

**A. I. Nº** - 298951.0601/04-9  
**AUTUADO** - REGIONAL MERCANTIL DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - ANANIAS JOSÉ CARDOSO FILHO e EDIJALMA FERREIRA DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ GUANAMBI  
**INTERNET** - 08/08/2007

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACORDÃO JJF Nº 0251-03/07**

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. VÍCIOS PROCEDIMENTAIS. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. O lançamento de crédito tributário é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação. É nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao infrator. Os demonstrativos elaborados pelos autuantes não trazem segurança em relação à base de cálculo e ao imposto exigido, tendo sido também constatada a lavratura de mais de um auto de infração na mesma ação fiscal, sem autorização da autoridade fazendária, dificultando o exercício do direito de defesa. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em estudo foi lavrado em 07/06/2004 e exige ICMS no valor de R\$63.652,75 acrescido das multas de 60% e 70%, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, referente às seguintes infrações:

01. Omissão de saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Exercício de 2003. Multa no valor de R\$50,00.

02. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferença 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. Exercício de 2003. Imposto no valor de R\$17.208,86, acrescido da multa no percentual de 70%.

03. Falta de recolhimento do imposto relativo às omissões de saídas de mercadorias tributáveis anteriormente efetuadas, sem a emissão de documentos fiscais, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em sua escrita, o que autoriza a cobrança de imposto por presunção de omissão de saídas de mercadorias tributadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício fechado. Exercício de 2003. Imposto no valor de R\$75,60, acrescido da multa no percentual de 70%.

04. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, conseqüentemente, sem a respectiva escrituração de entradas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria em exercício

fechado. Exercício de 2003. Imposto no valor de R\$31.956,78, acrescido da multa no percentual de 70%.

05. Falta de recolhimento do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque em exercício fechado. Exercício de 2003. Imposto no valor de R\$14.411,51, acrescido da multa no percentual de 60%.

Consta, na descrição dos fatos, que no levantamento quantitativo de estoque foi apurada, também, omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas, no exercício de 2003.

O autuado apresentou impugnação às fls. 880 a 898 (volume V do PAF), na qual inicialmente descreve os termos do lançamento e os dispositivos legais no mesmo indicados, inclusive transcrevendo trechos da Portaria ICMS nº 445/98. A seguir, argüi a nulidade do Auto de Infração, citando o artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, discorrendo acerca do teor da já citada Portaria 445/98, aduzindo que apresentou as informações, livros e documentos fiscais, arquivos digitais e demais elementos suficientes para que o Fisco realizasse suas atividades. Cita inconsistências do levantamento realizado pelo Fisco, exemplificando com alguns códigos de produtos, afirmando que houve erros no levantamento realizado pelo sistema informatizado SAFA, utilizado na fiscalização, e elabora tabela à fl. 890. Afirma que algumas devoluções não foram consideradas no levantamento quantitativo de estoque, e pede a sua desqualificação, por não ser possível determinar o montante do débito tributário, citando os artigos 18, 20 e 21 do RPAF. Cita equívocos na digitação do inventário do contribuinte, por parte dos autuantes, no levantamento de estoque. Alega que desconhece o sistema informatizado SAFA, que não consta no Auto de Infração qualquer informação sobre o mesmo, e questiona a legitimidade de sua utilização como ferramenta na ação fiscal, ao mesmo tempo que afirma ser o mesmo imprestável para o fim a que se destina, por ter computado notas fiscais em duplicidade, que estavam corretamente registradas nos arquivos digitais que enviou à Fazenda. Pede a realização de diligência, citando os artigos 145 e 148 do RPAF/99, para revisão do lançamento fiscal. Argüi o cerceamento de defesa, face ao prazo legal para a apresentação da mesma. Questiona a base de cálculo do Auto de Infração, dizendo desconhecer os reais valores e quantificações levantados pelo Fisco, motivo pelo qual alega não ter podido elaborar demonstrativos concluindo que, após a realização da diligência solicitada, julga que não haverá valores de débitos a serem apurados.

O autuante Ananias José Cardoso Filho prestou informação fiscal às fls. 976 e 977 (volume VI do PAF), defendendo o uso do sistema informatizado SAFA na realização da auditoria do levantamento quantitativo de estoque, alegando que o autuado nada contrapôs, material e probatoriamente, à autuação. Conclui pedindo a manutenção integral da autuação.

Analisado em pauta suplementar, a 4ª Junta de Julgamento Fiscal –JJF deliberou por encaminhar este processo em diligência à Assessoria Técnica do Conselho de Fazenda Estadual - ASTEC/CONSEF, fl. 979 (volume VI do PAF), para que fiscal estranho ao feito verificasse as inconsistências nos relatórios gerados pelo Sistema SAFA, para verificar o quanto alegado pelo contribuinte.

O Coordenador da ASTEC/CONSEF devolveu o processo à 4ª JJF, pelas considerações que aduziu à fl. 982 (volume VI), para que os autuantes fizessem a devida análise dos argumentos e documentos apresentados pelo sujeito passivo, procedimento não adotado quando da prestação da informação fiscal.

A 4ª JJF encaminhou o processo à INFAZ de origem, fl. 985 (volume VI), para que os autuantes fizessem a análise dos argumentos e documentos apresentados pelo sujeito passivo,

providenciando as adequações pertinentes no levantamento de estoque que embasa a autuação, verificando se ocorreram inconsistências nos relatórios gerados pelo sistema SAFA, a exemplo do quanto apontado na impugnação ao lançamento fiscal, elaborando, se necessário, novo demonstrativo de débito, e determinando, ainda, a reabertura do prazo de defesa.

O autuante Ananias José Cardoso Filho prestou nova informação fiscal às fls. 990 e 991 (volume VI), na qual reconheceu parte do alegado pelo contribuinte, elaborando planilha à fl. 991, e novo demonstrativo de débito, com novo número de Auto de Infração, 298924.0509/04-8, datado de 31/10/2005, no qual aponta três infrações, com valor de débito de ICMS no total de R\$11.453,03, acrescido das multas de 60% e 70%, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, à fl. 994.

O sujeito passivo apresentou nova impugnação ao lançamento fiscal, às fls. 1049 a 1052 (volume IX), inicialmente relatando que recebeu a documentação atinente ao Auto de infração, e a seguir citando ensinamentos do tributarista Ruy Barbosa Nogueira, comentando que o Auto de Infração eivado de vícios é nulo, exceto se os erros cometidos foram irrelevantes, não resultando em cerceamento de defesa, quando podem ser sanados. Cita decisão do Conselho de Contribuintes da União, e reitera o pedido de nulidade para o Auto de Infração. No mérito, refere-se a três infrações, concordando com a infração 02, impugnando parcialmente a infração 01, e totalmente a infração 03, do novo demonstrativo de débito apresentado à fl. 994. A seguir, requer a cientificação acerca do fato de serem anexados novos documentos ao processo, pede a nulidade do auto de Infração, e, caso não seja acatada a preliminar de nulidade, pede que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte, referindo-se aos novos itens apontados no novo demonstrativo de débito.

Novamente encaminhado para pauta suplementar, a 5ª JJF deliberou pela realização de diligência dirigida à INFAZ de origem, fl. 1693 (volume IX), determinando o desentranhamento dos documentos de fls. 1691 a 1699 do PAF, por dizerem respeito a outro processo, e solicitando que os autuantes:

- a) correlacionassem as infrações mencionadas no novo demonstrativo à fl. 994 com as lançadas originalmente no Auto de Infração, tendo em vista que, como não foi seguida a mesma seqüência, o autuado, em sua manifestação de fls. 1678 a 1681 (que, após desentranhadas as fls. 1691 a 1699, passaram a ser, respectivamente, fls. 1049 a 1052), “não entendeu o que foi efetivamente retificado, cerceando-lhe o direito de defesa”;
- b) informassem porque as infrações originalmente lançadas como 04 e 05, no Auto de Infração, foram englobadas em uma única infração (nº 03 no demonstrativo de fl. 994);
- c) informassem ao contribuinte que, após as retificações efetuadas, a infração 02 deixou de exigir imposto por presunção, para se cobrar ICMS devido por omissão de saídas;
- d) examinassem a documentação acostada pelo autuado às fls. 1683 a 1690, confrontando-os com as alegações do sujeito passivo;
- e) elaborassem novo demonstrativo de débito, após efetuadas as retificações necessárias.

O autuante Ananias José Cardoso Filho, às fls. 1702 e 1703 (volume IX), em cumprimento à diligência fiscal de fl. 1693, explicou que, em atendimento à solicitação do defendente, e em razão da documentação apresentada, suprimiu do Auto de Infração as imputações de nºs 02, 03 e 04, substituídas pela infração 01, e que foram mantidas as infrações 01 e 05, correlacionadas às infrações 02 e 03 do novo demonstrativo. Aduziu que “as novas infrações caracterizam, tão somente, nova situação fática à luz dos lançamentos efetuados pelos autuantes.” Afirma que as alegações suscitadas pelo autuado, baseadas nos documentos que o mesmo acostou às fls. 1683 a 1690, improcedem, porque os lançamentos não foram realizados pelos autuantes, no levantamento quantitativo de estoque, por representarem devoluções totais de mercadorias que, se lançadas,

anular-se-iam, não alterando o resultado anteriormente apresentado. Conclui opinando pela manutenção da autuação, à vista do demonstrativo elaborado à fl. 994. Anexa, às fls. 1704 a 1706, novo Auto de Infração sob nº 298924.0509/04-8, lavrado em 31/10/2005, no qual descreve três infrações, com demonstrativo de débito de ICMS no total de R\$11.453,03, acrescido das multas de 60% e 70%, e multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00.

O presente processo voltou a ser apreciado em pauta suplementar, quando a 5ª JfF deliberou pela realização de diligência dirigida à INFAZ de origem, fl. 1710 (volume IX), determinando que o autuante:

a) elaborasse planilha detalhando e correlacionando as alterações promovidas nas infrações constantes do Auto de Infração, a fim de evitar futuras alegações de cerceamento de defesa, e que tais alterações deveriam ser efetuadas na autuação original, desconsiderando o novo número gerado nos documentos de fls. 1704 a 1706;

b) corrigisse a planilha elaborada às fls. 1664 a 1667, que reuniu em um só item as infrações originais 04 e 05, uma vez que, ocorrendo a omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve ser exigido o pagamento do imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-se-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal, bem como o imposto de responsabilidade do próprio sujeito passivo, devido por antecipação tributária e apurado em função do valor acrescido, em infrações distintas;

c) elaborasse novo demonstrativo de débito para a autuação em exame, após as retificações necessárias

Determinou ainda que a INFAZ de origem desse ciência ao autuado dos novos documentos juntados aos autos após o cumprimento do acima determinado.

Em resposta à diligência determinada pelo Conselho de Fazenda, o autuante Ananias José Cardoso Filho prestou nova informação fiscal às fls. 1713 a 1715 (volume IX), na qual elabora a planilha solicitada, e o novo demonstrativo de débito, às fls. 1714 e 1715, repetindo a descrição das infrações conforme sua informação fiscal de fls. 1702 e 1703, ou seja, afirmando que as infrações 02, 03 e 04 do Auto de Infração em estudo, “à luz da nova situação fática, resultante dos lançamentos solicitados pela defendente e atendidos pelo autuante”, correspondem à nova infração 01, falta de recolhimento de imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais; que a infração 01 original corresponde à atual infração 02, e a infração 05 original corresponde à atual infração 03. Quanto ao refazimento da planilha de fls. 1664 a 1667, solicitado na diligência de fl. 1710, afirma ser impossível cumprir a solicitação, porque a sua execução ocorreu em 2003, em equipamentos de informática da SEFAZ já formatados, nos quais o sistema SAFA foi substituído por novas versões, entendendo que esta reelaboração da planilha em nada afetaria o resultado obtido, no qual julga corretos os cálculos do débito. Repete que as alegações suscitadas pelo autuado, baseadas nos documentos que o mesmo acostou às fls. 1683 a 1690, improcedem, porque os lançamentos não foram realizados pelos autuantes, no levantamento quantitativo de estoque, por representarem devoluções totais de mercadorias que, se lançadas, anular-se-iam, não alterando o resultado anteriormente apresentado. Conclui opinando pela manutenção da autuação, à vista do novo demonstrativo apresentado.

O autuado apresentou nova manifestação às fls. 1719 a 1727 (volume IX), preliminarmente citando ensinamentos do tributarista Ruy Barbosa Nogueira, decisão do Conselho de Contribuintes da União e artigos 112 e 142 do Código Tributário Nacional – CTN, argumentando que o procedimento eivado de vícios não pode prosperar. A seguir, aduz que a auditoria foi realizada no sistema de processamento de dados SAFA, com base em arquivo digital no padrão SINTEGRA, por si enviado para a SEFAZ. Diz que o primeiro erro foi a não observância do disposto no artigo

708-A, §6º, e parágrafos 3º a 5º do artigo 708-B do RICMS/BA, e Manual de Orientação anexo ao Convênio ICMS nº 57/95, quanto à intimação para que o contribuinte sane as inconsistências encontradas nos arquivos magnéticos enviados à Fazenda Estadual. Que, não sendo intimada, a empresa não pôde corrigir os erros existentes nos arquivos inicialmente transmitidos à SEFAZ. Que o segundo erro dos fiscais foi o uso de sistema de processamento de dados – SAFA - com vícios, citando o Acórdão JF nº 0451-01/05.

Afirma que, mesmo diante de tais fatos, foi realizada a primeira diligência fiscal e os autuantes apresentaram novos resultados, a partir do alegado pelo autuado em sua impugnação, mas que este não foi intimado a corrigir as inconsistências detectadas em seus arquivos magnéticos. Que o autuado manifestou-se no sentido do refazimento completo da auditoria, com a utilização de arquivos magnéticos já devidamente corrigidos, mas que isto não foi observado, pelo que entende que foi desrespeitado o artigo 3º da Portaria ICMS nº 445/98. Relata os termos da resposta dos autuantes à primeira diligência, com a apresentação das novas infrações 01 a 03, e da impugnação que fez em resposta, aduzindo que houve majoração de valor inicialmente cobrado em relação à infração 03, sem explicação, citando o artigo 5º da citada Portaria. Afirma inverídico que houve falta de escrituração de notas fiscais de entradas e saídas, citando as Notas Fiscais constantes no Anexo II, que acostara aos autos naquela manifestação, e aduz que não cabe a cobrança da penalidade aplicada na infração 03.

Prossegue relatando que agora recebeu nova informação fiscal, e que as infrações descritas no Auto de Infração foram modificadas quando da primeira informação fiscal, tendo sido novamente modificadas, pelo que estamos diante de total insegurança jurídica.

Transcreve o texto da informação fiscal no qual os autuantes dizem ser impossível refazer a planilha de fls. 1664 a 1667 solicitada em diligência; reafirma que existe clara e evidente insegurança jurídica no lançamento fiscal, e transcreve o artigo 18 do RPAF/99. Reproduz o Acórdão “nº 1360206” da 2ª JF, e o resultado de seu Recurso de Ofício, decidindo pela nulidade de Auto de Infração por falta de certeza e liquidez no lançamento. Informa que a empresa em foco naqueles julgamentos e o autuado possuem os mesmos sócios, e que o Auto de Infração em análise naquela ocasião também houvera sido lavrado pelos mesmos fiscais ora autuantes. Reitera o pedido de nulidade para a presente autuação.

No mérito, o contribuinte transcreve texto da informação fiscal prestada em atendimento à primeira diligência determinada pela 5ª JF, no qual o autuante reconhece que há inconsistências no levantamento fiscal realizado pelo sistema SAFA.

Diz acreditar que o novo demonstrativo de débito elaborado pelos autuantes, à fl. 994, não teria sido elaborado a partir de novos arquivos magnéticos SINTEGRA, o que resultou na manutenção de erros na auditoria.

Afirma não concordar com os resultados alcançados, por saber que as informações contidas nos registros fiscais inseridos nos seus arquivos magnéticos, utilizados na auditoria, apresentam erros, por não refletirem sua movimentação de entradas e saídas de mercadorias no exercício de 2003. Alega a necessidade de se adotar arquivos corretos, ou realizar a fiscalização com base em documentos e livros fiscais. Repete que as notas fiscais citadas à fl. 994 estariam escrituradas. Pede que seja realizada nova diligência fiscal para refazimento da ação fiscal com arquivos digitais corretos e a utilização do sistema SAFA sem vícios, caso não seja declarada a nulidade da presente autuação.

Requer que seja cientificado caso sejam juntados novos documentos ao PAF, para que sobre eles possa manifestar-se. Pede a nulidade do Auto de Infração, e repete o pedido de realização de nova ação fiscal com arquivos corretos e a utilização do sistema SAFA sem vícios.

Submetido a pauta suplementar em 16/07/2007, a 3ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela encaminhamento do processo para julgamento.

## VOTO

O Auto de Infração em estudo exige ICMS no valor de R\$63.652,75 acrescido das multas de 60% e 70%, e penalidade por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$50,00, referente a infrações apuradas em auditoria de levantamento de estoque no exercício fechado de 2003. Em função de o Relator inicial do processo estar, atualmente, em exercício funcional em outro departamento da Secretaria da Fazenda, o processo foi redistribuído por sorteio.

Do estudo do processo verifico que, inicialmente, o contribuinte foi acusado de ter cometido cinco infrações, que foram transformadas em três como resultado de reanálise da ação fiscal. O entendimento destas novas infrações, pelo sujeito passivo, ficou prejudicado pela dificuldade em correlacionar as novas infrações com aquelas originalmente lançadas. Não obstante, o contribuinte tentou defender-se, sendo determinado por este Conselho, como último recurso, que os autuantes esclarecessem as retificações do lançamento fiscal, relacionando as cinco infrações originalmente lançadas com as três novas imputações, e que realizassem novo levantamento de dados para corrigir os equívocos constatados ao longo do PAF, anexando ao processo os novos demonstrativos elaborados.

O autuante, às fls. 1719 a 1715, na terceira vez em que se pronunciou nos autos, contudo, informou ser impossível reelaborar os demonstrativos que resultaram nas planilhas de débito acostadas às fls. 991 e 994 do processo, com as três novas imputações.

Vale salientar que o contribuinte reconheceu que enviou, à SEFAZ/BA, arquivos magnéticos SINTEGRA com inconsistências, o que compromete o resultado do levantamento quantitativo. A possibilidade de existirem tais inconsistências foi alegada pelo sujeito passivo, e não pelos fiscais, pelo que não se configura cerceamento de defesa a falta de intimação para que o autuado procedesse às retificações porventura necessárias. Ao contrário, quando o contribuinte admite que enviou à SEFAZ arquivos magnéticos com dados incorretos, tem a obrigação legal de corrigi-los, independentemente de intimação para fazê-lo. Contudo, não tendo o contribuinte retificado os seus arquivos espontaneamente, cabe ao Fisco intimá-lo a corrigir seus arquivos digitais, antes de ser realizada nova auditoria fiscal.

Sem a possibilidade de verificar as novas contagens realizadas pelo Fisco neste processo, que resultaram nas três novas imputações ao contribuinte, resta prejudicada a possibilidade de defesa pelo sujeito passivo, e a verificação da regularidade da retificação do lançamento original. Neste aspecto, assiste razão ao autuado quanto à insegurança do lançamento de ofício.

O julgamento do processo administrativo fiscal é realizado na busca da verdade material dos fatos apurados. No caso em análise, não há elementos para que a exigência fiscal seja realizada, e analisada, com segurança. A presente situação enquadra-se no disposto no artigo 18, IV, “a”, do RPAF/99, e no previsto na Súmula nº 01, do Conselho de Fazenda Estadual, quando determina a nulidade do procedimento fiscal:

*Súmula nº 01:*

*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.*

Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, recomendando à autoridade competente a realização de nova ação fiscal, a salvo de incorreções, inclusive com a intimação prévia, ao contribuinte, para que proceda ao saneamento das inconsistências porventura encontradas em seus arquivos magnéticos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **298951.0601/04-9**, lavrado contra **REGIONAL MERCANTIL DE ALIMENTOS LTDA.**, recomendando à autoridade competente a realização de nova ação fiscal, a salvo de incorreções.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2007

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

OLAVO JOSÉ GOUVEA OLIVA - JULGADOR