

**PROCESSO** - A. I. N° 299167.0008/19-4  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CASA DAS FERRAGENS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0027-01/21-VD  
**ORIGEM** - INFRAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 16/11/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0254-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Método adotado para apuração do valor das omissões de entrada em desacordo com a legislação, impossibilitou a determinação do montante do débito tributário em todas as infrações. Foi utilizado o preço médio das saídas realizadas pelo autuado, para cálculo do valor das omissões de entrada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 1ª JJF, que julgou Nulo o Auto de Infração em lide, lavrado em 14/06/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$353.243,01, em decorrência das seguintes infrações imputadas:

*Infração 01 (04.05.05) - 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 o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no mesmo exercício, ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$287.154,95, acrescido de multa de 100%, conforme previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*Infração 02 (04.05.08) – falta de recolhimento do ICMS, 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 mercadoria em exercício fechado, ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$44.446,52, acrescido de multa de 100%, conforme previsto no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96;*

*Infração 03 (04.05.09) – falta de recolhimento do ICMS 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 parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documento fiscal, decorrente de omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado, ocorrido no ano de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$21.641,54, acrescido de multa de 60%, conforme previsto na alínea “d” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

O autuado, através de seu representante legal, apresentou defesa, fls. 32 a 48. A autuante apresentou informação fiscal das fls. 81 a 85. O autuado apresentou manifestação das fls. 93 a 96. A Junta decidiu pela Nulidade do Auto de Infração conforme abaixo:

**VOTO**

*A presente ação fiscal, partiu de um levantamento quantitativo de estoque, onde ficou caracterizada omissão tanto de entrada, como de saída de mercadorias. Como o valor das omissões de entradas foi superior ao valor das omissões de saída, foi exigido o imposto na infração 01, relativamente a mercadorias não sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária, com base na presunção de que o pagamento dessas entradas ocorreu com recursos provenientes de saídas anteriores sem a devida contabilização. Nas infrações 02 e 03, relativamente a mercadorias sujeitas ao pagamento do imposto por substituição tributária, o imposto é exigido por solidariedade e por antecipação tributária, respectivamente.*

Por ocasião da informação fiscal, a autuante já havia reduzido a exigência do auto de infração de R\$353.243,01, para R\$111.067,37, após admitir a inclusão indevida de diversos CFOP's, que não poderiam ser contabilizados em um levantamento quantitativo de estoque.

Após análise da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, o processo foi remetido em diligência à Autuante, para que fossem verificadas outras inconsistências na elaboração dos demonstrativos de débito, com repercussão em todas as infrações deste auto de infração.

A informação fiscal lavrada pela autuante, em resposta à diligência expedida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, deixou evidente, que foi utilizada forma equivocada de apuração que impediu a determinação correta do montante do débito tributário, acarretando a nulidade total do presente auto de infração.

Na hipótese da infração 01, a base de cálculo deveria ser obtida seguindo a seguinte ordem estabelecida no inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96:

“Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:

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.”;

A autuante utilizou como método para apuração da base de cálculo, o método previsto na alínea “d”, sem observar a dedução da margem de valor adicionado, e sem antes esgotar a ordem de prioridade estabelecida nas alíneas anteriores.

Em relação à infração 02, o método utilizado deveria ter sido um dos incisos do § 1º do art. 22 da Lei nº 7.014/96, mas, tal como na infração 01, a autuante utilizou como método para apuração da base de cálculo o previsto na alínea “d” do inciso II do art. 23-A da Lei nº 7.014/96.

Após calcular os quantitativos das omissões de entrada por mercadoria, a autuante buscou nas notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, o preço médio praticado em cada item, no último mês em que a mercadoria foi comercializada no período fiscalizado, e aplicou o valor obtido na apuração do montante do valor das entradas omitidas. Por exemplo, para o produto denominado “A048 FOSCO C/6 MTS” foi encontrado uma omissão de entrada de cinco unidades e aplicado sobre esse quantitativo o preço médio de 96,76 (fl. 10), cujo cálculo foi baseado na média decorrente dos valores praticados pelo autuado nas saídas, sem observar a dedução da margem de valor adicionado, conforme demonstrativo à fl. 20.

Esse procedimento, utilizado tanto na infração 01, como na infração 02, maculou de forma fulminante o trabalho fiscal, tornando imprestáveis os demonstrativos produzidos, pois impossibilitou a apuração do real montante do débito tributário.

O questionamento levantado pela autuante, em resposta à diligência requerida pela junta de julgamento fiscal (fls. 106 a 109), demonstrou incompreensão da real repercussão decorrente da omissão de entradas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques. Por não entender que uma omissão de entrada implica em presunção de ocorrência anterior de operações de saídas sem pagamento de imposto, o que implicaria na adoção obrigatória do disposto na Instrução Normativa nº 56/07, a nulidade do presente auto de infração torna-se uma medida ainda mais imprescindível, para que o trabalho seja refeito desde seu início, com total compreensão das repercussões e dos métodos a serem utilizados para a apuração do real montante do débito tributário.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, com efeitos a partir de 17/08/18.

Na assentada a conselheira Leila Barreto Nogueira Vilas Boas declarou impedimento no julgamento deste Auto de Infração.

Registro a presença na sessão de julgamento do Advogado do Autuado que efetuou a sustentação oral, Sr. Fernando Marques Villa Flor - OAB/BA nº 11.026.

## VOTO

Observo que a decisão da JJF, **Acórdão 2ª JJF nº 0027-01/21-VD**, desonerou totalmente o sujeito passivo, julgando o Auto de Infração Nulo, justificando assim o Recurso de Ofício cabível e adequado (art. 169, I, “a” do Decreto nº 7.629/1999 em sua atual redação – RPAF/99).

A 1ª JJF, ao julgar Nulo o lançamento de ofício, considerou a demanda examinada, agiu com assertiva e fora observado que não contém elementos suficientes para se determinar com segurança as infrações imputadas ao autuado.

Em resumo, verifico e corroboro com a JJF, pois a infração imputada ao contribuinte não está caracterizada, por não haver provas aduzidas pelo autuante, que ao atender a diligência proposta pela colenda Junta julgadora, ponderou em sua informação fiscal, fls. 106 a 109, que “*deixou evidente, que foi utilizada forma equivocada de apuração que impediu a determinação correta do montante do débito tributário, acarretando a nulidade total do presente Auto de Infração*”.

É pertinente recordar, que a Defesa impugnou integralmente o Auto de Infração.

Sobre a Infração 01, a lide decorreu da divergência quanto à exata evidenciação, pois a base de cálculo deveria ser obtida através da seguinte ordem estabelecida no inciso II, do art. 23-A da Lei nº 7.014/96, no qual transcrevo novamente:

“Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:

*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.”;

Já nas Infrações 02 e 03, a lide fora evidenciada no curso da ação fiscal, sendo observado o método utilizado também erroneamente para apurar a base de cálculo, prevista na alínea “d”, do inciso II, do art. 23-A da Lei nº 7.014/96, quando o correto seria o § 1º, do art. 22 da mesma lei.

Ademais, vejo que o demonstrativo de débito foi elaborado com o lançamento da base de cálculo do ICMS, de forma que os quantitativos das omissões de entradas de mercadorias foram obtidos por preços médios praticados em diversos itens, sem observar “*a margem do valor adicionado conforme demonstrativo*” – MVA, restando assim, concluir que o Auto de Infração não atende ao que estabelece a legislação tributária.

Portanto, constato a necessidade de renovação da ação fiscal, salvo a aludida falha, ante a comprovação da ocorrência de vício insanável, diante da ausência de formalidades essenciais, conforme art. 41 do RPAF/99, que em conjunto com o que preconiza o art. 39, incisos III e IV, resulta pela **nulidade do lançamento de ofício**, em estrita consonância também com art. 18, IV, “a” do RPAF/99, o qual prevê tal medida, quando o lançamento não contiver elementos suficientes

para se determinar com segurança, a infração e o infrator.

Concluo, à vista do exposto, entendendo que não cabe reparo à Decisão ora recorrida, considerando que a acusação não foi devidamente instruída, onde coaduno com a decisão *a quo*, no qual foi observado que a fiscal autuante não teve compreensão real da repercussão decorrente da omissão de entradas de mercadorias em levantamento quantitativo de estoques, pois a mesma implica em presunção de ocorrência anterior de operações de saídas sem pagamento de imposto, o que implicaria na adoção obrigatória do disposto na Instrução Normativa nº 56/07.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício interposto, para manter a Decisão de piso e julgar NULO o Auto de infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto, e manter a Decisão recorrida que julgou NULO o Auto de Infração nº 299167.0008/19-4, lavrado contra CASA DAS FERRAGENS E MATERIAIS DE CONSTRUÇÃO LTDA. Renova-se a ação fiscal, salvo a aludida falha, ante comprovação da ocorrência de vício insanável.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 19 de agosto de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO OLIVEIRA PINHO - RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS