

**A. I. Nº** - 206936.0010/08-1  
**AUTUADO** - COMERCIAL GOOD SUPERMAKET LTDA.  
**AUTUANTE** - FRANCISCO BENJAMIN DE SOUZA MUNIZ  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**INTERNET** - 28. 12. 2009

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0440-01/09

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. É nulo o lançamento fiscal, pois lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, tendo em vista que o método de apuração do modo como conduzido pelo Fisco se mostrou prejudicial ao sujeito ativo, não podendo ser objeto de correção por meio de diligência. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/2008, atribui ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

01. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 11.032,25, correspondente a 10% do valor das mercadorias, no exercício de 2006;
02. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 1.754,19, correspondente a 1% do valor das mercadorias, no exercício de 2006.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa às fls. 17 a 25, arguindo, preliminarmente, a nulidade do Auto de Infração, pelas seguintes razões:

- o demonstrativo de débito tributário não alocou, com discriminação particularizada da base de cálculo, os valores referentes às mercadorias tributáveis e não tributáveis, bem como, o critério adotado para distinguir as mercadorias em tributáveis e não tributáveis se seriam as mercadorias componentes desta submetidas a regime de substituição ou antecipação, total ou parcial ou, ainda, isentas;
- não há indicação sobre qual seria a real falta de “registro fiscal”, havendo apenas a afirmativa de que houve entrada de mercadorias em seu estabelecimento sem o devido registro fiscal.

Sustenta que a nulidade decorre do confronto com a disposição do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, notadamente nas disposições constantes nos incisos III e IV, pelos quais são requisitos do Auto de Infração, dentre outros, a clara, precisa e sucinta descrição dos fatos considerados como infração à legislação tributária, bem como a demonstração do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário.

Diz que, apesar de o autuante asseverar que o contribuinte deu entrada, em seu estabelecimento, de mercadorias “sem o devido registro fiscal”, indicando para tanto o art. 322 do RICMS, este dispositivo regulamentar trata do livro de Registro de Entradas, documento fiscal que nenhum

momento foi suscitado ou indicado pela Fiscalização, limitando-se, ainda, a asseverar nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração que houve o registro no SINTEGRA das notas fiscais de entrada que “não foram lançadas pelo contribuinte”, sendo que as infrações previstas nos incisos IX e XI do art. 42 da Lei nº 7.014/96 tratam da completa ausência de registro fiscal, situação não demonstrada na autuação, existindo verdadeira confusão, havendo indicação de registro, pela própria fiscalização, no SINTEGRA, quando sabidamente trata-se de documento fiscal eletrônico, na forma do Convênio ICMS 57/95.

Afirma que restou ausente a regular indicação de qual seria a efetiva falta de “registro fiscal”, impondo-se a nulidade do Auto de Infração.

Rechaça o mérito da autuação, sustentando que esta é improcedente, pela existência de desconexão entre o demonstrativo de notas fiscais de entrada anexo ao Auto de Infração e seu livro Registro de Entradas, discordando do levantamento efetuado pelo autuante.

Assevera que não pode ser sancionada por operações que não promoveu, pois não adquiriu as mercadorias, mesmo que constantes no SINTEGRA, devendo prevalecer sua escrituração no livro Registro de Entradas.

Argumenta que a eventual existência de notas fiscais constando como destinatário o seu estabelecimento, não é prova suficiente da entrada de mercadoria, uma vez que a simples emissão de notas fiscais em nome do contribuinte não comprova o recebimento da mercadoria, sendo necessária a produção de provas robustas pela Fiscalização, a exemplo de juntada do comprovante de recebimento fornecido pelo transportador; levantamento quantitativo de estoque ou, ainda, a realização de diligência junto aos fornecedores etc., conforme já foi decidido por este CONSEF. Cita e reproduz a Resolução n. 348/86 e trecho do voto proferido pelo relator nesse sentido.

Sustenta que não é exigível a prova negativa do contribuinte, mesmo porque a Lei nº 7.014/96 não trouxe qualquer presunção legal de ocorrência de entrada de mercadoria para casos como o presente, limitando-se a algumas presunções de saída de mercadoria, a exemplo de alguns parágrafos do art. 4º. Aduz que a prova negativa, pelo contribuinte, é absolutamente inviável, já que não se pode demonstrar que não houve recebimento da mercadoria.

Reitera que não reconhece todas as notas fiscais não escrituradas e tampouco houve qualquer prova por parte da Fiscalização de que as mercadorias efetivamente ingressaram no estabelecimento, mas apenas simples consulta ao SINTEGRA, carecendo o lançamento de certeza e liquidez, ocorrendo verdadeira lesão ao princípio da legalidade estrita.

Prosseguindo, alegando a evidência de erros na autuação e complexidade da matéria fática em questão, requer a produção de perícia contábil-fiscal, com fulcro nos arts. 123, §3º e 145 do RPAF, apresentando os seguintes quesitos:

*“a) o contribuinte possui o Livro de Registro de Entradas? Se sim, este documento fiscal está devidamente escriturado?”*

*b) existiram compras canceladas pela Impugnante no período fiscalizado que abrangem algumas das notas fiscais constantes no demonstrativo anexo ao auto de infração?”*

*c) quais notas fiscais, constantes no demonstrativo anexo ao auto de infração, possuem comprovante de recebimento do transportador ou qualquer comprovação de recebimento pela Impugnante?”*

*d) a quantidade e numeração das notas fiscais, constantes no demonstrativo anexo ao auto de infração, é compatível com o levantamento de estoques e o Livro de Registro de Entradas da Impugnante?”*

*e) existe diferença entre o Livro de Registro de Entradas da Impugnante e o SINTEGRA?*

*f) por fim, é possível quantificar os valores relativos às mercadorias tributáveis e não tributáveis de forma separada, bem como quais são os motivos do enquadramento de mercadorias nesta última categoria?”*

Indica como assistente técnico o senhor Melchisedeck Guimarães Costa, CPF: 006.116.115-20, RG: 740.292 SSP/BA, CRC/BA : 5.537, com endereço na Av. ACM, n. 2501, Sala 1421, nesta Capital.

Conclui a sua peça defensiva, requerendo o julgamento pela nulidade do Auto de Infração ou, a sua improcedência.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 33 a 35, na qual contesta os argumentos do impugnante, afirmando que, relativamente à alegação defensiva sobre a descrição dos fatos, estes se encontram já especificados no Auto de Infração com os respectivos enquadramentos legais no RICMS/BA e as multas previstas na Lei 7.014/96.

No que concerne ao questionamento sobre a particularização da base de cálculo, diz que os demonstrativos do Auto de Infração encontram-se das fls. 07 a 14, constando neles todas as notas fiscais de entrada que não foram registradas, referentes às mercadorias tributadas, isentas e outras. Acrescenta que, sobre as mercadorias tributadas não registradas foi reclamada a multa de 10% e sobre as isentas e outras 1%.

Salienta que os demonstrativos detalham e alocam com precisão a particularização da base de cálculo, informando até mesmo, quando da existência de mercadorias tributáveis, isentas e não tributáveis quando aparecem na mesma nota fiscal, fazendo a discriminação particularizada, existindo a coluna das mercadorias tributáveis (BC ICMS) a coluna das “ISENTAS” e da “OUTRAS.”

Com relação à alegação de que o demonstrativo diz respeito ao SINTEGRA e não ao livro Registro de Entradas, afirma que os dados existentes foram originados das operações dos fornecedores para com o autuado, cuja comprovação se deu pelo SINTEGRA, sendo que tais operações não foram registradas nos livros Registro de Entrada. Salienta que, tanto é assim, que o autuado não trouxe aos autos a sua comprovação, assim como, não foram informadas estas operações ao Fisco através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, cabendo, inclusive, a penalidade conforme determina o art. 915, XII-A, “f” RICMS/BA.

Quanto à alegação de que a simples emissão de notas fiscais em nome do contribuinte não comprova o recebimento da mercadoria, diz que o impugnante se apóia na Resolução nº 348/86 da 2ª Câmara do CONSEF, contudo, neste caso, este entendimento não pode prosperar, pois, não se trata de falta de registro de algumas notas fiscais e sim de mais de duas centenas de notas fiscais de entrada que não foram registradas e nem informadas ao Fisco através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária. Acrescenta que se tal assertiva fosse verdadeira, o autuado já deveria ter formalizado queixa junto a Secretaria da Fazenda denunciando o fato e apontando os fornecedores infratores, haja vista que os CNPJ e as inscrições estaduais dos fornecedores estão identificados, respectivamente, nas primeiras e segundas colunas dos demonstrativos.

Ressalta que o mesmo fato ocorreu com a empresa filial inscrição estadual 56.537.473, levantado através Auto de Infração 206936.0011/08-8, com a incidência de mais de 700 (setecentas) notas fiscais de entradas sem o devido registro.

Finaliza mantendo integralmente a autuação.

## **VOTO**

Versa Auto de Infração em lide sobre a falta de escrituração de documentos fiscais relativos à aquisição de mercadorias sujeitas à tributação e não tributáveis.

A princípio, no que concerne à nulidade argüida pelo impugnante, observo que o demonstrativo elaborado pelo autuante identifica claramente as notas fiscais arroladas na autuação, inclusive, com o detalhamento por coluna do nº de cada nota fiscal; unidade da Federação; CFOP; valor total; base de cálculo; isentas; outras; multa de 10% e multa de 1%, estando acostado às fls. 07 a 14, portanto, não merecendo qualquer reparo.

Contudo, verifico que as cópias das notas fiscais não foram acostadas aos autos, bem como, inexistente comprovação de que o contribuinte as tenha recebido. Constato também que o impugnante alega não ter efetuado as aquisições referentes às notas fiscais obtidas através do sistema Sintegra, fato rechaçado pelo autuante sob a alegação de que se trata de mais de duas centenas de notas fiscais de entrada que não foram registradas e nem informadas ao Fisco através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária.

Certamente, labora em erro o autuante quando manifesta tal entendimento, haja vista que há de se preservar o devido processo legal e o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, com a entrega de cópia das notas fiscais arroladas na autuação obtidas através do sistema Sintegra, independentemente da quantidade de notas fiscais. Este é o entendimento já pacificado no âmbito deste CONSEF em reiteradas decisões.

Também já se encontra sedimentado neste Conselho o entendimento de que havendo insurgência do contribuinte contra a autuação, sob a alegação de não ter recebido as mercadorias acobertadas por notas fiscais obtidas pelo Sintegra, deverá o Fisco trazer aos autos a comprovação da realização da operação obtida junto ao fornecedor.

Porém, é certo que a falta de entrega das notas fiscais ao autuado, assim como, a ausência de comprovação obtida junto ao fornecedor são falhas que podem ser sanadas, mediante a realização de diligência nesse sentido, conforme previsto no §1º do art. 18 do RPAF/99, evidentemente, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, não sendo, portanto, determinantes de nulidade do Auto de Infração. Assim sendo, não acolho a nulidade na forma argüida pelo impugnante.

No entanto, verifico que o presente lançamento contém uma falha, que se mostra insanável, pois, apesar de as notas fiscais corresponderem a compras efetuadas no decorrer do exercício de 2006, o autuante, ao invés de lançar a multa mensalmente, para fins cálculo dos demais acréscimos legais, consignou no Auto de Infração como data de ocorrência o último dia do exercício, no caso, 31/12/2006.

Observo que os documentos fiscais que geraram a exigência permitem que o levantamento do débito seja realizado por período mensal, não podendo ser aplicado, ao presente caso as disposições contidas no § 2º do art. 39 do RPAF/99, conforme efetivado pela Fiscalização, que considerou a multa como devida no último mês do período fiscalizado. Certamente pretendeu o legislador preservar o direito do Estado, ao estabelecer no mencionado dispositivo que apenas nos casos nos quais não fosse possível discriminar o débito por períodos mensais, deveria ser considerado como devido no último mês do período fiscalizado. Porém não foi este o caso do levantamento levado a efeito pelo autuante.

Assim, considerando que a metodologia de apuração utilizada pelo Fisco implica em prejuízo à Fazenda Estadual, e tendo em vista que esta incorreção contraria o disposto no art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, não podendo ser sanada por meio de diligência, portanto, não sendo possível aplicar a hipótese do § 1º do art. 18 do mesmo Diploma regulamentar acima referido, o lançamento é nulo, por inobservância do devido processo legal.

Vale registrar que nesse sentido vem decidindo o CONSEF, a exemplo dos Acórdãos JJF nº 0145-ACÓRDÃO JJF Nº 0440-01/09

04/04, JJF nº. 0101-03/07, CJF nº. 0634-11/03, CJF nº. 0649-11/03, CJF nº. 0686-11/03 e CJF nº. 0194-11/04, sendo que deste último transcrevo abaixo a ementa e o voto:

*“ACÓRDÃO CJF Nº 0194-11/04*

*EMENTA: ICMS. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. É nulo o lançamento fiscal pois, lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, IV, “a”, do RPAF/99. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.*

**VOTO**

*Após análise dos autos, verifico que a 4ª JJF fundamentou corretamente sua Decisão em declarar nulo o presente Auto de Infração, uma vez que este fora lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, IV, “a”, do RPAF/99.*

*Isto porque, embora as notas fiscais se reportem às compras efetuadas pelo contribuinte nos exercícios de 2000 a 2001, os autuantes, ao invés de apurar o imposto devido mensalmente, para fins de atualização monetária e cálculo dos acréscimos legais, consignaram no Auto de Infração como data de ocorrência, a data da sua lavratura. Outrossim, os autuantes exigiram imposto por antecipação das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (bebidas alcoólicas), quando nas notas fiscais constam também mercadorias sujeitas à tributação normal. Ora, tendo em vista que tais ocorrências implicaram em prejuízo à Fazenda Estadual e, por conseguinte, não podem ser sanadas através de diligências, conforme determina o § 1º, do art. 18, do RPAF/99, partilho do entendimento da 4ª JJF no sentido de que a autuação não deve prosperar.*

*Neste contexto, impõe-se à decretação da Nulidade, e com fundamento no artigo 21, do RPAF recomendo o refazimento do procedimento fiscal a salvo de falhas.*

*Ante o exposto, considerando que foi devolvida a questão concernente à infração 1, na forma de Recurso de Ofício, e por não constatar nos autos fatos ou fundamentos capazes de alterar o julgado, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para manter, na íntegra, a Decisão recorrida.”*

Diante do exposto, voto pela nulidade das infrações 01 e 02 e represento à autoridade competente, nos termos do art. 21 do RPAF/99, para repetição do ato, a salvo de falhas.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **206936.0010/08-1**, lavrado contra **COMERCIAL GOOD SUPERMAKET LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de dezembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR