

**A. I. N°** - 300449.0213/05-6  
**AUTUADO** - INDIANA VEÍCULOS LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO FERNANDO CAMPOS PEDRASSOLI  
**ORIGEM** - INFAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 28.12.06

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0426-02/06**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Fato impugnado, mas depois reconhecido pelo sujeito passivo. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE O LIVRO DE ENTRADAS E O LIVRO DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Provada a inexistência de diferença de imposto a ser lançada. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. a) ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO COM BASE NAS DIFERENÇAS DE MAIOR EXPRESSÃO MONETÁRIA. Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito. Reduzido o valor do débito. b) FALTA DE REGISTRO, NA ESCRITA FISCAL, DA SAÍDA DE MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES ISENTAS OU NÃO TRIBUTÁVEIS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTAS. Fato demonstrado nos autos. Corrigida a aplicação da multa. O fato de a infração ser constatada em quatro exercícios não significa que o contribuinte cometeu quatro ilícitos. A infração é uma só. Mantida apenas uma das multas, a última. c) RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS DE TERCEIROS SEM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Provada documentalmente a existência de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal. Assim ocorrendo, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). Mantido o lançamento. d) ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. LANÇAMENTO DO IMPOSTO SOBRE O VALOR ACRESCIDO. Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito. Reduzido o valor do débito. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTAS. a) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS. b) MERCADORIAS RELATIVAS A OPERAÇÕES NÃO TRIBUTÁVEIS. Apesar de formalmente nulos, por cerceamento de defesa, incerteza e falta de liquidez, no mérito os lançamentos são improcedentes, pois as multas por descumprimento de obrigação acessória já estão contidas nas multas pelo descumprimento da obrigação principal objeto dos itens atinentes ao levantamento quantitativo de estoques. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.

Procedimento nulo por cerceamento de defesa e por falta de certeza e liquidez dos valores lançados. 6. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Refeitos os cálculos por fiscal estranho ao feito. Reduzido o valor do débito. 7. INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA. DECLARAÇÃO INCORRETA DE DADOS. MULTA. Cometimento não negado pela defesa. Mantida a multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 16/12/05, apura seguintes fatos:

1. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado imposto no valor de R\$ 1.565,86, com multa de 50%;
2. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de divergência entre os valores escriturados no Registro de Entradas e os do Registro de Apuração, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 123,49, com multa de 60%;
3. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração, “decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas” [sic], fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2002 e 2003), levando-se em conta para o cálculo do imposto a diferença de maior valor monetário, a das saídas, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.846,71, com multa de 70%;
4. omissão de saídas de mercadorias isentas ou não tributáveis, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2001, 2002, 2003 e 2004), sendo por isso aplicadas quatro multas, totalizando R\$ 190,00;
5. falta de recolhimento de ICMS, constatada em face de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, apurando-se o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das 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, no mesmo exercício [fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado ICMS no valor de R\$ 1.746,63, com multa de 70%];
6. falta de recolhimento do imposto [ICMS], na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, e, conseqüentemente, sem escrituração das entradas, sendo as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercício fechado (2004), sendo lançado ICMS no valor de R\$ 29.967,61, com multa de 70%;
7. falta de recolhimento do imposto [ICMS] devido por antecipação, apurado em função do valor acrescido, por ter adquirido mercadorias de terceiros sem documentação fiscal, estando as mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, fato esse apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2001, 2002, 2003 e 2004), sendo lançado ICMS no valor de R\$ 16.539,53, com multa de 60%;
8. falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas a tributação [pelo ICMS], no exercício de 2002, sendo por isso aplicada multa de R\$ 829,53, equivalente a 10% do valor das entradas omitidas;

9. falta de recolhimento de ICMS por antecipação, nas aquisições interestaduais de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88” [sic – leia-se: mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária – art. 353 do RICMS], sendo lançado ICMS no valor de R\$ 12.837,28, com multa de 60%;
10. falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias não tributáveis [pelo ICMS], nos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004, sendo por isso aplicada multa de R\$ 796,49, equivalente a 1% do valor das entradas omitidas;
11. falta de pagamento da diferença de alíquotas, nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sendo lançado ICMS no valor de R\$ 375,52, com multa de 60%;
12. declaração incorreta de dados nas informações econômico fiscais apresentadas através da Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA), relativamente ao exercício de 2004, sendo por isso aplicada multa de R\$ 140,00.

O autuado defendeu-se (fls. 3056/3087) suscitando três preliminares de nulidade do procedimento, fundadas nos seguintes aspectos: a) a fiscalização não devolveu os livros e documentos arrecadados, havendo, desse modo, violação da ampla defesa e do contraditório; b) falta de lei homologando o programa SAFA; c) falta de clareza das imputações.

Comenta o conceito de levantamento quantitativo de estoques. Chama a atenção para o art. 3º da Portaria nº 445/98, dando destaque ao inciso III, alegando que faltou ao fiscal autuante a sensibilidade de observar os procedimentos adotados pela empresa na codificação e descrição das mercadorias, tendo em vista determinadas particularidades do ramo específico das concessionárias de veículos. Diz que no ramo das concessionárias de veículos há uma grande subordinação econômica e administrativa em relação ao fabricante, que neste caso é a Ford. Aduz que sua empresa está submetida a procedimentos adotados pelo fabricante dos veículos, tanto na comercialização como na codificação e descrição dos produtos, tanto assim que o próprio sistema de automação comercial tem de observar diretrizes fixadas pelo fabricante, e até mesmo o plano de contas contábil utilizado deve apresentar os grupos de contas escolhidos e determinados pela montadora. Alega que o fabricante altera a codificação e descrição dos produtos durante o exercício fiscal, passando a especificar um produto por novo código, e, às vezes, com nova descrição, de modo que um produto pode ter mais de um código e mais de uma descrição em um mesmo exercício fiscal. Dá exemplos. Pondera que o fiscal, em obediência ao inciso III do art. 3º da Portaria nº 445/98, deveria ter feito o agrupamento dos produtos por espécies, e, como assim não procedeu, terminou encontrando um resultado que não condiz com a realidade da empresa, situação que a seu ver implica a nulidade do levantamento.

Passa em seguida a apontar erros do levantamento fiscal.

Questiona a eficácia do programa de computador empregado pelo fisco, o chamado SAFA (Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada), alegando que desconhece que ferramenta é essa. Indaga quem foi que o desenvolveu, como funciona o programa, quem certificou o sistema. Considera imprestável o sistema empregado pela fiscalização, haja vista que, em todas as 485 folhas do levantamento quantitativo das saídas gerado por ele, para o ano de 2004, existem lançamentos em duplicidade de saídas relativamente a diversas mercadorias. Diz estar apresentando anexo à defesa para provar que em duas páginas do levantamento fiscal constam os produtos de códigos 37560 e 38766, sendo que o produto de código 37560 apresenta 20 saídas e o produto de código 38766 apresenta 40 saídas, ao passo que as saídas corretas são de 2 unidades do produto de código 37560 e de 4 unidades do produto de código 38766. Argumenta que as duplicações acarretam acréscimos aos quantitativos de saídas dos produtos, comprometendo todos os resultados alcançados e descritos no Auto de Infração. Comenta o critério adotado para detectar os lançamentos feitos em duplicidade. Reclama que, além desses erros, o SAFA também indica saídas por meio de emissão de Cupom Fiscal em meses nos quais efetivamente não

ocorreram saídas, e aponta demonstrativo desse fato, no qual são apresentadas saídas por Cupom Fiscal dos produtos de códigos 37560 e 38766, observando que, no caso do produto de código 37560, somente ocorreram saídas nos meses de outubro e dezembro, e, no caso do produto de código 38766, somente ocorreram saídas nos meses de junho, agosto, outubro e dezembro, ao passo que, no levantamento gerado pelo SAFA, ocorreram saídas de ambos os produtos praticamente em todos os meses.

O autuado alega que esse erro não ocorre somente com relação aos dois produtos citados, mas com relação a todos os produtos vendidos por meio de Cupom Fiscal.

Frisa que o SAFA é imprestável como ferramenta de auditoria fiscal eletrônica, conforme foi atestado pela empresa Máximas Tecnologia & Informação Ltda., possuidora de renomada experiência no ramo da tecnologia da informação e na auditoria de arquivos eletrônicos.

Argumenta que o uso de sistema de auditoria eletrônica sabidamente imperfeito e imprestável para apurar débito tributário pode acarretar crime de responsabilidade e, inclusive, o de exação, previsto no Código Penal, pois pode redundar na cobrança de imposto que se sabe ser indevido.

Com relação aos itens 8º, 9º, 10 e 11, o autuado alega que teve preterido o seu direito de defesa porque o autuante deixou de exibir os documentos fiscais que embasaram as infrações, pois apenas apresentou planilhas com números. Destaca que, no caso do item 9º, nem sequer foi feita a indicação dos emitentes das Notas Fiscais.

Quanto ao mérito, reclama que o fiscal não atendeu à orientação da Portaria nº 445/98, por falta de agrupamento de produtos. Fala das particularidades dos contratos de concessão comercial das concessionárias de veículos.

Aponta erros, relativamente a cada item. Juntou documentos, inclusive um laudo expedido pela Máximas Tecnologia & Informação Ltda. Requer a revisão dos lançamentos.

Pede, sucessivamente, que o Auto de Infração seja julgado nulo, improcedente e levado a arquivo.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 3396/3404) dizendo que, no tocante à alegação da falta de devolução dos livros e documentos, o preposto do autuado tomou ciência do Auto de Infração na repartição fiscal, e foi avisado de que o material utilizado na fiscalização já estava à sua disposição no setor de protocolo, sendo que, no dia seguinte, o mesmo preposto e outro funcionário do autuado estiveram na repartição e perguntaram se podiam recolher os livros e documentos, sendo-lhes respondido que sim, de modo que o pedido de nulidade não procede.

Com relação aos questionamentos a respeito do SAFA, o fiscal contrapõe que esse sistema está regulamentado pela Secretaria da Fazenda, e os fiscais são autorizados a utilizá-lo nos levantamentos quantitativos de estoques. Aduz que foram entregues ao autuado cópias de todos os relatórios gerados pelo SAFA.

Quanto às incertezas apontadas pela defesa, o fiscal argumenta que o levantamento quantitativo foi feito seguindo as exigências e recomendações da Portaria nº 445/98.

No tocante à codificação dos produtos, diz que o sistema identifica cada mercadoria de acordo com a forma como foi classificada ou nomeada pela empresa em seu sistema, independentemente de como a montadora classifica a mercadoria. A seu ver, não importa se o autuado tem ou não autonomia na classificação dos produtos, por considerar que essa discussão não tem interesse prático. Também considera que as alterações de código e descrição das mercadorias não interferem no resultado do levantamento, porque, se a descrição do produto é alterada pela montadora, o autuado teria duas opções: lançar as entradas com a descrição antiga, ou com a nova descrição, fazendo os ajustes cabíveis.

Quanto aos erros apontados pela defesa, o fiscal contrapõe ser impossível que não tivessem sido levadas em conta as operações com os códigos fiscais de operações 5.99 e 6.99 no exercício de 2002 e com os códigos 5.949 e 6.949 nos exercícios de 2003 e 2004, como alega o autuado, pois ele,

autuante, não tem controle sobre isto, haja vista que o SAFA recepciona todas as operações automaticamente, e, além disso, não há qualquer prova de tal erro.

Relativamente à alegação da defesa de que haveria erros nas saídas dos produtos dos códigos 37560 e 38766, o fiscal diz que a defesa se confundiu, e apresenta quadro com dados para demonstrar sua afirmação.

Segundo o fiscal, a alegação de que o SAFA lançou saídas representadas por Cupons Fiscais inexistentes não procede, pois a lista apresentada pelo autuado não basta como meio de prova.

Passa a comentar o teor das infrações que indica, expondo as razões pelas quais considera procedentes os lançamentos. Com relação ao 2º item do Auto de Infração, corrige as datas de ocorrência e de vencimento.

Opina pela manutenção dos lançamentos. A seu ver, é descabido o pedido de revisão fiscal. Quanto ao agrupamento de mercadorias, considera que tal providência é totalmente desnecessária.

Foi mandado dar ciência da informação fiscal ao sujeito passivo (fl. 3405), e este se pronunciou (fls. 3407/3414), dizendo discordar dos elementos apresentados pelo autuante na informação. Frisa que reitera todos os termos da impugnação inicial.

Quanto aos livros e documentos, alega que um preposto da empresa esteve várias vezes na repartição fiscal, mas não lhe foi entregue a documentação porque o auditor não deixou autorização para sua liberação, e o auditor não aparecia na repartição.

Reclama que não foi feita prova de que o SAFA está regulamentado pela SEFAZ como ferramenta de trabalho. Diz que não discute a entrega dos relatórios gerados pelo SAFA, mas sim a falta de entrega de cópias de Notas Fiscais coletadas pelo CFAMT. Reclama que o fiscal não atestou, e, se o SAFA precisa de alguns ajustes solicitados pelo programa, é necessário que os ajustes sejam descritos por completo para que o autuado possa conhecer todas as informações ajustadas pelo fiscal autuante. Argumenta que, como o fiscal disse que fez ajustes para classificar as mercadorias, de acordo com a respectiva situação tributária, é preciso então que o fiscal apresente relação completa de todas as mercadorias utilizadas no levantamento quantitativo, indicando a respectiva situação tributária ajustada por ele. Põe em dúvida a validade de ser utilizado o SAFA como “ferramenta de trabalho” de auditoria eletrônica, já que esse programa é “apenas um leitor”. Protesta por não ter sido atendida a sugestão da empresa, no sentido do agrupamento das mercadorias, e dá exemplos de fatos que a seu ver justificariam o agrupamento. Quanto aos erros nas saídas dos produtos dos códigos 37560 e 38766, sustenta que foi provado na defesa que o SAFA considerou mais quantidades saídas do que as efetivamente realizadas porque o SAFA, nas palavras do auditor fiscal, é “apenas um leitor”, e leu errado o arquivo digital apresentado pela empresa. Pondera que se o fiscal quiser pode confirmar facilmente as alegações da defesa, bastando para isso abrir os arquivos digitais dos meses de janeiro a dezembro de 2004 e procurar no registro tipo 60R os códigos de produtos acima indicados, pois somente encontrará saídas dos mesmos nos meses de junho, agosto, outubro e dezembro, num total de 6 unidades, ficando por isso a pergunta: onde o SAFA encontrou as quantidades indicadas no relatório do levantamento quantitativo de saídas daquele exercício?

Seguem-se considerações acerca da “teoria da árvore contaminada”. Quanto à declaração do autuante de que as imputações relativas a entradas mercadorias não registradas na escrita fiscal se baseiam em Notas Fiscais “detectadas pelo CFAMT”, o autuado alega que desconhece o que vem a ser CFAMT. Pergunta do que se trata. Indaga se seria outra ferramenta de trabalho da Secretaria da Fazenda. Assinala que as Notas Fiscais não foram anexadas à autuação, como afirma o auditor. Reclama que não foi observado o mandamento do art. 46 do RPAF.

Renova os pedidos feitos na defesa inicial.

O fiscal autuante prestou nova informação (fls. 3419/3423) dizendo que considera o imposto devido, e “a única alegação produzida pela autuada refere-se à decadência, que deveria ter sido produzida em sede preliminar, o que, tecnicamente, está incorreto” [sic]. Passa a comentar como é que se conta o prazo da decadência. Cita jurisprudência do CONSEF. Opina pela manutenção do Auto de Infração.

O processo foi remetido em diligência à repartição de origem (fls. 3427/3431), para que fosse informado se já haviam sido devolvidos os livros e documentos do contribuinte. Na mesma diligência, com relação ao item 1º do Auto de Infração, que apura imposto lançado e não recolhido, tendo em vista a alegação do autuado de que nos dois meses objeto da autuação sua escrita apresentava saldos credores do imposto, foi solicitado que fossem anexadas cópias das folhas do livro de apuração correspondentes aos meses de abril e dezembro de 2004. No tocante ao item 2º, foi solicitado que se verificasse a alegação da defesa quanto às datas de vencimento dos débitos. Com relação aos itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º, em que o imposto foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, foi solicitado que se procedesse à verificação das questões suscitadas pela defesa, ponto por ponto, com a devida fundamentação, prestando-se os esclarecimentos necessários, fazendo-se a revisão dos lançamentos, se cabível, segundo os critérios técnicos. Foi salientado na determinação da diligência que, além dos pontos questionados pelo autuado, deveriam ser observados os critérios da Portaria nº 445/98, no tocante à apuração do imposto mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercício fechado, especialmente no tocante à atribuição da responsabilidade solidária nesse tipo de levantamento (exercício fechado) e à apuração do imposto devido a título de antecipação. Foi recomendado que se atentasse para a regra do art. 60, § 1º, do RICMS/97. Foram apontados outros pontos que deveriam ser esclarecidos, relativamente aos itens correspondentes ao levantamento quantitativo de estoques. Com relação ao item 11, que cuida de diferença de alíquotas, tendo em vista que o autuado alega que o fornecedor é estabelecido em Goiás, de modo que, se fosse devida a exigência, o cálculo seria à razão de 5%, não tendo o fiscal autuante se manifestado a respeito do que foi alegado pela defesa, foi solicitado que o fiscal diligente analisasse essa questão. Mencionou-se a alegação do contribuinte de que não teriam sido anexados aos autos os documentos que embasaram os lançamentos dos itens 8º, 9º, 10º e 11º.

Nesse ínterim, o autuado deu entrada em petição prestando informações que lhe teriam sido solicitadas, contendo um anexo com a relação de produtos que têm mais de um código no mesmo exercício (fls. 3438/3467).

Noutra petição, o autuado requereu a juntada de outros documentos, dos quais tinha dado notícia na petição anterior, explicando que tais elementos foram obtidos no “site” da Ford, visando provar as modificações de códigos implementadas pela montadora (fls. 3469/4634).

O auditor designado para cumprir a diligência emitiu parecer (fls. 4636/4647). Informa que, de acordo com o livro de protocolo da INFAP Itabuna, os livros e documentos do autuado foram devolvidos no dia 23/2/06. Juntou cópia do protocolo.

Com relação ao item 1º do Auto de Infração, que apura imposto lançado e não recolhido, relativamente aos meses de abril e dezembro de 2004, tendo em vista a alegação do autuado de que nos dois meses objeto da autuação sua escrita apresentava saldos credores do imposto, o fiscal diligente informa que as quantias autuadas constam o livro de apuração do imposto, conforme cópias deste por ele anexadas aos autos. Aduz que a empresa não apresentou os comprovantes de pagamento, e nos extratos de arrecadação emitidos pelo sistema de informações da fazenda não consta que os valores em discussão tivessem sido pagos.

No tocante ao item 2º, em que o autuado alega erros de datas, o fiscal diligente informa que a diferença apurada decorre de erro na transposição dos valores referentes aos créditos do imposto, do Registro de Entradas para o demonstrativo à fl. 3051, deixando de ser considerados os créditos fiscais das mercadorias oriundas de outros Estados, nos meses de janeiro e fevereiro de 2003, de

forma que as diferenças foram acusadas indevidamente. Informa que, nos referidos meses, o livro de apuração do imposto apresentou saldos credores, não havendo, por conseguinte, diferença alguma a ser lançada. Juntou cópias dos livros citados.

Quanto aos itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º, em que o imposto foi apurado mediante levantamento quantitativo de estoques, o fiscal diligente comenta em detalhes as providências adotadas, em função da questão da codificação e da descrição das mercadorias, fala das unidades de medidas adotadas no levantamento, comenta a alegação da falta de inserção, no levantamento, das saídas de mercadorias com códigos 5.99, 6.99, 5.949 e 6.949, bem como o problema da substituição de peças, aborda a questão dos alegados lançamentos feitos em duplicidade, e por fim explica quais os ajustes que foram efetuados, com relação a cada um dos itens em discussão, e conclui:

- a) item 3º: apesar de a acusação se referir também à falta de registro de entradas, houve apenas omissão de saídas. Feitos os ajustes, os valores remanescentes são estes: R\$ 465,33 para o exercício de 2002 e R\$ 333,16 para o exercício de 2003;
- b) item 4º: nos quatro exercícios considerados, embora tenham sido efetuadas compensações entre as omissões de saídas e as omissões de entradas, ainda remanescem omissões de saídas de vários produtos não tributáveis;
- c) item 5º: no Auto de Infração foi declarado erroneamente que a omissão de entradas seria superior à omissão de saídas, porém, na verdade, era o contrário, a omissão de saídas era superior à de entradas, de modo que o imposto que deveria ter sido lançado seria no valor de R\$ 6.368,90, e não de R\$ 1.746,63. Porém, em virtude das mudanças dos códigos dos produtos ocorridas dentro do exercício, houve ajustes para mais e para menos, prevalecendo a diferença de omissão de entradas, no valor de R\$ 19.660,64, por ser superior ao valor da omissão de saídas, havendo, assim, um imposto a ser pago na quantia de R\$ 3.342,31;
- d) item 6º: em virtude das mudanças dos códigos de diversos produtos ocorridas dentro do exercício, houve ajustes para mais e para menos, remanescendo uma diferença no valor de R\$ 185.888,30, havendo, assim, um imposto a ser pago na quantia de R\$ 31.601,01;
- e) item 7º: em virtude das mudanças dos códigos de diversos produtos ocorridas dentro dos exercícios considerados, foram feitos ajustes para mais e para menos, resultando uma diferença de imposto a ser pago no total de R\$ 15.479,90.

No que concerne ao item 11, que cuida de imposto devido a título de diferença de alíquotas, o revisor informa que o contribuinte tem razão, pois, de fato, as mercadorias são provenientes do Estado de Goiás, de modo que a diferença a ser paga é de 5%. Reduz o valor do imposto para R\$ 187,76.

Foi dada ciência do resultado da diligência ao contribuinte, reabrindo-se o prazo de defesa (fl. 4969).

O contribuinte deu entrada em petição reclamando que a diligência fazia menção a diversos documentos, dos quais só conseguiu obter cópia no dia 26/10/06, e por isso solicitou, no mesmo dia, que o prazo para se manifestar só fosse iniciado a partir daquela data, mas o pedido foi sumariamente negado. Requer a reabertura do prazo de defesa. Reclama que o texto da intimação não é suficientemente claro e provoca diversos problemas de interpretação, já que faz referência a documentos cujas cópias não lhe foram entregues na sua integralidade, e também faz menção a um despacho de fls. 3427/3432, mas não lhe foi dada cópia de tal despacho, afetando, assim, o contraditório e a ampla defesa.

Em nova petição (fls. 4975/5007), repetindo, em linhas gerais, o teor da impugnação inicial. No que diz respeito ao item 1º do Auto de Infração, reconhece que o lançamento está correto.

Assinala que o fiscal revisor demonstrou ser improcedente o lançamento objeto do item 2º.

Quanto aos itens relacionados com o levantamento quantitativo de estoques (itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º), o autuado diz que discorda do fiscal diligente no que concerne à descrição, feita por este, dos

procedimentos referentes às saídas de peças para aplicação em veículos do próprio autuado e às saídas de peças para substituição em virtude de garantia. Alega que a empresa procura seguir rigorosamente a determinação legal para cumprimento das obrigações acessórias relacionadas à substituição de peças em virtude de garantia, em atendimento aos arts. 516 a 520 do RICMS. Faz um esquema ilustrativo das situações contempladas nos aludidos dispositivos regulamentares. Comenta os procedimentos, passo a passo, alegando que os procedimentos descritos pelo fiscal autuante não expressam o mecanismo adotado pela empresa. Aduz as razões pelas quais discorda da conclusão do fiscal autuante, e comenta os aspectos em que concorda com ele. Considera que, em face dessas alegações de erros, os ajustes feitos pelo fiscal revisor ficaram prejudicados.

No que concerne à alegação de lançamentos de saídas em duplicidade, o autuado rebate a opinião do fiscal diligente quanto à interpretação incorreta do demonstrativo considerado. Para visualização do problema, elaborou quadro dando destaque à situação do produto sob o código 37560. Comenta a estrutura e o significado dos elementos apresentados. Considera que o fiscal diligente não entendeu as alegações da defesa, quando esta afirmou categoricamente que as saídas com emissão de Cupom Fiscal são apresentadas em duplicidades, e por vezes são indicadas saídas que não existem, porém o fiscal diligente entendeu que todas as saídas estavam duplicadas, ou seja, tanto as saídas com emissão de Cupom Fiscal quanto as saídas com emissão de Notas Fiscais, sendo que a defesa não alegou isto. Apresenta em seguida vários quadros demonstrativos, com os quais pretende ilustrar suas alegações. Com o “Quadro I”, diz que se pode observar de imediato que houve erro no SAFA, porque a saída de produto com emissão de Cupom Fiscal consta no Registro 60R dos arquivos eletrônicos no padrão Sintegra enviados ao fisco, registro este no qual é informada a quantidade de saídas mensais para cada produto comercializado com emissão de Cupom Fiscal.

O autuado comenta a estrutura do referido Registro 60R. Observa que o campo 5 representa a quantidade comercializada no respectivo mês, relativamente a cada produto. Destaca que deve haver apenas um Registro 60R para cada produto. Alega que, ao ler o Registro 60R, o SAFA estaria capturando em um único registro, para o respectivo código do produto, uma única informação quanto à quantidade comercializada no mês. Nota que, observando o que chama de “Figura 2”, de suas ilustrações, de logo se vê que haveria mais de uma informação de quantidade vendida com emissão de Cupom Fiscal em cada mês. Então pergunta: “Como isto pode ocorrer se para cada mês existe somente um único Registro 60R para cada produto comercializado com emissão de Cupom Fiscal?” O próprio autuado responde: “A resposta é simples: erro do SAFA”.

O autuado sustenta que esse erro pode ser provado observando-se os arquivos eletrônicos enviados ao fisco no padrão Sintegra e utilizados pelo fiscal autuante. Aduz que está apresentando cópia dos arquivos eletrônicos enviados ao fisco, em CD Room anexo à petição. Especifica os nomes de cada arquivo. Diz que, a partir desses arquivos eletrônicos, elaborou os anexos I a X, indicando, em cada um deles, os Registros 60R contidos nos arquivos de fevereiro e de abril a dezembro de 2004. Informa que, para o arquivo eletrônico de janeiro de 2004 não há Registro 60R, porque a empresa ainda não era usuária de equipamento emissor de Cupom Fiscal (ECF) naquela época. Diz que também não há Registro 60R no arquivo eletrônico de março de 2004. Observa que somente nos arquivos eletrônicos de outubro e dezembro é que são encontrados os aludidos Registro 60R com indicação de venda de produto de código 37560. Frisa que no exercício de 2004 somente foram efetuadas vendas de 2 unidades do produto de código 37560 com emissão de Cupom Fiscal, conforme foi salientado na defesa inicial. Apresenta então o “Quadro II”, demonstrando que no exercício de 2004 houve saídas de 2 unidades do produto de código 37560 efetuadas com emissão de Cupom Fiscal e saídas de 8 unidades com emissão de Nota Fiscal, totalizando 10 unidades. Conclui reiterando sua convicção de que o SAFA duplicou as saídas de produtos com emissão de Cupom Fiscal, assim como acrescentou saídas para meses em que não existem de fato, e reafirma que o SAFA é um sistema impreciso para auditoria fiscal eletrônica.



Pondera o autuado que já foi constatado pelo fisco estadual e pelo próprio CONSEF que esse programa é imprestável, mas mesmo assim ele continua a ser utilizado. Cita o Acórdão JF 0451-01/05.

Considera que, em face dos erros cometidos pelo SAFA, e tendo em vista os elementos expostos na defesa, o fiscal diligente não poderia ter prosseguido com o levantamento, uma vez que os ajustes por ele efetuados foram feitos empregando o mesmo programa, porque, se o SAFA errou na apuração das saídas reais com emissão de Cupons Fiscais, o fiscal diligente teria de reiniciar tudo a partir de nova versão do programa SAFA que não apresentasse erros de programação, quer sejam de lógica, quer sejam de operações matemáticas.

O autuado alega que se encontra em situação de cerceamento de defesa, pois não conhece de fato quais as infrações cometidas, haja vista que pode não ter havido nenhuma omissão de saída ou de entrada, se as diferenças apontadas nos itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º forem resultantes do uso do SAFA. Pede a nulidade dos lançamentos em questão, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF.

Argumenta que, vindo o CONSEF a persistir na realização de novas diligências fiscais para correção da ação fiscal inicialmente realizada, não estará este Órgão aplicando o princípio da economia processual, mas sim onerando o autuado, que mais uma vez terá que utilizar o labor de advogado e de técnicos especializados em auditoria fiscal eletrônica com base em arquivo eletrônico no padrão Sintegra. Toma por fundamento o art. 2º do RPAF.

Reclama que no levantamento fiscal não foram atendidas as determinações da Portaria nº 445/98, no que concerne ao agrupamento de mercadorias. Comenta as características do contrato de concessão comercial de concessionárias de veículos, reiterando, em essência, os termos da defesa inicial.

Requer a realização de diligência para revisão do lançamento relativamente ao exercício de 2004, inclusive no que concerne à alegação de lançamentos de saídas em duplicidade, bem como o refazimento da ação fiscal com o uso de nova versão do sistema SAFA. Renova os pedidos feitos na defesa inicial.

## **VOTO**

Este Auto de Infração é composto de 12 itens.

Foram suscitadas três preliminares de nulidade do procedimento, fundadas nos seguintes aspectos: a) falta de devolução, pelo fiscal, dos livros e documentos arrecadados; b) ausência de homologação, por lei, do programa SAFA; c) falta de clareza das imputações.

No que concerne à primeira, o fiscal, realmente, não havia devolvido os livros e documentos arrecadados. Esse vício foi sanado, pois foi feita a prova de que, no dia 23/2/06, foram afinal entregues ao autuado os livros e documentos, e foi reaberto o prazo de defesa (30 dias).

Na segunda preliminar o autuado põe em dúvida a consistência do programa SAFA (Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada), empregado pelo fisco no levantamento quantitativo de estoques. É questionado também o critério adotado pelo fiscal, pois o autuado considera que deveria haver agrupamento de determinadas mercadorias, de acordo com a respectiva espécie, em virtude de haver mudanças de códigos dos produtos durante o exercício, e tendo em vista as particularidades do ramo de negócios da empresa, que é uma concessionária de veículos. A defesa tomou por fundamento o art. 3º, III, da Portaria nº 445/98.

Quanto à alegação de que o programa SAFA, empregado pelo fisco estadual, é imprestável como ferramenta de auditoria fiscal eletrônica, trata-se de questão que merece uma reflexão maior.

A defesa anexou às fls. 3391/3393 um parecer emitido pela empresa Máximas Tecnologia & Informação Ltda., à qual se refere como entidade possuidora de renomada experiência no ramo da tecnologia da informação e na auditoria de arquivos eletrônicos, em que é feita uma avaliação técnica através de quesitos e respostas. O documento assinala os seguintes aspectos:

- a) não foi fornecida qualquer prova de que o sistema SAFA tenha sido homologado por órgão idôneo, capaz, tecnicamente, e com conhecimento da legislação aplicada, nem mesmo pelo Conselho Regional de Contabilidade ou pelo Conselho Federal de Contabilidade, pois as auditorias em geral estão vinculadas a estas entidades, em conformidade com o que determinam o art. 25 do Decreto-Lei nº 9.295/1946 e o art. 3º da Resolução CFC nº 560/1983;
- b) o SAFA é um programa de processamento de dados, e, caso ocorra um erro de lógica, ou “bug”, isto acarreta muitos erros imprevisíveis;
- c) a literatura especializada evidencia que uma alteração no código-fonte do programa de processamento de dados também pode provocar consequências imprevisíveis em termos de lógica de programação, com resultados também imprevisíveis;
- d) no caso do SAFA, que é um programa de processamento de dados com rotinas complexas, havendo um erro de somatório, por exemplo, desse erro podem resultar muitos outros erros. No caso do presente levantamento quantitativo de estoques, é possível constatar em todas as 485 folhas do levantamento gerado pelo SAFA, relativamente ao ano de 2004, a existência de lançamentos em duplicidade de saídas de diversos produtos. Por exemplo: pelo sistema SAFA, o produto do código 37560 apresenta 20 saídas no período considerado, e o produto do código 38766 apresenta 40 saídas, porém as saídas corretas são de 2 unidades para o produto do código 37560 e de 4 unidades para o produto do código 38766. Existem lançamentos em duplicidade. Além disso, o SAFA indicou saídas de mercadorias por meio de emissão de Cupom Fiscal em meses em que efetivamente não ocorreram saídas. Dá exemplos. Aduz que o erro não se dá somente com relação aos produtos apontados como exemplos, mas em relação a todos os produtos vendidos por meio de Cupom Fiscal. Conclui o parecer afirmando que, por dedução, os erros apontados são decorrentes de rotinas internas do programa, e por isto o SAFA cometeu graves erros na realização da auditoria eletrônica, provocando distorções no levantamento efetuado.

Foi determinada a realização de diligência, para revisão dos lançamentos decorrentes dos levantamentos quantitativos de estoques – itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º. Cumprida a diligência, o contribuinte teve ciência dos novos elementos, e manifestou-se reiterando a alegação de que o SAFA é imprestável como ferramenta de auditoria fiscal eletrônica (fls. 4975/5007). Comentando a estrutura do Registro 60R, com base num exemplo apresentado, o autuado observa que o campo 5 do aludido registro representa a quantidade comercializada no respectivo mês, relativamente a cada produto. Destaca que deve haver apenas um Registro 60R para cada produto. Alega que, ao ler o Registro 60R, o SAFA estaria capturando em um único registro, para o respectivo código do produto, uma única informação quanto à quantidade comercializada no mês. Nota que, observando o que chama de “Figura 2”, de suas ilustrações, de logo se vê que haveria mais de uma informação de quantidade vendida com emissão de Cupom Fiscal em cada mês. Então pergunta: “Como isto pode ocorrer se para cada mês existe somente um único Registro 60R para cada produto comercializado com emissão de Cupom Fiscal?” O próprio autuado responde: “A resposta é simples: erro do SAFA”.

O autuado sustenta que esse erro pode ser provado observando-se os arquivos eletrônicos enviados ao fisco no padrão Sintegra e utilizados pelo fiscal autuante.

Foi juntada à manifestação um CD Room, no qual, segundo o autuado, consta cópia dos arquivos eletrônicos enviados ao fisco. Especifica os nomes de cada arquivo. Diz que, a partir desses arquivos eletrônicos, elaborou os anexos I a X, indicando, em cada um deles, os Registros 60R contidos nos arquivos de fevereiro e de abril a dezembro de 2004. Informa que, para o arquivo eletrônico de janeiro de 2004 não há Registro 60R, porque a empresa ainda não era usuária de equipamento emissor de Cupom Fiscal (ECF) naquela época. Diz que também não há Registro 60R no arquivo eletrônico de março de 2004. Observa que somente nos arquivos eletrônicos de outubro e dezembro é que são encontrados os aludidos Registro 60R com indicação de venda de

produto de código 37560. Frisa que no exercício de 2004 somente foram efetuadas vendas de 2 unidades do produto de código 37560 com emissão de Cupom Fiscal, conforme foi salientado na defesa inicial. Apresenta então o “Quadro II”, demonstrando que no exercício de 2004 houve saídas de 2 unidades do produto de código 37560 efetuadas com emissão de Cupom Fiscal e saídas de 8 unidades com emissão de Nota Fiscal, totalizando 10 unidades. Conclui reiterando sua convicção de que o SAFA duplicou as saídas de produtos com emissão de Cupom Fiscal, assim como acrescentou saídas para meses em que não existem de fato, e reafirma que o SAFA é um sistema imprestável para auditoria fiscal eletrônica.

Pondera o autuado que já foi constatado pelo fisco estadual e pelo próprio CONSEF que o programa SAFA é imprestável, mas mesmo assim ele continua a ser utilizado. Cita o Acórdão JF 0451-01/05.

Os anexos I a X a que se refere o autuado foram anexados às fls. 5015/5041. O exame de tais elementos requer a realização de perícia, e não de diligência.

Para a realização de perícia, deveria a defesa especificar os quesitos a serem respondidos e indicar, se quisesse, o seu assistente técnico. Não o fez.

Quanto à possibilidade de nova diligência, o próprio contribuinte, referindo-se à diligência anterior, reclamou que, em face dos erros cometidos pelo SAFA, e tendo em vista os elementos expostos na defesa, o fiscal diligente não poderia ter prosseguido com o levantamento, uma vez que os ajustes por ele efetuados foram feitos empregando o mesmo programa, porque, se o SAFA errou na apuração das saídas reais com emissão de Cupons Fiscais, o fiscal diligente teria de reiniciar tudo a partir de nova versão do programa SAFA que não apresentasse erros de programação, quer sejam de lógica, quer sejam de operações matemáticas. Alega que se encontra em situação de cerceamento de defesa, pois não conhece de fato quais as infrações cometidas, haja vista que pode não ter havido nenhuma omissão de saída ou de entrada, se as diferenças apontadas nos itens 3º, 4º, 5º, 6º e 7º forem resultantes do uso do SAFA. Pede a nulidade dos lançamentos em questão, com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF. Argumenta que, vindo o CONSEF a persistir na realização de novas diligências fiscais para correção da ação fiscal inicialmente realizada, não estará este Órgão aplicando o princípio da economia processual, mas sim onerando o autuado, que mais uma vez terá que utilizar o labor de advogado e de técnicos especializados em auditoria fiscal eletrônica com base em arquivo eletrônico no padrão Sintegra. Toma por fundamento o art. 2º do RPAF. No entanto, apesar dessas considerações, no final, requer a realização de diligência para revisão do lançamento relativamente ao exercício de 2004, inclusive no que concerne à alegação de lançamentos de saídas em duplicidade, bem como o refazimento da ação fiscal com o uso de nova versão do sistema SAFA.

Ora, não há como determinar a realização de outra diligência para o refazimento da ação fiscal com o uso de nova versão do sistema SAFA, porque não consta que haja uma “nova versão” do aludido programa, de modo que a revisão da revisão implicaria ficarmos caminhando em círculo, sem chegar a lugar algum.

O autuado pôs em dúvida a validade do programa empregado pelo fisco estadual na auditoria de estoques. Juntou laudo, ou parecer, emitido pela empresa Máximas Tecnologia & Informação Ltda., à qual se refere como entidade possuidora de renomada experiência no ramo da tecnologia da informação e na auditoria de arquivos eletrônicos, em que é feita uma avaliação técnica através de quesitos e respostas. O documento afirma que no presente levantamento quantitativo de estoques existem lançamentos em duplicidade de saídas de diversos produtos, e dá exemplos, aduzindo que o erro não se dá somente com relação aos produtos apontados como exemplos, mas em relação a todos os produtos vendidos por meio de Cupom Fiscal, e conclui afirmando que, por dedução, os erros apontados são decorrentes de rotinas internas do programa, e por isto o SAFA cometeu graves erros na realização da auditoria eletrônica, provocando distorções no levantamento efetuado.

Não posso emitir juízo de valor a respeito do SAFA (Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada), pois não entendo nada de programação eletrônica de dados. Não tenho, portanto, autoridade para declarar inválido um trabalho elaborado com base num programa que a fazenda estadual emprega usualmente. Entendo que uma discussão dessa ordem deve ser travada em outro foro.

Dou por superada a segunda preliminar.

Na terceira preliminar, a defesa alega falta de clareza das imputações. Reclama que, no caso dos itens 8º, 9º, 10 e 11, teve preterido o seu direito de defesa porque o autuante deixou de exibir os documentos fiscais que embasaram as infrações, pois apenas apresentou planilhas com números. Destaca que, no caso do item 9º, nem sequer foi feita a indicação dos emitentes das Notas Fiscais.

Ao tomar ciência da informação fiscal, na qual o autuante declara que as imputações relativas a entradas mercadorias não registradas na escrita fiscal se baseiam em Notas Fiscais “detectadas pelo CFAMT”, o autuado protestou que desconhece o que vem a ser CFAMT. Pergunta do que se trata. Indaga se seria outra ferramenta de trabalho da Secretaria da Fazenda, a exemplo do SAFA. Assinala que as Notas Fiscais não foram anexadas à autuação, como afirma o auditor. Reclama que não foi observado o mandamento do art. 46 do RPAF (fls. 3411-3412).

Começo por explicar o que significa a sigla CFAMT – Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito. Trata-se de um serviço interno da fazenda estadual destinado à digitação, catalogação, arquivo e controle de vias de Notas Fiscais coletadas no trânsito de mercadorias. Esse esclarecimento é útil porque o contribuinte não tem o dever de conhecer siglas de setores ou serviços internos da repartição, e, como essa sigla foi citada pelo autuante, impõe-se o devido esclarecimento.

O item 8º acusa a falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias sujeitas à tributação. Embora não seja dito no Auto de Infração, deduz-se que se trata de Notas Fiscais retidas nos postos fiscais através do sistema CFAMT, haja vista os relatórios anexados às fls. 44/51. O fiscal autuante anexou um papel entre as fls. 49 e 50 (a folha não está numerada). Trata-se de uma peça contendo algarismos, sem nenhuma especificação precisa do seu conteúdo, não tendo sequer cabeçalho, e não contém assinatura. Foram anexadas Notas Fiscais e Conhecimentos de Transportes às fls. 52/99, sendo que existem inúmeras Notas Fiscais e Conhecimentos cujas folhas não foram numeradas (2 documentos não numerados entre as fls. 55 e 56; 5 documentos não numerados entre as fls. 57 e 58; 1 documento não numerado entre as fls. 62 e 63; 1 documento não numerado entre as fls. 67 e 68; 5 documentos não numerados entre as fls. 68 e 69; 1 documento não numerado entre as fls. 70 e 71; 10 documentos não numerados entre as fls. 72 e 73; 2 documentos não numerados entre as fls. 77 e 78; 5 documentos não numerados entre as fls. 78 e 79; 1 documento não numerado entre as fls. 80 e 81; 5 documentos não numerados entre as fls. 81 e 82; 2 documentos não numerados entre as fls. 83 e 84; 2 documentos não numerados entre as fls. 84 e 85; 5 documentos não numerados entre as fls. 87 e 88; 1 documento não numerado entre as fls. 89 e 90; 1 documento não numerado entre as fls. 90 e 91; 1 documento não numerado entre as fls. 92 e 93).

Além desses vícios, o fiscal autuante não se preocupou em demonstrar a infração. Anexou um demonstrativo às fls. 100/103 (que não foi assinado, o que constitui desrespeito ao art. 15 do RPAF), no qual é apurado “imposto” (e não multa), nos valores de R\$ 153,00, R\$ 145,53, R\$ 32,73, R\$ 29,93 e R\$ 25,48, totalizando “imposto” na quantia de R\$ 386,67— quantia que nada tem a ver com a situação em exame. O demonstrativo em questão não tem cabeçalho, não indica os nomes dos emitentes dos documentos, não esclarece se as mercadorias são tributáveis ou não. Tendo em vista que o valor total das operações é de R\$ 8.295,33. Calculando-se 10% desse valor, já que a multa do item 8º é de 10% do valor das entradas, obtém-se a quantia de R\$ 829,53, que é justamente a multa estipulada no item 8º do Auto. Acontece, porém, que o valor total do “imposto” apurado no demonstrativo é de apenas R\$ 386,67, pois em relação à maioria dos

documentos a coluna do “imposto” contém “zeros”, dando a entender que os documentos estariam registrados na escrita fiscal.

Não consta nos autos que tivessem sido fornecidas cópias desses documentos ao contribuinte, como manda o art. 46 do RPAF.

Ao falar sobre essa questão, na informação prestada, o autuante disse que as Notas Fiscais foram detectadas pelo CFAMT e se encontram nos autos, acrescentando que “Certamente os prepostos da autuada não manusearam os autos”.

Ora, o contribuinte e seus prepostos têm todo o direito de manusear os autos, porém isso não desobriga o fiscal de fornecer cópias dos documentos ao autuado, haja vista o mandamento contido no art. 46 do RPAF. A falta de entrega de cópias de documentos de terceiros em que se baseie a autuação constitui cerceamento de defesa.

Na diligência determinada por esta Junta, essa questão foi levantada. Não foi tomada nenhuma providência a respeito do fato. Ao contrário, embora conste no despacho de diligência que deveria ser fornecida cópia dele ao contribuinte, o autuado, ao tomar ciência da revisão, reclamou (fl. 4971) que não lhe foi fornecida cópia do despacho da diligência às fls. 3427/3432.

Voltarei a falar sobre esse item mais adiante, na conclusão do juízo que farei acerca do item 10 deste Auto.

No tocante ao item 9º, o autuado reclama que nem sequer foi feita a indicação dos emitentes das Notas Fiscais.

O fiscal, ao prestar a informação, disse que as Notas Fiscais foram anexadas. Não informa, contudo, onde se encontram tais documentos. Diz que as Notas Foram indicadas em demonstrativo específico.

Na diligência determinada por esta Junta, essa questão foi levantada. Não houve esclarecimentos a respeito do fato.

O “demonstrativo específico” a que se refere o Autuante constitui as fls. 104/106. Não tem sequer cabeçalho, e não foi assinado pelo autuante, em desatenção ao mandamento do art. 15, II, “c” e “d”, do RPAF, combinado com o § 2º. Não consta quem são os emitentes dos documentos. Também não consta quais são as mercadorias. Como no Auto é dito que se trata de mercadorias “relacionadas nos anexos 69 e 88” (ou seja, mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353 do RICMS), teria de ser informado quais são as mercadorias, de modo a se saber se, realmente, estão elas sujeitas ao regime de substituição tributária. A especificação do tipo de mercadoria é fundamental, ainda, para se definir qual a margem de valor adicionado (MVA) a ser aplicada. Aliás, o demonstrativo às fls. 104/106 não indica qual a MVA aplicada, consta apenas uma coluna identificada como “Valor Subst”. Enfim, está tudo errado. Houve cerceamento de defesa de forma flagrante. É nulo o lançamento tributário efetuado nesta forma, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF, por cerceamento de defesa e por falta de certeza e liquidez do lançamento. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o sujeito passivo, antes do início de nova ação fiscal, solucionar alguma irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

Quanto ao item 10, a autuação diz respeito à falta de registro, na escrita fiscal, de entradas de mercadorias não tributáveis. Embora não seja dito no Auto de Infração, deduz-se que se trata de Notas Fiscais retidas nos postos fiscais através do sistema CFAMT, haja vista os relatórios anexados às fls. 44/51. Conforme já assinalei, ao falar do item 8º, o fiscal autuante anexou um papel entre as fls. 49 e 50 (a folha não está numerada), sendo que o aludido papel contém algarismos sem nenhuma especificação precisa do seu conteúdo, não tendo sequer cabeçalho, e não contém assinatura. Também conforme destaque na análise do item 8º, noto que foram anexadas Notas Fiscais e Conhecimentos de Transportes às fls. 52/99, sendo que existem inúmeras Notas Fiscais e Conhecimentos cujas folhas não foram numeradas.

Além desses vícios, o fiscal autuante não se preocupou em demonstrar a infração – pelo menos não consegui localizar o demonstrativo das multas do item 10. Pela sequência dos papéis de trabalho, o demonstrativo do item 10 viria em seguida à fl. 106. Ocorre que os papéis que vêm em seguida (a fl. 107 e a folha seguinte, não numerada) não dizem respeito a multa. No rodapé consta: “Infração 16.05.04” – ocorre que, dos 12 itens deste Auto, nenhuma das infrações tem o código 16.05.04.

Para se saber qual a multa aplicável em caso de omissão de entradas, é preciso determinar se a mercadoria é tributável (multa de 10%) ou não (multa de 1%).

Ao prestar a informação, em face da alegação da defesa de o autuante que deixou de exhibir os documentos fiscais que embasaram a infração, o fiscal não disse que os documentos se encontram nos autos. Não explica, sequer, se os documentos foram ou não retidos pelo CFAMT. Diz apenas que as Notas estão indicadas em demonstrativo específico. No entanto, conforme já assinalai, não consegui localizar o demonstrativo a que alude o autuante. Uma multa envolvendo vários documentos não pode ser aplicada sem a elaboração de um demonstrativo que especifique com clareza os documentos envolvidos, seus valores, emitentes, e outros elementos.

Na diligência determinada por esta Junta, foi levantada essa questão da ausência dos documentos, alegada pela defesa. Não foi tomada nenhuma providência a respeito do fato. Ao contrário, embora conste no despacho de diligência que deveria ser fornecida cópia dele ao contribuinte, o autuado, ao tomar ciência da revisão, reclamou (fl. 4971) que não lhe foi fornecida cópia do despacho da diligência às fls. 3427/3432.

Em suma, no que concerne aos itens 8º e 10 deste Auto de Infração, a autuação é passível de nulidade, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF, por cerceamento de defesa e por falta de certeza e liquidez do lançamento. Os vícios assinalados poderiam ser sanados, conforme prevê o § 1º do art. 18. No entanto, não propus diligência para sanar tais vícios porque, apesar da nulidade, no mérito os lançamentos são improcedentes, pois as multas por descumprimento de obrigação acessória já estão contidas nas multas pelo descumprimento da obrigação principal objeto do imposto lançado com base nos levantamentos quantitativos de estoques, em face do preceito do § 5º do art. 915 do RICMS.

Ainda com relação à preliminar, resta analisar o item 11. O autuado alega que o fiscal deixou de exhibir os documentos fiscais que embasaram a autuação, pois apenas apresentou planilhas com números. Noto, contudo, que o contribuinte teve condições de defender-se, pois provou que o fornecedor é estabelecido em Goiás, de modo que o cálculo correto seria à razão de 5%. Isso foi confirmado pelo fiscal que efetuou a revisão, o qual propôs que se reduzisse o débito para R\$ 187,76. Acato a sugestão do fiscal revisor, e reduzo o valor do imposto para R\$ 187,76.

Superadas as preliminares, passo ao exame da matéria de fundo, relativamente aos itens remanescentes.

Antes, porém, destaco que o fiscal autuante, ao se manifestar pela segunda vez nos autos, às fls. 3419/3423, falou de coisas estranhas a este processo, dizendo que “a única alegação produzida pela autuada refere-se à decadência”. Comenta extensamente como é que se conta o prazo da decadência. Ocorre que o contribuinte em nenhum momento falou em decadência. Isso me levou a procurar uma explicação para o fato, e encontrei: de acordo com o primeiro parágrafo de sua manifestação, o fiscal se refere ao Auto de Infração nº 300449.0214/05-2 – ou seja, manifestou-se sobre outro processo.

Mas isto não tem implicações neste caso, pois houve diligência por fiscal estranho ao feito.

Para decidir sobre os lançamentos remanescentes, ou seja, os itens 1º a 7º e 12, baseio-me nas conclusões a que chegou o fiscal que efetuou a revisão dos lançamentos (fls. 4636/4647).

No que concerne ao item 1º, não foi provado que o imposto declarado pelo autuado nos meses de abril e dezembro de 2004 tivesse sido pago. Mantenho os lançamentos na forma constante no

Auto de Infração, no total de R\$ 1.565,86. Corrija-se, contudo, o enquadramento da multa, feito erroneamente pelo fiscal autuante no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, pois o correto é art. 42, I, “a”.

No caso do item 2º, está provado que nos meses de janeiro e fevereiro de 2003 o livro de apuração apresentou saldos credores do imposto, não havendo, portanto, diferença a ser lançada.

Com relação ao item 3º, apesar de a acusação se referir também à falta de registro de entradas, houve apenas omissão de saídas. Feitos os ajustes, resultou a ser pago imposto no total de R\$ 798,49. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base nas indicações constantes à fl. 4642.

Quanto ao item 4º, noto que, nos quatro exercícios considerados, mesmo após a revisão fiscal, remanescem omissões de saídas de vários produtos não tributáveis. No entanto, o fiscal se equivocou ao estipular quatro multas pelo mesmo fato, qual seja, a saída de mercadorias cujas operações são isentas ou não tributáveis, nos exercícios de 2001, 2002, 2003 e 2004. O fato de a infração ser constatada em quatro exercícios não significa que o contribuinte cometeu quatro ilícitos. A infração é uma só. Mantenho, por isso, apenas uma das multas, a última, relativa ao exercício de 2004, no valor de R\$ 50,00.

Relativamente ao item 5º, no Auto de Infração foi lançado imposto no valor de R\$ 1.746,63. Em virtude das mudanças dos códigos dos produtos ocorridas dentro do exercício, houve ajustes para mais e para menos, prevalecendo a diferença de omissão de entradas, no valor de R\$ 19.660,64, por ser superior ao valor da omissão de saídas, havendo, assim, um imposto a ser pago na quantia de R\$ 3.342,31. Entretanto, no julgamento, não pode haver majoração do valor lançado originariamente. Desse modo, mantenho o lançamento no valor originário, R\$ 1.746,63. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, para lançamento da diferença, se realmente existe, sendo que, se o sujeito passivo, antes de nova ação fiscal, regularizar a irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

Também quanto ao item 6º, no Auto de Infração foi lançado imposto no valor de R\$ 29.967,61, sendo que, em virtude das mudanças dos códigos de diversos produtos ocorridas dentro do exercício, houve ajustes para mais e para menos, remanescendo uma diferença no valor de R\$ 185.888,30, havendo, assim, um imposto a ser pago na quantia de R\$ 31.601,01. Fundamento da autuação: no caso de aquisições de mercadorias sem documentação fiscal, o adquirente assume a responsabilidade pelo imposto devido por quem lhe vendeu as mercadorias sem documentação fiscal e, por conseguinte, sem prova de que o tributo foi pago (responsabilidade solidária). Entretanto, no julgamento, não pode haver majoração do valor lançado originariamente. Desse modo, mantenho o lançamento no valor originário, R\$ 29.967,61. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, para lançamento da diferença, se realmente existe, sendo que, se o sujeito passivo, antes de nova ação fiscal, regularizar a irregularidade porventura existente, se exime de sanções.

No caso do item 7º, em virtude das mudanças dos códigos de diversos produtos ocorridas dentro dos exercícios considerados, foram feitos ajustes para mais e para menos, resultando uma diferença de imposto a ser pago no total de R\$ 15.479,90. Noto que, nos exercícios de 2001, 2002 e 2003, de acordo com a revisão fiscal, houve redução dos valores lançados originariamente, porém, no caso do exercício de 2004, houve majoração. Como no julgamento não pode haver majoração do valor lançado, reduzo os valores do imposto relativos aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, porém mantenho o lançamento do imposto relativo ao exercício de 2004, no valor originário. A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, para lançamento da diferença, se realmente existe, sendo que, se o sujeito passivo, antes de nova ação fiscal, regularizar a irregularidade porventura existente, se exime de sanções. O demonstrativo do débito deverá ser refeito, relativamente aos exercícios de 2001, 2002 e 2003, com base nas indicações constantes na fl. 4646 (R\$ 11,27, R\$ 887,08 e R\$ 3.551,61, respectivamente), mantendo-se o imposto do exercício de 2004 no valor lançado originariamente (R\$ 10.466,58), totalizando a importância de R\$ 14.916,54.

A multa objeto do item 12 não foi impugnada pelo sujeito passivo. Mantenho a multa no valor de R\$ 140,00.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **300449.0213/05-6**, lavrado contra **INDIANA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 49.182,89**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 1.565,86, de 60% sobre R\$ 15.104,30 e de 70% sobre R\$ 32.512,73, previstas no art. 42, inciso I, “a”, inciso II, “d” e “f”, e inciso III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 190,00**, previstas no art. 42, incisos XVIII, “c”, e XXII, da supracitada lei, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de dezembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR