

**PROCESSO** - A. I. N° 128862.0004/06-3  
**RECORRENTE** - REAL MOTO PEÇAS LTDA. (DISAPE)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1<sup>a</sup> JJF n° 0261-01/08  
**ORIGEM** - INFRAZ ATACADO  
**INTERNET** - 25/02/2010

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0007-12/10

**EMENTA: ICMS.** 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE EMISSÃO DE NOTA FISCAL. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. Infração caracterizada. **b)** MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PEÇAS AUTOMOTIVAS. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, deve-se exigir o pagamento do 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, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido. A comprovação da existência de equívocos atinentes à falta de consideração dos estoques iniciais de alguns itens do levantamento, gera redução dos montantes inicialmente apurados. Infrações parcialmente caracterizadas. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. TRIBUTO RECOLHIDO A MENOS. A constatação de recolhimento parcial do débito relativo ao mês de julho de 2004, resulta em alteração do débito. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n.º 0261-01/08, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe.

O presente lançamento de ofício foi lavrado para exigir ICMS no valor de R\$ 208.499,10 e aplicar multa por descumprimento de obrigação acessória no valor total de R\$ 100,00, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

1. omitiu saídas de mercadorias isentas e/ou não tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem a respectiva escrituração, apuradas mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria nos exercícios de 2004 e 2005, sendo aplicada a multa fixa de R\$ 100,00. Consta que os demonstrativos encontram-se às fls. 07 a 26 e em meio magnético anexado ao processo;
2. deixou de recolher o ICMS, na condição de responsável mercadorias de terceiros, desacompanhadas de documentação sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas à tributação, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque

Created with



**nitroPDF** professional

download the free trial online at [nitropdf.com/professional](http://nitropdf.com/professional)

no exercício de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 122.016,77, acrescido da multa de 70%.

Os demonstrativos que instruem esta infração encontram-se às fls. 27 a 31 e em meio magnético;

3. deixou de recolher o ICMS, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculada a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiros desacompanhadas de documentação fiscal, decorrente da omissão do registro em sua escrita, da entrada de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadoria nos exercícios de 2004 e de 2005, exigindo imposto no valor de R\$ 45.592,75, acrescido da multa de 60%. Tudo de acordo com os demonstrativos que se encontram às fls. 32 a 40 e em meio magnético;
4. recolheu a menos o ICMS, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, referente à antecipação tributária, em razão de desencontro entre os valores das notas fiscais escrituradas e os valores recolhidos, nos meses de abril, maio, julho, agosto e outubro a dezembro de 2004, exigindo imposto no valor de R\$ 40.889,58, acrescido da multa de 60%. Os demonstrativos se encontram às fls. 41 a 94 e em meio magnético. Consta que no exercício de 2005 foi constatada, também, omissão de saídas em valor inferior à omissão de entradas.

Em sua peça defensiva, o autuado suscitou preliminar de nulidade por cerceamento do seu direito de defesa, tendo em vista que, além da legislação invocada pelo autuante se apresentar bastante desordenada, não foram mencionados diversos dispositivos legais. Para exemplificar, citou o inciso I, alínea “a” do art. 371 do RICMS/97, que fora citado várias vezes de forma equivocada, já que esse artigo, pela redação atual, apresenta apenas o *caput*. Arguiu que o uso de dispositivo revogado se constitui em vício insanável, que invalida todo o levantamento realizado, desde quando pelas regras gerais de vigência da lei no tempo, o período glosado deve estar sempre validado pela lei aplicada.

Frisou que o inciso IV do § 3º do art. 322 do RICMS/BA, também foi indevidamente utilizado, alegando que esse parágrafo não dispõe de inciso IV, o que torna difícil descobrir qual a acusação imputada, por falta de precisão do dispositivo mencionado. Disse, ainda, que os artigos 50 e 116 do mesmo Regulamento foram citados de forma genérica, sem qualquer especificação, o que gera muita dificuldade, já que apresentam redação extensa e detalhada. Quanto ao art. 124, inciso I, argumentou que, apesar de apresentar três incisos, nenhum foi mencionado.

Asseverou que esse procedimento se torna arbitrário, pois a fiscalização tem o dever de indicar precisamente qual a obrigação tributária que está sendo desrespeitada, sob pena de impossibilitar ao contribuinte a exata compreensão da infração, sendo que, tanto na doutrina como na jurisprudência, a lavratura de Auto de Infração de forma precária ou genérica é motivo suficiente de cancelamento da autuação. Para melhor ilustrar seu entendimento, transcreveu trechos de Acórdãos proferidos no Mato Grosso do Sul (nº. 52/99), em São Paulo (nº. DRT. 1 – 10274/80) e no Conselho de Contribuintes (nº. 11543.004181/00-32), que versam sobre a nulidade de Autos de Infração devido à falta de fundamentação legal das infrações imputadas.

Aduziu que a precariedade da acusação fiscal se constitui em autêntico cerceamento de defesa, uma vez que o autuado fica impossibilitado de apresentar argumentações a respeito, motivo pelo qual o CTN [Código Tributário Nacional], através do art. 142, estabelece que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatória, o que impede o agente fiscal de prestar sua função de acordo com critérios pessoais. Apresentou, nesse sentido, o pensamento do mestre Ives Gandra da Silva Martins, observando que o lançamento está carente das formalidades legais, inclusive por faltar a descrição correta e específica da infração e por não apontar quais as supostas falhas e incongruências cometidas pelo impugnante.

Em seguida, foram apresentados argumentos, de forma sistematizada, a respeito da imputação:

INFRAÇÃO 1 – Afirmou ser bastante apenas uma análise mais detida da documentação acostada aos autos para se verificar a inexistência de qualquer erro nos períodos autuados, tendo ocorrido simplesmente um equívoco do autuante na compilação dos dados. A título de exemplo, anexou as planilhas 1 e 2 (fls. 150 a 154), para demonstrar de forma clara os equívocos da fiscalização;

INFRAÇÃO 2 – Alegou que, também neste caso, houve imperícia da fiscalização e que através da documentação que será oportunamente juntada, comprovará que nenhuma mercadoria foi adquirida sem documentos fiscais; salientou que diversas operações foram mencionadas em duplicidade, outras não foram processadas e que, em relação ao exercício de 2005, o autuante não considerou o saldo inicial que restara do exercício anterior, erro que macula todo o trabalho fiscal e demonstra a falta de cuidado na elaboração do Auto e Infração; anexou a planilha 03 (fls. 155 a 161), com o objetivo de demonstrar as suas alegações, enfatizando, entretanto, que comprovará a incorreção de todos os dados da autuação, protestando, para tanto, pela juntada de outros documentos comprobatórios;

INFRAÇÃO 3 – Explicou que o mesmo raciocínio pode ser utilizado, uma vez que o autuante, por não confrontar corretamente os dados, encontrou diferenças inexistentes, desconsiderando, inclusive, todos os recolhimentos sobre o valor agregado, exigidos no regime da substituição tributária, ao qual o autuado está submetido. Aqui também foi desconsiderado o saldo remanescente de 2004, o que gerou modificação nas operações realizadas no período; indicou que a planilha 4 (fls. 162/163) aponta os desacertos praticados pelo autuante.

INFRAÇÃO 4 – Disse que esse item é um desdobramento dos erros anteriores cometidos pela fiscalização, conforme planilha 5, que anexou à fl. 164; assegurou que, também neste caso, dispõe de prova documental que juntará ao processo; com base no princípio da segurança jurídica, alegou que o tributo somente pode ser exigido quando um fato ajusta-se rigorosamente à hipótese de incidência tributária, não se podendo admitir que ocorra um fato imponível por mera ficção ou presunção, sem que se efetive no mundo fenomênico.

Transcrevendo ensinamentos do tributarista Roque Antônio Carraza a respeito desse tema, afiançou que o princípio da segurança jurídica somente permite que o agente fiscal lavre Auto de Infração se tiver real conhecimento de determinados fatos que, em tese, tipificam ilícitos tributários, mediante rigorosa observação dos procedimentos formais, previstos em lei, para provar que tais fatos ocorreram. Enfatizou que meros indícios ou presunções são insuficientes para caracterizar a ocorrência do fato gerador, sendo que a atividade de lançamento deve seguir um mínimo de rigorismo e cautela.

Argumentou que o lançamento em questão é nulo, por não se adequar às normas legais, desde quando o autuado procedeu de acordo com a legislação, caso em que o Auto de Infração deve ser cancelado, por infringência ao art. 142 do CTN e aos princípios da reserva legal e da segurança jurídica, previstos no artigo 5º, inciso II e no transrito art. 150, inciso I da Constituição Federal de 1988. Apresentou, também, o pensamento do mestre Alberto Xavier a respeito do princípio da legalidade, indicando que o princípio da reserva legal se fundamenta na assertiva de que não existe tributo sem que haja uma lei escrita.

Transcreveu trecho da obra “*Fato Gerador da Obrigaçāo Tributária*”, de Amílcar de Araújo Falcão, que versa sobre a necessidade de previsão em lei para legitimar a tributação, assegurando que o agente do fisco não procurou pelos fatos referentes à infração. Considerando não ter ocorrido falta de recolhimento do ICMS, nem ter havido dolo, má-fé, fraude ou simulação, pediu que a imputação fosse anulada.

Requeru que o Auto de Infração fosse julgado improcedente e que fosse deferida a juntada, no prazo de 15 (quinze) dias, de toda a documentação comprobatória de suas alegações, bem como dos instrumentos de procuraçāo e dos atos societários.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 173, afirmando que o autor do documento ou levantamento que conteste ou que mostre onde cometidos pela fiscalização, para que ele pudesse estabelecer os levantamentos anexados ao Auto de Infração. Reiterou a autuação.

Através de petição constante à fl. 177, o autuado requereu a juntada dos instrumentos de procuração e de substabelecimento, além dos atos societários (fls. 178 a 186). Pleiteiou, também, que as futuras intimações fossem expedidas em nome de Bruno Marconi.

Considerando que, de acordo com os princípios do contraditório e da verdade material, o processo deve se fazer acompanhar das provas necessárias à demonstração dos fatos arguidos, sob pena de se configurar o cerceamento do direito de defesa do autuado; considerando as alegações do autuado a respeito de inconsistências nos levantamentos correspondentes a todos os itens da autuação, tendo demonstrado algumas delas, por amostragem, além de ter argumentado deter documentação comprobatória de sua regularidade fiscal, a 1ª JJF, à fl. 188, deliberou pelo envio do processo à INFRAZ Atacado, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. intimasse o autuado a apresentar a documentação relativa à ação fiscal que afirma ser possuidor;
2. apurasse as alegações defensivas correspondentes às divergências apontadas, inclusive considerando a documentação que porventura venha a ser apresentada pelo autuado, em especial aquela relativa às operações consideradas em duplicidade ou não processadas (infração 2), à falta de observação do estoque inicial de 2005 (infrações 2 e 3), aos recolhimentos da substituição tributária (infração 3) e aos demais recolhimentos efetuados (infração 4);
3. excluísse do levantamento fiscal os valores efetivamente comprovados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes às infrações correspondentes.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos novos demonstrativos anexados pelo diligente, bem como do termo de diligência, quando deveria ser informado ao autuado quanto ao prazo de 10 (dez) dias, para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Às fls. 194/195 o autuado se manifestou, apresentando, por amostragem, os seguintes elementos de prova:

1. infração 1, ano de 2004: relatório inventário dos estoques (fls. 196 a 205), onde apresenta diferenças não consideradas no levantamento da fiscalização, em relação às peças “cil mestre duplo” (5.992.891), “cil. roda” (7.077.609) e “cil. roda” (5.987.896);
2. infração 1, ano 2005: relatório inventário (fl. 206), apresentando as diferenças não consideradas pelo autuante, em referência às peças “retentor roda tras.” (00516BG e 01923BG);
3. infrações 2 e 3, ano 2005: relatório inventário dos estoques (fls. 244 e 310), onde aponta diferenças não consideradas pela fiscalização, no tocante às peças “plug eletrônico 4053”, “junta tampa válvula 8mm”, “bucha band. susp. diant. 4812 A”, “rolam. alternador 62042 Z”, “bba comb. 60252”, “rotor distribuidor 9231087677”, “havoline XLC 50/50”, “bobina ing. eletrônica”, “óleo lubrificante p/ motor diesel” e “bomba óleo 7.555.208”;
4. infração 3, ano de 2004: relatório inventário dos estoques (fl. 362 – vol. II), onde apresenta diferenças não consideradas pelo autuante, no que diz respeito às peças “cil. mestre duplo 7.079.433”, “bba elet. comb. int. tanq. 9”, “bomba óleo 7.555.208 cod. 10052”, “carburador s/ válv. eletromag.”, “disco embreagem 330 mm”, “arruela encosto” e “coroa pinhão dana 41X10”;
5. protocolos de entrega do SINTEGRA (fls. 413 a 432), que comprovam diferenças entre as informações que constam do arquivo enviado pelo impugnante e a versão utilizada pelo fisco;
6. comprovantes (documentos de arrecadação estadual) e relatórios (fls. 435 a 482), que indicam equívocos nas diferenças apuradas no levantamento fiscal no período de junho e julho de 2004.

O autuante informou à fl. 485 que, atendendo o pedido de dili  
produtos se encontravam sem os estoques inicial e final nos exerc  
que, tendo feito a inclusão das quantidades pertinentes no levantam

alteração dos valores das infrações, conforme demonstrativos que anexou às fls. 486 a 541, tendo os montantes dos débitos passado a ter a seguinte configuração:

Infração 1: 2004 = R\$ 50,00  
2005 = R\$ 50,00  
Infração 2: 2005 = R\$ 115.554,59  
Infração 3: 2004 = R\$ 2.164,55  
2005 = R\$ 40.444,06  
Infração 4: 2004 = R\$ 40.889,58  
Total = R\$ 199.152,78

Salientou que reiterava a infração 04, com base nos documentos anexados às fls. 41 a 94.

Por meio de Termo de Intimação e Aviso de Recebimento – AR (fls. 542/543), foram entregues ao autuado cópias reprográficas da informação fiscal e de seus anexos (fls. 485 a 541), ao tempo em que lhe foi concedido o prazo de 10 (dez) dias para se manifestar, porém não consta dos autos que o impugnante tenha se pronunciado a respeito.

Considerando inexistir a comprovação de que o pedido de diligência tivesse sido atendido em sua integralidade, não tendo sido intimado o contribuinte a apresentar a documentação que alegara deter em seu poder, nem lhe fora entregue a cópia do termo de diligência; considerando que não foi avaliada a documentação acostada pelo autuado às fls. 196 a 482, bem como não foi verificada a falta de lançamento referente à responsabilidade solidária, concernente ao exercício de 2004 (infração 2); considerando que o autuado demonstrou, por amostragem, existirem inconsistências no levantamento: esta 1<sup>a</sup> JJF deliberou à fl. 549 pelo envio do processo à ASTEC/CONSEF, para que diligente a ser designado adotasse as seguintes providências:

1. intimasse o autuado a apresentar a documentação que detém em seu poder em relação à ação fiscal, bem como lhe entregasse cópias do termo de diligência anterior e da presente solicitação;
2. apurasse as alegações defensivas referentes às divergências apontadas, inclusive considerando a documentação que porventura venha a ser apresentada pelo autuado e aquela acostada às fls. 150 a 164 e 196 a 482;
3. excluisse do levantamento fiscal os valores efetivamente comprovados, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos referentes às infrações correspondentes.

Em seguida, deveriam ser entregues ao contribuinte, cópias reprográficas dos novos demonstrativos anexados pelo diligente, quando deveria ser informado ao autuado quanto ao prazo de 10 (dez) dias para, querendo, se manifestar nos autos. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dada ciência ao autuante.

Às fls. 552/553, a Auditora Fiscal diligente Maria do Socorro Fonseca de Aguiar informou que, devido à falta de apresentação de documentos pelo autuado, visando fazer prova às alegações defensivas, não foi possível cumprir a diligência fiscal.

Acrescentou que o diligente anterior já houvera intimado o contribuinte a cumprir a diligência em 15/03/2007 (fl. 555). Esclareceu que, ao ser designada como diligente, constatara que o autuado tinha enviado, via SEDEX, duas caixas contendo documentos, tendo sido solicitada a presença de preposto do contribuinte para acompanhar o deslacre das caixas, quando foi constatado que se tratava de cópias autenticadas de diversos documentos, porém inservíveis como provas em favor de suas alegações, por não estarem acompanhados dos demonstrativos que apontassem os erros do levantamento efetuado pelo autuante.

Assim, foi mantido contato com representantes do impugnante, para que apresentasse os documentos necessários ao cumprimento da diligência. Não tendo sido atendida, encaminhou mensagens via *e-mail*, nos dias 28/05/2007, 04/06/2007 e 06/06/2007 (fls. 556 a 559), para o estabelecimento matriz, aos cuidados da Sra. Marta Medeiros, documentos anteriores, quando solicitou a apresentação dos demais alegados equívocos existentes na autuação. Como não obteve resultado, compareceu ao estabelecimento do autuado em 12/06/2007, fazendo

Ressaltou que, em 25/06/2007, o autuado foi intimado a comparecer à Coordenação Administrativa do CONSEF (fl. 554), para fins de arrecadar os documentos que haviam sido indevidamente apensados ao processo.

Afirmou não ter sido possível verificar as alegações constantes às fls. 150 a 164, por não constar dos autos os demonstrativos analíticos das entradas e das saídas, bem como por não ter sido possível acessar os dados correspondentes no CD anexado pelo autuante.

Considerando as alegações defensivas quanto à existência de inconsistências em todos os itens da autuação, as quais demonstrou por amostragem, conforme documentos às fls. 150 a 164 e 196 a 482, além de ter argumentado ser possuidor de documentos comprobatórios de sua regularidade fiscal; considerando que o autuante não acostou ao processo os demonstrativos de cálculo do preço médio das entradas, bem como os analíticos do levantamento quantitativo das entradas e das saídas e tendo em vista não ter sido possível acessar os dados correspondentes no arquivo magnético (CD) existente nos autos; considerando que no atendimento às diligências anteriores não foram verificadas as situações relativas às operações consideradas em duplicidade ou não processadas e à falta de lançamento referente à responsabilidade solidária, correspondente ao exercício de 2004 (infração 2), à falta de observação do estoque inicial de 2005 (infrações 2 e 3), aos recolhimentos da substituição tributária (infração 3) e aos demais recolhimentos (infração 4), a 1<sup>a</sup> JJJ deliberou (fls. 563/564) pelo envio do processo à INFRAZ Atacado, para que o autuante adotasse as seguintes providências:

1. anexasse os demonstrativos de cálculo do preço médio das entradas, do levantamento quantitativo das entradas e do levantamento quantitativo das saídas, assim como de todos os demonstrativos em meio magnético;
2. com base na documentação constante às fls. 150 a 164 e 196 a 482, bem como em outros elementos que fossem apresentados pelo autuado, apurasse se ocorreram divergências no levantamento fiscal, em especial se foram consideradas operações em duplicidade ou não processadas e a respeito da falta de lançamento referente à responsabilidade solidária, correspondente ao exercício de 2004 (infração 2), no que diz respeito à falta de observação do estoque inicial de 2005 (infrações 2 e 3), aos recolhimentos da substituição tributária (infração 3) e aos demais recolhimentos efetuados pelo autuado (infração 4);
3. refizesse os demonstrativos de débito referentes às infrações correspondentes, excluindo os valores indevidamente exigidos.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópias reprográficas dos novos demonstrativos anexados e do termo de diligência, quando deveria ser informado ao autuado sobre a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, para que ele apresentasse nova manifestação, se assim o desejasse. Havendo manifestação do autuado, deveria ser dar ciência ao autuante, para prestar nova informação fiscal.

Em atendimento ao pedido de diligência, o autuante informou (fl. 568) estar anexando aos autos os levantamentos solicitados (fls. 569 a 1.179 – vols. III/IV). Afirmou que em relação aos demais itens da diligência, reiterava a informação prestada anteriormente, conforme fls. 485 a 547.

Tendo sido intimado a tomar ciência do pedido de diligência e de sua conclusão (fls. 1.180/1.181), quando foi reaberto o seu prazo de defesa em 30 (trinta) dias, o autuado se manifestou às fls. 1.183 a 1.186, reiterando todos os termos da impugnação inicial, quando apontara ilegalidades e falhas no levantamento, as quais impossibilitam a manutenção da autuação.

Frisou que já houvera comprovado, através de farta documentação acostada ao processo, que o levantamento fiscal continha diversas inconsistências. Reprisou os equívocos apontados na manifestação constante às fls. 194/195, salientando que os seus argumentos são facilmente verificáveis, bastando um simples confronto entre a documentação apresentada e os relatórios produzidos pela fiscalização.

Asseverou que, muito embora o órgão julgador tenha convertido

relatórios incompreensíveis, sem que fossem retificadas as duplicidades e equívocos reiteradamente identificados. Realçou que não se pode admitir que, a despeito das provas trazidas aos autos, a imposição fiscal seja mantida por conta de incongruências e falhas que o próprio autuante deixou de demonstrar.

Enfatizou que o agente fiscal não pode através de presunção, desconhecimento ou ilação, impor autuação fiscal injusta ao contribuinte, sob pena de exceder as suas funções, considerando que é seu dever comprovar concretamente o fato considerado como ilegal, utilizando-se do bom senso, da equidade e da justiça fiscal.

Requeru a improcedência do Auto de Infração e protestou pela juntada do instrumento de procuraçao no prazo de cinco dias.

Através de requerimento à fl. 1.188, o autuado anexou o termo de substabelecimento à fl. 1.189.

À fl. 1.191, o autuante deu ciência do teor da manifestação do impugnante.

Considerando que, ao atender a diligência anterior, foram trazidos ao processo os demonstrativos correspondentes ao levantamento quantitativo de estoques, entretanto o autuante deixou de verificar se existiam as alegadas inconsistências nos levantamentos concernentes a todos os itens da autuação, a despeito da documentação acostada às fls. 150 a 164 e 196 a 482; considerando que não foram verificadas as situações relativas às operações consideradas em duplicidade ou não processadas e à falta de lançamento referente à responsabilidade solidária, correspondente ao exercício de 2004 (infração 2), à falta de observação do estoque inicial de 2005 (infrações 2 e 3), aos recolhimentos da substituição tributária (infração 3) e aos demais recolhimentos (infração 4): esta 1<sup>a</sup> JJJ deliberou por converter o processo novamente em diligência (fls. 1.194/1.95), para que revisor lotado na ASTEC/CONSEF adotasse as seguintes providências:

1. com base na documentação constante às fls. 150 a 164 e 196 a 482, nos demonstrativos de fls. 569 a 1.179, bem como em outros elementos a serem apresentados pelo autuado, apurasse se ocorreram divergências no levantamento fiscal, em especial se foram consideradas operações em duplicidade ou não processadas e a respeito da falta de lançamento referente à responsabilidade solidária, correspondente ao exercício de 2004 (infração 2), no que diz respeito à falta de observação do estoque inicial de 2005 (infrações 2 e 3), aos recolhimentos da substituição tributária (infração 3) e aos demais recolhimentos efetuados pelo autuado (infração 4);
2. refizesse os demonstrativos de débito referentes às mencionadas infrações, excluindo os valores indevidamente exigidos.

No caso do autuado não atender intimação para apresentação dos documentos fiscais relativos a suas alegações, a revisão fiscal deveria ser feita com base nos elementos existentes nos autos.

Em seguida, deveriam ser entregues ao autuado cópia reprográficas dos demonstrativos anexados pelo diligente, bem como do termo de diligência, quando deveria ser informado ao autuado sobre a concessão do prazo de 10 (dez) dias, para que ele apresentasse nova manifestação, se assim o desejasse. Havendo manifestação do autuado deveria ser dar ciência ao autuante.

Em atendimento à solicitação supra, o diligente revisor Edgar Ferreira Pessoa Pereira emitiu o Parecer ASTEC nº. 089/2008 (fls. 1.197 a 1.200), quando informou que, apesar de ter intimado o contribuinte em duas oportunidades, em 04/04/2008 e 13/05/2008 (fls. 1.201 a 1.203), para que apresentasse demonstrativos apontando as alegadas divergências existentes no levantamento fiscal, não atendeu ao solicitado.

Salientou que em 20/05/2008 o impugnante ingressou com pedido de dilação do prazo para cumprimento da intimação (fls. 1.234 a 1.236), entretanto o pleito não foi atendido, tendo em vista que haviam decorrido 54 (cinquenta e quatro) dias, a contar da primeira intimação. Assim, considerando que as intimações não foram atendidas, a diligenci elementos existentes no processo, isto é, nos documentos anexados 164 e 196 a 482 e nos demonstrativos acostados às fls. 569 a 1.179 pel

Observou que, de acordo com a mencionada documentação, as alterações alegadas pelo impugnante já haviam sido procedidas pelo autuante, quando da informação fiscal de fls. 486 a 541, não tendo nenhum reparo a ser feito.

No que se refere à falta do lançamento concernente à responsabilidade solidária referente ao exercício de 2004 (infração 2), argumentou que, apesar de não ter sido apontado no Auto de Infração, o débito foi apurado no demonstrativo de fls. 37 a 39, que corresponde à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária, decorrente da base de cálculo de R\$ 48.519,03, que resultou no imposto de R\$ 8.248,24.

Quanto à infração 4, conferiu a relação dos recolhimentos efetuados no mês de julho de 2004, assim como os respectivos DAEs (fls. 434 a 482), todos juntados pelo autuado, constatando que dos recolhimentos comprovados, restou uma diferença de R\$ 2.826,33, valor este que se encontra de acordo com o demonstrativo de fl. 434. Manteve os valores relativos aos demais períodos, conforme apontados à fl. 41, tendo em vista que não houve comprovação de seu recolhimento.

Concluindo, informou ter mantido as alterações já processadas pelo autuante, quando foram excluídos os valores indevidos. Assim, o valor original do débito que era de R\$ 208.599,10, e que fora retificado para R\$ 199.152,78 quando da informação fiscal (fls. 485 a 541), após a diligência realizada foi reduzido para o montante de R\$ 191.136,72, conforme demonstrativo de débito incluído em seguida, que apresentou os seguintes valores por infração:

INFRAÇÃO 01	100,00
INFRAÇÃO 02	115.554,59
INFRAÇÃO 03	42.608,61
INFRAÇÃO 04	32.873,52
<b>TOTAL</b>	<b>191.136,72</b>

Em seguida, manifestou o entendimento de que, se for considerado como devido o imposto referente à omissão de entradas de mercadorias sujeitas à substituição tributária (infração 2), o processo deverá ser encaminhado ao autuante para as devidas providências.

Realçou que, tendo em vista que o autuante não apresentou os demonstrativos de cálculo das omissões, na oportunidade os anexou às fls. 1.204 a 1.233.

À fl. 1.240 constou intimação dando ciência ao sujeito passivo quanto ao teor do Parecer da ASTEC, não constando nos autos que ele tenha se manifestado a respeito. Foi dada ciência, também, ao autuante, que igualmente quedou-se silente.

Através do Acórdão JJF n. 0261-01/08, a 1a Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela procedência parcial do Auto de Infração, no valor de R\$ 191.136,72, sob o entendimento de que:

*“O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir ICMS e multa formal, em razão de irregularidades constatadas em levantamento quantitativo de estoques e para cobrar o imposto relativo à antecipação tributária que fora recolhido a menos.*

*A princípio, cumpre-me tratar sobre as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado, que consistiram na argumentação de que na descrição das infrações e na fundamentação legal existem equívocos, a exemplo da citação de dispositivos regulamentares de forma incompleta ou até mesmo revogados. Ressalto que tais argüições não têm sustentação, tendo em vista que 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 regulamenta a Lei 7.014/96, que, por sua vez, trata sobre esse imposto no Estado da Bahia. Deste modo, afasto, igualmente a alegação de ofensa aos princípios da reserva legal e da segurança jurídica. Quanto à argumentação de que o inciso IV do § 3º do art. 322 do RICMS/97, fora indevidamente utilizado, sob a afirmação de que esse parágrafo não dispõe de inciso IV, noto que o autuante IV. No que se refere à declaração de que no caso do art. 124 nenhum inciso indicado o seu inciso I.*

*Descarto a argumentação de que ocorreu arbitrariedade no procedimento indicadas de forma precisa quais as obrigações tributárias que não tinham s*

*de Infração não foi lavrado de forma precária, conforme sugerido, estando as infrações imputadas ao contribuinte devidamente fundamentadas.*

*Não acato, assim, a argüição de ocorrência de cerceamento de defesa, uma vez que o lançamento obedece as formalidades legais pertinentes, estando apresentadas de forma bastante clara as descrições das infrações e considerando que, conforme dito acima, não implica em nulidade do lançamento a indicação equivocada de algum dispositivo legal. Deste modo, restam afastados os pedidos de nulidade apresentados pelo autuado, considerando que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99, além do que, o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração, estando presentes os elementos suficientes para se determinar, com precisão, as infrações e o infrator.*

*Quanto ao pedido do autuado para que as intimações relativas ao presente processo sejam expedidas em nome de Bruno Marconi, ressalto nada obstar que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa atender ao pleito, no entanto o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.*

*Ressalto que tendo sido observada a necessidade de serem elucidadas algumas questões relativas aos demonstrativos elaborados pela fiscalização, assim como visando analisar documentos trazidos ao processo pelo impugnante e pelo autuante, o processo foi diligenciado inicialmente ao autuante e em duas outras oportunidades à ASTEC/CONSEF, para que fossem esclarecidos pontos indicados pelo contribuinte que tinham pertinência com o caso e para que fossem oferecidos maiores subsídios ao órgão julgador na tomada de Decisão.*

*Acrescento, no entanto, que o contribuinte deixou de atender a duas intimações encaminhadas pelo diligente da ASTEC, no sentido de apresentar os elementos indicadores das inconsistências alegadas, além dos documentos fiscais correspondentes, fato que conduziu os diligentes a realizarem o procedimento revisional atendo-se aos documentos e demonstrativos acostados aos autos.*

*No mérito, noto que a infração 01 restou caracterizada, pois se refere a produtos enquadrados na substituição tributária, tendo ficado comprovado que o autuado efetuara saídas sem emissão de notas fiscais, conforme comprovam os novos demonstrativos acostados às fls. 511 a 514 (exercício de 2004) e 525 a 529 (exercício de 2005).*

*Vejo que as infrações 02 e 03 decorreram da verificação de diferença de entradas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, situação na qual deve ser exigido o pagamento do 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, além do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido.*

*Ao atacar essas duas infrações, o autuado anexou uma planilha às fls. 155 a 161, argumentando que diversas operações tinham sido computadas em duplicidade, que outras não haviam sido consideradas e que o autuante não considerara o saldo inicial. No atendimento à primeira diligência, o autuante comprovou que efetivamente não tivera considerado os estoques iniciais relativos a algumas mercadorias, razão pela qual procedeu à inclusão das quantidades pertinentes no levantamento de estoques, o que resultou na modificação do valor do débito referente à infração 02 para o montante de R\$ 115.554,59, isto em relação ao exercício de 2005, conforme demonstrativos que anexou às fls. 515 a 524 e 530 a 535. Ressalto que concordo com a revisão que o diligente da ASTEC realizou nesses demonstrativos, quando comprovou que os procedimentos adotados apontaram que o saldo remanescente foi indicado corretamente.*

*Observo, entretanto, que enquanto em relação ao exercício de 2005 o lançamento foi realizado de forma correta, o mesmo não ocorreu no que se refere ao exercício de 2004, isto porque, apesar de o autuante ter efetuado o levantamento de forma correta em relação a este exercício, tanto nos demonstrativos iniciais (fls. 37 a 39), como naqueles relativos à revisão realizada (fls. 486 a 510), equivocadamente deixou de efetuar o lançamento correspondente no campo próprio do Auto de Infração. Noto, inclusive, que a despeito do que foi dito, foi concedido o crédito relativo à solidariedade apurado no demonstrativo da infração 03, para fins de deduzir do montante devido na infração 02. Desta forma, considerando que os valores em referência não poderão ser exigidos através do Auto de Infração em lide, tendo em vista o disposto no art. 156 do RPAF/99, deverá a diferença aqui reportada – referente ao exercício de 2004 da infração 02 –, ser objeto de nova ação fiscal, a ser determinada pela autoridade competente, a salvo de falhas.*

*De igual forma, o autuante procedeu à revisão da infração 03, tendo elaborado novos demonstrativos que foram acostados às fls. 506 a 510 (exercício de 2004) e 536 a 541 (exercício de 2005). Ressalto que também neste caso, concordo com a revisão procedida pelo diligente da ASTEC, tendo em vista que os novos cálculos estão em conformidade com todos os elementos constantes do processo. Deste modo, parcialmente no valor de R\$ 42.608,61, sendo R\$ 2.164,55 relativo ao correspondente ao exercício de 2005.*

Vale salientar que na apuração desta infração, no que se refere ao exercício de 2004, conforme mencionei acima, foi concedido o crédito concernente à solidariedade não exigida na infração 02, o que reforça a recomendação acima mencionada.

No que se refere à infração 04, que trata do recolhimento a menos do ICMS referente à antecipação tributária, verifico que apesar de não ter sido objeto de modificação pelo autuante, o revisor da ASTEC, com base na relação dos pagamentos e dos comprovantes de recolhimento concernentes ao mês de julho de 2004 constantes às fls. 434 a 482, demonstrou, de forma correta, que fora efetuado um recolhimento parcial em referência ao exigido nesse mês, restando uma diferença no valor de R\$ 2.826,33.

Assim, considerando que em relação aos demais períodos objeto dessa infração não foi oferecido nenhum comprovante relativo aos valores exigidos, esta imputação fica mantida parcialmente no valor de R\$ 32.873,52, alterando-se apenas o montante referente ao mês de julho de 2004.

Por fim, entendo ter sido acertada a Decisão da Assessoria Técnica do CONSEF, quando recusou a pretendida dilação de prazo em mais 15 (quinze) dias para apresentação dos elementos necessários à apuração dos alegados equívocos e inconsistências que teriam ocorrido no presente lançamento, haja vista que desde o ingresso do pedido pelo autuado nesse sentido já tinham decorrido quase dois meses.

(...)"

Inconformado com a Decisão recorrida, interpõe o autuado Recurso Voluntário através do qual inicialmente apresenta sinopse acerca dos fatos articulados no presente processo administrativo fiscal.

Em sede de preliminar, destaca que em nenhum momento a Decisão de primeira instância se manifesta sobre os argumentos de direito levantados pelo recorrente em sua peça defensiva, limitando-se, tão-somente, a corrigir e/ou justificar as falhas que notoriamente o trabalho fiscal apresentou. Diz que o voto do julgador, ao apreciar a preliminar de cerceamento de defesa apresentada pelo recorrente, procurou argumentar que as falhas contidas no trabalho fiscal não impediram a compreensão da infração, o que, ressalta, configura-se em absurdo, vez que atenta contra todos os princípios que norteiam a constituição do crédito tributário. Afirma que não é o contribuinte que tem de se desdobrar para compreender a infração, mas sim o autuante que deve apontá-las de forma clara e precisa. Argumenta que, ao contrário do que mencionou o julgador, a simples menção genérica de dispositivos do RICMS/BA não são suficientes para caracterizar a infração de maneira legítima, ressaltando que a prova dessa falha pode ser constatada em seu próprio voto, quando procura apontar quais os dispositivos que o autuante pretendia invocar, reproduzindo o terceiro parágrafo da Decisão. Frisa que o julgador não pode funcionar como agente de lançamento, corrigindo aquilo que deveria estar perfeito e acabado, sob pena de usurpar função que não é de sua competência. Traz, como outro exemplo, a dicção do artigo 124 que, no entendimento do julgador, estaria bem apontado quando menciona em seu voto “foi indicado seu inciso I”, salientando que o referido inciso apresenta três letras que contemplam situações totalmente distintas e que não foram apontadas pelo autuante, cujo teor transcreve. Observa, ainda, que o julgador deixou de mencionar os outros diversos artigos que igualmente são invocados de maneira equivocada, a exemplo do art. 371 do RICMS/BA, capitulado diversas vezes com um inciso inexistente.

Após ressaltar que o autuante, em total afronta às normas gerais de direito, utiliza dispositivo revogado para sustentar a infração do período autuado, tratando-se de vício insanável e por si só suficiente para invalidar todo o levantamento realizado, reitera todos os argumentos e fundamentos a respeito da preliminar de cerceamento do seu direito de defesa, constantes de sua peça defensiva.

Antes de adentrar no mérito propriamente dito da autuação, esclarece um equívoco constante da Decisão recorrida, tendo em vista que, de acordo com o entendimento externado no voto condutor (último parágrafo da fl. 09), o recorrente havia deixado de colaborar com a fiscalização, deixando de atender às intimações para demonstrar as incongruências do trabalho fiscal. Assinala que se trata de uma visão distorcida dos fatos, posto que o processo foi baixado em diligência não porque o recorrente deixou de apresentar novas provas ou porque os apontou de forma adequada em sua defesa inicial, reite lançamento que motivaram a baixa para diligência, e não a ausência recorrente. Afirma que tanto isso é verdade que o lançamento foi

ocorrer no contencioso administrativo de qualquer Estado. Isso porque, prossegue, o lançamento *ab initio* ou está perfeito e acabado ou não merece prosperar, não sendo possível corrigir indefinidamente o ato de lançamento falho e mal formulado, atentando contra o princípio da isonomia e revelando que o Auto de Infração contém dúvidas suficientes para torná-lo insubsistente. Diz que já havia alertado em sua defesa sobre a enorme quantidade de documentos, e que não se furtaria em apresentá-los por amostragem, ou quando fosse possível, também de forma individualizada. Assevera que também esclareceu, através de petição protocolada em 04.10.2007, qual era seu entendimento acerca das diversas intimações, deixando consignado sua boa-fé em colaborar com o Fisco, não obstante o seu entendimento de que o correto seria que a fiscalização tivesse concretizado seu trabalho de forma definitiva com a lavratura do Auto de Infração.

No que pertine ao mérito da infração 1, salienta que várias operações foram desacompanhadas de documentação fiscal, pelo fato de que supostamente foram encontradas incongruências entre o registro de entradas e o registro de saídas. Informa que basta uma análise mais detida da documentação acostada aos autos para se verificar que não há qualquer erro ou incongruência nas operações referentes aos períodos autuados, tratando-se, na realidade, de evidente erro por parte do agente fiscal autuante, que de forma pouco diligente, simplesmente se equivocou na compilação e no levantamento dos dados que dariam suporte ao seu trabalho. Reafirma que não há nenhuma operação que não esteja devidamente acobertada ou justificada, o que demonstra a total falta de zelo por parte da fiscalização na realização do mencionado trabalho, aduzindo que em relação à primeira infração foram anexadas planilhas demonstrando, de forma clara, os equívocos da fiscalização.

De referência às segunda e terceira infrações, os mesmos argumentos de imperícia do trabalho fiscal também são válidos, pois, na realidade, o que se verifica é que diversas operações foram mencionadas em duplicidade, outras deixaram de ser processadas, e o mais importante, ao utilizar o exercício de 2005 para confrontar os dados, o autuante simplesmente deixou de considerar o saldo inicial que restava dos exercícios anteriores, tratando-se de erro que macula todo o trabalho fiscal e que demonstra, mais uma vez, a falta de cuidado com que o Auto de Infração foi elaborado. Em consequência, todos os recolhimentos sobre o valor agregado que são exigidos no Auto de Infração, e máxime o do regime de Substituição Tributária a que o recorrente está submetido, também foram desconsiderados.

Quanto ao último item, conforme já amplamente demonstrado em sua peça impugnatória, é um mero desdobramento dos erros anteriores cometidos pelo agente autuante, que por ter se equivocado em todos os lançamentos, aqui também não poderia ser diferente.

Repisa literalmente os demais argumentos de mérito expendidos em sua peça defensiva.

Ao final, pede que seja dado provimento ao Recurso Voluntário para que seja cancelado o Auto de Infração.

Petição juntada pelo recorrente, acostando aos autos substabelecimento e atos constitutivos da empresa.

A ilustre representante da PGE/PROFIS, após tecer considerações históricas a respeito do presente PAF, emite Parecer conclusivo através do qual opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Inicialmente, no que se refere à preliminar de nulidade da Decisão recorrida, suscitada pelo recorrente em sua peça recursal, sob o entendimento de que os seus argumentos de direito não foram enfrentados no aludido *decisum*, rejeito a arguição preliminar, tendo em vista que os argumentos insertos na peça impugnatória foram devidamente idênticos ao que o recorrente alegou na ação de que trata o recurso, e que os julgadores de *primo* grau. As justificativas colacionadas pela 1<sup>a</sup> Juíza, afastar a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa.

objeto de discordância por parte do recorrente, foram apresentadas e devidamente fundamentadas, pelo que não há que se cogitar de nulidade da Decisão recorrida.

*Pari passu*, no que se refere à preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, repisada no Recurso Voluntário, reparo algum merece o *decisum* recorrido.

Isso porque, da análise do instrumento de autuação e dos documentos ao mesmo anexados, percebe-se que a infração se encontra satisfatoriamente descrita, mormente porque presentes todos os elementos necessários à adequada compreensão do fato gerador, o que, aliás, possibilitou o exercício pleno do direito de defesa por parte do recorrente.

Os eventuais equívocos ou imprecisões em que tenha incorrido o autuante na indicação dos dispositivos infringidos não têm o condão de resultar na nulidade do Auto de Infração, especialmente porque pela simples descrição da infração, restou evidenciado o fato que está, no particular, sendo imputado ao sujeito passivo, bem assim qual o seu correto enquadramento legal.

Nesse sentido, inclusive, é a dicção do art. 19, do RPAF, soto transcrito, *in verbis*:

*“Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro de indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”*. (grifos nossos).

Ingressando na seara de enfrentamento do *meritum causae*, razão alguma, de igual forma, assiste ao recorrente.

Da análise dos elementos acostados aos fólios processuais, em especial das diligências realizadas, percebe-se que as alegações relativamente aos equívocos cometidos pela fiscalização já foram devidamente acatadas em sede de julgamento de Primeira Instância, tendo a mesma promovido as devidas correções e reduzindo o montante do débito a exigir.

Outrossim, olvidou-se o recorrente em jungir aos autos novos elementos ou documentos capazes de contestar os trabalhos técnicos produzidos pelo autuante e pela ASTEC, não sendo a simples alegação capaz de elidir as infrações ali apuradas, conforme preceitua o art. 147, do RPAF.

Destarte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário para manter inalterada a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 128862.0004/06-3, lavrado contra **REAL MOTO PEÇAS LTDA. (DISAPE)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$191.036,72**, acrescido das multas de 70% sobre R\$ 115.554,59 e 60% sobre R\$75.482,13, previstas no art. 42, incisos III e II, alíneas “d” e “a” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa decorrente do descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$100,00**, prevista no inciso XXII do mesmo artigo e Lei acima citados, com os acréscimos moratórios estabelecidos na forma da Lei nº 9.837/05. Recomendada a instauração de procedimento fiscal complementar, para exigir a parcela do imposto não reclamada correspondente ao exercício de 2004 em relação à infração 02.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANT<sup>I</sup>