

A. I. N° - 298951.0905/04-8  
AUTUADO - DOCELAR SUPERMERCADOS LTDA.  
AUTUANTES - ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO e EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAS GUANAMBI  
INTERNET - 09.05.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N.º 0136-02/06**

**EMENTA: ICMS.** NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Faltam nos autos elementos capazes de configurar as infrações imputadas ao sujeito passivo. Há dúvida, especialmente, quanto aos valores que porventura seriam devidos. Embora, em princípio, esses vícios pudessem ser saneados, ficou demonstrada, após diligência, a impossibilidade prática de remediar o procedimento, dada a natureza dos vícios assinalados. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 3/9/04, apura os seguintes fatos:

1. omissão de saída de mercadorias em operações isentas ou não tributáveis, efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem escrituração, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado (2003), sendo por isso aplicada multa de R\$ 50,40;
2. falta de recolhimento de ICMS, constatada ante a existência 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 entradas, 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 [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2003)], sendo lançado imposto no valor de R\$ 300.342,37, com multa de 70%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a operações de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas sem emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias na escrita, com base na presunção legal de omissão de saídas tributáveis, sendo o fato constatado através de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado (2003), com lançamento de imposto no valor de R\$ 75.628,99, mais multa de 70%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS] pelo autuado, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentos fiscais, sendo as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2003), lançando-se o imposto no valor de R\$ 344.359,60, mais multa de 70%;
5. falta de recolhimento do imposto [ICMS] por antecipação, sobre o valor acrescido, relativamente a mercadorias adquiridas de terceiros sem documentação fiscal, sendo que as mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2003), lançando-se o imposto no valor de R\$ 78.686,11, mais multa de 60%.

O autuado apresentou defesa (fls. 6364/6386) suscitando, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, IV, "a", do RPAF, por falta de certeza e liquidez dos

lançamentos. Reporta-se à orientação da Portaria nº 445/98. Diz que no registro tipo 50 de seus arquivos magnéticos são relacionadas todas as Notas Fiscais, tanto de entradas quanto de saídas, no registro tipo 54 são relacionados os códigos dos itens de mercadorias, e no registro tipo 75 é indicada a descrição da mercadoria para cada código indicado no registro 54. Reclama que, das 2.325 Notas Fiscais que não contêm códigos de itens de mercadorias nem a consequente descrição de mercadoria no registro 75, 420 Notas referem-se a entradas de mercadorias, e 1.905 Notas referem-se a saídas. Diante disso, alega que as quantidades de entradas e saídas utilizadas pelos autuantes não representam a realidade da movimentação de mercadorias da empresa. No que concerne à quantificação das mercadorias a partir dos estoques inicial e final, diz que os arquivos digitais referentes ao estoque inicial e ao estoque final não contêm indicação de nenhum código para as mercadorias. Como o registro 75 não contém todas as descrições das mercadorias nas entradas e saídas, pois faltam informações referentes a 2.325 Notas Fiscais, diz não saber de que forma os fiscais puderam codificar as mercadorias. Seguem-se outras considerações acerca dos critérios adotados pela fiscalização na ação fiscal. Dá vários exemplos de erros em que teriam incorrido os autuantes. Segundo a defesa, as entradas e saídas de mercadorias teriam sido manipuladas e distorcidas pelos fiscais, com a inserção de códigos por parte dos mesmos, os quais se teriam utilizado de critérios próprios e estranhos aos da empresa, prejudicando os resultados. A defesa põe em dúvida a exatidão do sistema SAFA. Alega que, em todas as 2.590 folhas do levantamento emitido pelo SAFA no dia 1/9/04, às 15h19, identificadas como blocos de documentos 3, 4, 5 e 6, existem lançamentos em duplicidade de saídas para todos os produtos, e dá exemplo. Alega que as informações não estão duplicadas nos arquivos magnéticos fornecidos pela empresa, do que também dá exemplo. Alega que o SAFA é imprestável para o fim de auditoria fiscal eletrônica. Juntou planilhas, para demonstrar inconsistências do levantamento fiscal, às fls. 6393 e seguintes. Alega cerceamento de defesa.

Um dos fiscais autuantes prestou informação (fls. 6471-6472) contrapondo que, ao contrário do que afirma a defesa, foram observados todos os procedimentos previstos no RPAF e na Portaria nº 445/98. Fala dos méritos do Sistema de Auditoria Fiscal Automatizado (SAFA), dizendo que esse sistema proporciona maior rapidez e eficiência ao trabalho do fiscal de tributos, reduzindo a incidência de erros nos procedimentos fiscais, através da automação e padronização dos roteiros de fiscalização. Segundo ele, as infrações “são geradas automaticamente” e, concluídas, são exportadas para o Sistema de Emissão de Auto de Infração (SEAI). Quanto às inconsistências apontadas pela defesa, diz o fiscal que, “à vista da solicitação à fl. 21, recepcionada e atendida às fls. 22-304, foram, então efetuados os lançamentos da documentação ora apresentada, omitindo-se quanto àquelas em questão, agora relacionada, tão somente, sem qualquer documentação probatória” (*sic*). Opina pela manutenção integral da autuação.

O processo foi remetido em diligência a fim de que fiscal estranho ao feito verificasse as questões suscitadas pela defesa às fls. 6370 a 6378, prestando os esclarecimentos necessários. Na mesma diligência, foi solicitado que o fiscal revisor verificasse certos aspectos, assinalados na solicitação (fls. 6475/6478), e fizesse a revisão dos lançamentos, se cabível, segundo os critérios técnicos convencionais.

O auditor Humberto Lima de Oliveira manifestou-se nestes termos, em síntese:

- a) o levantamento fiscal compreende 11.070 itens de mercadorias, o que representa quase a totalidade das mercadorias comercializadas pela empresa;
- b) a auditoria foi feita com emprego do programa SAFA, versão 01.07.02;
- c) por uma série de motivos é impossível fazer as correções necessárias para determinar, com segurança, a base de cálculo exata e, consequentemente, o montante do débito tributário: os fiscais utilizaram inadequadamente uma versão antiga do SAFA; há falta de lançamentos de Notas Fiscais de saídas; existem divergências nas entradas de mercadorias; os fiscais autuantes não observaram as sugestões contidas nas instruções apresentadas no índice do

SAFA e não atentaram para os cuidados recomendados na Portaria nº 445/98; existem divergências de códigos de itens de mercadorias; também há erros de quantidades nos levantamentos, conforme especificação feita por amostragem; os produtos foram descritos de forma incorreta; houve erros na conversão de unidades de medida; há duplicidade de quantidades declaradas nos cupons fiscais; existem problemas com os arquivos magnéticos;

- d) é prudente e até recomendável que em fiscalizações desta complexidade, após a conclusão dos trabalhos e antes da lavratura do Auto de Infração, os resultados sejam apresentados ao contribuinte, para que as incorreções e omissões sejam conjuntamente saneadas, evitando-se a perda de tempo e prejuízos para ambos os lados;
- e) sugere a anulação do Auto de Infração para que os trabalhos sejam repetidos a salvo de falhas.

## VOTO

Nos 5 itens objeto deste Auto de Infração, os valores lançados foram obtidos mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias.

O autuado apresentou defesa pedindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, por falta de certeza e liquidez dos lançamentos. Apontou uma série de falhas do levantamento fiscal, alegando que as quantidades de entradas e saídas apontadas pelos autuantes não representam a realidade da movimentação de mercadorias da empresa. Dá vários exemplos de erros em que teriam incorrido os autuantes. Diz que as entradas e saídas de mercadorias teriam sido manipuladas e distorcidas pelos fiscais, com a inserção de códigos por parte dos mesmos, os quais se teriam utilizado de critérios próprios e estranhos aos da empresa, prejudicando os resultados. Põe em dúvida a exatidão do sistema SAFA. Alega que existem lançamentos em duplicidade de saídas para todos os produtos, e dá exemplo. Alega cerceamento de defesa.

De acordo com o demonstrativo às fls. 5329 a 5888, houve omissão de entradas de R\$ 5.694.975,49 e omissão de saídas de R\$ 1.750.648,20. A partir desses números, os fatos foram desmembrados em 5 itens.

O item 1º do Auto de Infração diz respeito a uma multa por descumprimento de obrigação acessória – saídas de mercadorias em operações isentas ou não tributáveis efetuadas sem documentos fiscais. De acordo com os demonstrativos às fls. 5889 a 5915, houve operações isentas no total de R\$ 1.061.994,74.

Embora no item 2º não seja dito, é evidente que o fato foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado. Esse item cuida de omissão tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias. Consta no Auto de Infração que o imposto foi cobrado sobre a diferença de maior expressão monetária, a das entradas. No Auto de Infração, a base de cálculo é de R\$ 1.766.719,00, tendo sido lançado imposto no valor de R\$ 300.342,37. No entanto, analisando-se os demonstrativos correspondentes, às fls. 5916 a 6147, nota-se que há um total de R\$ 3.225.846,46, não ficando claro a que se refere esse montante.

O item 3º, de acordo com a descrição no corpo do Auto de Infração, diz respeito a omissão de entradas. Ocorre que no item 2º também houve omissão de entradas, e foi sobre a omissão de entradas que foi calculado o imposto. Note-se que os itens 2º e 3º dizem respeito ao mesmo período (exercício de 2003).

Os itens 4º e 5º cuidam, respectivamente, de imposto devido por responsabilidade solidária e de imposto devido por antecipação, por envolverem, segundo os autuantes, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Como se trata de lançamentos baseados em omissões de entradas, e considerando que os itens 2º e 3º também cuidam de omissões de entradas, restam dúvidas quanto à possibilidade de ter havido lançamentos em duplicidade.

Conforme já salientado, o item 4º se refere a responsabilidade solidária. Ocorre que, de acordo com o cabeçalho do demonstrativo às fls. 6151 a 6231, o item 4º seria relativo a entradas de mercadorias da substituição tributária cujas saídas ocorreram sem tributação. O cabeçalho é este: “Entrada – substituição tributária – saída sem tributação – ICMS normal”. O que vem a ser isso, precisamente?

Ainda com relação ao demonstrativo às fls. 6151 a 6231, nota-se que a base de cálculo à fl. 6231 é um pouco diferente da que consta no corpo do Auto de Infração. Qual o valor correto? O total à fl. 6231 é das omissões de entradas ou das omissões de saídas?

Já no que concerne ao item 5º, observe-se que, no cabeçalho do demonstrativo às fls. 6232 a 6313, consta que esse item se refere a entradas de mercadorias da substituição tributária cujas saídas ocorreram sem tributação. O cabeçalho é este: “Entrada – substituição tributária – saída sem tributação – ICMS antecipado”. Descrição feita nestes termos não atende ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual a infração deve ser descrita de forma clara e precisa.

Ainda com relação ao demonstrativo às fls. 6232 a 6313, nota-se que os valores à fl. 6313 não coincidem com a base de cálculo consignada no corpo do Auto de Infração.

Por fim, há indícios nos autos de que os fiscais não atentaram para a regra do art. 60, § 1º, do RICMS/97.

Foi determinado, em diligência, que fiscal estranho ao feito verificasse as questões suscitadas pela defesa às fls. 6370 a 6378, prestando os esclarecimentos necessários. Na mesma diligência, foi solicitado que o fiscal revisor verificasse as questões suscitadas por esta Junta, assinaladas na solicitação (fls. 6475/6478), e fizesse a revisão dos lançamentos, se cabível, segundo os critérios técnicos convencionais.

O auditor Humberto Lima de Oliveira manifestou-se expondo, em detalhes, as razões pelas quais considera ser impossível atender ao que foi solicitado por esta Junta, e sugere a anulação do Auto de Infração para que os trabalhos sejam repetidos a salvo de falhas.

Acato a sugestão. Nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, é nulo o lançamento que não contiver elementos suficientes para caracterizar a infração. Os valores lançados através do presente Auto de Infração carecem de certeza e liquidez. O § 1º do art. 18 apenas admite o saneamento de “eventuais incorreções”. Incorreções substanciais como as do presente Auto exigem sua anulação, para que o procedimento fiscal seja renovado.

A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação da ação fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes de nova fiscalização, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298951.0905/04-8**, lavrado contra **DOCELAR SUPERMERCADOS LTDA**.

Esta Junta recorre da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR