

**PROCESSO** - A. I. Nº 278987.0105/05-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DA BAHIA (COOPROESTE)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 5º JJF nº 0127-05/07  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 20/11/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJP Nº 0417-12/07

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INSEGURANÇA NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA BASE DE CÁLCULO. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Auto de Infração lavrado sem observância de formalidades consideradas essenciais. Inexistência de elementos para se determinar, com segurança, a infração argüida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela JJF contra a Decisão proferida que considerou Nulo o lançamento de ofício em lide foi lavrado em 31/03/05 para exigir ICMS no valor de R\$288.820,50, acrescido da multa de 70%, em decorrência de *“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 mesmo exercício”*. R\$288.820,50.

De acordo com o relatório da JJF *“o autuado apresentou defesa (fls. 88 a 106, v.2) afirmando que o Auto de Infração é Improcedente, pois foram relacionadas indevidamente entradas como saídas e vice-versa, gerando entradas e saídas fictícias.”* Após descrever a infração, apresenta quadros demonstrativos da movimentação de milho e soja. Faz um breve relato sobre a natureza das operações, relacionando-a com o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP. Ressalta, falhas na apuração dos fatos, como a inobservância adequada aos registros fiscais, desconsideração de saídas pelos códigos 5.12, 6.12, e 5.99, como também inobservância da ordem cronológica na apresentação do relatório. Relaciona em quatorze (14) folhas (fls. 91 a 104), os erros constatados no demonstrativo fiscal, indicando cada documento fiscal com sua divergência, apresenta seus demonstrativos e suas explicações nas fls. 104 a 105, anexa cópias de notas fiscais juntamente com planilhas de fls. 107 a 499 e conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração por entender que a infração descrita não ocorreu.

O mesmo relatório afirma que o autuante apresentou Informação fiscal (fl. 501, v.2), reconhecendo que houve falhas em seu trabalho. Acrescenta que não incluiu as operações realizadas com os códigos de operações *“112 – Compra Simbólica, 599 – Ret. P/Dep. Simbólico”*. Registra que *“várias notas fiscais não foram apresentadas, pois as mesmas não estavam anexas as pastas grampeadas em sequência de 200 unidades. Ex.: 2199, 2507, 2680, 2749, 2795, 3186”*. Conclui mantendo a ação fiscal, requerendo a procedência do Auto de Infração. Anexou demonstrativo de fl. 502, com ICMS remanescente no valor de R\$184.238,16.

A Inspeção Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal (fl. 552) e este (fls. 554 a 568 v. 3), apresentou novos demonstrativos das operações de entrada e saída de milho e soja. Discorda do entendimento do autuante de não ter incluído no seu levantamento as operações registradas com o CFOP 1.12 e 5.99, esclarecendo que as operações simbólicas são

assim denominadas por não ocorrer, no momento da emissão dessas notas fiscais, o efetivo trânsito das mercadorias. Explica que o retorno P/dep. Simbólico, CFOP 5.99, refere-se a baixa da Nota Fiscal de remessa para depósito, CFOP 1.99. já, o retorno simbólico se dá no momento em que o associado autoriza a venda de sua produção. Esclarece como realiza, em seu estabelecimento, as demais operações simbólicas, reafirma que as infrações descritas no Auto de Infração não ocorreram e requer a sua improcedência.

O autuante volta manifestar-se (fl. 897), ratificando sua atitude de não incluir nos seus levantamentos as operações classificadas no CFOP 1.12 e 5.99, por entender que tais operações não fazem parte do “mundo real”, quantitativo do levantamento de estoque. Registrou que várias notas fiscais inicialmente não apresentadas foram, agora, incluídas no levantamento quantitativo. Menciona que as notas fiscais de números 3, 4 e 5, emitidas em 30/12/1999, constantes nas páginas 572 e seguintes, não foram apresentadas inicialmente, não tem carimbo da fiscalização e os dados do transportador nem aparecem no Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT. Informa que as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 6801, 6827, 6846, 6857, 6911 (fls. 828 a 832, v. 3) estão nas mesmas condições das citadas anteriormente, anexadas nas fls. 572 a 574. Conclui, novamente, mantendo a ação fiscal. Anexou o demonstrativo de fl. 898, com ICMS aumentado para o valor de R\$860.734,82.

A Inspeção Fazendária intimou o autuado para tomar conhecimento da informação fiscal (1009) que ao manifestar-se novamente (fls. 1.011 a 1.013, v. 4), junta novos demonstrativos, e afirma que foram encontradas diversas incorreções que causaram distorções nos relatórios do autuante, tais como:

1. Exclusão das notas fiscais de Retorno para Depósito Simbólico – CFOP 5.99, e falta de exclusão das Notas Fiscais de Compra Simbólica – CFOP 1.12;
2. as notas fiscais 3, 4 e 5 (fls 572 a 574, v. 3) não provieram de outra Unidade da Federação – UF , como afirmou o autuante, mas de Juazeiro, Bahia, e se referem a mercadorias adquiridas de seus associados que se encontravam armazenados em sua unidade;
3. As Notas Fiscais n<sup>os</sup> 200749, 204635, 208371, 208390, 215219, 219043 e 224570, que totalizam 14.005.645 kg de soja, emitidas pela CEVAL ALIMENTOS S/A não foram lançadas no demonstrativo fiscal;
4. A Nota Fiscal nº 2919 de 19.760 kg de milho foi lançada como soja;
5. A Nota Fiscal nº 2920 de 19.760 kg de soja foi lançada com a quantidade de 18.260 kg;
6. A Nota Fiscal nº 2921 de 18.260 kg de soja foi lançada com a quantidade de 16.310 kg. Salienta que os erros encontrados invalidam os saldos apresentados. Esclarece que as Notas Fiscais n<sup>os</sup> 6801, 6972, 6846, 6857 e 6911 (fls. 828 a 832, v. 3) referem-se a remessa de milho por conta e ordem da COPROESTE que estavam depositados nos ARMAZENS GERAIS TRANSCARGA LTDA que foram vendidos para COOP. AGROP. DE CARMO DO RIO CLARO LTDA, conforme demonstra no Relatório de armazenagem TRANSCARGA. Apresenta demonstrativos de fls. 1014 a 1072, inclusive quadro demonstrativo das operações realizadas pela COPROESTE no ano de 2.000, reafirma que não cometeu infração e requer a Improcedência total do Auto de Infração.

O autuante voltou a se manifestar, (fl. 1075) mantendo as informações prestadas anteriormente, sem nada acrescentar nem excluir. Pede a Procedência do Auto de Infração.

O PAF foi submetido, em pauta suplementar, à análise dos demais componentes da 5ª JJF, tendo estes indeferido a diligência proposta pelo relator.

Em seu voto o sr. relator de Primeira Instância diz que o presente Auto de Infração exige ICMS com base na presunção legal de que o sujeito passivo não contabilizou 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.

Comenta em seguida que o Decreto nº 7.629/99, que aprovou o RPAF/BA, preceitua no artigo 18, IV, “a” que o lançamento de ofício é nulo se não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Sobre os demais atos que fundamentam ou instruem a ação fiscal, o RPAF/BA, no artigo 28, § 4º, estabelece que o Auto de Infração seja acompanhado das provas necessárias à demonstração do fato argüido, além das cópias dos termos lavrados na ação fiscal, e dos demonstrativos elaborados pelo fiscal autuante. A exigência do artigo 28, § 4º, II, é repetida no artigo 41, II, ficando reforçada a exigência de o PAF conter as provas em que se fundamenta a cobrança do tributo. Acrescenta que o artigo 2º, § 3º do RICMS/97, traz hipóteses de presunção de ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto, sempre que a escrituração indicar saldo credor de caixa, entradas de mercadorias ou bens não registradas e pagamentos não registrados.

Observa que ao confrontar o valor do ICMS lançado no Auto de Infração R\$288.820,50 com o demonstrativo de sua origem (fl. 23), percebeu o equívoco na constituição da Base de Cálculo. Destaca que foi apurada a omissão de entrada de 27.183.106 kg de soja. Multiplicada essa quantidade pelo preço unitário de R\$0,25, resulta na Base de Cálculo de R\$6.795.776,50. Ao se aplicar a alíquota de 17% sobre essa Base de Cálculo, encontra-se o ICMS devido no valor de R\$1.155.282,01. Entretanto, o Auto de Infração foi lavrado para exigir somente R\$288.820,50.

Acrescenta que outra inconsistência na apuração do imposto ocorreu quando foi prestada a informação fiscal de fl. 501, na qual o valor do ICMS foi reduzido para R\$188.238,16, equivocando-se novamente ao constituir a Base de Cálculo, conforme demonstrativo de fl. 502.

Afirma que o autuante ao prestar nova informação (fl. 897), após manifestação do autuado, informa que refez os procedimentos e reafirma que o Auto de Infração seja mantido. Deixa de informar se houve modificação na Base de Cálculo ou no valor do imposto devido. Entretanto, verificou, aquela autoridade julgadora, que à fl. 898, novo demonstrativo elaborado pelo autuante, onde o ICMS devido aparece no valor de R\$860.734,82. E concluiu: estes desencontros configuram incerteza e insegurança na apuração da base de cálculo e, por conseguinte, da infração. Ressaltou que o ICMS está sendo exigido baseado na presunção “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”.

Observou, ainda, outras incoerências nos levantamentos revistos pelo autuante, por exemplo, na fl. 908, onde a Nota Fiscal nº 2919 é lançada como se fosse de 20.509 kg de milho no valor de R\$2.050,90, e na fl. 948, este mesmo número de nota fiscal 2919 é lançado como se fosse de 19.760 kg de soja no valor de R\$1.976,00. Afirma que, ao folhear os autos verificou que a planilha inicial elaborada pelo autuante às fls. 24 a 79, relativamente às entradas de milho e soja objeto do levantamento fiscal, indicam quantidades e valores, mas não indicam os números dos documentos fiscais correspondentes;

Diz que juntamente com a informação fiscal foi juntada uma planilha (fl. 503 a 551) com os números das notas fiscais e quantidades das mercadorias fiscalizadas. Ao confrontar esta relação com a que fora apresentada, inicialmente (fls. 24 a 79), constatou o seguinte:

- a) na planilha inicial (fl. 69) foi apurada a entrada de 45.612.235 kg, enquanto que na de fl. 551 foi apurada a entrada de 19.361.243 kg de soja;
- b) na planilha de fl.79 foi apurada saída de 75.172.117 kg, enquanto na de fl. 535 indica saída de 38.633.476 kg de soja;
- c) a planilha de fl. 37 indica entrada de 29.465.824 kg, enquanto que a planilha de fl. 514 indica 16.472.616 kg de milho;
- d) o demonstrativo original (fl. 46 e 47) relaciona 89 números de ordem relativamente a entrada de soja no mês de janeiro de 2002, enquanto que o demonstrativo corrigido à fl. 536 indica apenas dois documentos fiscais referentes à entrada de soja no mês de janeiro.

Concluiu, portanto, que há inseguranças repetidas na apuração da infração e na formação da base de cálculo, resultando em prejuízo ao devido processo legal.

Relembra que o Conselho de Fazenda já sumulou e publicou, por meio da Resolução nº 01 de 2002, que *“É nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo”*, implicando em nulidade do procedimento, por cerceamento de defesa.

Acrescenta que de acordo com o RPAF/BA, no seu artigo 18, IV, “a”, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Finaliza, seu voto entendendo que os procedimentos utilizados na elaboração deste Auto de Infração violam a legislação tributária, especialmente as regras citadas do RPAF/BA e também as regras do lançamento gravadas no artigo 142 do Código Tributário Nacional – CTN e relembra que em vista do artigo 173, II, do CTN, a Fazenda Pública pode renovar o procedimento para constituir o crédito.

Vota pela nulidade do lançamento de ofício, no que é acompanhado pelos demais membros da JJF e recomenda à autoridade administrativa que determine a instauração de novo procedimento fiscal a salvo de falhas.

## VOTO

Como vimos no relatório acima, o contribuinte foi autuado por *“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 mesmo exercício”*. R\$288.820,50.

O desenrolar do PAF foi demonstrando aos poucos se tratar de um lançamento eivado de vícios como bem colocou a Decisão da JJF.

Não é difícil constatar que durante a fase instrutória diversos equívocos foram descobertos e até mesmo as revisões procedidas pelo autuante comprometeram ainda mais a ação fiscal realizada. Relembramos apenas algumas delas para constatar que o trabalho realizado não pode prosperar: na fl. 908, onde a Nota Fiscal nº 2919 é lançada como se fosse de 20.509 kg de milho no valor de R\$2.050,90, e na fl. 948, este mesmo número de nota fiscal 2919 é lançado como se fosse de 19.760 kg de soja no valor de R\$1.976,00; ao folhearmos os autos verificamos, o que já havia sido detectado pelo relator, de que a planilha inicial elaborada pelo autuante às fls. 24 a 79, relativamente às entradas de milho e soja objeto do levantamento fiscal, indicam quantidades e valores, mas não indicam os números dos documentos fiscais correspondentes;

Quando confrontamos a planilha (fl. 503 a 551) juntada na Informação Fiscal com a que fora apresentada, inicialmente (fls. 24 a 79), constatamos uma série de inconsistências o que demonstra a fragilidade do lançamento.

Concordo com a Decisão da JJF no sentido de que há inseguranças repetidas na apuração da infração e na formação da base de cálculo.

Cremos que o Conselho de Fazenda, não somente, sumulou como continua mantendo coerência em suas decisões no sentido de considerar nulo todo e qualquer procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo.

Estamos, portanto, diante de um lançamento de ofício originalmente nulo, pois não contém, como exige a legislação em vigor, os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração.

Manifesto-se, enfim, pela manutenção da Decisão da JJF e, conseqüentemente, pelo Não Provimento do Recurso de Ofício, e reitero a recomendação para que a autoridade administrativa determine a instauração de novo procedimento fiscal a salvo de falhas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº 278987.0105/05-9, lavrado contra **COOPERATIVA AGROPECUÁRIA DO OESTE DA BAHIA (COOPROESTE)**, devendo ser renovado o procedimento fiscal.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de outubro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA – RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO – REPR. DA PGE/PROFIS