENTE EST PENAS MULTICOLOR GG	UN	
831154	SACOLA MOFFICER BRANCA TAM P	UN	
831155	SACOLA MOFFICER BRANCA TAM M	UN	
831158	CX PRESENTE MOFFICER BRANCA TAM P	UN	
831159	CX PRESENTE MOFFICER BRANCA TAM M	UN	

Esclarece que os materiais apontados acima são gratuitamente fornecidos pelo estabelecimento comercial a seus clientes em seu serviço de atendimento, sendo, portanto, não sujeitos à incidência do ICMS e, consequentemente, impossíveis de creditamento, haja vista as suas classificações como material destinado ao uso e consumo.

Em relação ao pedido de diligência para a demonstração de metodologia utilizada para apuração do Cálculo do Preço Médio o Fiscal meramente se limitou a apresentar a mesma planilha já composta na própria autuação

Assevere que conforme já mencionado na defesa, o Auto de Infração corresponde a ato inaugral de um processo administrativo, o qual deve demonstrar com clareza os elementos que embasam a pretensão fiscal, assegurando o direto do contribuinte à ampla defesa e contraditório. Disso

resulta a inegável iliquidize e incerteza do crédito tributário, na medida em que nenhuma informação foi prestada pela Fiscalização acerca dos critérios adotados na apuração dos montantes denominados "Preço Médio" constantes dos respectivos relatórios e, por consequência, na apuração das respectivas bases de cálculo.

Requer retificação das incorreções constatadas na informação fiscal prestada pelo Sr. Othoniel Santos Filho, devendo o mesmo realizar nova diligência em resposta às questões aqui levantadas, sendo o ato ora combatido: *(i)* não se atentou à não incidência tributária de ICMS sobre mercadorias classificadas como de *uso e consumo*; *(ii)* como também não elucidou a metodologia utilizada para apuração da base de cálculo da Fiscalização.

O autuante foi cientificado e se manifesta às fls. 145 a 147 dizendo que a diligência solicitada pela 3^a JJF foi no sentido de atender a seguinte solicitação:

"Anexe aos autos, em meio físico ou magnético o demonstrativo analítico do cálculo do Preço Médio, efetuado de acordo com os dispositivos acima mencionados

Se necessário, para melhor compreensão, refazer todos os demonstrativos analíticos que embasam a acusação fiscal."

Diz que a peça ora contestada adentra em nova temática, pertinente a uma alegada não incidência do ICMS, haja vista que diversas mercadorias não tiveram aproveitamento do crédito fiscal.

Informa que: "os demonstrativos apresentados, extraídos do documento fiscal apresentado, demonstram ter havido mais um equívoco por parte da autuada, constatando-se que as transferências para comercialização – CFOP 2152 geraram créditos de ICMS apropriados."

Apresenta planilha denominada "Demonstrativo de estoque de 2012 e 2013 indicando os mesmos produtos questionados pela autuada; EI- quantidade e valores; Ent. Qte; Ent. Valor; Ent. ICMS.

Finaliza dizendo que como mais nada foi contestado, o processo deve ser enviado ao CONSEF para julgamento.

Esta 4^a JJF verificou que o autuante ao se pronunciar às fls. 145 a 147, não se pronunciou em relação à metodologia utilizada para a apuração da base de cálculo do imposto apurada nos demonstrativos por ele elaborados, de fls. 118/124, questionada pelo contribuinte.

Considerando que não foram anexados os demonstrativos analíticos do cálculo dos Preços Médios, como solicitado no pedido de diligência anterior, fl. 113, decidiu-se pela conversão do processo em diligência para que o fiscal autuante tomasse as seguintes providências:

- a) indicasse como foi efetuado o cálculo do preço unitário utilizado para a apuração da base de cálculo do ICMS, conforme previsto na Portaria 445/98 e art. 23-B da Lei 7.014/96;
- b) Caso se confirmasse que o cálculo do preço unitário médio não estava em conformidade com o previsto na legislação anteriormente citada que fossem recalculados e elaborados novos demonstrativos de débito.

No cumprimento da diligência às fls. 159 a 161 o autuante informa ter refeito os cálculos da apuração de estoque dos exercícios de 2012 a 2013, conforme demonstrativos que anexou às fls. 162 a 168.

Na oportunidade informou que os valores referentes ao custo e preço médio foram obtidos em função do preconizado nos artigos 22, 23-A e 23-B do RICMS/BA, cujo teor transcreveu.

O sujeito passivo foi cientificado, porém, não se pronunciou.

VOTO

O Auto de Infração imputa ao autuado o cometimento de três ilícitos, sendo que a infração 03, foi totalmente reconhecida pelo contribuinte, inclusive com a quitação integral do valor exigido, conforme se verifica através do extrato emitido pelo sistema SIGAT desta secretaria, anexado às

fls. 107 e 108 do PAF. Dessa forma, em razão de inexistir lide nesse lançamento, a infração 03 subsiste em sua totalidade, com homologação dos valores recolhido.

O sujeito passivo inicialmente argui a nulidade das demais infrações por entender não existir elementos suficientes para determinar com segurança as infrações, pois o procedimento fiscal baseou-se em presunção, não possuindo os elementos formadores da convicção do respectivo agente, os quais devem ser sustentados por documentos probatórios ou método de avaliação concretos.

Este argumento não pode ser acatado pois as infrações 01 e 02 foram decorrentes de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, em exercícios fechados.

Na infração 01 foi apurada omissão de entradas de mercadorias e neste caso, a legislação do ICMS, no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, prescreve que: “Salvo prova em contrário, presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar: saldo credor de caixa, suprimento a caixa de origem não comprovada, manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como **entrada de mercadorias** ou bens não registrados, pagamentos não registrados ou das operações ou prestações declarados pelo contribuinte inferiores aos informados por: instituições financeiras; administradoras de cartões de crédito ou débito; “shopping centers”, centro comercial ou empreendimento semelhante, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

Portanto, a irregularidade apontada tem por base o valor das entradas não declaradas, com fundamento na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas, não havendo portanto a ilegalidade apontada.

Quanto à infração 02, de acordo com a descrição da infração e planilhas que embasaram a acusação, anexadas às fls. 15 a 18 verifico que foi apurada omissão de saídas de mercadorias tributáveis, portanto, não se trata de presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

Por outro lado observo que as infrações em questão são oriundas de levantamento quantitativo de estoque. Em se tratando de fatos como estes verificados, para a apuração das bases de cálculos das omissões devem ser utilizadas às metodologias previstas na Lei 7.014/96, nos art. 23-A para a infração infração 01, por se tratar de presunção de omissão de saídas e para infração 02 o art. 23-B, que diz respeito à omissão de saídas.

Ocorre que nos demonstrativos que dão base à sustentação das infrações sob análise, não se encontra a demonstração do cálculo da base de cálculo. Por esta razão o processo foi convertido em diligência, em duas oportunidades para que o autuante sanasse a irregularidade, indicando como foi efetuado o cálculo do preço unitário utilizado para a apuração da base de cálculo do ICMS e caso se confirmasse que o cálculo do preço unitário médio não estava em conformidade com o previsto na legislação anteriormente citada que fossem recalculados e elaborados novos demonstrativos de débito.

Ocorre que ao atender a diligência solicitada, apesar de terem sido anexados novos demonstrativos às fls. 162 a 168, os mesmos não suprem a irregularidade detectada pois não demonstram analiticamente a apuração dos Preços Médios, como requerido por esta Junta de Julgamento Fiscal.

Assim permanece a incerteza em relação à constituição da base de cálculo.

Vale registrar que, nos termos da Súmula nº 01, editada pela Câmara Superior deste CONSEF, 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 tributo.*

Há portanto nestas infrações, um vício jurídico substancial. Não se trata de questão “meramente” formal. A questão suscitada diz respeito à estrita legalidade do lançamento tributário, pois envolve a base de cálculo do tributo, não havendo certeza quanto ao valor do imposto a ser lançado, resultando na NULIDADE das infrações 01 e 02.

Ante ao exposto, Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206896.0012/14-1 lavrado contra **M5 INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento de imposto no valor de **R\$3.867,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII "a", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR