

**PROCESSO** - A. I. N° 110427.0003/07-4  
**RECORRENTE** - COMONTE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0437-01/08  
**ORIGEM** - INFRAZ ITABUNA  
**INTERNET** - 09/07/2009

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO CJF N° 0191-12/09

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE ELEMENTOS PARA SE DETERMINAR COM SEGURANÇA A INFRAÇÃO E O VALOR DEVIDO. Não há no processo elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o montante do imposto devido. O lançamento é Nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou procedente em parte o Auto de Infração, lavrado em 31/05/2007, para efetuar o lançamento de ICMS no valor de R\$12.688,61 e aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$6.174,27, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. deixou de recolher o ICMS decorrente da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento efetuado através de cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de novembro e dezembro de 2006 e de janeiro a março de 2007, sendo exigido o imposto no valor de R\$12.688,61, acrescido da multa de 70%, conforme demonstrativos constantes nos Anexos I, II, III e IV;
2. emitiu outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, nos meses de novembro e dezembro de 2006 e de janeiro a março de 2007, sendo aplicada a multa 5% sobre o valor das operações, que resultou no valor de R\$6.174,27. Consta que o contribuinte emitiu unicamente notas fiscais e notas fiscais de venda a consumidor durante o período fiscalizado, conforme demonstrativos constantes dos Anexos I e VI.

O sujeito passivo apresentou impugnação às fls. 62 a 64, alegando que em relação à infração 01 o autuante se limitara a informar os valores fornecidos pelas instituições financeiras, sem verificar a contabilização desses valores em seu estabelecimento, presumindo ter ocorrido omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto. Argui que, em se tratando de contribuinte optante pelo regime do SimBahia, a legislação somente determina que a apuração do imposto seja feita com base nos critérios e nas alíquotas aplicáveis aos contribuintes inscritos no regime normal, se for constatada a prática de infração capaz de ensejar o seu cancelamento de ofício, o que não ocorreu.

Argumenta que de acordo com o art. 156, inciso I do CTN (Código Tributário Nacional) extingue-se o crédito tributário com o pagamento total do débito, ficando também extinto o processo administrativo fiscal, em conformidade com o disposto no inciso I do art. 122 do RPAF/99, considerando que foi efetivada a emissão de notas fiscais e de notas fiscais de venda a consumidor para acompanhamento das mercadorias.

Com relação à infração 2 assevera que a exigência fiscal é insubstancial, tendo ocorrido apenas um descumprimento de obrigação acessória sem punição prevista em lei e uma vez comprovada a emissão de documentos fiscais idôneos, torna-se inexigível o tributo. Acrescenta que de acordo

com a Súmula nº 01 deste Conselho de Fazenda Estadual é nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensível, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para apuração do tributo, desde quando o ato que a motivou padece de vício insanável e infringe os princípios que regem o processo administrativo fiscal, dentre os quais aquele que trata da obediência ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa, ficando descharacterizada a infração.

Concluindo, o autuado destaca que tendo havido insegurança na determinação da base de cálculo e inobservância do devido processo legal, além de inexistirem os elementos necessários para se determinar, com segurança, a infração arguida, torna-se impossível dar continuidade à lide, motivo pelo qual pede que o Auto de Infração seja considerado nulo, por estar desprovido de legalidade e de amparo jurídico e que, no mérito, seja declarado improcedente.

O autuante prestou informação fiscal contestando as alegações defensivas concernentes à infração 1, aduzindo que na condição de varejista, o contribuinte estava obrigado a utilizar o ECF (equipamento emissor de cupom fiscal) em suas operações, o que permitiria identificar as vendas realizadas através de cartão de crédito/débito, o que não ocorreu. O autuado emitiu tão-somente notas fiscais em suas vendas, apesar de já possuir o referido equipamento, conforme consulta anexada à fl. 08, contrariando a legislação tributária estadual em vigor.

Argumenta que tendo em vista a dificuldade para identificar as operações cujo pagamento ocorreu através de cartão de crédito/débito e considerando as notas fiscais emitidas pelo autuado, a única alternativa encontrada para a apuração dos referidos valores efetuou o levantamento diário do seu movimento comercial, considerando todas as operações de vendas realizadas para pessoas físicas não contribuintes do ICMS, como se o pagamento tivesse sido efetuado através de cartão de crédito/débito, pois somente para essas operações é admitido o pagamento por essa modalidade. Reconhece que esse método não alcança a totalidade das transações cujo pagamento ocorreu através de cartão, haja vista que nas vendas realizadas para pessoas físicas ocorreram outras modalidades de pagamento, como em cheque, em espécie, através de nota promissória, etc., não se podendo, entretanto, determinar com precisão, os respectivos valores. Assevera ter interpretado da maneira mais benéfica para o contribuinte, para não prejudicá-lo.

Observa que mesmo considerando que todas as vendas diárias para pessoas físicas tenham sido com pagamento através de cartão, ao confrontar os referidos valores com as informações prestadas pelas administradoras, ainda verificou diferenças que indicam a ocorrência de omissão de saídas na maioria dos dias, conforme demonstrativo Anexo II (fls. 50 a 53). Foram entregues ao contribuinte cópias de todos os demonstrativos.

Afirmava que a penalidade está prevista no art. 42, inciso XIII-A, alínea "h" da Lei nº 7.014/96 e que a autuação encontra-se revestida das formalidades legais, não se verificando, dessa forma, nenhuma das hipóteses de nulidade do Auto de Infração previstas no art. 18 do RPAF/99. Mantém o lançamento fiscal.

A JJJ converteu o processo em diligência à INFRAZ Itabuna (fl. 72), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. deduzisse do relatório TEF por operações apenas as notas fiscais que coincidissem em valores e datas com os boletos correspondentes às respectivas vendas realizadas através de cartão de crédito/débito;
2. com base nos novos dados, elaborasse planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, assim como novo demonstrativo de débito.

Conforme se verifica às fls. 75 e 77, o autuante informa que em atendimento ao pedido de diligência, à vista da documentação fiscal do contribuinte, elaborou nova planilha comparativa, quando considerou de forma individual apenas as notas fiscais cujos valores coincidiram em data e valor com as operações realizadas através de cartões de crédito/débito, conforme consta no demonstrativo Anexo I (fls. 78 a 116). Com base nos novos valores apurados, elaborou outro demonstrativo de débito, conforme consta no Anexo II (fl. 117).

Sendo cientificado (fl. 118) quanto ao resultado da diligência, quando recebeu cópias dos novos documentos juntados aos autos, o contribuinte se manifestou às fls. 121/122, arguindo que na peça defensiva foram trazidos elementos que elidem totalmente o lançamento, comprovando a improcedência da presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.

Alega que tendo em vista que a ação fiscal se desenvolveu em seu estabelecimento, deveriam ter sido observadas as rotinas administrativas pertinentes. Salienta que os demonstrativos juntados ao processo no atendimento à diligência são incompatíveis com a natureza da infração imputada, já que não existem provas referentes à entrega ao impugnante dos documentos não registrados.

Acrescenta que não há elementos nos autos que determinem, com segurança, a infração que lhe é imputada, no que concerne a todas as mercadorias serem “tributáveis”, não contemplando as quantidades de mercadorias com ICMS antecipado e produtos isentos, além de não terem sido identificadas às espécies de mercadorias. Assevera que não tendo o autuante se desincumbido do ônus de provar a ocorrência de eventuais equívocos no lançamento, é incensurável a Decisão que julgue a autuação improcedente, tendo em vista a falta de certeza e liquidez do lançamento.

Argumenta que tendo em vista que os novos elementos trazidos aos autos revelam-se insuficientes para comprovar a efetiva prática da infração concernente à venda de mercadorias a consumidor final sem emissão do documento fiscal correspondente, o Auto de Infração deve ser declarado nulo, por estar desprovido de legalidade e sem amparo jurídico e, no mérito, improcedente.

Considerando que ao se manifestar a respeito do resultado da diligência anterior, o sujeito passivo alegou que não foram consideradas no levantamento concernente à infração 1 as operações de saídas correspondentes às mercadorias com ICMS antecipado e relativas a produtos isentos desse tributo; considerando que o contribuinte arguiu a nulidade da autuação, por falta de clareza na demonstração da base de cálculo e tendo em vista que ao realizar a diligência, o autuante não elaborou a planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito: esta 1ª JJF converteu o processo em diligência à INFRAZ Itabuna (fl. 126), para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. com base na documentação fiscal acostada aos autos, bem como nos livros e documentos fiscais a serem apresentados pelo contribuinte, elaborasse demonstrativo relativo a cada período autuado, indicando os valores e percentuais correspondentes às saídas de mercadorias, em relação às mercadorias tributadas, às isentas e àquelas enquadradas na substituição tributária;
2. com base na proporcionalidade referente às mercadorias tributadas normalmente, elaborasse planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito, assim como novo demonstrativo de débito.

Ao atender ao pedido de diligência, o autuante informou às fls. 129/130 ter elaborado demonstrativo indicando os valores e percentuais correspondentes às saídas tributadas pelo regime normal e às tributadas por antecipação, em relação ao total das vendas de cada período, conforme Anexo I (fl. 131); com base nesse demonstrativo, elaborou planilha comparativa de vendas por meio de cartão de crédito/débito (Anexo II – fl. 132), considerando a proporcionalidade entre as vendas com tributação normal de ICMS e as sujeitas à substituição tributária.

Registra que de acordo com os livros e documentos fiscais apresentados, não ocorreram entradas nem saídas de mercadorias amparadas por isenção do ICMS, mesmo porque no ramo de atividade do contribuinte (comércio varejista de materiais de construção) é remota a possibilidade de haver operações com mercadorias isentas.

Ao ser cientificado (fl. 135) sobre o resultado da diligência, quando recebeu cópias dos novos elementos juntados ao processo, o sujeito passivo se manifestou às fls. 137/138, alegando que, embora nesses casos seja de bom alvitre que o lançamento seja desdobrado em dois itens, tendo em vista que tem características e pressupostos distintos, isso desmerece o procedimento fiscal.

Reprisa as alegações atinentes ao pleito pela nulidade do Auto de Infração, acrescentando ter ocorrido ilegitimidade passiva, por indicação errônea do sujeito passivo.

Argumenta que através do art. 2º, o RPAF/99 recomenda que se apliquem ao processo administrativo fiscal determinados princípios jurídicos, sem prejuízo de outros princípios de direito, a exemplo daquele relativo à proporcionalidade, que se refere à quantificação da pena em função da gravidade da falta e da situação do infrator. Como esse princípio reflete no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96, o órgão julgador pode reduzir a multa, no caso de ausência de dolo, fraude ou simulação e desde que o fato em questão não tenha implicado na falta de recolhimento do imposto, embora o enquadramento legal não corresponda à figura de responsabilidade supletiva (art. 125, § 1º do RICMS/BA), equivocadamente mencionada na descrição do fato.

Afirma que a inexistência de elementos suficientes para caracterizar a infração inviabiliza o saneamento da autuação, haja vista que a ação fiscal foi realizada de forma inadequada, resultando em incertezas, cuja elucidação implicaria na nulidade de pleno direito do Auto de Infração e em sua improcedência.

Ao se pronunciar a respeito da manifestação do contribuinte, o autuante observou à fl. 141 que não se verifica no Auto de Infração qualquer das situações previstas no artigo 18 do RPAF/99, o que afasta qualquer possibilidade de nulidade da autuação, tendo em vista que o processo atende todas as formalidades previstas na legislação em vigor.

Salienta que o princípio da proporcionalidade foi integralmente atendido na diligência realizada, conforme se pode verificar nos demonstrativos elaborados, razão pela qual mantém os termos da informação fiscal anterior.

Em seu voto o julgador *a quo* diz constatar que na lavratura do Auto foi devidamente cumprido o disposto no art. 39 do RPAF/99, assim como não existe nenhuma das ocorrências apontadas no art. 18, inciso IV desse mesmo diploma legal que impliquem na nulidade do lançamento. Ademais, foram entregues ao sujeito passivo todos os papéis de trabalho que originaram a autuação, tendo sido descritas com clareza as infrações, que estão fundamentadas em demonstrativos elaborados com base na documentação fiscal e nas informações coletadas da leitura do equipamento emissor de cupom fiscal do sujeito passivo, bem como nos dados fornecidos pelas administradoras dos cartões de crédito/débito, tendo sido determinado, com segurança, a infração e o infrator.

Diz ainda não vislumbrar a ocorrência de cerceamento ao direito da ampla defesa, nem ofensa ao princípio do contraditório, que restam afastados, assim como a alegação de descumprimento do devido processo legal e de indicação equivocada do sujeito passivo, tornando descaracterizada a arguição de nulidade. Além disso, o autuado apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal. Acrescenta que considerando a alegação do contribuinte de que comercializava, também, mercadorias elencadas no regime da substituição tributária e isentas do ICMS, a 1ª JJF determinou que fosse efetuada revisão dos cálculos relativos à infração 1, com a aplicação da proporcionalidade concernente às mercadorias normalmente tributadas, o que afasta a afirmação defensiva de que não fora atendido o princípio da proporcionalidade.

No que diz respeito aos percentuais das multas, esclarece que foram corretamente aplicados ao presente caso, estando previstas no art. 42 da Lei nº 7.014/96. Quanto ao pedido de sua redução, considerando que as infrações ficaram devidamente caracterizadas e por ter ficado evidenciado que o cometimento das irregularidades implicou na falta de recolhimento do imposto, não acolhe o pleito, tendo em vista o disposto no § 7º do artigo e lei acima citados.

No mérito, verifica que na infração 1 o autuante atribuiu ao contribuinte a falta de recolhimento de ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, tendo em vista que foi apurado que nas vendas realizadas para não contribuintes do ICMS o autuado somente emitia notas fiscais, deixando de emitir os cupons fiscais a que estava obrigado.

Assim, considerando o resultado do levantamento realizado, o autuante presumiu ter ocorrido omissão de saída de mercadorias tributadas sem pagamento do imposto devido, baseado na previsão contida no artigo 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96.

Prosseguindo, transcreve os artigos 824-B, *caput* do RICMS/97, que estabelece que os contribuintes que realizarem vendas de mercadorias ou prestarem serviços a não contribuintes do ICMS devem utilizar equipamento emissor de cupom fiscal para documentar tais operações ou prestações. Esta é a situação do autuado, ou seja, usuário obrigatório de ECF.

Afirma ainda que o mesmo RICMS/BA estabelece no artigo 238 e seus incisos, alíneas e parágrafos, os procedimentos que devem ser observados pelo contribuinte usuário de ECF, inclusive, quando emite Nota Fiscal de Venda a Consumidor, série D-1 e Nota Fiscal, modelo 1 ou 1-A, por solicitação dos clientes.

Acrescenta que, conforme se conclui da leitura do inciso II e § 1º do artigo 238, no caso de emissão de nota fiscal de venda a consumidor ou nota fiscal, modelo 1 ou 1-A, quando houver solicitação do cliente, o contribuinte usuário de ECF, obrigatoriamente deverá juntar a 1ª via do documento fiscal emitido no ECF – cupom fiscal – à via fixa da nota fiscal emitida, na qual deverão ser consignados o número sequencial atribuído ao equipamento emissor de cupom fiscal e o número do cupom fiscal. Tendo em vista que a juntada da 1ª via constitui-se numa imposição, isto significa que a comprovação efetiva da operação ocorre quando obedecida a determinação regulamentar referida, havendo, nesse caso, a necessidade de uma perfeita identificação da operação, tanto para preservar o contribuinte quando fiscalizado quanto ao erário estadual, para evitar qualquer risco ou prejuízo. Não resta nenhuma dúvida de que, caso o contribuinte tivesse observado as disposições regulamentares acima reportadas, elidiria a acusação fiscal com a comprovação através da 1ª via do cupom fiscal anexada à via fixa da Nota Fiscal correspondente. Acrescento que os elementos trazidos ao processo pelo impugnante não servem para des caracterizar totalmente a imposição tributária, considerando que nem todas as notas fiscais emitidas guardam correlação em termos de valores e datas com os dados contidos no Relatório TEF por operação.

Observa o julgador que o sujeito passivo, considerando o fato de estar enquadrado no regime SIMBAHIA – empresa de pequeno porte, se insurgiu contra a utilização da alíquota de 17%, da maneira como efetuada pelo autuante. Ressalta não assistir razão ao autuado, pois a apuração do imposto no caso da lide está correta, por terem sido seguidos os mesmos critérios estabelecidos para os contribuintes inscritos no regime normal, conforme previsão do artigo 408-S do RICMS/97, devendo ser aplicada à alíquota de 17%, conforme alteração introduzida pelo Decreto nº 7.886/00, com efeitos a partir de 30/12/00, com a concessão do crédito presumido calculado à alíquota 8% sobre a receita omitida, nos termos do § 1º do mesmo artigo, alterado pelo Decreto nº 8.413/02.

E ainda, que a princípio o autuante manteve a autuação integralmente, alegando que todas as vendas do estabelecimento usuário de ECF devem ser registradas nesse equipamento e que efetuara o levantamento valendo-se dos dados fornecidos pelo próprio autuado, comparando-os com as informações TEF prestadas pelas administradoras de cartões, resultando no débito exigido no Auto de Infração; entretanto, em atendimento a duas diligências recomendadas pela 1ª JJF, reviu o lançamento, realizando os ajustes pertinentes, deduzindo das diferenças apuradas apenas as notas fiscais que guardavam correspondência de valor e de data com os respectivos boletos e, posteriormente, estabelecendo a proporcionalidade das vendas relativas a mercadorias tributadas normalmente nas saídas.

Assim, considerando a ausência de provas hábeis capazes para elidir integralmente a acusação, a infração 1 é parcialmente subsistente, no valor de R\$ 11.392,69, conforme tabela abaixo:

Ocorrência	Valor julgado
11/2006	2.479,88
12/2006	2.577,51
01/2007	2.524,94
02/2007	1.114,51
03/2007	2.695,85
<b>TOTAL</b>	<b>11.392,69</b>

No tocante à infração 2, a obrigatoriedade da emissão do cupom fiscal encontra-se prevista no RICMS/97, nos artigos 824-B e 238. Pela análise desses dispositivos regulamentares, constata-se que o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal somente está autorizado a emitir notas fiscais de venda a consumidor ou modelo 1, por outro meio que não o ECF, nos casos de sinistro ou defeito do equipamento, por se encontrar impedido de emitir o cupom fiscal, o que não ficou evidenciado nos autos.

Quando solicitado pelo adquirente das mercadorias, o contribuinte usuário de equipamento emissor de cupom fiscal pode emitir nota fiscal, porém, neste caso, deve ser emitido, concomitantemente, o cupom fiscal e anexado à via fixa do documento fiscal emitido, no qual serão consignados o número sequencial atribuído ao ECF no estabelecimento e o número do documento fiscal emitido no ECF.

Verifica, diz o julgador, que o próprio autuado reconheceu a irregularidade, isto é, que emitiu notas fiscais quando deveria ter-se utilizado do equipamento ECF, todavia não trouxe provas de que o procedimento adotado estava de acordo com a disposição regulamentar. Assim, entendo que a infração 2 está devidamente caracterizada.

Salienta, entretanto, que a multa específica para esta infração, prevista no artigo 42, inciso XIII-A, alínea “h” da Lei nº 7.014/96, que consistia em 5% sobre os valores das operações ou prestações de serviço realizadas sem a emissão do documento decorrente do uso do ECF, foi alterada para 2% através da Lei nº 10.847, de 27/11/2007, com efeitos a partir de 28/11/2007. Assim, a infração 2 está devidamente caracterizada, cabendo a adequação da multa, que passou para 2%, de modo que o valor da multa a ser exigido fica alterado para R\$2.469,72, conforme demonstrado em seguida:

Ocorrência	Base de Cálculo	Multa %	Valor devido
11/2006	47.063,63	2	941,27
12/2006	18.997,26	2	379,95
01/2007	17.632,01	2	352,64
02/2007	10.708,37	2	214,17
03/2007	29.084,59	2	581,69
<b>TOTAL</b>			<b>2.469,72</b>

Vota pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

Em seu Recurso Voluntário o recorrente limita-se a impugnar a infração 1, requerendo a aplicação da proporcionalidade e a nulidade da autuação, por ausência de elementos indispensáveis para se determinar a infração.

A PGE/PROFIS, em seu Parecer, enfrenta inicialmente a preliminar de nulidade arguida, argumentando que o que se vislumbra nos autos é exatamente o contrário da nulidade suscitada, pois a infração foi corretamente apurada, está lastreada em documentos que comprovam a presunção legal e, ainda, submetida à revisão fiscal.

No mérito, no que se refere à aplicação da proporcionalidade às operações de saídas, observa que tal medida já fora adotada pelo ilustre relator da JJF, ao converter o feito em diligência ao autuante, que elaborou novo demonstrativo de débito, considerando apenas as saídas tributadas. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O presente lançamento fiscal trata da exigência de ICMS e de multa por descumprimento de obrigação acessória constatada através das seguintes infrações à norma Regulamentar:

1. omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de levantamento de vendas com pagamento efetuado através de cartão de crédito ou de débito em valor inferior àquele fornecido por instituições financeiras e administradoras dos referidos cartões, nos meses de novembro e dezembro de 2006 e de janeiro a março de 2007.

2. Emissão de outro documento fiscal em lugar daquele decorrente do uso de equipamento de controle fiscal nas situações em que estava obrigado, nos meses de novembro e dezembro de 2006 e de janeiro a março de 2007. Aplicada multa de 5% sobre o valor das operações.

A 1<sup>a</sup> JJF, após duas diligências, levadas a termo pelo autuante, decidiu pela procedência parcial da autuação. Em relação à infração 1, acatou os valores apresentados pelo fiscal após excluídas as notas fiscais que tinham correlação com os valores e datas dos demonstrativos TEFs. Também aplicou a proporcionalidades referente às mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, mercadorias estas constantes das vendas realizadas pela empresa. Quanto à infração 2, diminuiu o valor do percentual da multa aplicada (de 5% para 2%) em conformidade com as determinações da Lei nº 10.847, de 27/11/2007.

Após analisar as peças processuais, entendo que laborou em erro a JJF.

Antes de adentrar na análise a seguir feita, entendo necessário não esquecer, conforme dito pelo fiscal, que o contribuinte somente emitiu, no período fiscalizado, notas fiscais, modelo Único e notas fiscais de venda a consumidor, conforme se constata nos demonstrativos elaborados (Anexos I e VI). Em assim sendo, a auditoria açambarcou todas as vendas efetuadas com a emissão de documento fiscal, não importando a modalidade de seus pagamentos.

Também é necessário indicar que mesmo sendo observadas todas as vendas, foram constatadas diferenças entre as informações dadas pelas administradoras de cartão de crédito e/ou débito e essas.

No mais, ao analisar o demonstrativo de débito indicado como Anexo V (fl. 10), nele constam como base de cálculo os seguintes valores:

Ocorrência	Valor julgado
Nov/06	38.259,62
Dez/06	30.123,90
Jan/07	25.231,76
Fev/07	25.881,78
Mar/07	21.487,49
<b>TOTAL</b>	<b>140.984,55</b>

Estes dados foram migrados dos demonstrativos nominados como anexos I, II, III e IV, referente aos valores apurados de todas as notas fiscais D-1.

Ao realizar a primeira diligência solicitada pela 1<sup>a</sup> JJF (excluir as notas fiscais que tivessem correlação com os valores e datas indicados nos TEFs), o autuante apresentou a seguinte base de cálculo, aceita pela 1<sup>a</sup> JJF (fl. 117), também das notas fiscais D-1/06

Ocorrência	Valor julgado
Nov/06	46.916,82
Dez/06	40.217,66
Jan/07	37.531,61
Fev/07	31.129,85
Mar/07	37.573,89
<b>TOTAL</b>	<b>193.369,83</b>

Ou seja, houve aumento da base de cálculo do imposto ora exigido sem qualquer explicação. Afora que nesta base de cálculo aumentada, ainda foram excluídos documentos fiscais que o autuante disse serem coincidentes com os valores e datas dos TEFs.

Indo adiante, o autuante apresentou as notas fiscais em conjunto, indicando o valor total deste conjunto, como exemplo: 01/11/2006 – notas fiscais nºs 5814-5819 – valor R\$920,00. Com este procedimento, tornou impossível se verificar os valores de cada operação.

Junta a isso, o fato de que para os documentos excluídos não existe qualquer prova material nos autos do motivo desta exclusão. Ressalta-se, neste momento, que uma auditoria fiscal deve se fazer acompanhar das provas necessárias para caracterizar os fatos apontados.

E, não parando nestes fatos, ao estabelecer a proporcionalidade solicitada pela JJF, apresentou base de cálculo diversa, como abaixo se indica (fl. 131).

OCORRÊNCIA	REGIME NORMAL APURAÇÃO (1)	REGIME DE NFI D-1	SUB. TRIBUTÁRIA NF MOD 1 EPP	SAIDAS TOTAIS
Nov/06	30.514,61	10.123,52	11.319,90	51.958,03
Dez/06	13.755,74	4.093,50	1.468,00	19.317,24
Jan/07	13.854,36	3.742,60	937,60	18.534,56
Fev/07	4.161,77	3.750,90	2.550,00	10.462,67
Mar/07	22.866,27	5.816,56	0,00	28.682,83
<b>TOTAL</b>	<b>85.152,75</b>	<b>27.527,08</b>	<b>16.275,50</b>	<b>128.955,33</b>

Ou seja, mesmo indicando notas fiscais modelo 1 EPP que não fizeram parte, (a princípio, pois elas podem estar incluídas no demonstrativo da autuação como D-1, não se sabe) do levantamento fiscal, observa-se que no mês de nov/06 a base de cálculo foi a maior e nos demais meses, bem a menor. E não se pode esquecer que existem notas fiscais modelo único. Presume-se até que parte destes dados possam ter sido retirados da DME, porém o fato não resta comprovado.

Por tudo exposto, resta patente que o elemento material do fato gerador, constituído exatamente pela base de cálculo que, juntamente, com a alíquota aplicável determinam o *quantum debeatur*, encontra-se inexata, gerando insegurança em sua determinação. Sendo assim, concordo com o recorrente quando afirma a não existência dos elementos indispensáveis para se determinar a infração e voto pela NULIDADE deste item da autuação com base no art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99), modificando a Decisão recorrida,

Melhor sorte não tem a infração 2, que trata da multa por descumprimento de obrigação acessória. O autuante nela incluiu notas fiscais, modelo Único (fl. 9), que não poderiam fazer parte da autuação, pois não emitidas pelo ECF. Esta situação poderia ser sanada através de uma diligência. Entretanto, ao não haver segurança quanto à base de cálculo, conforme tudo explicitado em relação à infração 1 e, como a sua base de cálculo é a mesma, somente posso me posicionar, de igual forma, pela sua nulidade, acorde art. 18, IV, “a”, do RPAF/99, modificando a Decisão recorrida.

Voto pela NULIDADE da ação fiscal e dou PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto. Recomendo à autoridade fazendária a realização de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, para apuração dos fatos ora em lide.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº 110427.0003/07-4, lavrado contra **COMONTE COMÉRCIO DE MATERIAIS PARA CONSTRUÇÃO LTDA**. Recomenda-se à autoridade fazendária a realização de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, para apuração dos fatos ora em lide.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELLA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS