

**A. I. N °** - 206958.0006/07-5  
**AUTUADO** - SIRLÉIA SANTOS SOUZA  
**AUTUANTE** - LUCAS XAVIER PESSOA  
**ORIGEM** - INFAZ ILHÉUS  
**INTERNET** - 19. 10. 2007

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACORDÃO JJF N° 0308-01/07**

**EMENTA. ICMS. NULIDADE. INADEQUAÇÃO DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO.** A descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com os fatos reais nem com o direito aplicável. A imputação diz respeito à saída de mercadorias, enquanto que a cobrança do imposto deveria ter sido efetivada com base na presunção da omissão de saídas anteriores, em decorrência da falta de registro de entradas de mercadorias, fato comprovado através da verificação de notas fiscais arrecadadas através do Sistema CFAMT. A autuação foi feita de modo equivocado. Por implicar em mudança do fulcro da imputação, é impossível dar prosseguimento à lide, em atendimento aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa. Procedimento fiscal nulo. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 06/05/2007, exige ICMS no valor de R\$ 477.499,74, acrescido da multa de 70%, atribuindo ao sujeito passivo a falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias, no exercício de 2006.

O autuado apresentou impugnação às fls. 135 a 141, alegando que a fiscalização efetuou o levantamento quantitativo de estoque com base em presunção arbitrária e unilateral, por estar apoiada em notas fiscais emitidas por empresas com as quais nunca mantivera relações comerciais, não refletindo, desse modo, a realidade da situação operacional de seu estabelecimento.

Assevera que o suposto crédito não resultou de levantamento fiscal amparado na verificação real das operações de entrada e saída de mercadorias do estabelecimento, que até o final do exercício de 2005 funcionou em um box da feira livre de Ilhéus, já que caberia ao fisco verificar concretamente tais operações, o que não ocorreu no presente caso, quando foi escolhida a via mais fácil de desconsiderar o movimento real tributável demonstrado através das DMES [declarações de movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte], estabelecendo uma base de cálculo fictícia e arbitrária, embasada em notas fiscais de outras empresas, que não representam a realidade de suas relações comerciais.

Argumenta que quando o art. 60 do RICMS/BA trata da presunção de omissão de saídas, aponta que a base de cálculo deve ser apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque real e não imaginário, baseado em operações fictícias.

Transcrevendo o § 7º do art. 938 do RICMS/97, observa ser inadmissível que as referidas notas fiscais possam embasar o arbitramento da base de cálculo, tendo em vista que deve ser considerado que o seu estabelecimento se trata de uma microempresa, que anteriormente funcionava em um box com dimensões de 6m² X 3m² e que encerrara suas atividades em fins do ano de 2005, devido a dificuldades financeiras. Acrescenta que jamais poderia negociar valores em montantes tão astronômicos como aqueles que se verificam nas notas fiscais em referência, a exemplo da cifra referente ao mês de janeiro de 2006, no total de R\$ 808.110,00.

Ressalta que se mantivesse operações negociais dessa magnitude não faria sentido requerer alteração de atividade para o setor de bijuteria e artesanato (fl. 144), solicitação efetivada antes de intimado a respeito do Auto de Infração.

Frisa ter encaminhado correspondência para as empresas fornecedoras, questionando a respeito das operações indicadas pelo fisco no exercício de 2006, considerando que seu estabelecimento somente funcionou no período de 2004 e 2005 e nunca mantivera qualquer relação comercial com as mesmas, tendo findado suas atividades no final de 2005, de acordo com as DMEs às fls. 158/159. Salienta que estas, juntamente com os seus livros de registro, especificam os reais lançamentos relativos às operações de saídas de mercadorias, as quais se mostram compatíveis com a estrutura física e econômica de seu estabelecimento.

Argúi a nulidade do Auto de Infração, devido à sua manifesta impropriedade, em especial por inexistência de justa causa para a sua lavratura, por inocorrência de qualquer ilicitude. Transcreve o art. 5º, inciso II da Constituição Federal de 1988, aduzindo que o presente lançamento é nulo e ilegítimo, tornando imprestável a exação fiscal. Realça que, ademais, a autuação é ilegítima por lhe atribuir equivocadamente conduta ilícita e tendo em vista que os dispositivos invocados não permitem o entendimento do quanto indicado no lançamento, nem possibilitam a aplicação da penalidade pretendida, motivos pelos quais deve ser declarada nula.

Insurge-se contra a exigência tributária, realçando que o art. 60 do RICMS/BA considera como presunção de omissão de saída a diferença apurada por meio de levantamento quantitativo de estoque, o que significa dizer que para o resultado estar correto deve estar amparado tanto no estoque anterior como no estoque final, o que não é demonstrado no Auto de Infração.

Enfatiza que da maneira como foi realizado, o levantamento tornou-se obra fictícia da fiscalização estadual, já que não foi verificado o estoque inicial, para dar sustentação de validade (prova material) aos demonstrativos elaborados, o que torna o ato do fisco desprovido de valor legal. Assim, em decorrência das incertezas existentes no lançamento, o impugnante fica impossibilitado de chegar a um raciocínio lógico da suposta infração, desde quando os demonstrativos que dão suporte à autuação não possuem validade jurídica.

Transcreve ensinamentos proferidos por Samuel Monteiro a respeito dos requisitos necessários à validade e à eficácia do Auto de Infração, destacando o trecho que trata da nulidade do lançamento que exige tributos sem provar a ocorrência e a materialidade do fato gerador.

Alega que toda conduta fiscal somente pode ser instaurada em consonância com os princípios da moralidade, da legalidade e da eficiência, que devem reger os atos da administração pública, em conformidade com o *caput* do art. 37 da CF/88. Argüindo que o autuante não demonstrou a ocorrência do fato gerador do ICMS, lembra que este somente ocorre na saída da mercadoria do estabelecimento, hipótese única para se falar em débito do imposto, jamais da maneira como foi descrito e demonstrado no Auto de Infração, por pretender impor penalidade ao arrepio da lei.

Entende que o lançamento está comprometido pela ilegalidade, conforme se depreende da doutrina tributária, a exemplo do ensinamento de Ives Gandra da Silva Martins, quando trata da responsabilidade do sujeito ativo, mencionada no art. 142 do CTN [Código Tributário Nacional], onde se vê que devem ser respeitados os princípios da estrita legalidade, da tipicidade fechada e da reserva absoluta da lei formal. Além disso, a base de cálculo deve ser apresentada de maneira

a não permitir dúvidas ou generalidades. Acrescenta que de acordo com o disposto no art. 112 do mesmo CTN, há que se aplicar a interpretação da lei da maneira mais favorável ao impugnante.

Transcreve o pensamento do tributarista Hugo de Brito Machado, a respeito do excesso de exação, quando, com suporte no art. 316, § 1º do Código Penal, explica qual a pena a que está sujeito o funcionário que exige tributo que sabe ou que deveria saber ser indevido. Registra que nenhum ato administrativo irregular, como ocorre no caso presente, escapa da apreciação jurisdicional, visando resguardar a ordem jurídica e a proteção do administrado, estando nessa condição todos os atos capazes de causar lesão flagrante ao contribuinte.

Assim, considerando a falta de comprovação material de ocorrência do ilícito fiscal, a inexistência do crédito tributário pretendido e a ilegitimidade da autuação, requer o seguinte:

- a) que seja oficiada a Secretaria da Fazenda do Estado do Rio de Janeiro, para que determine a realização de diligência visando fiscalizar as operações realizadas pelas empresas COMERCIAL VCV DE PORCIÚNCULA LTDA., COMERCIAL DE ALIMENTOS 200 LTDA., COMERCIAL MARATAIZES 2000 LTDA., FRIMAG DE ITAPERUNA IND. COM. DISTR. DE CARNES LTDA., DISTRIBUIDORA JM DE ALIMENTOS PROGRESSO LTDA. e a COMERCIAL DE ALIMENTOS LEMÃ LTDA., as quais foram apontadas pelo fisco baiano como fornecedoras do impugnante, para que as mesmas forneçam os comprovantes de entrega das mercadorias indicadas nas notas fiscais objeto da autuação em tela;
- b) que o Auto de Infração seja julgado nulo ou insubsistente, tornando sem efeito o imposto exigido, assim como a multa aplicada, ordenando a sua baixa nos registros do órgão fazendário, por falta de legitimidade da pretensão do agente do fisco.

O autuado anexou às fls. 142 a 156, fotografias de um estabelecimento comercial de nome fantasia “Casa do Charque”, requerimentos de empresário e correspondências acompanhadas de avisos de recebimento destinados a empresas comerciais estabelecidas no Estado do Rio de Janeiro.

Auditor Fiscal estranho ao feito apresentou informação fiscal às fls. 162 a 164, esclarecendo que no levantamento realizado os valores referentes às saídas de mercadorias, ao estoque inicial e ao estoque final foram tomados com base nas informações apresentadas pelo próprio contribuinte. Já os valores das entradas foram baseados nas notas fiscais a ele destinadas e que haviam sido cadastradas através do Sistema CFAMT.

Observa que de forma inversa à afirmada pelo autuado, a fiscalização não se apoiou em arbitramento, porém em levantamento quantitativo de estoques, regulado pelo art. 936 do RICMS/97.

Argumenta que apesar de alegar que o Auto de Infração é nulo, o impugnante não aponta efetivamente o que poderia ensejar a sua nulidade no caso concreto.

Em relação à arguição defensiva de que o levantamento de estoque necessariamente está condicionado à existência de estoque inicial e final, observa que na fl. 02 do Auto de Infração o autuante informa que o contribuinte declarara que não houvera realizado operações no exercício fiscalizado, declaração confirmada na peça de defesa. Foi esse o motivo pelo qual o autuante considerou os montantes referentes a vendas declaradas, estoque inicial e estoque final como sendo iguais a zero. Somente não utilizou a informação prestada pelo defendente no que se refere às compras, tendo em vista que tinha em mãos as notas fiscais de mercadorias destinadas ao contribuinte, que mostrava que o valor das compras não fora igual a zero. Desta forma, o resultado do levantamento apontou a existência de omissão de saídas.

Quanto à alegação da ocorrência de excesso de exação indicada pelo autuado, este mais uma vez não aponta o que teria caracterizado o excesso sugerido.

Afiança que apesar de insistir em negar que tivesse efetuado a compra das mercadorias constantes das notas fiscais arroladas na autuação, o impugnante não produziu as provas hábeis a

sustentar a sua tese, limitando-se a enviar correspondência aos fornecedores, pretendendo, dessa forma, inverter o ônus da prova, já que almeja que a SEFAZ/BA e a SEFAZ/RJ produzam as provas de que não comprou as mercadorias em referência. Sugere que não existe razão para que o CONSEF atenda ao pedido do contribuinte, no entanto se o entendimento deste Conselho for diverso, opina que então o processo seja convertido em diligência para apuração dos fatos.

Finaliza, afirmando que não tendo o autuado produzido as provas necessárias a demonstrar a sua tese de que não comprou as mercadorias em questão e não tendo apontado de forma objetiva nenhum vício que pudesse ensejar a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração, sugere que o mesmo seja julgado totalmente procedente.

## **VOTO**

A infração contemplada no Auto de Infração faz referência à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques.

A ação fiscal encontra-se instruída com os seguintes documentos: demonstrativo de levantamento de estoque fechado – exercício de 2006, levantamento do estoque fechado – listagem das entradas, histórico de atividade econômica, listagem de notas fiscais capturadas através do CFAMT e vias das notas fiscais capturadas através desse sistema (fls. 05 a 129).

Analisando os documentos e demonstrativos acima nominados, observo que o levantamento fiscal foi realizado com base em notas fiscais de aquisição, coletadas através do Sistema CFAMT, todas elas destinadas ao contribuinte autuado, porém não escrituradas nem informadas na DME. Considerando que a irregularidade praticada efetivamente se refere à constatação de que o contribuinte deixou de contabilizar entradas de mercadorias em seu estabelecimento, este fato conduz à presunção legal de que o contribuinte, ao omitir de seus registros as notas fiscais capturadas no sistema CFAMT, efetuou os pagamentos correspondentes com recursos decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não registradas. Enquanto isso, a imputação diz respeito à saída de mercadorias tributáveis, apurada através de levantamento quantitativo dos estoques, o que não condiz com a ocorrência dos fatos.

Como visto, a descrição do fato e sua capitulação legal não são condizentes com o fato real nem com o direito aplicável. Por este motivo, entendo não ser possível dar prosseguimento à lide, pois haveria mudança do fulcro da autuação. Entendo, também, que o contribuinte teve o seu direito de defesa cerceado, ao se enquadrar indevidamente a situação fática, o que dificultou o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa.

Assim, atendendo aos princípios constitucionais do devido processo legal e da ampla defesa, restando caracterizado um vício insanável neste processo, concluo que nos autos não constam elementos suficientes para se determinar com segurança a infração, bem como por ter ocorrido preterição do direito de defesa do autuado, sendo, portanto, nula a acusação fiscal, com base no disposto no art. 18, incisos II e IV, do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela nulidade do Auto de Infração e represento à autoridade competente, para que determine a renovação do procedimento fiscal junto ao estabelecimento autuado para exigir o imposto efetivamente devido, a salvo de equívocos, nos termos do artigo 21 do RPAF/99.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206958.0006/07-5**, lavrado contra **SIRLÉIA SANTOS SOUZA**, sendo recomendado a renovação do procedimento fiscal, a salvo dos equívocos apontados.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de setembro de 2007.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR