

**A. I. N°** - 087015.0139/04-9  
**AUTUADO** - MARIA DE FÁTIMA SILVA TEIXEIRA ROCHA  
**AUTUANTE** - COSME ALVES SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ITAPETINGA  
**INTERNET** - 15.03.07

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF N° 0050-02/07

**EMENTA:** ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS.] EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Não acatadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/9/05, diz respeito ao lançamento de ICMS relativo a “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” *[sic]*. Consta que “O contribuinte, a despeito de ter sido intimado para tal, não apresentou escrituração contábil, tampouco, livro caixa da empresa”. Imposto lançado: R\$ 12.598,01. Multa: 70%.

O autuado impugnou o lançamento suscitando, como preliminar, a nulidade do procedimento, por defeito na intimação, haja vista não haver assinatura do titular do estabelecimento e tampouco do fiscal autuante, havendo apenas um texto epigrafado, feito no corpo do Auto de Infração, com os dizeres “via do autuado”. Reclama que, pela forma como foi feita a intimação, o Auto se faria acompanhar de peças para que o autuado tomasse conhecimento da acusação a ele feita, porém a intimação veio desacompanhada de qualquer documento, indicando prazo para defesa, porém a defesa neste caso foi cerceada, pois foi exíguo o tempo de que dispôs para defender-se substancialmente. Frisa que não recebeu nenhuma intimação, de modo que desconhece qualquer ato administrativo quanto à matéria agitada nos autos. Aduz que a peça do Auto de Infração fora entregue à contadora da empresa, tornando-se por isso anódina, pois a contadora não tem poderes para representá-la em demanda judicial ou administrativa, por não dispor de qualquer mandato para esse mister. Argumenta que a intimação teria de ser pessoal ou na pessoa de seu representante legal.

Como segunda preliminar, protesta que o presente Auto contém erros formais, pois não foi preenchido como determina o art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia, tendo sido feridos todos os incisos do § 1º do referido artigo, com reflexos no tocante à ampla defesa e ao contraditório. Menciona princípios de direito público.

No mérito, salienta que a questão da demanda constitui matéria de direito, por dizer a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas não registradas. Alega que a autuação foi feita sem nenhum critério técnico ou jurídico, sem observância de qualquer parâmetro ou qualquer instrumento jurídico capaz de dar caráter de legalidade ao procedimento, e que a multa foi aplicada aleatoriamente, não se aplicando o direito à espécie.

A defesa explica que o autuado se dedica ao comércio de cereais, tendo como principal item de seus negócios a compra e venda de arroz, e disso resulta o motivo maior da não apresentação de

Notas Fiscais relativas às saídas dessa mercadoria, por não serem tributáveis.

Alega a defesa que não foi feita prova nos autos daquilo de que foi acusado o sujeito passivo. Quanto à multa de 70%, reclama que tal pena foi aplicada sem observância da legislação, pois não há previsão de multa nesse patamar. Socorre-se do art. 142 do CTN, ponderando que a autoridade fiscal não pode basear-se em mero palpite ou presunção de que houve sonegação de tributo ou fraude, uma vez que fraude não se presume, devendo ser cabalmente provada. A seu ver, o lançamento neste caso está comprometido por vício de ilegalidade. Cita nesse sentido lição de Ives Gandra.

Conclui dizendo ser uma microempresa que funciona num cubículo de 3 por 3 metros, não tendo condições de arcar com o débito que lhe está sendo atribuído, de modo que, se tiver que assumir tal dívida, será obrigado a fechar o seu comércio, com consequências de toda ordem, inclusive o caos familiar irremediável, haja vista que a titular do estabelecimento tem família numerosa para alimentar e dar condições de sobrevivência.

Pede, dentre outras coisas, que sejam acatadas as preliminares argüidas, por defeito e ilegalidade, haja vista a falta de demonstração e especificação do fato de forma correta e comprovada, tendo o Auto sido preenchido incorretamente, faltando as assinaturas do autuado e do autuante, com multa não prevista na legislação. Juntou documentos.

O fiscal autuante prestou informação dizendo que a intimação foi feita de forma correta, tendo o Auto sido assinado pela própria autuada, e no ato da intimação foi entregue um dossiê contendo cópias do Auto de Infração e demais demonstrativos pertinentes à constituição do crédito tributário, de modo que não há razão para que o procedimento seja anulado.

Quanto ao mérito, frisa que a defesa não contestou a veracidade da imputação. A seu ver, procede a “reclamação fiscal”. Assinala que o lançamento tem respaldo em presunção legal, nos termos do art. 2º, § 3º, IV, do RICMS. Observa que as operações com arroz são tributáveis.

Opina pela manutenção do lançamento.

## **VOTO**

A imputação feita neste Auto de Infração é esta: “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”.

A defesa pediu a nulidade do lançamento, suscitando duas preliminares. Na primeira, alega que a intimação teria sido feita à pessoa da contadora da empresa, não constando a assinatura da titular do estabelecimento.

O fiscal autuante, ao prestar a informação, contrapõe que o Auto de Infração está assinado pela própria autuada, aduzindo que, no ato da intimação, foi entregue um dossiê contendo cópias do Auto de Infração e dos demais demonstrativos pertinentes ao procedimento.

Essa afirmação do fiscal entra em aparente contradição com o que ele próprio declarou na peça à fl. 465, em que ele diz, textualmente: “Retorno este processo para que o contribuinte seja intimado Via Postal, com ‘AR’, para dar ciência no mesmo, informando que o contador responsável pela empresa, já tomou conhecimento e o contribuinte não assinou o auto de infração”.

Noto, contudo, que a declaração constante à fl. 465 é datada de 27/9/05. Tendo em vista que a ciência aposta no Auto de Infração (fl. 2) é datada da 18/10/05, concluo que, certamente, o titular da empresa compareceu à repartição para tomar ciência da autuação.

Como desdobramento da mesma preliminar, a defesa alega que, pela forma como foi feita a intimação, o Auto se faria acompanhar de peças para que o autuado tomasse conhecimento da acusação a ele feita, porém a intimação veio desacompanhada de qualquer documento.

Se isso fosse verdade, seria flagrante o cerceamento de defesa, haja vista que, de acordo com o art. 46 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), no ato da intimação devem ser entregues ao sujeito passivo cópias de todos os termos e demonstrativos elaborados pelo fiscal, bem como dos elementos de prova obtidos pelo fisco junto a terceiros de que porventura o contribuinte não disponha. Ocorre que, embora a defesa tenha alegado que o contribuinte recebeu o Auto de Infração desacompanhado de quaisquer peças demonstrativas, a própria defesa desmente isso, pois o contribuinte, ao defender-se, anexou à sua petição cópias dos demonstrativos elaborados pelo fiscal (fls. 485/491), as quais são idênticas aos originais constantes nos autos (fls. 11/17). Sendo assim, a própria defesa se encarregou de provar que os demonstrativos que instruem o Auto foram entregues ao sujeito passivo. Dou por superada essa preliminar.

A segunda preliminar suscitada pela defesa diz respeito à forma como foi lavrado o Auto de Infração. Reclama que não foram observados os critérios fixados no art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia, chegando a dizer que foram feridos todos os incisos do § 1º daquele artigo. Aponta, especificamente, a falta de assinaturas no Auto, tanto do contribuinte como do próprio fiscal autuante.

Analizando as cópias dos atos apresentadas pela defesa (fls. 480/491), noto que o contribuinte tem razão – absurdamente, o fiscal não assinou os documentos.

O art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), em consonância com o § 1º do art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), especifica os elementos que o Auto de Infração deve conter. Tomando por referência o art. 39 do RPAF, destaco que o Auto de Infração deve ser assinado pelo fiscal autuante:

“Art. 39. O Auto de Infração conterá:

.....

IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante;”

Essa regra contém um comando óbvio. O Auto de Infração é um instrumento com dupla finalidade, pois, ao mesmo tempo em que formaliza uma acusação de natureza penal-tributária, também implica o lançamento de um crédito tributário.

Quando o Regulamento – repetindo a lei – diz que o Auto de Infração deve ser assinado pela autoridade autuante, não está se referindo apenas à primeira via do Auto de Infração. Prevê o RPAF:

“Art. 44. O Auto de Infração será lavrado em 3 (três) vias, que terão a seguinte destinação:

I - uma via, processo;

II - uma via, autuado;

III - uma via, autuante.”

Devem, portanto, ser assinadas todas as vias do Auto de Infração.

No presente caso, a defesa provou, com os papéis às fls. 480/491, que o fiscal autuante não assinou nem o Auto de Infração, nem os demonstrativos que o instruem. Por conseguinte, quando o contribuinte foi intimado, não recebeu cópia de um Auto de Infração, o que lhe foi entregue foram meras folhas de papel.

O contribuinte tem todo o direito de conhecer a identidade do preposto fiscal que procedeu ao lançamento do crédito, primeiro porque, sendo o Auto de Infração um ato da competência de Auditores Fiscais, ele precisa ser assinado, para ficar demonstrado que quem o emitiu tem competência para tal, e segundo para eventual responsabilização penal ou civil.

Não tenho dúvida que o vício assinalado constitui falha é **grave**. O RPAF, no art. 15, II, ordena que os atos dos prepostos fiscais devem ser assinados, “sob pena de responsabilidade funcional”. Importa agora decidir se tal vício implica a nulidade do procedimento.

Deixando de lado os aspectos internos, que não são da competência deste Órgão de Julgamento, concentro-me nas implicações do defeito apontado no plano do processo administrativo fiscal.

Nesse âmbito, têm relevância a competência do agente, a legitimidade do sujeito passivo, a ampla defesa e o contraditório. Neste caso, apesar de a cópia do Auto de Infração entregue ao sujeito passivo não conter assinatura da autoridade que procedeu ao lançamento, a via acostada aos autos está assinada, e foi elaborada e firmada por autoridade competente. Foi dada ciência do procedimento à própria titular da empresa, estando, assim, presente o requisito da legitimidade. Quanto aos aspectos da ampla defesa e do contraditório, não considero que a falta de assinatura das vias do Auto entregues ao contribuinte tenha causado qualquer embaraço para a compreensão do teor da imputação. Tendo em vista que o vício apontado constitui falta de natureza funcional, de ordem interna, dou também por superada essa segunda preliminar.

Na abordagem do “mérito”, ou seja, da parte substantiva da autuação, o autuado questiona a legalidade do procedimento, alegando que o lançamento teria sido efetuado sem nenhum critério técnico ou jurídico, sem observância de qualquer parâmetro ou qualquer instrumento jurídico capaz de dar caráter de legalidade ao procedimento, e que a multa foi aplicada aleatoriamente. Reclama que a autoridade fiscal não pode basear-se em mero palpite ou presunção. Destaca que o autuado se dedica ao comércio de cereais, tendo como principal item de seus negócios a compra e venda de arroz, e disso resulta o motivo maior da não apresentação de Notas Fiscais relativas às saídas dessa mercadoria, por não serem tributáveis.

Analisando, então, a legalidade do procedimento, o critério adotado no lançamento e o alegado recurso a palpite ou presunção. O contribuinte tem alguma razão quanto à forma como o fato foi descrito, em face da regra do art. 39, III, do RPAF, segundo o qual a descrição do fato considerado infração deve ser feita de forma que o contribuinte fique inteirado do que está sendo acusado.

A acusação de “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” é muito vaga. O ICMS não incide, evidentemente, sobre entradas não registradas. Ao acusar a falta de registro de entradas de mercadorias, deve-se deixar claro o que isso tem a ver com a obrigação tributária principal, ou seja, é preciso informar ao autuado qual o fato que, de acordo com a lei, está por trás dessa ocorrência. Como neste caso se trata de um estabelecimento que comercializa cereais, o fato jurídico que dá ensejo à tributação dos seus negócios há de ser a realização de operações que impliquem circulação jurídico-econômica de mercadorias. Vendas de mercadorias, por exemplo. Ao acusar que houve omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, deveria o fiscal responsável pelo procedimento explicitar, no Auto de Infração, obedecendo ao mandamento do art. 39, III, do RPAF, que, quando a empresa adquire mercadorias e não as registra, isto significa que também não registra os pagamentos, e nessa cadeia de raciocínio, se ela efetua pagamentos mas não os contabiliza, esse fato denuncia que os pagamentos foram efetuados com recursos que não constam na contabilidade, ou seja, com receitas de origem não conhecida, e a lei autoriza que, em tal situação, se presuma que os recursos se referem a vendas de mercadorias anteriormente efetuadas e também não contabilizadas. Noutros termos, quando a empresa realiza vendas mas não as declara em sua contabilidade (vendas sem Notas Fiscais), ela dispõe da receita efetiva das vendas, porém o valor das vendas não se reflete na conta Caixa. Desse modo, diante da constatação de entradas não registradas e, por conseguinte, de pagamentos não contabilizados, conclui-se que a empresa vendeu mercadorias sem Notas Fiscais e, conseqüentemente, sem pagamento do imposto. O § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 autoriza a presunção de que o contribuinte efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações tributáveis anteriormente realizadas e também não contabilizadas, sempre que se constatar a existência de entradas de mercadorias não registradas ou de pagamentos não contabilizados, a não ser que o contribuinte prove a improcedência da presunção.

Sendo assim, está demonstrado que o lançamento foi feito de acordo com critério lógico e tem fundamento numa presunção legal. Apesar da forma como foi feita a acusação, considero que não houve prejuízo para a defesa, pois consta no Auto de Infração, na rubrica “Enquadramento

legal”, a indicação do art. 2º, § 3º, do RICMS, dispositivo que reproduz o teor do § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, de modo que sua leitura, de certo modo, supre a imperfeição da descrição do fato.

Quanto à alegação da defesa de que o autuado se dedica ao comércio de cereais, tendo como principal item de seus negócios a compra e venda de arroz, cumpre observar que as operações com arroz são tributáveis pelo ICMS.

Com relação à multa de 70%, ela é prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96.

O autuado é microempresa inscrito no SimBahia. Em face desse aspecto, o cálculo do imposto foi feito com o abatimento do crédito presumido de 8%, como manda o art. 19 da Lei nº 7.357/98, com a redação dada pela Lei nº 8.534/02.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **087015.0139/04-9**, lavrado contra **MARIA DE FÁTIMA SILVA TEIXEIRA ROCHA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 12.598,01**, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de fevereiro de 2007.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR