

**A. I. N.º** - 102148.0009/06-4  
**AUTUADO** - ANIRA VEÍCULOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARCOS VENÍCIUS BARRETO MAGALHÃES  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 17. 12. 2009

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0417-01/09**

**EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. NULIDADE.** Configurado, por meio de revisão fiscal, que em relação à omissão de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária foi lançado o imposto decorrente da utilização de presunção, quando deveria ter sido exigido o imposto do detentor das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal e o imposto por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Os fatos apurados demonstram insegurança do lançamento de ofício, em especial na fixação dos valores devidos. O levantamento necessita ser feito em sua totalidade. Infração nula. **2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDAS. a) IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. b) DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO REGISTRO DE ENTRADAS E NO REGISTRO DE APURAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO A MENOS. c) IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. d) DIVERGÊNCIA ENTRE O IMPOSTO RECOLHIDO E O LANÇADO NO REGISTRO DE APURAÇÃO.** A análise dos argumentos e documentos acostados pela defesa resulta em revisões procedidas pelo autuante na informação fiscal e por meio de diligência realizada pela ASTEC. As infrações 02, 03 e 05 restam descaracterizadas, enquanto que a infração 04 resta parcialmente mantida, na parte acatada pelo sujeito passivo. **3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE ENTRADAS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. a) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração não impugnada. b) MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. A comprovação de que uma parcela das notas fiscais fora consignada no livro Registro de Entradas, torna a infração parcialmente caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferido o pleito pelo cancelamento das multas concernentes às infrações 06 e 07. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.**

## RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 14/12/2006, foi efetuado o lançamento do crédito tributário correspondente à exigência de ICMS no valor de R\$951.373,36 e à multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$9.254,57, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher o ICMS, fato 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, em referência aos exercícios de 2001 e 2002, sendo exigido imposto no valor de R\$456.347,12, acrescido da multa de 70%;

02 – deixou de recolher, no prazo regulamentar, o ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos meses de janeiro a dezembro de 2001, janeiro a junho e agosto a novembro de 2002, sendo exigido imposto no valor de R\$389.241,42, acrescido da multa de 50%;

03 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de julho de 2002, sendo exigido imposto no valor de R\$23,73, acrescido da multa de 60%;

04 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no Livro de Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro a abril de 2001 e janeiro, maio, julho e dezembro de 2002, sendo exigido o imposto no valor de R\$4.390,26, acrescido da multa de 60%;

05 – recolheu a menos o ICMS, em decorrência de desconcreto entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro a julho, setembro a dezembro de 2001, janeiro a maio, setembro e novembro de 2002, sendo exigido o imposto no valor de R\$101.370,83, acrescido da multa de 60%;

06 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, maio e julho de 2001, março, outubro e novembro de 2002, sendo aplicada a multa no valor total de R\$794,82, correspondente a 1% do valor das mercadorias;

07 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de abril, junho e setembro de 2001, novembro e dezembro de 2002, resultando na multa de R\$8.459,75, correspondente a 10% do valor das mercadorias.

Consta no Auto de Infração que no levantamento quantitativo de estoque foi constatada, também, omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas, de acordo com os demonstrativos anexos, nos exercícios de 2001 e 2002.

O autuado apresentou impugnação às folhas 2.655 a 2.695 (vol. VII), inicialmente reconhecendo a procedência parcial da infração 04, no que se refere aos valores correspondentes aos meses de fevereiro, março e abril de 2001, acrescentando que o fato decorreu de falha no cumprimento de suas obrigações, tendo anexado cópia reprográfica do comprovante de recolhimento à fl. 2.710, pelo que solicita a sua dedução do valor total apurado.

Argúi que as demais infrações decorreram de uma apressada e equivocada aplicação das normas do ordenamento jurídico pátrio, tendo o Auto de Infração afrontado os princípios do processo administrativo fiscal, especialmente o da busca da verdade material, e de ferir o princípio da estrita legalidade. Desse modo, essas infrações, devem ser declaradas como improcedentes.

Diz que a legitimidade do Auto de Infração está condicionada à sua forma, prazo, ocorrência no tempo, validade, eficácia e à matéria, com base no princípio da legalidade, conforme orienta o transcrito art. 150, inciso I da Constituição Federal de 1988.

Assevera que foi coagido a pagar tributo que já se encontrava quitado, afirmando que a auditoria interna levada a efeito deveria ter sido realizada em conjunto com a auditoria do sistema de dados e conta corrente da SEFAZ, em busca da verdade material dos fatos, para, então, ser procedida à devida autuação apenas contra aqueles que tivessem incorrido em infrações fiscais.

Ressalta que antes de promover o lançamento a autoridade tributária tem o dever de buscar a verdade dos fatos, avaliando a sua autenticidade. Transcrevendo o art. 2º do RPAF/99, lembra que os agentes do fisco devem observar os princípios norteadores da atividade administrativa. A propósito, traz à colação a decisão oriunda do 1º Conselho de Contribuintes da Receita Federal, através do Processo nº 13822.000097/95-72, onde se ressalta o princípio da verdade material.

Salienta que apesar de o autuante ter coletado no próprio sistema de dados da SEFAZ a prova de que o tributo devido havia sido recolhido, conforme DAEs – documentos de arrecadação estadual – ignorou o fato, imputando ao impugnante infrações inexistentes. Aduz que tal procedimento leva à conclusão de que o Auditor Fiscal não realizou um trabalho detalhado, em busca da verdade, o que resultou em imputações sem causa, ilegais e desprovidas de elementos jurídicos.

Com base no § 6º do art. 37 da CF/88, afirma que os agentes públicos podem ser responsabilizados pelos danos causados a terceiros. Desse modo, independente da análise do mérito, entende que a autuação é nula de pleno direito, devido à notória violação dos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos, da moralidade e da busca da verdade material, pelo que pleiteia o cancelamento e o arquivamento do Auto de Infração.

Observa que a autuação aponta que as infrações teriam decorrido de diversos equívocos existentes em sua escrita fiscal, ocasionando infringências a obrigações principais e acessórias previstas no RICMS/BA, sendo que os referidos equívocos teriam sido detectados através do SINTEGRA (Sistema Eletrônico de Processamento de Dados), o que foi suficiente para que a fiscalização desconsiderasse a sua escrita fiscal, imputando-lhe o cometimento das infrações constantes no Auto de Infração, gerando débito de valor astronômico.

Assevera, com veemência, a inoccorrência das infrações apontadas, salientando que sua escrita fiscal é meio de prova para atestar o cumprimento das obrigações principais e acessórias a que estava obrigado, não podendo, desse modo, ser desconsiderada pela fiscalização, tendo em vista não ter sido provada a sua imprestabilidade.

Frisa que o autuante deve apontar de forma precisa as irregularidades, provando a ocorrência dos fatos, tendo em vista o princípio da legalidade. Transcreve as palavras de Alberto Xavier a respeito desse tema, assim como o § 4º, incisos I e II do art. 28 do RPAF/99, realçando que o fisco deve provar e não apenas presumir a prática da infração, pois é a ele que cabe o ônus da prova.

Argúi que o arquivo magnético não é um elemento suficiente para provar o cometimento das infrações, desconsiderando as informações contidas na escrita fiscal do contribuinte. Afirma que o indício constatado pela fiscalização deveria ser investigado, a fim de se apurar a verdade dos fatos, para somente então, se fosse o caso, aplicar a penalidade cabível e prevista em lei.

Lembra que o procedimento adotado pelo autuante contraria também o art. 142 do CTN – Código Tributário Nacional –, que estabelece que a atividade administrativa do lançamento é vinculada, sob pena de responsabilidade funcional, não podendo o agente fazendário presumir o cometimento das infrações, desprezando outras fontes de informações. Ademais, toda infração deve estar prevista em lei, além do que inexistindo elementos capazes de caracterizá-la com segurança, o correto é desconsiderá-la e não simplesmente presumir a sua ocorrência.

Afirma estar equivocado o enquadramento das infrações no art. 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA, pois este disciplina a escrituração do livro Registro de Entradas. Como escritura regularmente os seus livros, que foram apresentados ao agente do fisco, resta descabida a autuação e a aplicação das penalidades. Aduz que a fiscalização não apresentou provas referentes à utilização ou entrada de bens em seu estabelecimento, além daqueles comprovados em sua escrita contábil, descabendo a aplicação da multa prevista no art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Utilizando-se do art. 112 do CTN, salienta que a legislação que comina infrações deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado. Já o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, determina a nulidade do Auto de Infração que não possibilite uma determinação segura da infração e do infrator. Pugna pela improcedência da autuação, tendo em vista a ausência de provas relativas ao cometimento das infrações que lhe foram imputadas.

Ao tratar do mérito da infração 01, salienta que se o levantamento quantitativo de estoque tivesse sido realizado em busca da verdade real dos fatos, o autuante teria verificado que inexistem falhas em seu estoque, haja vista que o mesmo está devidamente escriturado. Aduz que a autuação decorreu de suposta existência de divergência entre os dados constantes no registro magnético encaminhado à SEFAZ e aqueles escriturados em seus livros fiscais. Alega que a imputação teria sido evitada se tivessem sido analisadas conjuntamente as duas fontes de dados.

Aduz que apesar de estar obrigado a fornecer informações contábeis por meio do sistema eletrônico de processamento de dados, instituído pelo Conv. ICMS 57/95, inclusive aquelas relativas ao estoque, as informações nem sempre correspondem à verdade dos fatos, devido a falhas nos lançamentos realizados, ou a problemas de ordem técnica na sua transmissão ou mesmo por falha no Sistema Eletrônico da SEFAZ – SAFA. Assim, como as informações apresentadas no SINTEGRA continham falhas, o autuante efetuou o lançamento sem verificar outros elementos de prova, que eram os seus livros fiscais, que são os meios hábeis a comprovar o cumprimento das obrigações tributárias. Apesar de tê-los apresentado, o autuante baseou-se apenas nos registros magnéticos, donde conclui que as omissões verificadas se referiram a meros erros formais.

Afirmando que não se pode admitir a desconsideração dos livros fiscais pela fiscalização, transcreve o art. 319 do RICMS/97, que estabelece que a sua escrituração será feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte.

Aduz que no direito tributário e na contabilidade o que interessa é a verdade material e não a verdade formal, trazendo aos autos, a fim de corroborar esse entendimento, a definição de Alberto Xavier, citado por Cassone & Cassone, referente ao princípio da verdade material, onde é ressaltado que cabe ao fisco o dever de investigar os fatos, independentemente de quaisquer presunções, provas legais ou realidades anômalas. Apresenta o Acórdão proferido pelo Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba, no Processo CRF nº. 602/99, e o pensamento de Aurélio Pitanga Seixas Filho, que salienta que a autoridade fiscal não pode se apegar a formalismos, sob pena de não descobrir a verdade dos fatos ou de cercear o direito de defesa do contribuinte.

Alega que não houve dano ao erário a justificar a multa imposta de 70%, nem tampouco as supostas omissões que justificassem as imputações pretendidas.

Na sequência, passa a demonstrar a inocorrência de omissões de entrada ou de saída:

1) da retificação dos registros magnéticos – durante a ação fiscal retificou os arquivos magnéticos que haviam sido fornecidos inicialmente através de *layout* equivocado, conforme cópias do comprovante de entrega da citada alteração e das informações contidas no registro ‘60R’ (Doc. 03 – fls. 2.711 a 2.780). Em decorrência das constantes alterações da legislação do SINTEGRA, enviara à SEFAZ arquivos magnéticos baseados em convênio não mais aplicável à época. Como sanara o erro durante a fiscalização, esperava que o fisco os acatasse. Porém, sob a justificativa de decadência, o

autuante não aceitou as alterações efetivadas nos arquivos, lavrando o Auto de Infração, não bastando a informação de que o erro era apenas formal, não acarretando prejuízo ao erário, uma vez que os livros fiscais e contábeis se encontravam devidamente escriturados.

Apesar de não pretender se valer da denúncia espontânea entende que independente do momento da correção realizada, caberia ao autuante não promover o lançamento, realizando uma revisão fiscal, para o fim de verificar a real ocorrência ou não da infração;

2) das falhas do Sistema SAFA – constatou falhas também no próprio Sistema SAFA, da SEFAZ, que resultaram em omissões de entrada e de saída, inexistentes. Assinala que apesar de se tratarem de sistemas eletrônicos de informações fiscais, não são infalíveis, uma vez que em relação a diversos dados constantes do levantamento quantitativo, as informações baseadas no arquivo magnético não foram lidas pelo SAFA.

Cita como exemplo que o sistema confundiu o código iniciado com a letra “o” com o numeral “0”, tratando uma só mercadoria como se fosse duas, gerando omissões de entrada e de saída, falha que decorreu do fato de ter havido lançamentos equivocados, devido a erros de digitação pelos funcionários. Ao promover a correção no sistema, a contabilidade gerou no código da mercadoria a letra “o”, que pode ser confundida com aquele numeral. Aduz que se tratam de erros formais e passíveis de verificação através da análise dos livros fiscais. Para tanto, apresenta o Doc. 04 (fls. 2.781/2.782), para dirimir dúvidas quanto à inocorrência da infração;

3) da inclusão indevida de dígitos na quantidade do estoque – foi incluído indevidamente dígitos nos arquivos, por ter se baseado em convênio não mais em vigor. Ao transmitir os arquivos com as informações corretas, porém com *layout* errado, não sabia que tinha acrescido um dígito na quantidade de algumas mercadorias. Com isso, mercadorias que continham 10 itens, passaram a ter 100 itens, gerando a presunção de que 90 haviam sido omitidos, seja na saída ou na entrada.

Demonstra através de cópias de cupons fiscais que apontam a quantidade correta (Doc. 05 – fls. 2.783 a 2.875). Assevera que os cupons fiscais elidirão a presunção de omissão verificada pelo fisco, evidenciando inexistir infração, pois restará demonstrado que os valores das operações de venda não correspondem àqueles informados à SEFAZ, constatando-se a inclusão equivocada, no sistema, de um dígito a mais na quantidade de mercadorias em estoque.

Aduz que a autuação foi realizada ao arrepio da legislação, pois apesar de indicar que a execução da fiscalização se baseara no confronto entre os livros de entrada e de saída de mercadorias, ignorou a escrita fiscal, imputando a infração com base em informações constantes nos registros magnéticos fornecidos pelo impugnante, mesmo com a constatação da existência de erros formais do contribuinte e da própria SEFAZ.

Atacando a infração 02, enfatiza que esse item é improcedente, uma vez que recolhera regularmente o ICMS apontado nas planilhas e relações de DAES acostadas pelo autuante, cujas cópias anexou no Doc. 06 (fls. 2.876 a 2.887). Ressalta que apesar de o autuante dispor dos comprovantes de pagamento, lhe imputou a infração, quando deveria ter realizado, também, uma auditoria no sistema de dados e conta corrente da SEFAZ, em busca da verdade material, o que resultaria na autuação apenas em relação às infrações que realmente haviam sido cometidas.

Ressalta que essa exigência é absurda, tendo em vista a imputação referente à infração 05, haja vista que foi considerado o cometimento das duas infrações pelo suposto descumprimento da mesma obrigação. Alega que ao exigir o recolhimento do ICMS na infração 02, o autuante desconsiderou os comprovantes de recolhimento, entrando em contradição ao lançar a infração 05, uma vez que nesta exige a diferença relativa ao recolhimento realizado, afirmando que houve recolhimento, mesmo que em valor menor. Realça que uma exigência por si só já exclui a outra.

Argumenta que o autuante não demonstrou de forma clara a ocorrência da suposta infração, o que macula o levantamento, tornando-o nulo, de acordo com o transcrito art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99. Aduz, entretanto, que apesar da flagrante nulidade da infração, esta deve ser julgada

improcedente, considerando as provas irrefutáveis do cumprimento da obrigação, que são os DAES constantes nos autos.

Contesta a infração 03, afirmando não existir nenhuma divergência entre os dados constantes dos livros Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS. Assegura que a nota fiscal em referência não foi escriturada no livro, porém foi lançada no SINTEGRA, fazendo com que o autuado não aproveitasse o crédito decorrente do pagamento antecipado do ICMS. Diz que um confronto entre esses livros demonstra que a divergência inexistente. Anexa cópias da nota fiscal de entrada e das folhas dos livros fiscais correspondentes (Doc. 07 – fls. 2.888 a 2.892), visando comprovar a inexistência de divergências. Argúi que o fisco deveria ter considerado o crédito em favor do autuado, deduzindo-o do valor da infração. Ressalta que a infração é improcedente.

Combate a infração 04, lembrando que reconheceu parcialmente o débito, em relação aos meses de fevereiro, março e abril de 2001, ressaltando, porém, que os demais lançamentos são improcedentes, realçando que as cópias dos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS (Doc. 08 – fls. 2.893 a 2.912), assim como as notas fiscais em referência, demonstram, de forma irrefutável, inexistirem divergências entre os valores lançados. Assevera que o trabalho da fiscalização imputou ao contribuinte um ilegal e indevido constrangimento. Conclui que essa infração deve ser julgada improcedente.

Ao tratar da infração 05, requer a sua improcedência, sob a justificativa de que os créditos levantados na autuação foram regularmente recolhidos. Explica que ao elaborar a planilha “Auditoria da Conta Corrente”, na qual aponta os valores recolhidos e as diferenças averiguadas, o autuante desconsiderou as informações contidas no livro Registro de Apuração do ICMS, onde constavam os estornos de débitos referentes a remessas de garantia à Ford, assim como aqueles derivados de vendas a outras unidades da Federação. Assinala que a coluna “Estornos de Débitos” da citada planilha está zerada, o que indica que esses estornos não foram considerados.

Transcreve o art. 1º, inciso XII da Portaria 270/93, vigente à época da ocorrência, que determinava o recolhimento antecipado do ICMS nas operações com peças automotivas constantes do item 30 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, procedimento adotado pelo contribuinte. Utiliza-se, ainda, do art. 517, inciso I, alíneas “a”, “b” e “c”, e inciso II do mesmo Regulamento, que estabelece que nos casos de substituição de peças em virtude de garantia o contribuinte deve estornar os débitos correspondentes, o que mostra a correção do procedimento atinente aos citados estornos.

Assim, nos envios de peças à montadora em decorrência de garantia ou nas operações destinadas a outros estados é feito o destaque do ICMS nas notas fiscais, estornando os débitos no mesmo período de apuração, garantindo a não-cumulatividade do imposto, estabelecida no art. 155, inciso II, § 2º, inciso I da CF/1988, disposição reprisada pelo art. 114 do RICMS/BA. Salienta que o estorno, da maneira como realizara, está devidamente previsto no art. 112 e parágrafos do RICMS/97, que transcreveu.

Aduz que a desconsideração desses estornos resultou no suposto recolhimento a menos de ICMS, constituindo-se em violação ao princípio da não-cumulatividade. Visando demonstrar a efetiva existência dos estornos e sua correta escrituração, anexou planilha e cópias de folhas dos livros fiscais e de algumas notas fiscais referentes aos estornos (Doc. 09 – fls. 2.913 a 3.005 – vol. VIII), ressaltando ter demonstrado a improcedência dessa infração.

Aborda as infrações 06 e 07 de forma conjunta, reconhecendo-as parcialmente, ressaltando, entretanto, que não agiu com dolo, fraude ou simulação, nem deixou de recolher o tributo.

Observa que no caso da infração 06, cujas notas fiscais foram principalmente de simples remessa, as falhas assinaladas foram todas cometidas, afirmando já estar providenciando a sua retificação. Quanto à infração 07, discorda da imputação relativa às ocorrências datadas de 20/06/2001 e

30/12/2002, tendo em vista a escrituração normal das notas fiscais, reconhecendo os demais lançamentos, destacando não ter agido com dolo e que não lesionou o erário.

Apresenta cópia dos livros de entrada onde constam os registros das notas fiscais (Doc. 10 – fls. 3.006 a 3.008), para demonstrar a improcedência dessa infração em relação aos períodos citados. Esclarece que as duas notas fiscais correspondentes a 30/12/2002 se originaram de São Paulo, tendo sido registradas apenas no mês de janeiro de 2003. Já a nota fiscal relativa a 20/06/2001 foi devidamente escriturada, restando descaracterizada a imputação.

Pugna pelo cancelamento das multas por descumprimento de obrigação acessória, requerendo a consideração da sua boa-fé, da inexistência de dolo, fraude ou simulação, bem como o recolhimento do tributo, resultando na ausência de dano ao erário, sendo aplicados os benefícios assegurados pela legislação, especialmente o art. 158 do RPAF/99, que transcreveu.

Por considerar que atende a todos os requisitos, entende que tem o direito da atenuação da penalidade, podendo, inclusive, ser desconsiderada. Argúi que em caso contrário, essas multas representarão valores nitidamente confiscatórios, por deixar de existir justificativa para que as mesmas tenham caráter punitivo, bem como considerando as circunstâncias atenuantes.

Pleiteia a realização de uma revisão fiscal, por meio de perícia em seu estabelecimento, para que os dados constantes do levantamento fiscal sejam confrontados com sua documentação, sob pena de nulidade, a teor do transcrito art. 145 do RPAF/99. Observa que a própria impugnação evidencia os motivos que justificam a revisão, lembrando que o agente do fisco apontou as infrações sem ter analisado a sua contabilidade, desconsiderando as informações constantes em seus livros fiscais, resultando numa imputação arbitrária, o que dificultou o exercício da ampla defesa.

Acrescenta que foi ignorada a quitação dos tributos efetuada pelo impugnante, conforme listagem dos DAES, apesar de ter sido elaborada pelo próprio autuante. Aduz que a despeito desses fatos já bastarem para a realização de uma nova fiscalização, se faz necessário que sejam respondidas as questões que apresentou:

- 1) como foram verificadas as supostas omissões de entrada e de saída?
- 2) a escrita fiscal do autuado está regular, servindo para comprovar se as infrações imputadas realmente ocorreram?
- 3) a escrita fiscal do impugnante foi desconsiderada? Sob que fundamento?
- 4) ao analisar a documentação contábil do contribuinte, o autuante considerou os comprovantes e recibos de pagamento a título de ICMS?
- 5) o preposto fiscal considerou os estornos de débitos constantes no livro RAICMS?
- 6) as falhas existentes no arquivo magnético encaminhado à SEFAZ poderiam ser elididas através dos livros fiscais disponibilizados à fiscalização?
- 7) com base nos documentos fiscais, livros fiscais e comprovantes de recolhimento, verificar e confirmar se houve parcelas indevidamente consideradas pelo autuante ao apurar o crédito fiscal.

Solicita, assim, a realização de revisão fiscal por fiscal estranho ao feito, de acordo com a previsão contida no inciso II do art. 148 do RPAF/99, indicando como sua assistente técnica a Sra. Valéria dos Santos Oliveira Amorim, que pode ser encontrada na Av. Prof. Magalhães Neto, 1.570 – STIEP – CEP 41820-020 – Salvador – BA, com CRC nº. BA-026361/P-O.

Requer que o Auto de Infração seja cancelado, sendo determinado o seu arquivamento, tendo em vista a sua nulidade, por ser notória a violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos, da moralidade e da busca da verdade material.

No mérito, considerando que a sua lavratura não seguiu os ditames do direito pátrio, resultando de uma série de equívocos e omissões do autuante, pleiteia que o Auto de Infração seja julgado

improcedente em relação às infrações 01 a 05. Quanto à infração 07, pede que sejam julgadas improcedentes as ocorrências de 20/06/2001 e 30/12/2002. Em relação aos descumprimentos de obrigações acessórias, pede a desconsideração das multas, com fulcro no art. 158 do RPAF/99.

Por fim, no caso de o órgão julgador não se convencer da total improcedência do Auto de Infração, solicita a realização de revisão fiscal, por fiscal estranho ao feito, com o objetivo de apurar o exato cometimento das infrações que lhe foram imputadas, intimando-se a assistente técnica indicada para acompanhar o procedimento.

Ao prestar a informação fiscal às fls. 3.011 a 3.020, o autuante contesta as alegações defensivas relativas à infração 01, argumentando que o contribuinte fora intimado pela primeira vez para apresentar os arquivos magnéticos em 26/10/2006, quando foi concedido o prazo de 30 (trinta) dias (fl. 20), uma vez que fora constatada a falta do registro 74 em relação ao período de janeiro a dezembro de 2001, bem como divergência de informações em relação aos livros e documentos fiscais. Acrescenta que tendo sido dilatado o prazo inicial, foi feita a transmissão dos arquivos em 28/11/2006, retificando-os em 03/12/2006. Quanto ao exercício de 2002, os arquivos foram enviados retificados em 06/12/2006, extrapolando o prazo em dez dias.

Aduz que ao receber os arquivos magnéticos (retificados em 18/12/2006), identificara novas divergências, tanto em relação aos livros fiscais como ao próprio levantamento quantitativo de estoques, o que foi informado verbalmente ao impugnante, inclusive para dirimir dúvidas, entretanto nada mais pode fazer quanto às retificações feitas no citado arquivo, devido à probabilidade de decair o exercício de 2001 e pela necessidade de concluir a ordem de serviço.

Enfatiza que o fato de o autuado apresentar na defesa os arquivos retificados em 18/12/2006, não se constituem em elementos de prova, exceto de que os retificou, pois para a fiscalização o que importa são as provas materiais. Alega que junto aos arquivos retificados, o contribuinte deveria ter trazido os seguintes elementos: o arquivo magnético impresso, antes e após a retificação; cópias das notas fiscais e dos cupons fiscais que apresentaram divergências antes da retificação dos arquivos; planilha indicativa das falhas, associando-as aos respectivos documentos fiscais, e estes deveriam ser identificados por número, data, valor e mercadoria, com os totais mês a mês.

Argúi que somente com a apresentação desses elementos e outros trazidos pelo contribuinte é que poderia revisar a fiscalização, desde quando a simples apresentação de cópias dos arquivos magnéticos reenviados à SEFAZ, não se constitui em prova contra a omissão apurada.

Ao tratar dos alegados erros nos arquivos magnéticos e nos sistemas da SEFAZ, observa que o próprio autuado confessa que os mesmos decorreram de falhas de seus funcionários na digitação, não concordando com a argumentação de que os sistemas da SEFAZ teriam concorrido com tais equívocos. Conclui que se o SAFA teve problemas não foram aqueles apontados pelo contribuinte, já que a defesa os imputou aos seus funcionários.

Analisando as alegações defensivas concernentes à infração 02, aduz que efetivamente não havia observado os dados relativos ao resumo de apuração do imposto, como outros débitos, estornos de créditos, outros créditos e estornos de débitos, o que o levou a refazer os demonstrativos correspondentes, gerando uma redução do débito inicialmente apurado de R\$389.241,42 para R\$4.148,78, conforme Doc. 01 (fls. 3.020 a 3.025).

Trata da infração 03, afirmando que ao confrontar os dados trazidos pelo autuado, quais sejam cópias do livro RAICMS (fl. 2.890) e do livro Registro de Entradas (fl. 2.892), ambos de julho de 2002, assim como da Nota Fiscal nº. 022.062 (fl. 2.889) verificou que enquanto foi registrado nos dois livros o valor de R\$33.080,81, no arquivo magnético o valor do imposto creditado foi no montante de R\$33.104,54, o que ensejou a autuação.

Acrescenta que a diferença está identificada no livro RAICMS, no código de operação 1.78, cujo valor contábil é de R\$ 1.288,71, sendo a base de cálculo de R\$139,56 e o ICMS creditado no valor de R\$23,73. Relaciona as notas fiscais não registradas no livro próprio, para demonstrar o acerto da



cobrança da diferença apontada. Informa que através dos espelhos das notas fiscais fornecidos pelo arquivo magnético foi possível confirmar a divergência apurada. Mantém a autuação e anexa o Doc. 02 (fls. 3.026 a 3.030).

Ao abordar os lançamentos relativos à infração 04 contestados pela defesa, observa que no mês de janeiro de 2002 ocorreu uma diferença entre o valor debitado nos livros Registro de Saída e RAICMS e aquele informado no arquivo magnético, no montante de R\$8,52, não justificado pelo autuado, sendo, então, mantido; esse fato também ocorreu em maio de 2002, quando a diferença foi de R\$28,00, também mantida; em relação a julho de 2002, após a constatação do lançamento no valor de R\$14.631,83, não restou nenhum débito a ser exigido; no mês de dezembro de 2002, manteve a exigência de R\$0,99, decorrente do mesmo tipo de divergência apontada acima. Apresenta o Doc. 03 (fls. 3.031 a 3.042), onde consta o novo débito apurado para essa infração, que foi reduzido de R\$4.390,26 para R\$37,51.

Reconhece, em relação à infração 05, que não houvera observado os dados referentes ao resumo de apuração do imposto, como outros débitos, estornos de créditos, outros créditos e estornos de débitos, conduzindo-o a refazer os demonstrativos correspondentes, gerando uma redução do débito inicialmente apurado de R\$101.370,83 para o valor de R\$7.884,25, sendo R\$7.272,82 para o exercício de 2001 e R\$611,43 relativo ao exercício de 2002, conforme Doc. 04 (fls. 3.043 a 3.045).

Abordando a infração 06, argumenta que o contribuinte reconhece ter deixado de cumprir as determinações do RICMS/97, motivo pelo qual mantém a infração.

Versa a respeito da infração 07, concordando com a exclusão das Notas Fiscais de nºs 806.930 e 806.999 (de 30/12/2002) e 811.951 (de 20/06/2001), considerando a comprovação de que efetivamente haviam sido lançadas no livro Registro de Entradas. Quanto às demais notas fiscais arroladas na autuação, o impugnante não efetuou os correspondentes lançamentos, inclusive reconhecendo o fato. Assim, mantém parcialmente a exigência tributária, que fica reduzida de R\$8.459,75 para o valor total de R\$8.056,56, conforme relação inserida na informação fiscal.

Apresentou novo Demonstrativo de Débito no Doc. 05 (fls. 3.046 a 3.049).

Cientificado quanto ao teor da informação fiscal e anexos, o sujeito passivo se manifestou às fls. 3.054 a 3.073, arguindo que tendo demonstrado a inocorrência das imputações não reconhecidas, o autuante acatou boa parte de seus argumentos, reduzindo substancialmente o montante do débito, confirmando que a atuação fora apressada, não se atendo à busca da verdade material. Frisa que uma autuação dissociada da realidade fática e jurídica, é muito mais danosa ao fisco do que a decadência de um mês ou o vencimento de uma ordem de serviço, não se podendo permitir que a fiscalização atue apenas viando aumentar a arrecadação de forma ilícita, esperando encontrar contribuintes desorganizados.

Argúi que a infração 01 decorreu de divergências no SINTEGRA, devidamente retificado, de modo que um simples confronto entre os registros magnéticos equivocados e os livros fiscais atestará a inexistência de omissões. Apesar de o autuante não ter aceito os novos arquivos magnéticos como elementos de prova, sua apresentação se dera no prazo estipulado, autorizado pelo fiscal autuante, após contato com a titular da inspetoria.

Insiste no fato de ter efetuado a entrega à fiscalização de todos os livros fiscais capazes de comprovar que a infração não fora cometida, sem que o autuante os considerasse, nem apresentasse alguma justificativa. Desse modo, o agente do fisco inverte o ônus da prova, obrigando o contribuinte a fornecer as provas relativas ao não cometimento da infração.

Salientando serem absurdas as provas exigidas pelo autuante para efetuar a revisão, apresenta as cópias impressas dos registros magnéticos exigidos, notadamente do registro 60R (fls. 3.075 a 3.204), fazendo um comparativo objetivo, visando elidir a acusação. Em decorrência da grande quantidade de documentos, que tinham sido disponibilizados durante a ação fiscal, não tem meios de juntar as cópias de todas as notas fiscais e dos cupons fiscais que apresentaram divergências antes da

retificação dos arquivos magnéticos. Assim, coloca-os à disposição do fisco, realçando que os cupons fiscais anteriormente juntados são suficientes para demonstrar a falha existente. Acrescenta que as planilhas se encontram anexadas à impugnação, e as informações podem ser complementadas com as planilhas agora apresentadas.

Anexa cópia do registro 60R, tanto a anterior como a posterior à retificação, onde constam as divergências e as supostas omissões de mercadorias, enquanto as planilhas estão dispostas mês a mês e ano a ano, contendo todas as informações transmitidas através do SINTEGRA, comprovando que a divergência se refere tão somente à quantidade de mercadorias que podem ser aferidas através dos cupons fiscais anexados à defesa.

Repete a informação concernente à inclusão de um dígito a mais quando da leitura dos dados efetuada pelo sistema, apresentando, como exemplo, a mudança ocorrida com os produtos de códigos 2995806, 8123719028 e 10217, em janeiro de 2001, ao se comparar o primeiro arquivo magnético e o retificado, o que ocorreu em todos os meses do período. Aduz que a ocorrência se trata de descumprimento de obrigação acessória, pelo envio do SINTEGRA em *layout* equivocado.

Lembra da confusão entre o numeral “0” e a letra “o”, ocorrida no sistema SAFA, afirmando que apesar do equívoco ter sido iniciado por seu funcionário, ocorreu num sistema eletrônico, que não é infalível. Além disso, o autuante ignorou o fato de que diversas partes dos arquivos magnéticos enviados não foram lidas pelo sistema da SEFAZ, conforme Doc. 04 da impugnação. Conclui que essa infração é improcedente e que no caso do julgador assim não entender, que então defira o pedido de revisão fiscal a ser realizada por fiscal estranho ao feito.

No que se refere à infração 02, afirma que apesar de o autuante reconhecer a improcedência em sua quase totalidade, manteve a exigência na importância de R\$4.148,78, por não considerar as planilhas “Relação de DAES conforme o INC/SEFAZ” e “Relação de DAES”, que comprovam o efetivo recolhimento do tributo no período fiscalizado. Salienta que se o fiscal tivesse feito uma revisão dos DAES constantes do Auto de Infração, teria comprovado a inexistência de débitos.

Aduz que o comprovante do suposto débito remanescente, relativo a janeiro de 2001, encontra-se na relação anexada pelo próprio autuante, sendo o DAE no valor de R\$4.142,73, que é o valor efetivamente devido, conforme se encontra escriturado no livro RAICMS. Desse modo, a infração deve ser julgada totalmente improcedente.

Quanto à infração 03, lembra que ainda que a nota fiscal no valor de R\$139,56 não tivesse sido lançada no livro Registro de Entradas, o fora no SINTEGRA, significando inexistirem divergências, já que nesse caso o único prejudicado é o contribuinte, por deixar de utilizar o crédito decorrente do recolhimento antecipado do ICMS. Ademais, não existe tributo a recolher, por se tratar de nota fiscal de devolução, cujo ICMS já havia sido recolhido de forma antecipada.

Explica que sendo substituto tributário, recolhera o ICMS por antecipação, porém como a mercadoria houvera sido devolvida, isto geraria um crédito e não um débito, como pretende o Auditor Fiscal. Na planilha elaborada na informação fiscal, a Nota Fiscal que gerou o débito de R\$23,73 é a de devolução nº. 22.062, cuja cópia anexa à fl. 3.206. Entende que se houve falha foi pelo descumprimento de obrigação acessória, por não escriturar a citada nota fiscal nos livros fiscais e não por falta de pagamento do imposto. Desta forma, essa infração é improcedente.

Ao abordar a infração 04, mantém o posicionamento de que somente tem procedência a exigência relativa aos meses de fevereiro a abril de 2001. Quanto aos lançamentos referentes aos meses de janeiro, maio e dezembro de 2002, argumenta que uma análise dos livros Registro de Saída e RAICMS, bem como das notas fiscais, demonstrará que inexistem as diferenças apontadas, conforme ocorreu no mês de julho de 2002, quando o autuante atestou não haver nenhum débito.

Salienta que os débitos contestados, ainda que se tratem de valores de pequena importância, não devem ser recolhidos novamente, pois isso geraria enriquecimento indevido do Estado, o que deve ser rechaçado. Os débitos apurados se referiram a divergências entre os valores constantes dos

livros fiscais e aqueles informados nos arquivos magnéticos, caso em que as falhas não representaram prejuízo ao fisco, haja vista que os recolhimentos foram feitos pelos valores maiores, como se conclui da análise dos livros fiscais e da relação de DAEs.

Explica, a título de exemplo, que no mês de janeiro de 2002 foi apurado nos livros fiscais um débito de ICMS no valor de R\$24.355,74 e informado no SINTEGRA um valor menor, de R\$24.347,22, porém o recolhimento se deu pelo valor maior, isto é, segundo os dados lançados nos livros fiscais. Acrescenta que a mesma situação ocorreu em maio e dezembro daquele exercício. Pugna, desse modo, pela improcedência da infração.

Registra que no caso da infração 05 o autuante reconheceu que não havia considerado diversos dados referentes à apuração do imposto, resultando na redução do valor do débito, entretanto ainda manteve a injusta cobrança do valor de R\$7.884,25.

Quanto ao valor remanescente relativo ao exercício de 2001 (R\$7.272,82), observou que teria decorrido da suposta falta de recolhimento do imposto nos meses de fevereiro, junho e julho, observando que a própria relação de DAEs elaborada pela fiscalização apresenta os comprovantes de recolhimento. Registra que talvez por se referirem a mercadorias sujeitas à substituição tributária por antecipação, com recolhimento no dia 09 do mês subsequente, o autuante tenha desconsiderado os pagamentos efetuados.

Esclarece que no mês de fevereiro de 2001 é exigido o recolhimento de R\$7.272,76, porém como se pode ver no livro RAICMS o impugnante apurou o imposto no valor de R\$12.281,23, que recolheu através dos códigos 0759 (R\$5.008,45) e 1145 (R\$7.272,78). Da mesma forma, os débitos relativos aos meses de fevereiro, março e abril de 2002 encontram-se devidamente pagos, de acordo com a relação de DAEs.

Salienta restar comprovado que as informações constantes do livro RAICMS não foram atentamente verificadas pelo autuante. Acrescenta que nos períodos referente a esta infração ocorreram estornos de débito, conforme pode ser verificado em sua escrituração fiscal.

Tratando da infração 06, argumenta que a reconheceu, porém considerando que se referiam a mercadorias não tributáveis, principalmente notas fiscais de simples remessa, já tendo, inclusive, feito a retificação no seu sistema, esperava que o autuante desconsiderasse a infração, uma vez que não causou dano ao erário. Como não houve dolo, fraude ou simulação e o tributo foi recolhido, a multa deve ser desconsiderada, por representar valores nitidamente confiscatórios.

Quanto à infração 07, salienta que o autuante atestou ser indevida a cobrança relativa às datas de 20/06/2001 e 30/12/2002, considerando que as notas fiscais haviam sido devidamente registradas. Argumenta que em relação às demais ocorrências já as tinha reconhecido, porém ressaltando que haviam sido praticadas sem dolo e sem lesionar o erário, entretanto o Auditor Fiscal optou por mantê-las, em desrespeito à legislação vigente, já que o autuado agira com indiscutível boa-fé.

Aduz, ao final, que tendo acostado os documentos solicitados pelo autuante, espera que seja realizada a revisão fiscal, que determinará o cancelamento do Auto de Infração. Requer a improcedência da autuação e no que tange aos descumprimentos de obrigações acessórias, pugna pela desconsideração das multas imputadas, com fulcro no art. 158 do RPAF/99, tendo em vista a evidente boa-fé e o recolhimento do tributo.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 3.263 a 3.275, aduzindo que já esclarecera que o contribuinte fora intimado duas vezes em relação aos arquivos magnéticos, tendo o prazo sido ampliado, não tendo sido disponibilizado mais tempo, em decorrência da possibilidade de decadência do exercício de 2001 e devido à necessidade de cumprir o prazo da ordem de serviço.

Em seguida, traz um histórico correspondente aos pronunciamentos do impugnante e aos seus e acrescenta seu posicionamento a respeito de cada infração.

Infração 01 – argumenta que a apresentação pelo autuado dos arquivos magnéticos anteriores e posteriores à retificação realizada e das planilhas referentes às retificações sem, entretanto, trazer as notas fiscais de entrada e saída e os cupons fiscais, impossibilita ao Auditor Fiscal verificar se os novos lançamentos (os registros retificados) são os corretos, em detrimento dos registros dos documentos fiscais anteriores. Mantém a autuação.

Infração 02 – o valor residual do ICMS nessa infração é de R\$4.148,78 e não de R\$4.142,73, como pretende o impugnante. Acrescenta que o pagamento efetuado pelo contribuinte se referiu ao código de receita 1.145, correspondente a “ICMS antecipação tributária produtos anexo”, encontrando-se anexado à fl. 46 dos autos, referindo-se, assim, a outro débito. O imposto apurado na autuação decorreu da falta de recolhimento relativo à sua condição de normal, código de receita 0759, tendo sido levantado com o refazimento de seu conta corrente no sistema SAFA.

Infração 03 – na ação fiscal foi apurada divergência entre os lançamentos nos livros fiscais próprios (em relação à Nota Fiscal nº. 22.062 e demais) e o lançamento no arquivo magnético. Observa, no entanto, que aceita o entendimento de que o contribuinte poderia ter sido multado apenas pela falta de escrituração das Notas Fiscais de nº.s 21.542, 21.573, 1.195, 21.760 e 22.062.

Infração 04 – como na segunda manifestação o autuado não adicionou elementos novos, mantém a autuação de acordo com a informação fiscal anterior, conforme Doc. 03 (fls. 3.031 a 3.042), resultando num saldo remanescente de R\$37,51.

Infração 05 – de acordo com a primeira informação fiscal, bem como com os novos anexos (apuração do ICMS conforme o SAFA, cujos dados se originaram dos arquivos magnéticos, embora as informações de “outros débitos” e de “outros créditos” tenham sido levantadas do livro RAICMS), o contribuinte não tem razão ao pleitear a improcedência total dessa infração. Os pagamentos com DAEs, código de receita 0759 (ICMS regime normal de comércio) foram lançados, não havendo nada a ser acrescentado, mesmo porque o autuado apenas argumenta que as diferenças não pagas poderiam ser provenientes de substituição tributária por antecipação, o que não pode ser, uma vez que esta tem apuração própria, não se misturando com o ICMS normal.

Desse modo, mantém a apuração realizada na informação fiscal anterior, cujo resumo apresenta um débito final de R\$7.272,82 para o exercício de 2001 e de R\$611,43 para o exercício de 2002.

Infração 06 – mantém o mesmo entendimento proporcionado na informação fiscal precedente, pela manutenção da penalidade aplicada, tendo em vista que o autuado não cumpriu as determinação do RICMS/BA, inclusive reconhecendo o cometimento da infração.

Infração 07 – considerando que o contribuinte comprovou a escrituração das Notas Fiscais de nº.s 806.930, 806.999 e 811.951, as excluiu da imposição fiscal, remanescendo, dessa forma, um débito de R\$3.469,76 referente ao exercício de 2001 e de R\$4.672,28 para o exercício de 2002, conforme relação das notas fiscais que reapresentou.

O autuado se manifestou às fls. 3.303 a 3.309 (vol. IX), quando, tratando a respeito da infração 01, ressalta ser absolutamente impraticável atender às últimas exigências formuladas pelo autuante através dos itens “c” e “d”, pois envolveria a juntada ao processo de milhares e milhares de notas fiscais de entradas e de saídas e de cupons fiscais. Usando o bom senso, anexara ao processo, por amostragem, alguns exemplares de documentos fiscais que demonstram inequivocamente a existência dos erros alegados, conforme confirmado pelo próprio autuante na fl. 2.365 dos autos.

Argúi que na presente situação, torna-se apropriada a realização de perícia contábil a ser realizada por perito e assistente técnico no estabelecimento do contribuinte, quando deverão ser analisados os citados documentos, registrando-se no processo apenas as conclusões formuladas, de acordo com o inciso II do artigo 148 do RPAF/99.

No que se refere à infração 02, lembra que, conforme se depreende das próprias palavras do autuante, o lançamento se deu de forma apressada. Afirmar que apesar do débito inicialmente apurado no valor de R\$389.241,42 ter sido reduzido na informação fiscal para R\$4.148,78, também aqui se faz necessária a análise pericial, para se demonstrar que mesmo esse resíduo é inexistente. Enfatiza que a diligência comprovará que a diferença, que está localizada no arquivo magnético, na realidade seria no valor de R\$4.142,73, que fora recolhido em 09/02/2001, relativo ao mês de apuração de 01/2001, cujo pagamento está presente na relação de DAEs (ano 2001) elaborada pelo autuante. Como o pagamento foi efetivado, ocorrendo erro na transmissão dos dados para o arquivo magnético, não pode prevalecer o erro em detrimento da verdade fiscal.

Reporta-se à infração 03, realçando que, de acordo com a informação fiscal, a divergência apurada ocorrera entre os dados verificados nos livros fiscais e aqueles constantes do arquivo magnético. Com base nessa conclusão, se depreende que é descabida a cobrança do imposto, quando fizera o recolhimento de acordo com sua escrita fiscal, mesmo que, por equívoco, constem valores divergentes nas informações constantes do arquivo magnético. Observa, no entanto, que na última informação fiscal o autuante reconheceu o equívoco cometido.

Ao tratar da infração 04, destaca já haver reconhecido e recolhido os débitos apurados em relação aos meses de fevereiro a abril de 2001. Insurge-se, contra os valores apontados para os meses do exercício de 2002, tendo em vista que nesses casos as divergências decorreram de inconsistências constantes no arquivo magnético. Afirmar que apesar das divergências, os recolhimentos foram efetuados com base em valores maiores, referentes àqueles constantes na escrita fiscal, descaracterizando a exigência fiscal. Requer, também neste caso, a realização de diligência.

Contesta o posicionamento do autuante relativo à infração 05, quando reconheceu que incorrera em equívocos, porém manteve uma diferença de R\$7.884,25. Afirma que não foram considerados os dados do resumo de Apuração de Imposto, como Outros Débitos, Estorno de Créditos e Estorno de Débitos, fazendo-se necessária uma perícia contábil, quando será provada a inexistência de qualquer débito. A título de exemplo, informa que o valor de R\$224,78, relativo ao mês 02/2002, decorreu de divergência entre o valor informado a maior no SINTEGRA e aquele constante no livro RAICMS, caso em que o imposto foi recolhido com base no valor correto.

À fl. 3.315 o autuante informou que tendo em vista que o contribuinte não apresentara elementos novos em sua última manifestação, mantinha todos os termos da última informação fiscal.

Considerando que em relação à infração 01 o sujeito passivo arguiu que as omissões apontadas decorreram do fato de não terem sido consideradas as divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos encaminhados à SEFAZ e aqueles escriturados em seus livros fiscais, além de ter apontado falhas decorrentes de lançamentos equivocados e de ordem técnica, bem como de ter apresentado novos arquivos, não avaliados pelo autuante, que alegou que mesmo tendo identificado inconsistências em relação ao levantamento realizado, nada poderia fazer devido à possibilidade de ocorrer a decadência do direito de efetuar o lançamento e por necessitar concluir a ordem de serviço, quando estabeleceu as condições constantes à fl. 3.012 para que pudesse refazer o levantamento; considerando que em relação às infrações 02, 04 e 05, o impugnante alegou que com base nas relações de DAEs anexadas ao PAF pelo autuante, bem como nos dados constantes nos livros RAICMS e Registro de Saídas, e nas notas fiscais correspondentes, inexistem as diferenças remanescentes apontadas pelo autuante durante a informação fiscal:

Esta 1ª JF, em pauta suplementar, deliberou pelo envio do processo à ASTEC/CONSEF (fls. 3.320/3.321), para que diligente a ser designado adotasse as seguintes providências:

1) em relação à infração 01, refizesse o levantamento quantitativo, utilizando-se dos documentos constantes às fls. 2.711 a 2.875, 3.075 a 3.204, bem como daqueles a serem apresentados pelo autuado, tendo em vista sua alegação quanto à dificuldade de anexá-los aos autos, devido à sua quantidade, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos relativos às diferenças existentes;

2) no que se refere às infrações 02, 04 e 05, verificasse se têm fundamento as alegações defensivas concernentes ao efetivo recolhimento dos débitos remanescentes, tomando por base a documentação constante às fls. 40 a 51, assim como os dados constantes dos livros fiscais do autuado e, caso necessário, em outros elementos a serem apresentados através de intimação, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos em relação aos valores não comprovados.

Após a diligência, deveriam ser entregues ao autuado cópias do parecer e dos novos elementos juntados pelo diligente. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado quanto ao prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos a respeito do resultado da diligência. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Através do Parecer ASTEC nº. 157/2007 (fls. 3.323 a 3.325), o Auditor Fiscal Raimundo Oliveira dos Santos informa, inicialmente, que intimara regularmente o contribuinte. Em seguida, apresenta os esclarecimentos e resultados correspondentes a cada uma das infrações objeto da diligência.

Infração 01 – verificando os documentos acostados às fls. 2.711 a 2.875 e às fls. 3.075 a 3.204 chegou às seguintes conclusões:

- por meio da análise de uma amostragem dos dados, constatou que tinha pertinência a alegação defensiva de que as quantidades de mercadorias contidas nos cupons fiscais não correspondia àquelas informadas através dos arquivos magnéticos. Cita os seguintes exemplos: enquanto o cupom fiscal de nº. 1.770 (fl. 2.786), relacionado na planilha de fl. 2.785, corresponde a duas unidades da mercadoria “emblema”, código T77853687B, no demonstrativo analítico elaborado pelo autuante (fl. 1.216) é apontada a saída de 200 unidades; já o cupom fiscal de nº. 2.983 (fl. 2.830), constante na planilha de fl. 2.828, que se refere a uma unidade da mercadoria “pré-filtro”, código BG1T9155AA, relacionada na planilha retificadora do arquivo magnético (fl. 2.764), no demonstrativo de fl. 2.425 de autoria do autuante consta a saída de 20 unidades;

- salienta que o demonstrativo de cálculo das omissões do exercício de 2001 corresponde a uma quantidade de mercadorias disposta em 114 páginas que contêm mais de 2.000 itens (fls. 121 a 234); enquanto isso, o demonstrativo de estoque concernente ao exercício de 2002 contempla mais de 1.500 itens de mercadorias (fls. 1.338 a 1.406);

- os documentos às fls. 2.711 a 2.875, apresentados pelo autuado, se referem aos seguintes elementos: comprovantes de entrega do arquivo magnético, registro 60R dos exercícios de 2001 e de 2002, planilhas contendo as falhas existentes no SAFA, além dos cupons fiscais e das planilhas correspondentes às saídas de mercadorias através de ECF. Alega que tendo em vista que esses documentos se referem a mais de 1.600 linhas codificadas contendo os dados do registro 60R, relativos aos exercícios de 2001 e 2002 e considerando que tais informações são retificadoras, tendo sido transmitidas à SEFAZ através do SINTEGRA, somente podem ser adequadamente examinadas por meio magnético, depois de sua depuração através do programa de fiscalização específico. A mesma situação ocorre com os documentos constantes às fls. 3.075 a 3.204, haja vista que também se referem a demonstrativos codificados e transmitidos através do SINTEGRA.

Afiança que tendo em vista o acima exposto e considerando a grande quantidade de itens de mercadorias, não foi possível refazer manualmente o levantamento quantitativo.

Infração 02 – lembra que na fase de informação fiscal, ao reconhecer que não tinha considerado as informações constantes no resumo de apuração do imposto, o autuante refez os cálculos, reduzindo o débito para R\$4.148,78, porém sem indicar a que período se referia.

Esclarece que, no entanto, o imposto declarado no livro RAICMS (fls. 2.915 a 2.944) coincide com os valores recolhidos e informados nas planilhas elaboradas pelo autuante (fls. 40 a 45), acrescentando que no mês de janeiro de 2001 o código de receita foi 1.145 e no mês de fevereiro de 2001 o imposto

apurado no livro RAICMS foi no valor de R\$12.281,23, enquanto à fl. 40 constam os recolhimentos de R\$7.272,78 com o código 1.145 e de R\$5.008,45 sob o código 0759, totalizando o valor acima.

Conclui ter ficado constatado que os valores apurados no livro RAICMS referentes ao imposto a pagar no período fiscalizado guardam correspondência com os valores recolhidos indicados nos documentos constantes do Auto de Infração às fls. 40 a 51, em conformidade com planilha que elaborou (fl. 3.326).

Infração 04 – excetuando-se os valores reconhecidos pelo autuado, somou os valores dos débitos lançados no livro Registro de Saídas, comparando-os com aqueles consignados no livro RAICMS, não tendo encontrado nenhuma diferença a ser exigida, conforme planilha que juntou à fl. 3.327.

Infração 05 – além de manifestar o entendimento de que as infrações 02 e 05 têm a mesma natureza, por se referirem a ICMS lançado e não recolhido, salienta que não foi identificada nenhuma divergência entre o imposto lançado no livro RAICMS nos exercícios de 2001 e de 2002 e o imposto recolhido, tudo conforme a planilha de fl. 3.326.

Conforme termo de intimação e AR – aviso de recebimento (fls. 3.330/3.331), o autuado tomou ciência do Parecer ASTEC nº 157/2007, porém não se manifestou.

Ao ser cientificado sobre o referido parecer, o autuante apresentou informação fiscal às fls. 3.335 a 3.339. Tratando sobre a infração 01, observa que o diligente tem uma boa dose de razão, considerando que realmente demandaria tempo e instrumentação para averiguar com firmeza quanto à procedência da autuação. Assim, reforça esse entendimento, alegando que se o autuado tivesse atendido as solicitações da fiscalização nas duas informações fiscais, existiria condições de se avaliar as demandas trazidas pelo autuado. Diante disso, mantém a autuação.

Ao tratar sobre a infração 02, salienta que de acordo com o demonstrativo de fl. 3.022 o valor remanescente de R\$4.148,78 se refere ao mês de janeiro de 2001. Observa que com base na relação da fl. 46 o único recolhimento efetuado pelo contribuinte referente a esse mês foi no valor de R\$4.142,73, com código de receita 1.145, divergente, portanto, do valor apurado no conta-corrente refeito pelo autuante, no montante de R\$ 4.148,78, cujo código de receita obrigatório seria 0759.

Salienta que o contribuinte não contesta que há um ICMS a pagar neste valor, apenas acreditando que esse débito foi pago, porém no valor de R\$4.142,73 e no código 1.145. Entende que se o próprio autuado não discorda que há um valor a pagar de R\$4.148,78, decorrente da apuração normal, tendo recolhido um valor diferente e com outro código de receita, referente à apuração do ICMS antecipação, não há como entender o parecer da ASTEC. Além disso, afirma que não compete ao Auditor Fiscal compensar e sim ao contribuinte recolher o imposto devido pelo código 0759 e requerer o ressarcimento pelo código 1.145, o que não lhe parece no presente caso.

Argumenta que a referida diferença foi constatada com base no arquivo magnético informado pelo contribuinte, cabendo a este demonstrar documentalmente, através da comparação entre os dados constantes no arquivo magnético e no livro Registro de Apuração do ICMS que a divergência encontrada estaria incorreta. Afiança que tendo em vista que o revisor da ASTEC não efetuou a verificação através da análise do arquivo magnético, que se encontra disponibilizado no processo, não tinha como comprovar se o contribuinte deixara de recolher o ICMS apontado. Mantém a autuação.

Infração 04 – salienta que apesar de o autuado ter observado à fl. 3.066 que se existem divergências, as mesmas se encontram entre os dados informados no arquivo magnético e aqueles lançados nos livros fiscais, o revisor não fez esse cotejo (entre arquivo magnético e livros fiscais). Assim, como a fiscalização foi baseada nos arquivos magnéticos enviados pelo contribuinte à SEFAZ, constatando diferenças a recolher, cabe ao autuado provar que as divergências resultaram de inconsistências em relação à sua documentação.

Argúi que, desse modo, o parecer da ASTEC não é conclusivo, já que não usou os valores constantes dos arquivos magnéticos, não havendo, assim, prova em contrário à autuação. Mantém a ação fiscal.

Infração 05 – aduz que refizera o conta-corrente do autuado, com base nos arquivos magnéticos (fls. 3.044/3.045), levantamento realizado com mercadorias enquadradas na antecipação tributária, sendo, por esse motivo, uma apuração independente daquela referente ao regime normal de apuração. Dessa forma, entende que não cabe ao autuante, ao observar a existência de erro de código de receita, que não lhe parece ter sido o caso, fazer compensações, devendo o contribuinte, por outro lado, recolher o imposto devido e requerer o ressarcimento à SEFAZ.

Além disso, como as divergências foram constatadas nos valores apresentados no arquivo magnético, não é pertinente nenhuma verificação nos livros fiscais, como quer o CONSEF. Mantém a autuação.

Considerando que o revisor da ASTEC demonstrou, por amostragem, que em relação à infração 01 havia inconsistências nos arquivos magnéticos utilizados pela fiscalização, ao comprovar que as quantidades de mercadorias contidas nos cupons fiscais divergiam daquelas informadas através dos citados arquivos, salientando que entretanto ficara impossibilitado de refazer o levantamento quantitativo de estoques, por se referir a milhares de itens de mercadorias, trabalho que somente poderia ser adequadamente realizado por meio de programa específico de fiscalização. Tendo em vista, inclusive, que o autuante informou que *“o parecer da ASTEC/CONSEF tem uma boa dose de razão, uma vez que demandaria tempo e instrumentação para averiguar com firmeza da procedência da minha autuação”*; considerando ter sido constatada a existência de inconsistências entre os dados dos arquivos magnéticos que serviram de base para a autuação e aqueles verificados nos livros e documentos fiscais:

Esta 1ª JJF deliberou pelo envio do processo à IFEP Comércio (fls. 3.342 e 3.343), para que o seu titular designasse Auditor Fiscal estranho ao feito para revisar o lançamento fiscal, no que se refere à infração 01.

Foi observado que sendo conveniente, o contribuinte deveria ser intimado a apresentar a assistente técnica ele indicada, Sra. Valéria dos Santos Oliveira Amorim, podendo ser convocado também o autuante, para que acompanhassem e prestassem os esclarecimentos que se fizessem necessários, sendo admissível que o parecer a ser emitido pelo diligente fosse assinado de forma conjunta pela assistente técnica; deveria ser intimado o autuado a disponibilizar os originais da documentação fiscal do período que guardasse relação com a ação fiscal, tendo em vista sua alegação quanto à dificuldade de anexá-la aos autos, devido à sua grande quantidade.

O revisor deveria refazer o levantamento quantitativo, utilizando-se, para tanto, dos arquivos magnéticos apresentados posteriormente pelo autuado, isto após ser verificada a sua consistência com base na documentação fiscal pertinente, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos apontando as diferenças, se houvesse.

Após a diligência, deveria a Repartição Fazendária entregar ao autuado, cópias reprográficas do parecer e dos novos demonstrativos e levantamentos elaborados pelo diligente, assim como do termo de diligência. Naquela oportunidade, deveria ser informado ao autuado do prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos a respeito do resultado da diligência. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Ao realizar a diligência, a Auditora Fiscal Lelita Vieira Tigre da Silva esclareceu, às fls. 3.346 e 3.347, que intimou o contribuinte a fornecer todos os documentos solicitados, assim como o comparecimento da Sra. Valéria dos Santos Oliveira Amorim, para ajudar a esclarecer alguns pontos duvidosos. Observa que a Sra. Valéria detectou a falta de lançamento, nos arquivos magnéticos, de algumas notas fiscais, que tinham sido lançadas no levantamento quantitativo.



Ressalta que o sistema utilizado pelo contribuinte é muito complexo e difícil de trabalhar, uma vez que usa o código que vem da fábrica, composto por números e letras, os produtos são descritos com um nome completo, um nome abreviado e outras vezes até com uma letra. Afirma que com a Sra. Valéria conseguiram ajustar alguns itens, tendo sido apuradas as seguintes irregularidades atinentes à infração 01:

exercício de 2001 – a) saídas de mercadorias tributadas maior que a entrada, com a base de cálculo de R\$7.113,73, resultando no ICMS devido de R\$1.209,33;

b) saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, com a base de cálculo no valor de R\$90.337,90, que resulta na multa formal de R\$40,00;

exercício de 2002 – a) entradas relativas à substituição tributária, com saídas sem tributação – ICMS normal: base de cálculo de R\$365.264,88, resultando no imposto devido de R\$62.094,66;

b) entradas relativas à substituição tributária, com saídas sem tributação – ICMS antecipado: base de cálculo de R\$127.842,71, que resulta no imposto devido de R\$21.733,37.

Salienta que juntou ao processo todos os demonstrativos (fls. 3.349 a 4.542 – vol. XII), bem como as vias para serem entregues ao autuado.

Tendo sido cientificado a respeito do resultado da diligência, quando lhe foram entregues todos os demonstrativos elaborados, bem como o pedido de diligência e foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o sujeito passivo se manifestou às fls. 4.548 a 4.551, quando asseverou que seguindo o entendimento da defesa e a conclusão da diligência anterior, a responsável pela segunda revisão fiscal reiterou a inaptidão dos arquivos magnéticos como prova das operações de entrada e saída e das supostas omissões e da falta de recolhimento do ICMS.

Lembra que a primeira revisão havia atestado que os seus livros e documentos contábeis não estavam devidamente reproduzidos nos arquivos magnéticos, indicando a imprestabilidade dos dados coletados pelo autuante via sistema e a necessidade de a fiscalização utilizar os próprios livros e documentos fiscais na auditoria. Salienta que as informações contidas no arquivo magnético servem para embasar o PAF, desde que correspondam à base documental que efetivamente prove a ocorrência das operações informadas pelo contribuinte. Deste modo, restando comprovada a ampla divergência das informações consignadas no arquivo magnético com os fatos da lide atestados pela escrituração e documentos fiscais, fica prejudicada a utilização dos dados dos referidos arquivos para fundamentar a lavratura do Auto de Infração.

Entende que essas circunstâncias foram corroboradas na segunda diligência, cujo resultado praticamente confirma a improcedência da infração 01, por afastar a fidelidade das informações coletadas na ação fiscal, via arquivos magnéticos, para embasar o lançamento. Isto porque, enquanto na autuação foram indicados para os exercícios de 2001 e de 2002 os respectivos valores de R\$297.143,68 e R\$159.203,44, na revisão fiscal foram encontrados os montantes de R\$1.209,33 e de R\$83.828,03, refletindo nas correspondentes diferenças de R\$295.934,35 e R\$75.375,41.

Frisa que restam confirmadas as alegações defensivas e a conclusão do revisor da ASTEC/CONSEF, de que os arquivos magnéticos estavam eivados de divergências em comparação com as operações promovidas pelo autuado e devidamente escrituradas em seus livros e amparadas pela documentação fiscal arquivada, o que torna inaptas as informações constantes dos referidos arquivos para dar suporte ao lançamento.

Por todo o exposto, requer que seja proclamada a nulidade da infração 01, por violação ao art. 41, inciso II do RPAF/BA, ante a ausência de elementos de prova para amparar o lançamento, reiterando, ademais, as suas manifestações já promovidas nos autos, para que seja decretada a nulidade do Auto de Infração, ou, eventualmente, a sua total improcedência.

O autuante se pronunciou às fls. 4.559 e 4.560, quando apresentou as seguintes ponderações:

- 1) na defesa apresentada, o contribuinte argumentou que a infração 01 decorreria das divergências existentes entre os dados constantes no arquivo magnético e aqueles verificados em seus livros fiscais, afirmando que os novos dados por ele retificados elidiria a exigência fiscal;
- 2) na segunda manifestação, o autuado alegou que devido à grande quantidade, não tinha condições de disponibilizar as cópias das notas e dos cupons fiscais solicitados, para comprovar as divergências existentes entre os arquivos magnéticos apresentados antes e após a autuação;
- 3) em sua terceira manifestação, o autuado ratificou aquela posição, afirmando que “*O contribuinte fez o que o bom senso manda, ou seja, anexou ao processo, por amostragem, alguns exemplares de documentos fiscais, que demonstram, inequivocamente, a existência dos erros alegados. Além disso, afirma da necessidade de uma Perícia Contábil para dirimir dúvidas, pois tal ... confirmará a inexistência das alegadas omissões.*”;
- 4) o diligente da ASTEC se manifestou favorável à realização de novo levantamento quantitativo de estoques, devido à grande quantidade de documentos a serem analisados;
- 5) a 1ª JJF deliberou que a segunda diligência fosse feita por fiscal estranho ao feito, admitindo o apoio da assistente técnica do autuado. Foi estabelecido que na realização do novo levantamento fossem utilizados os arquivos magnéticos que se encontrassem consistentes com a documentação fiscal, além da possibilidade de o contribuinte apresentar novos demonstrativos;
- 6) a diligente informou que atendendo ao seu pedido, a assistente apontou “... *a falta de lançamento nos arquivos magnéticos de algumas notas fiscais, as quais foram lançadas no levantamento quantitativo.*”, e, de forma conjunta, ajustaram alguns itens. Cópias dos novos elementos juntados pela diligente foram disponibilizadas ao impugnante;
- 7) na sua última manifestação, o sujeito passivo requer a nulidade da infração 01, por acreditar que há “... *inconsistência dos arquivos magnéticos e sua imprestabilidade como base para indicar a ocorrência dos fatos imputados pelo fiscal autuante...*”, devido à ausência de elementos de prova a fundamentarem a autuação, ou, ainda, que seja julgada improcedente.

Ressalta que existe uma total incoerência da defesa, uma vez que, inicialmente, acreditava que a retificação dos arquivos magnéticos elucidaria os fatos. Contudo, como permanecem valores a serem exigidos, ainda que num montante menor, o manifestante surpreendentemente solicita que a referida infração seja julgada nula ou improcedente.

Reitera os termos do trabalho realizado pela diligente, sugerindo que tanto a infração 01 como as demais sejam julgadas procedentes.

Constam às fls. 3.317 e 3.318 extrato de pagamento do SIGAT/SEFAZ e relação de DAEs, concernentes ao pagamento parcial do débito apontado na infração 04.

## VOTO

A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado. Discordo quanto à alegação de existência de cerceamento da ampla defesa e de carência de verdade material, uma vez que tendo o impugnante arguido que o levantamento concernente à infração 01 se baseara em arquivos magnéticos anteriormente transmitidos à Sefaz/BA, que apresentavam diversas inconsistências em comparação com os seus livros e documentos fiscais, bem como que existiam equívocos em relação às infrações 02 a 05, em atendimento a diligências determinadas pela 1ª JJF, inicialmente revisor da ASTEC/CONSEF apresentou esclarecimentos referentes a estas últimas e, por fim, Auditora Fiscal estranha ao feito efetuou uma revisão referente à infração 01. Nas duas oportunidades foram disponibilizadas ao defendente as cópias reprográficas de todos os

demonstrativos elaborados, quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o que lhe possibilitou o exercício do contraditório de forma plena.

Não acato a argumentação de que o enquadramento verificado no Auto de Infração contraria o princípio da legalidade, desde quando as infrações imputadas têm previsão objetiva no RICMS/97, estando os fatos geradores devidamente apontados, o que lhes dá fundamentação legal. Em relação a este ponto, o art. 19 do RPAF/99, não deixa margens a quaisquer dúvidas de interpretação, conforme segue: *“A indicação de dispositivo regulamentar equivale a menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal.”* Vejo que o Auto de Infração contempla as disposições previstas no RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 6.284/97, que por sua vez regulamenta a Lei nº 7.014/96, que fundamenta esse imposto no Estado da Bahia.

No que se refere à arguição de que ocorreu violação aos princípios da segurança jurídica e da moralidade, entendo que tais argumentos não podem prosperar, tendo em vista que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, nem há falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. Por outro lado, resta clara a finalidade pública, bem como o objeto do ato, que é a constituição do crédito tributário não recolhido aos cofres da Fazenda Pública Estadual. Ademais, foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que lhe foram disponibilizadas as peças processuais necessárias à elaboração de sua defesa, além de terem sido obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais.

Assim, observo que o processo está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, nem dos ditames contidos no CTN – Código Tributário Nacional. Verifico, também, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF/BA), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, quando demonstrou ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

No mérito, analisando as peças que compõem o presente PAF, verifico que foi atribuído ao sujeito passivo o cometimento de sete infrações. A infração 01 decorreu da averiguação da falta de recolhimento do ICMS, fato constatado através de auditoria de levantamento quantitativo de estoques em exercício fechado, quando foram apuradas diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária.

Na defesa apresentada, o autuado argumentou que as diferenças tinham decorrido da existência de divergências entre os dados constantes nos arquivos magnéticos encaminhados à Secretaria Estadual da Fazenda e naqueles escriturados em seus livros e documentos fiscais. Trouxe aos autos, por amostragem, provas materiais concernentes às alegadas inconsistências, aduzindo que promovera os correspondentes ajustes nos mencionados arquivos, ao tempo em que pleiteou a realização de diligência saneadora, a ser implementada com base nos arquivos corrigidos.

Registro que em vista das provas oferecidas pelo contribuinte, a 1ª JJF solicitou à ASTEC/CONSEF que revisasse o levantamento, entretanto o diligente, ao tempo em que confirmou a existência das divergências sugeridas pela defesa, recomendou que em decorrência da grande quantidade de itens e de documentos fiscais a serem analisados, que a revisão fosse efetuada pelo órgão fiscalizador. Com base nesse pronunciamento, a 1ª JJF encaminhou o processo à Repartição Fiscal de origem, solicitando que fiscal estranho ao feito realizasse uma revisão do levantamento quantitativo de estoques, utilizando-se dos dados constantes dos arquivos magnéticos corrigidos e dos documentos

fiscais do contribuinte. Foi estabelecido, também, que a assistente técnica indicada pelo autuado fosse convidada a prestar o auxílio que se fizesse necessário.

Analizando a informação fiscal prestada pela diligente designada, bem como os demonstrativos que carrearou ao processo, constato que assistia razão ao impugnante, quanto à afirmação de que os arquivos originais utilizados pelo autuante se encontravam contaminados com várias divergências no comparativo com os documentos fiscais correspondentes. E foi em razão de tais inconsistências que ocorreu substancial mudança nas diferenças encontradas. Ocorre, entretanto, que analisando os novos dados trazidos pela revisora, verifico que ocorreram mudanças outras que inquinam o lançamento atinente a essa infração de nulidade, como passarei a explicar.

Constato que o autuante, com base no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, atribuiu ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS, constatado através da apuração de omissões de entradas em montante superior às omissões de saídas, que resultaram na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuara os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, nos mesmos exercícios. Ocorre que através da revisão restou esclarecido que, na verdade, as mercadorias objeto do levantamento, em sua grande maioria, se encontram enquadradas no regime de substituição tributária.

Nessa situação, isto é, quando a infração que prevalece é a de omissão de entradas e estando as mercadorias subordinadas ao referido regime tributário, não cabe aplicar a presunção, pois deve ser exigido do contribuinte o pagamento do imposto referente à entrada das mercadorias em situação irregular, atribuindo-lhe a condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, assim como o imposto por antecipação, de responsabilidade do próprio sujeito passivo. Deste modo, não cabe a aplicação da aludida presunção.

Assim, como no levantamento conduzido pelo autuante foi dado o tratamento de mercadorias normalmente tributáveis a produtos enquadrados na substituição tributária, na revisão procedida pela Auditora Fiscal designada foram trazidos novos resultados, totalmente divergentes daqueles originalmente apontados no Auto de Infração, os quais, inclusive, estão sujeitos à aplicação de multas diversas. Com base nessa conclusão, vejo que não há como sanar o aludido vício, por se tratarem de infrações de naturezas distintas, com efeitos jurídico-tributários igualmente diferentes.

Nos termos do disposto no art. 21 do RPAF/99, a infração 01 é nula e represento à autoridade fazendária competente para que providencie o refazimento da ação fiscal, a salvo de falhas.

Como ao se manifestar contra as infrações 02, 04 e 05, o impugnante asseverou que com base nas relações de DAES anexadas pelo autuante, bem como nos dados constantes em seus livros fiscais e nas notas fiscais correspondentes, as diferenças remanescentes apontadas pelo autuante na informação fiscal inexistiam, na diligência solicitada à ASTEC, a 1ª. JJF requereu que fosse verificado se tinham fundamento as alegações defensivas correspondentes.

No caso da infração 02 foi apontada a falta de recolhimento do ICMS referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios. Atesto que com base nas provas e argumentos trazidos pela defesa, o autuante efetuou uma ampla revisão do lançamento, tendo constatado que os dados constantes no resumo da apuração do imposto efetivado pelo contribuinte, como “outros débitos”, “estorno de créditos”, “outros créditos” e “estornos de débitos”, efetivamente não haviam sido considerados na ação fiscal, pelo que reduziu o valor do débito inicialmente apurado de R\$389.241,42 para R\$4.148,78.

Ocorre que esse débito remanescente apontado pelo autuante corresponde ao mês de janeiro de 2001 (fl. 3.022), correspondente ao valor consignado no livro RAICMS (fl. 2.920) coincide com aquele apontado na planilha de fl. 40, elaborada pelo autuante e se refere aos recolhimentos efetuados pelo contribuinte, que é de R\$4.142,73. Ao realizar a revisão dessa infração, o diligente da ASTEC

esclareceu que o imposto declarado no livro RAICMS (fls. 2.915 a 2.944) coincide com os valores recolhidos e informados nas planilhas elaboradas pelo autuante (fls. 40 a 45), de modo que no mês de janeiro de 2001 o código de receita foi 1.145 e no mês seguinte fora apurado o imposto no livro RAICMS no valor de R\$12.281,23, enquanto à fl. 40 constam os recolhimentos de R\$7.272,78 com o código 1.145 e de R\$5.008,45 sob o código 0759, totalizando o valor acima.

Como resultado, confirmou ter constatado que os valores apurados no livro RAICMS referentes ao imposto a pagar no período fiscalizado guardam correspondência com os valores recolhidos indicados nos documentos constantes do Auto de Infração às fls. 40 a 51, em conformidade com planilha que elaborou (fl. 3.326), onde constato que inexistente qualquer resíduo do tributo a ser exigido do contribuinte, o que torna a infração 02 descaracterizada.

No caso da infração 03, a exigência tributária decorreu do recolhimento a menos do tributo, em razão de divergências verificadas entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Observo que ao impugnar esse lançamento, o contribuinte trouxe aos autos a comprovação de que, na verdade, a diferença encontrada pelo autuante foi entre os dados lançados nos mencionados livros fiscais e aqueles informados no Sintegra. Isto porque a Nota Fiscal em questão, de nº. 22.062, no valor de R\$139,56, não foi lançada no livro Registro de Entradas, porém foi consignada nos arquivos magnéticos.

Além disso, como se trata de nota fiscal de devolução, cujo ICMS já havia sido recolhido de forma antecipada, não existe nenhum tributo a ser exigido, uma vez que o documento fiscal geraria para o contribuinte um crédito e não um débito. Vale o registro de que o autuante consignou que aceitava o entendimento de que o contribuinte poderia ter sido multado apenas pela falta de escrituração de notas fiscais. Concluo que a infração 03 resta totalmente descabida.

Na infração 04 o contribuinte foi acusado de ter efetuado o recolhimento a menos do tributo, em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS (LRAICMS).

Neste caso, o autuado reconheceu o débito no valor de R\$0,07, atinente aos meses de fevereiro, março e abril de 2001, porém se insurgiu contra os valores referentes às demais ocorrências. Ao analisar as provas trazidas pela defesa, o autuante, de forma acertada, excluiu o valor atinente ao mês de julho de 2002, uma vez comprovado o lançamento respectivo, porém manteve as demais cobranças, alterando o valor original do débito de R\$4.390,26 para R\$37,58. Já o contribuinte alegou que a despeito das divergências verificadas, o recolhimento do imposto se dera sempre pelo valor maior, isto é, segundo os dados lançados em seus livros fiscais.

Na diligência realizada, o revisor da ASTEC demonstrou, por meio da planilha de fl. 3.327, que os valores dos débitos lançados no livro Registro de Saídas, comparados com aqueles consignados no livro RAICMS, não resultaram em nenhuma diferença a ser exigida, com exceção daqueles correspondentes aos meses acatados pelo impugnante. Deste modo, a infração 04 fica mantida de forma parcial no montante de R\$0,07, referindo-se às ocorrências de fevereiro, março e abril de 2001.

A infração 05 foi motivada pelo recolhimento a menos do imposto, em decorrência de divergências entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro RAICMS. Na sua defesa, o sujeito passivo argumentou que o autuante desconsiderara as informações contidas no livro RAICMS, onde constavam os estornos de débitos referentes a remessas de garantia à empresa Ford, assim como aqueles derivados de vendas a outras unidades da Federação.

O autuante, por sua vez, acertadamente, reconheceu que não tinha observado os dados referentes ao resumo de apuração do imposto, como “outros débitos”, “estornos de créditos”, “outros créditos” e “estornos de débitos”, de modo que processou alterações nos demonstrativos correspondentes, gerando uma redução do débito inicialmente apurado de R\$101.370,83 para o valor de R\$7.884,25.

Ocorre que ao efetuar a revisão do levantamento atinente a esta infração, o diligente da ASTEC indicou, por meio da planilha anexada à fl. 3.326 que não foi identificada nenhuma divergência entre o imposto lançado no livro RAICMS nos exercícios de 2001 e de 2002 e o imposto recolhido, fato este que desconstitui a infração 05.

No que se refere especificamente à alegação do autuante de que há débitos remanescentes a serem exigidos em relação às infrações 02, 04 e 05, saliento que essa afirmação entra em choque com as acusações contidas nessas imputações, tendo em vista os resultados trazidos pelo diligente da ASTEC, que indicam que à exceção das ocorrências reconhecidas pelo autuado atinentes à infração 04, inexistem valores a serem mantidos. Como o trabalho realizado pelo autuante se baseou precipuamente em arquivos magnéticos contaminados por divergências, conforme já fartamente discutido, enquanto que a apuração feita pela ASTEC se baseou nos livros e documentos fiscais do contribuinte, entendo que este sim é o resultado que deve ser definitivamente considerado.

As infrações 06 e 07 corresponderam à entrada no estabelecimento, de mercadorias sem o devido registro na escrita fiscal, sendo que a primeira se referiu a produtos não tributáveis e a seguinte a mercadorias sujeitas à tributação. Ao contestar esses lançamentos, o contribuinte concordou com a apuração realizada pelo autuante em relação à infração 06 e de forma parcial no tocante à infração 07, afirmando, porém, que não agira com dolo, fraude ou simulação, nem deixara de recolher o tributo, pugnando pelo cancelamento das multas.

Verifico, assim, que no caso da infração 06 não há o que se discutir, haja vista que a irregularidade apurada se encontra devidamente apontada nos autos, inclusive com o seu reconhecimento por parte do contribuinte. Deste modo, a infração 06 resta totalmente caracterizada.

Já em se tratando da infração 07, vejo que o sujeito passivo trouxe ao processo as provas de que houvera efetuado o lançamento em seu livro Registro de Entradas da Nota Fiscal nº. 811.951, do mês de junho de 2001, assim como das Notas Fiscais de nº.s 806.930 e 806.999, do mês de dezembro de 2002, cabendo a sua exclusão do lançamento. Assim é que a infração 07 fica mantida parcialmente, no valor de R\$8.056,56, conforme tabela que apresento abaixo:

OCORRÊNCIA	VALOR JULGADO
04/2001	3.443,41
09/2001	26,35
11/2002	4.586,80
<b>TOTAL</b>	<b>8.056,56</b>

No que se refere ao argumento de que as multas sugeridas para essas duas infrações são confiscatórias e que o fisco estadual teria incorrido em ilegalidade, afianço que nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, não se incluem na competência dos órgãos julgadores deste Conselho a declaração de inconstitucionalidade. Esclareço, ademais, que os percentuais das multas estipulados se adéquam perfeitamente ao presente caso, estando previstas nos incisos XI e IX do art. 42 da Lei nº 7.014/96, sendo, portanto, legais. Quanto ao pedido do seu cancelamento, saliento que tendo em vista que as penalidades sugeridas estão previstas na norma tributária pertinente e que a prática das irregularidades se encontra efetivamente comprovada, descabe o atendimento do pleito em questão. Mesmo porque, inexistente a comprovação de que, no presente caso, não tenha ocorrido a falta de recolhimento do imposto.

Diante do exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cabendo a homologação dos valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **102148.0009/06-4**, lavrado contra **ANIRA VEÍCULOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$0,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a” do art. 42, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$8.851,38**, previstas nos incisos XI e IX do mesmo artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos. Representa-se à repartição fazendária competente, para providenciar o refazimento da ação fiscal atinente à infração 01, a salvo de falhas, a teor do art. 21 do RPAF/99.

Esta Junta recorre, de ofício, desta 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. 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de dezembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR