

**PROCESSO** - A. I. Nº 206837.0006/17-8  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. - EPP  
**RECORRIDOS** - LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. - EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0033-01/18  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 22/03/2019

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0021-12/19**

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. A autuação de que cuidam as infrações 2, 3, 5 e 8, contém vícios jurídicos que afetam a sua eficácia, haja vista que realizada em desconformidade com a legislação do ICMS, implicando em flagrante cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. Infrações nulas. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA, ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. No caso desta infração, é devido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal. Alegação defensiva de que a metodologia adotada pelo autuante estava equivocada restou comprovada. O próprio autuante reconheceu o equívoco e acatou os valores apresentados pelo impugnante. Apesar de assistir razão ao impugnante quanto à metodologia a ser adotada na apuração do imposto, descabe a aplicação ou cômputo de qualquer parcela a título de MVA. Descabe, também, a utilização de qualquer parcela a título de crédito fiscal, conforme procedido pelo impugnante nos cálculos apresentados. Refeitos os cálculos. Excluídos os valores computados indevidamente. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTA. O próprio impugnante reconheceu que não escriturou regularmente as notas fiscais arroladas neste item da autuação. O início da ação fiscal - com a intimação do autuado - afastou a possibilidade de regularização espontânea da escrita fiscal, conforme requerido pelo impugnante. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 1ª JJF, respectivamente em razão do Acórdão JJF nº 0033-01/18, que julgou Procedente em Parte, o Auto de Infração, lavrado em 16/06/2017, para exigir crédito tributário no valor total histórico de R\$789.046,06, em decorrência do cometimento de oito infrações a legislação do ICMS, descritas a seguir:

2. Falta de recolhimento do ICMS 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 no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$50.384,44, acrescido da multa de 100%;
3. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no exercício de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$20.305,61, acrescido da multa de 100%;
4. 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 no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$304.756,83, acrescido da multa de 100%;
5. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$376.877,40, acrescido da multa de 60%;
8. Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal. Período de ocorrência: 31/12/2013 e 31/12/2014. Multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$27.600,00.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 20/03/2018 (fls. 106 a 113) e decidiu pela Procedência em Parte, em decisão unânime, nos termos a seguir reproduzidos.

#### VOTO

*Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, sendo todas as condutas infracionais objeto de impugnação.*

*Inicialmente, cabe examinar as infrações no intuito de identificar se ocorreu o alegado cerceamento do direito de defesa, ou algum vício, ou falha, capaz de inquinar de nulidade o lançamento.*

*Assim é que, no que concerne à infração 2 - Falta de recolhimento do ICMS 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 – não vejo como prosperar a autuação.*

*Isso porque, a “Planilha 2” elaborada pelo autuante, acostada às fls. 36 a 47, permite constatar que o levantamento, na realidade, diz respeito a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, situação na qual não se aplica a presunção, conforme a acusação fiscal.*

*Na realidade, tratando-se de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, ocorrendo apuração de omissão do registro de entrada, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal.*

Concomitante, deve ser exigido o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com a MVA prevista, deduzida a parcela do tributo exigido na condição de responsável solidário, conforme explicitado acima.

Diante disso, a infração 2 é nula.

Quanto à infração 3 - Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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 contabilizadas, no exercício fechado – também não há como prosperar.

Apesar de a autuação descrever que o imposto está sendo exigido sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada -, verifica-se na “Planilha 1”, acostada às fls. 17 a 35, que a Fiscalização exigiu o imposto sobre a diferença de menor expressão monetária, ou seja, a das operações de saída.

Diante disso, por não ser possível dar prosseguimento a lide, haja vista que a mudança para a diferença de maior expressão monetária implicaria em agravamento da infração, este item da autuação é nulo.

Quanto à infração 5 - Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias – do mesmo modo, não há como prosperar a autuação, conforme procedido pela Fiscalização.

Isso porque, de acordo com a descrição da conduta infracional imputada ao autuado, na apuração do ICMS devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo, deve ser **deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal**, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias.

Ou seja, o procedimento correto que deveria ter sido adotado pela Fiscalização seria exigir o ICMS devido por responsabilidade solidária do autuado e, concomitantemente, exigir o ICMS devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio autuado. No cálculo do ICMS devido por antecipação tributária deveria ser **deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal**, em face de sua responsabilidade solidária.

Ocorre que o autuante concedeu um “crédito presumido” no levantamento, quando, verdadeiramente, deveria ter apurado o valor do ICMS devido por responsabilidade solidária e, posteriormente, utilizar este valor a título de crédito fiscal na apuração do ICMS devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio autuado.

Indubitavelmente, no presente caso, a autuação ocorreu sem a devida observância das disposições da Portaria nº 445/98.

Diante disso, a infração 5 é nula.

No tocante à infração 8 - Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal – constato que não há como prosperar, na forma como realizada, haja vista que, assiste razão ao impugnante quando argui cerceamento do direito de defesa.

*Efetivamente, a alegação defensiva de que inexiste nos autos a discriminação das mercadorias que teriam sido objetos de utilização do mesmo código - conforme a acusação fiscal – é procedente.*

*Verifica-se que assiste razão ao impugnante quando afirma que inexistem planilhas dos exercícios de 2013 e 2014, referentes a esta infração, sendo, desse modo, evidente a nulidade da autuação por cerceamento de defesa.*

*De fato, inexiste qualquer demonstrativo/planilha, indicando como se chegou ao valor de R\$27.000,00, apontado no Demonstrativo de Débito do Auto de Infração.*

*Indubitavelmente, a ausência de tal demonstração implica em cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, o que resulta em nulidade do lançamento.*

*Diante disso, a infração 8 é nula.*

*Em face da decretação da nulidade das infrações 2, 3, 5 e 8, recomendo à autoridade competente que analise a possibilidade de repetição dos atos, a salvo de falhas, conforme manda o art. 21 do RPAF/99.*

*Quanto às demais infrações impugnadas – 1, 4 e 7 - não identifiquei qualquer vício ou falha que inquinasse de nulidade o lançamento, razão pela qual passo à apreciação do mérito destes itens da autuação.*

*No tocante à infração 1 - Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto – verifica-se que na “Planilha 5” elaborada pelo autuante, acostada às fls. 50 a 52, efetivamente, foram arroladas mercadorias cujas saídas são tributadas normalmente. A alegação defensiva de que se trata de “cancelamento” de vendas não restou comprovada, sendo, desse modo, correta a exigência fiscal. Infração subsistente.*

*Relativamente à infração 4 - 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.*

*No caso desta infração, é devido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal.*

*Verifico que o impugnante alega que o autuante utilizou as saídas omitidas como base de cálculo da substituição tributária, contudo, diz que o cálculo deve ser pela entrada com o acréscimo da MVA, encontrando-se a base de cálculo do imposto. Salienta que o autuante utilizou o valor do preço final, acrescido de lucro, aplicou a MVA para uma base de cálculo, aplicou a alíquota, resultando no valor de R\$304.756,83. Discorda da metodologia utilizada pelo autuante. Sustenta que o correto seria a aplicação da MVA pelo valor da entrada ou pelo valor médio da entrada, consoante determina a Portaria nº 445/98, no seu art. 10, I, “a”. Assinala que aplicando essa regra encontrou o valor de R\$54.140,14. Apresenta planilhas comparativas.*

*Observo, também, que na Informação Fiscal o autuante acatou a planilha apresentada pelo autuado, passando o valor originariamente apurado no exercício de 2014 de R\$304.756,83 para R\$54.140,14. O autuante solicitou que fosse considerado o Anexo 4 “Infração 4 – Estoque 2014 Exame Alegações Defesa Leal”.*

*É indubidoso que o levantamento realizado inicialmente pela Fiscalização se deu de forma totalmente equivocada, conforme registrado pelo impugnante.*

*Entretanto, mesmo assistindo razão ao impugnante quanto à metodologia a ser adotada, ou seja, a base de cálculo correta é o valor da mercadoria adquirida - entrada -, existem reparos a ser feitos.*

*O primeiro, em face do que estabelece o art. 10, I, “a”, 1, da Portaria nº 445/98: a base de*

cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição das mesmas espécies de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado.

Ou seja, descabe a aplicação ou cômputo de qualquer parcela a título de MVA, conforme aduzido e procedido pelo impugnante no cálculo que apresentou.

Na realidade, a MVA deve ser aplicada quando da apuração do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, e não do imposto devido por responsabilidade solidária, conforme este item da autuação. Neste sentido, é o que determina o art. 10, I, "b", da Portaria nº 445/98.

Vale ressaltar que não foi exigido pela Fiscalização o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, conforme manda a Portaria nº 445/98.

O segundo reparo, é que, indevidamente, foi deduzido do valor de R\$73.725, 72, apurado pelo impugnante como ICMS devido, o valor de R\$19.585,58 a título de "crédito presumido", haja vista que, tratando-se de exigência do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, descabe qualquer crédito fiscal.

Diante disso, considerando o "Anexo 4 "Infração 4 – Estoque 2014 Exame Alegações Defesa Leal", apresentado pelo autuante às fls. 91 a 94 dos autos, a base de cálculo do imposto devido pelo autuado, na condição de responsável solidário, passa para R\$279.794,03 com ICMS devido de R\$47.564,98. Infração parcialmente subsistente.

Quanto à infração 6, observo que não foi objeto de impugnação, significando dizer que, tacitamente, houve o reconhecimento do cometimento da conduta infracional imputada ao autuado, sendo, portanto, procedente. Infração procedente.

No respeitante à infração 7, observo que o próprio impugnante consignou que requereu ao autuante a escrituração das mercadorias, no intuito de regularizar o estoque à época da intimação. Ou seja, admitiu que, de fato, não escriturou as notas fiscais arroladas neste item da autuação.

Certamente que o início da ação fiscal - com a intimação do autuado - afastou a possibilidade de regularização espontânea da escrita fiscal, conforme requerido pelo impugnante, sendo certo que, de fato, houve o cometimento da irregularidade apontada neste item da autuação.

Diante disso, a infração 7 é subsistente.

Cabe consignar que o pedido de realização da diligência formulado pelo impugnante resta indeferido, na forma do art. 147, I, "a", do RPAF/99, haja vista que os elementos constantes dos autos se apresentaram suficientes para formação do convencimento dos Julgadores e, portanto, decisão da lide.

Assim sendo, a infração 7 é procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos da art. 169, inciso I, alínea "a", do RPAF/99, em relação às infrações 2, 3, 4, 5 e 8.

A Recorrente inconformada com a Decisão de piso interpõe Recurso Voluntário (fls. 124 a 126), com fundamento no art. 169, inciso I, alínea "b", do RPAF/99.

Inicialmente, pede a nulidade do procedimento adotado pela autoridade autuante em relação à infração 4.

Diz que ao analisar como foi apurado o valor da base de cálculo em ambos os exercícios (2014 e 2015), constatou que o lançamento padece de vício que o conduzem à nulidade.

Cita 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, bem como o art. 23-A, inciso II da Lei nº 7.014/96.

Aduz que 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 entrada.

Ressalta que, diferentemente do que estabelecem as normas acima citadas, pode ser visto 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, aplicar uma margem de valor agregado de 55% sobre a base de cálculo apurada de forma incorreta e atribuir um crédito fiscal sem indicação de como se chegou a tal valor e inaplicável para efeito de cobrança do imposto por responsabilidade solidária.

Afirma que o procedimento 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”. Desta forma, sobre essa receita não contabilizada seria exigido o imposto por responsabilidade solidária, sem agregação de qualquer percentual de MVA.

Não obstante, diz que 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 calculado na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, (...).

Finalmente, em face de tudo que foi exposto 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, com base no art. 18, inciso IV do RPAF/BA, requer que seja declarada a nulidade do auto de infração, conforme precedente em caso assemelhado, ocorrido no Auto de Infração nº 206837.0005/17-1.

## VOTO

De logo, e conforme relatório supramencionado, sinalizo que a decisão proferida pela 1<sup>a</sup> JJF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, reduzindo o montante originalmente exigido de R\$789.046,06 para R\$56.686,76.

Em relação ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 1<sup>a</sup> JJF (Acórdão 1<sup>a</sup> JJF nº 0033-01/18) desonerou o sujeito passivo, anulando os débitos relativos às Infrações 2, 3, 5 e 8, no montante de R\$475.167,45, em valores históricos, bem como, reduziu a infração 4 em R\$257.191,85, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Neste sentido, analisaremos a partir deste momento, as infrações consideradas nulas (2, 3, 5 e 8), bem como a infração 4, considerada parcialmente subsistente.

Quanto à infração 2, a conduta autuada foi descrita como “*Falta de recolhimento do ICMS 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 no exercício de 2014, sendo exigido ICMS no valor de R\$50.384,44, acrescido da multa de 100%*”.

Após analisar a “Planilha 2”, elaborada pela autuante, acostada às fls. 36 a 47, realmente pude perceber que no levantamento base da autuação, foram computadas mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, situação na qual não se aplica a presunção, conforme a acusação fiscal. Veja exemplos abaixo:

Cod Item	ST	Descrição	Omissão Saída	Pr Unit Omiss Saída	Estq Inicial	Entr Nota Fiscal	Saída Nota Fiscal	Estq Final Calc	Estq Final Inf	Omissão de Saídas
18523	Sim	SAND FEM CONFORTO REF 321	29	59,99	21	145	137	29	0	1.739,71
28674	Sim	SAPATO MASC COURO REF 10258	17	69,99	46	4	33	17	0	1.189,83
28924	Sim	SAPATILHA FEM DET LACO METAL REF 84321	2	12,08	25	12	35	2	0	24,16
29756	Sim	TENIS COLEGIAL	25	16,95	27	0	2	25	0	423,75
30491	Sim	SANDALIA BEBE REF. 1264	312	9,99	425	525	638	312	0	3.116,88
30842	Sim	SANDALIA CONFORTO FIVELA LATERAL REF 3000	12	29,99	0	84	52	32	20	359,88
30854	Sim	TENIS CASUAL FEM REF OF	274	24,50	274	0	0	274	0	6.713,00
30907	Sim	SAPATO MASC COURTO 791	135	69,99	131	212	208	135	0	9.448,65
31209	Sim	BOTA CANO LONGO BAIXA DET ZIPER REF 83422	14	11,03	21	0	7	14	0	154,42
32742	Sim	PAPETE MASC REF 10773	53	29,39	53	0	0	53	0	1.557,67
33731	Sim	SANDALIA FEM INJETADA ANABELA IS REF 16334	141	28,08	148	0	7	141	0	3.959,28
33868	Sim	CAMPANHA PROMOCIONAL REF 20904	1	37,25	1	0	0	1	0	37,25
34141	Sim	SANDALIA FEM BX INI BORB GB SUNSET REF 16344	16	14,99	17	0	1	16	0	239,84
34185	Sim	SANDALIA FEM RASTEIRA DET FOLHA E STRASS REF C44	140	2,69	140	0	0	140	0	376,60
34201	Sim	MODINHA INJETADA B1014	5	14,16	20	0	15	5	0	70,80
34350	Sim	TENIS RUNNING MASC HIGH REF HONOR	3	7,36	3	0	0	3	0	22,08
34362	Sim	CHINELO INF MASC REF 25368	114	9,89	115	0	1	114	0	1.127,46
34460	Sim	CHINELO INF FEM REF 25646	353	6,08	353	0	0	353	0	2.146,24
34463	Sim	CHINELO INF MASC REF 20931	15	13,30	16	0	1	15	0	199,50
36557	Sim	SANDALIA FEMININA INJE VAS DET METAL 30161.00060	75	9,99	79	0	4	75	0	749,25
36581	Sim	TENIS RUNNNING MASC LOW REF 80500	71	30,89	73	0	2	71	0	2.193,19
36596	Sim	TENIS RUNNING MASC HIGH REF 926	61	59,63	61	0	0	61	0	3.637,43
36607	Sim	CHINELO FEM REF 25608	42	18,55	42	0	0	42	0	779,10
36734	Sim	SAPATILHA INFANTIL BARBIE REF 21025	106	19,99	107	0	1	106	0	2.118,94
36746	Sim	BOTA INFANTIL XUXA REF 21002	117	40,38	117	0	0	117	0	4.724,46
36747	Sim	PAPETE INFANTIL HOMEM ARANHA REF.21112	141	19,99	147	0	6	141	0	2.818,59
36749	Sim	GALOCHA INFANTIL PRINCESAS REF 20999	42	24,53	42	0	0	42	0	1.030,26
36773	Sim	SAPATO FEMININA PEEPTOE ANABELA LACO STRASS 265	148	39,99	149	0	1	148	0	5.918,52
36776	Sim	SANDALIA INFANTIL HELLO KITTY REF 21046	87	22,20	87	0	0	87	0	1.931,40

Conforme observado pelo julgador de piso, as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, ocorrendo apuração de omissão do registro de entrada, se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documentação fiscal e, posteriormente, devendo ser exigido o imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com a MVA prevista, deduzida a parcela do tributo exigido na condição de responsável solidário, conforme explicitado acima.

É de se concluir, portanto, que o procedimento adotado pelo autuante, não foi o mais adequado, e, por isso, em concordância com o relator da Junta de Julgamento, que a infração em exame deve ser declarada NULA.

Em relação à infração 3, a fundamentação do autuante foi “*Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – 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, no exercício de 2013*” (grifo nosso).

Revisando a “Planilha 1”, base da infração 3, verifiquei que o valor base da autuação, isto é R\$119.444,79, refere-se ao valor de omissão de saída, o qual foi menor do que o valor da omissão de entrada, conforme descrito pelo autuante na fundamentação da infração, senão vejamos: “... sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada...”.

Valor da omissão de entrada	R\$180.836,96
Valor da omissão de saída	R\$119.444,79

Diante disso, a infração 3 não há como prosperar, haja vista que a mudança para a diferença de maior expressão monetária implicaria em agravamento da infração.

No que diz respeito à infração 5, a fundamentação do autuante foi “*Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias*

*de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias no exercício de 2013”.*

A 1<sup>a</sup> JJF anulou o lançamento fiscal, uma vez que o autuante concedeu um crédito presumido de 7%, em detrimento ao valor do ICMS devido por responsabilidade solidária, o qual deveria ser utilizado a título de crédito fiscal na apuração do imposto devido por antecipação tributária de responsabilidade do próprio autuado. O procedimento adotado pelo autuante, em relação a infração 5, não condiz com o que determina o Art. 10 da Portaria SEFAZ nº 445, de 10 de agosto de 1998, e, por este motivo, não vejo como prosperar a autuação.

Em relação à infração 8, a fundamentação da autuação foi “*Contribuinte adotou o mesmo código para mais de um item de mercadoria ou serviço simultaneamente, em um mesmo exercício fiscal. Período de ocorrência: 31/12/2013 e 31/12/2014*”.

A 1<sup>a</sup> JJF anulou o lançamento fiscal, uma vez que o autuante não anexou aos autos, planilhas dos exercícios de 2013 e 2014, referentes a esta infração, isto é, inexiste nos autos a discriminação das mercadorias que teriam sido objeto de utilização do mesmo código, conforme acusação fiscal.

Realmente, constato que não existe nos autos discriminação das mercadorias que teriam sido objeto de utilização do mesmo código. O que verifiquei acostado ao processo, foram duas planilhas (fls. 53 e 54), as quais se referem a códigos de itens constantes nas NF-e não identificadas na EFD. Desta forma, a ausência de tal demonstrativo, implica em cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, o que resulta em nulidade do lançamento.

Frente aos erros acima apontados, não passíveis e correção no mesmo procedimento fiscal, acompanho a decisão de piso, pela nulidade das infrações 2, 3, 5 e 8, e com base nas disposições do art. 156, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), em consonância, também, com a deliberação da 1<sup>a</sup> Instância, represento a autoridade fazendária competente no sentido de verificar a possibilidade de renovação do procedimento fiscal, a salvo de falhas apuradas, observando o prazo decadencial.

Após a análise das infrações consideradas nulas, trataremos a seguir da infração considerada parcialmente subsistente.

Em relação à redução da infração 4, ainda objeto do Recurso de Ofício, a fundamentação da autuação foi “*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 no exercício de 2014*”.

A 1<sup>a</sup> JJF reduziu a infração de R\$304.756,83 para R\$47.564,98, uma vez que foram detectados erros na metodologia adotada pelo autuante. O primeiro erro detectado foi à aplicação indevida pelo autuante de parcela a título de MVA. Na realidade, a MVA deve ser aplicada quando da apuração do imposto devido por antecipação tributária e não do imposto devido por responsabilidade solidária, conforme este item da autuação.

Analizando o assunto, verifiquei o disposto no art. 10, I, “a”, 1 da Portaria nº 445/98: “*a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição das mesmas espécies de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado.*”; ou seja, descabe a aplicação ou cômputo de qualquer parcela a título de MVA, conforme aduzido e procedido pelo impugnante no cálculo que apresentou.

Neste sentido, o procedimento adotado pelo autuante, em relação à infração 4, não condiz com o que determina o Art. 10 da Portaria SEFAZ nº 445, de 10 de agosto de 1998.

Diante de tudo exposto, nosso voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, a recorrente trouxe ao seu recurso, tão somente as alegações correspondentes a infração 4, não se manifestando em relação às infrações 1, 6 e 7, significando dizer que, tacitamente, houve o reconhecimento do cometimento das infrações imputadas ao

autuado, inclusive, em pesquisa feita no sistema integrado de gestão da administração tributária - SIGAT, pude observar que as respectivas infrações foram pagas com o benefício de que trata a Lei nº 14.016/2018.

Relativamente à arguição de nulidade da infração 4, ao fundamento de que no levantamento quantitativo de estoque, o autuante não levou em conta os procedimentos de que trata a Portaria SEFAZ nº 445/98, bem como da impossibilidade de saneamento do feito através de diligência fiscal, não concordo com a tese da Recorrente, uma vez que, a base de cálculo correta do imposto devido pela Recorrente, na condição de responsável solidário, ficou demonstrada de forma clara na Planilha acostada aos autos (fl. 94), senão vejamos:

Valor da omissão de entrada – ST (2014)	R\$279.794,03
Alíquota ICMS	17%
ICMS devido	R\$47.564,98

Rejeito, portanto, as alegações de nulidade suscitadas.

Assim, tenho por procedente a infração 4, entendendo, portanto, não merecer reparo a Decisão de primeiro grau.

Diante de tudo exposto, mantendo a Decisão de piso, votando pelo NÃO PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, devendo ser considerados os valores já devidamente pagos pelo Recorrente, em relação às infrações 1, 6 e 7.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206837.0006/17-8, lavrado contra LUCAS PIRES DE MORAES COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA. – EPP, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$55.123,75, acrescido das multas de 60% sobre R\$7.558,77 e 100% sobre R\$47.564,98, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b”, “f” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$1.563,01, prevista no inciso XI do mesmo artigo e diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/2005, devendo os valores já devidamente pagos pelo Recorrente serem homologados.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

LUIZ AUGUSTO FERNANDES DOURADO - RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS