

**A. I. Nº** - 232845.0011/08-9  
**AUTUADO** - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTES** - VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO e ROBERTO DE ARAÚJO MAGALHÃES  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 21. 06. 2010

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0156-01/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Os elementos constantes dos autos indicam que a exigência do imposto foi caracterizada pela utilização de pressupostos equivocados. A base de cálculo da exigência apurada pelo confronto entre arquivos magnéticos do autuado e de terceiros, não pode ser considerada como comprovante da existência do fato jurídico tributário do ICMS. O lançamento foi constituído sem observar requisitos essenciais da materialidade dos fatos e sem conter elementos para se determinar com segurança o cometimento imputado ao sujeito passivo acarretando a nulidade. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 31/03/2008 e exige ICMS não recolhido, no prazo regulamentar, relativo às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta ainda que a exigência refere-se às omissões de registros de notas fiscais de saída de mercadorias com ICMS lançado, conforme apurado através de circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e dos destinatários de suas notas fiscais, conforme totalizados no anexo S do PAF. Período de apuração: jan/dez 2004; jan/dez 2005; jan/dez 2006. Valor R\$ 1.936.630,06. Multa 70%.

O Auto de Infração foi impugnado às fls. 205 a 216, através de advogado regularmente constituído por instrumento de mandato de fl. 217.

Preliminarmente, estribada no disposto no art. 102 a 106 do Código de Processo Civil Brasileiro, combinado com o art. 180 do RPAF/99, pede a conexão do presente PAF com aquele formado a partir do Auto de Infração nº 232845.0010/08-2, considerando que ambos são frutos da mesma ação fiscal e possuem idênticos objetos e causas de pedir, sendo lavrados autos apartados, conforme argumenta, tão somente como manobra para evitar a aplicação da legislação vigente, especialmente o art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96. Antecipa que, indeferido tal pleito, haverá prejuízo na instrução e julgamento do PAF porque ficará impedida a constatação que dados e importância utilizados para a formação da base de cálculo de uma exigência foram também utilizados para “montar” a base imponível de outra.

Requer a nulidade da autuação também com base nos artigos 38, 39, III e 40 do RPAF/99, sob o argumento de que o presente Auto de Infração, fruto da mesma ação fiscal que desencadeou a lavratura do Auto de Infração nº 232845.0010/08-2, originário da mesma Ordem de Serviço, nº 5113117/07, não poderia ser levado a efeito de forma apartada como preconizado nos artigos acima apontados, especialmente no art. 40 do RPAF BA.

Diz que tais dispositivos determinam o lançamento em conjunto das infrações detectadas durante uma ação fiscal, de cunho “principal” ou “acessório”, visando regular a ampla defesa, evitando superposição de valores e fatos. Autua

mesma ação fiscal somente permitidas em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada e ainda assim se o procedimento tem por objetivo facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, conforme art. 49, RPAF BA, o que não ocorre no caso presente.

Afirma que tal procedimento foi efetivado para dificultar a defesa e impedir a aplicabilidade da garantia legal prevista no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, que determina a absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela sanção indicada na infração principal, o que vem sendo atendido pelo CONSEF e pela PGE/PROFIS em casos análogos, conforme anexo acórdão CJF nº 0018-12/08 (fls. 222 a 223). Outro objetivo da “separação irregular” das infrações em autuações distintas seria dificultar ao julgador perceber a concomitância de bases de cálculo nos dois processos. Pede, assim, caso não seja deferido o pleito de conexão dos processos acima indicados, o que resultará na aplicabilidade do disposto no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

Requer também a nulidade da autuação, nos termos do art. 18, incisos II e IV, ‘a’, do RPAF BA, por cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa. Diz ter sido o seu contador compelido pelo Auditor Roberto Magalhães, único presente no ato de assinatura dos autos de infração e único subscrever o lançamento, a assinar os dois autos lavrados e um mesmo Termo de Devolução de Documento, apor da data de 12/05/08, já que aquele era dia 09/05/08, era uma sexta-feira; que o contador foi interrompido pelo auditor de fazer a conferência dos documentos que estavam sendo devolvidos, sob a alegação de que não seria necessário, fato presenciado por Rider Mendonça e Castro, sócio da empresa.

Afirma ainda nas razões que o Auditor solicitou o retorno de Sonivan no dia 12/05/2008, data registrada no AI, para receber a documentação, além da cópia do Auto, que também ficou retida. “Ao voltar no dia solicitado, o Sr. Sonivan foi surpreendido com a afirmativa do auditor de que nada lhe devia, pois ele já havia recebido, conforme cópia assinada do AI e recibo, todos os documentos, demonstrativos e o próprio AI, o que não correspondia à verdade.”

Informa ainda que a “autuada atravessou petição” direcionada ao inspetor da INFAZ Barreiras, dando conta do acontecido, pedindo que a intimação datada de 12/05/2008 fosse anulada, que fosse efetivada nova e verdadeira intimação, entrega ao contribuinte cópia do auto de infração, dos demonstrativos pertinentes e a devolução dos documentos arrecadados, tudo mediante termo circunstanciado. Diz que a petição não foi respondida e, no dia 21/05/08, Sonivan obteve uma cópia do AI, na mesma INFAZ, sem nenhum registro formal, ficando tolhido dos documentos arrecadados durante a ação fiscal. Isso, inclusive, motivou o registro de uma ocorrência policial e o pleito para a reimpressão de livros fiscais, tendo a Autuada entendido que aqueles livros arrecadados foram extraviados dentro da SEFAZ.

Solicita, com fundamento no art. 180, do RPAF, a oitiva de testemunhas, ouvida do Sr. Roberto Araújo Magalhães (autuante) e dos Srs. Sonivan Moreira Borges e Rider Mendonça, sendo que os dois últimos comparecerão ao julgamento do PAF na sessão a ser designada independentemente de notificação.

Argúi como derradeira motivação para a decretação da nulidade, a insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores, em razão de que o método utilizado na apuração da ação fiscal partiu de informações de terceiros (compradores), em detrimento das informações prestadas pelo contribuinte autuado, concluindo-se que saídas não foram devidamente registradas e assim desclassificar o seu arquivo SINTEGRA e sua escrita fiscal, validando, sem investigar a sua documentação, informações obtidas dos arquivos magnéticos de outros contribuintes.

Defende que tal encaminhamento é ilegal e absurdo que, além de nulificar o ato, deveria ser o autuante convidado para justificar sua conduta, o que pode causar prejuízo ao contribuinte no seu credenciamento para pagamento da antecipação parcial ou no Regime

No mérito, requer a aplicação do disposto no art. 155, § único do RPAF BA e argüi que a exigência não possui base fática e legal. E ainda que a indicação feita nos autos de que a apuração do débito de ICMS foi realizada a partir dos arquivos magnéticos, por si só, provam que, no máximo, poderia constatar omissões no SINTEGRA, salientando que nem isso ocorreu. Define que cobrar imposto com base em arquivos magnéticos de terceiros sem a efetiva investigação sobre o lançamento das operações é, no mínimo, uma irresponsabilidade. Diz que forneceu farta documentação, atendeu às solicitações da fiscalização para apresentação de documentos, corrigiu arquivos, implantando para isso um novo e oneroso sistema, objetivando sanar as exigências da fiscalização.

Argumenta também que, visando sua proteção e a proteção dos interesses do Estado, denunciou às autoridades competentes e ao público em geral a irregular utilização de seus dados cadastrais para a simulação de vendas, que em verdade jamais aconteceram.

Alega que sempre agiu com lisura e atendimento às normas legais e que a presente autuação é inconsistente. Primeiro, em razão do método utilizado na apuração da base impositiva, na medida em que os valores que teriam sido omitidos fazem parte de sua escrituração e compuseram base de cálculo para o AI 232845.0010/08-2, o que gera “bis in idem”. Argumenta que não existe previsão legal para a soma de valores que teriam sido omitidos, até porque os mesmos estão “sub judice”, ditas importâncias já compõem os montantes escriturados pela autuada e tributados de forma voluntária, não existindo as omissões apontadas no SINTEGRA.

Diz ainda que a autuação foi criada a partir da utilização de base comparativa insegura, sobre dados de outros contribuintes, em detrimento da própria autuada; não se admite cobrança de ICMS em duplicidade, porquanto tal ocorrência foi detectada nos arquivos de terceiros, ferindo a autonomia dos estabelecimentos e sem lastro legal. Até porque, diz, as operações sobre as quais o ICMS está sendo exigido foram registradas no LRS, o que não foi observado em razão do meio que conduziu a autuação com abandono dos documentos da autuada. Ressalta que está sendo cobrado imposto por falta de lançamentos de notas fiscais, tendo sido apurada somente nos arquivos magnéticos de terceiros.

Salienta que em momento algum foi intimado para correção específica do registro 50, ou seja, mediante intimação com este desiderato. Consta no auto de infração que as omissões teriam sido detectadas através da circularização entre os arquivos magnéticos do contribuinte e destinatários de suas notas fiscais e que as divergências estariam no registro 50, assinalando que o autuado não foi instado a fazer correção específica, mediante intimação para esse fim. Completa que do ponto de vista da correção dos dados adotados para a formação da base de cálculo dos dois autos de infração, os registros 50 encontram-se regulares.

Pondera que a decisão de se fazer duas autuações sobre a mesma ocorrência, as supostas divergências no SINTEGRA, ora apontando inconsistências formais, ora tratando os mesmos registros inconsistentes como operações não lançadas (omissão de receita), adotando-se método comparativo a partir de informações prestadas por terceiros, o objetivo é, além de dificultar a defesa e tentar evitar a absorção de um dos lançamentos, ofuscar a visão do julgador. Conclui que, comprovada a escrituração das operações, as duas autuações se esvaziam automaticamente, pois a base de dados é a mesma: que existiram divergências no SINTEGRA, que saídas foram omitidas, somando-se tais valores em uma das autuações.

Diz que incidindo sobre os mesmos fatos, a fiscalização optou por lavrar dois autos, enfatizando que as ocorrências foram detectadas ilegalmente a partir de cotejo de dados fornecidos por contribuintes autônomos e diversos, validando os dados dos compradores e invalidando os dados daquele que se pretendeu autuar.

Insiste que não existem divergências no “registro 50” que justifiquem a exigência dois milhões de reais. Defende que as alegadas “divergências” decorrem do método de autuação, a partir de dados de terceiros, destacando que a ação fiscal de defesa apenas 30 dias. Ainda assim, constatou que as notas fiscais

não foram localizadas. Primeiro porque a empresa lança suas notas por data de emissão, os demonstrativos fiscais anexos têm datas diversas. Sendo as datas constantes no SINTEGRA e LRS da autuada, as de saídas, ao confrontar em arquivos dos compradores, não encontrou tais registros.

Esclarece como operacionaliza seus registros. Todos os dias faz um resumo das saídas, conforme permitido pelo RICMS, escriturando suas vendas de forma englobada. Concomitantemente, faz um registro pelo que denomina de “sistema corporativo”, onde se percebe a escrituração nota por nota. Os registros, contudo, para fins de apuração do ICMS, é realizado de forma “resumida”, com o agrupamento das notas, como permitido pelo RICMS. Para provar a regularidade de seu procedimento apresenta em anexo: resumo fiscal por CFOP de todos os dias de cada exercício fiscalizado; registros pelo sistema gerencial, não fiscal, como forma de amostragem, 1 dia de cada mês; LRS OFICIAL de todos os exercícios. Alerta que os totalizadores dos LRS conferem com os demais registros, o que, a critério do Julgador, poderá solicitar diligência para confirmação.

As divergências possíveis são os erros de enumeração dos documentos; número de séries, uma vez que a autuada utiliza “série 1” enquanto o demonstrativo do autuante aponta séries diversas. Concluindo que o registro de muitas notas não será encontrado, pois a procura era feita por “endereço errado” de terceiros. Informa que em 2004 e 2005, a documentação anexa comprova que o lançamento das vendas foi feito nota a nota e em 2006 foi feito de forma agrupada.

Diz ainda que nas suas demonstrações feitas a partir dos demonstrativos da fiscalização inseriu campos necessários aos esclarecimentos dos fatos. Destaca datas e séries corretas como lançadas nas escritas e nos arquivos magnéticos, além de indicação de notas fiscais inexistentes. Diz que “todas as notas fiscais que compõem a base de cálculo do AI contam com os registros anexados”, como a conferência foi feita com os dados dos compradores, não se encontrou tais notas.

Aduz que nos demonstrativos analíticos apresentados pela Fiscalização encontrou notas de forma duplicada ou inexistente. Diz que sua escrita contábil é espelho da fiscal, o que poderá ser auferido mediante diligência.

Finaliza, protestando pela improcedência ou nulidade de todo o PAF por cerceamento do direito de defesa; com base na farta documentação constante dos autos, revisão por fiscal estranho ao feito, objetivando apurar se as notas que compõem a base de cálculo da autuação constam ou não dos registros fiscais, contábeis e magnéticos da Autuada.

Os autuantes prestam sua Informação Fiscal, fls. 3902 a 3914, contextualizando a ação fiscal, declara que o confronto originalmente foi realizado com os arquivos entregues pelo contribuinte espontaneamente à SEFAZ/BA. Após a constatação de não atendimento do prazo de envios das retificações de arquivos que foram determinadas, conforme intimações específicas para esse fim, de 20.07.07, cujo prazo foi fixado em 45 dias, encerrado, portanto, em 04.09.2007, nos termos do Parecer 8954/2007 (processo 131320/2007-0). Diz ainda que, no curso da ação fiscal, o contribuinte enviou novamente um lote de arquivos em 16 e 17/10/2007 e outro em 20/11/2007, o que o obrigou a refazer os batimentos, confrontando agora os dados de terceiros (fornecedores e destinatários) com as versões mais novas dos arquivos SINTEGRA, disponibilizadas pelo contribuinte, em 20.11.2007, mesmo após o prazo da intimação de 20.07.2007..

Afirmam os autuante que tais confrontos não foram feitos considerando datas, como reclama a impugnação, mas pelo CNPJ do fornecedor, dados da nota fiscal e, de forma similar, no confronto dos arquivos do contribuinte com seus destinatários (saída do contribuinte x entrada no destinatário), conforme fl. 193, PAF, foram considerados o campo de inscrição estadual e dados das notas fiscais. Observa que tais confrontos foram estabelecidos de forma a produzirem resultados que fossem os mais benéficos para o contribuinte, apesar do cruzamento de outros dados terem resultado uma maior omissão.

Diz que no processo 131320/2007, o contribuinte solicitou prorrog intimação do dia 20.07.07, prova de que houve a Intimação, negada pelc

Aduz que ao informar sobre os autos que seriam lavrados, em 24.03.08, o autuado protocolou processo 042793/2008-3, informando a existência de inconsistências em seus arquivos relacionadas às aquisições de combustíveis, obrigando-o retificar DMA, Livro de Registro de Entrada, de Apuração de ICMS. Diz que nesse processo, a partir de informações da própria fiscalização, já em sua fase final, o contribuinte ratificou DMA e livros fiscais, anexando ao processo o livro de apuração retificado, mas sem encadernação, na tentativa de obstar a lavratura do auto.

Lembra ainda o autuado que o registro 50 não constitui “arquivo de menor importância” como assinalado pelo autuado e que nem precisaria a fiscalização apresentar as divergências uma a uma, mas pelo confronto entre os valores totais de diferentes dados, tais como: arquivo SINTEGRA x DMA. Explica que no presente caso confrontou linhas da DMA com a totalização de mesmo agrupamento por natureza de operação, agrupadas por CFOP confeccionadas sobre dados constantes em registro tipo 50 de arquivos magnéticos do contribuinte. Defende que esse foi o critério adotado pela fiscalização, perfeitamente entendido pelo autuado, não lhe impedindo de retificar os arquivos ou suas DMAS como ocorreu em diversos casos e até mesmo livros fiscais, a despeito de não ter formalizado pedido nesse sentido como manda a legislação.

Assentem que poderiam ter encerrado a fiscalização, quando do não atendimento da intimação de 20.07.2007, aplicando multa de 1% sobre as saídas, mas que a fiscalização foi mais benéfica, compreensiva e condescendente com o contribuinte, aumentando não apenas o seu trabalho, mais ainda ajudando o contribuinte nas suas retificações para que cumprisse a obrigação de apresentar arquivos com dados integrais e reais. Completam que jamais tiveram a intenção de multar por falta de apresentação de arquivos, mas a intenção era que o autuado pudesse apresentar arquivos que espelhassem a realidade dos fatos e até para facilitação do trabalho fiscal. Concluindo que o maior interesse era e sempre será a fiscalização com fins homologatórios

Tal procedimento, avaliam, foi objeto de elogios por parte do próprio contribuinte, a exemplo do e-mail, fl. 97 do PAF, ou em reunião do dia 18/10/2007 com o Inspetor da IFEP SUL e o diretor da DAT SUL, quando o contribuinte enfatizou o permanente auxílio na correção dos arquivos SINTEGRA. Isto até o momento da lavratura do auto de infração.

Declaram os autuantes que o primeiro procedimento para efetivar a fiscalização foi buscar omissões entre os arquivos SINTEGRA e os arquivos de terceiro, fornecedores e destinatários e que constataram que o contribuinte aproximava-se, todos os anos, dos valores limites para a fruição dos benefícios do decreto 7.799/00. A partir desse indício perceberam o “estouro” dos limites de enquadramento no decreto supra referido e divergências nas notas fiscais de entrada favoráveis ao contribuinte em prejuízo a apuração da antecipação parcial.

Optaram então, segundo orientação da supervisão e inspetoria, pela lavratura de auto de infração relativo às omissões de informações em arquivos magnéticos (AI 232845.0010/08-2) e referente à omissão de pagamento de ICMS relativo às saídas omitidas (AI 232845.0011/08-9) para que somente após o julgamento de tais infrações, proceder à apuração de impostos nos termos do Decreto 7.799/00. Aduz que é preciso quebrar paradigma fiscal nesse contribuinte, que tem impedido a realização ampla de roteiros de fiscalização, tendo em vista a péssima qualidade de seus arquivos magnéticos SINTEGRA, de suas DMA's e a postura permanente do contribuinte de agir através de subterfúgios que tentam ora protelar, ora criar fatos inexistentes e fantasiosos na fiscalização e nos contenciosos. Lembram da possibilidade da cassação desse regime caso não apresentem arquivos completos.

Alegam que “o contribuinte quer o que a legislação não prevê”. Descumpre suas obrigações e quer prazo especial para retificação de arquivos, muito além do que é previsto no regulamento do ICMS, como se isso fosse possível de livrá-lo do aprofundamento em suas fiscalizações. Os documentos precisam ser digitalizados, o que leva à fiscalizações demoradas, den em termo de abrangência, resultando em processos difíceis de se contribuinte, informados pelo autuante e julgados pelo CONSEF. Alega

autuado produzem impugnações fiscais propositadamente rebuscadas e confusas, recheadas de anexos inúteis incompreensíveis e incompletos sendo evidente a estratégia de protelar no máximo os julgamentos, requerendo diligências e procedimentos desnecessários, apresentação de testemunhas, visando prolongar a instância administrativa e eventual instância judicial. Assegura que é uma tática que dando certo. Tem livrado o contribuinte do aprofundamento das fiscalizações e celeridade em seus julgamentos. Diz que é importante não perder de vista que o prazo homologatório continua correndo para os exercícios cuja fiscalização se pretendeu iniciar na presente ação fiscal e para os outros ainda sequer analisados. Diz que o autuado é contumaz em criar dificuldade para o trabalho da fiscalização, além de grande soma inscrita na dívida ativa.

Afirmam que os autos lavrados não se tratam de mero descumprimento de obrigações acessórias, mas são autos que de acordo com o seu julgamento tornarão ou não possível a realização de ação fiscal com fins homologatórios nos mesmos exercícios. Assentem tratar de “algo inédito até o momento”, tendo em vista as dificuldades para o desenvolvimento dos trabalhos fiscais nesse contribuinte.

Sobre as preliminares de nulidades invocadas, afirmam que a lavratura dos dois autos de infração para ação fiscal não trouxe qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte foi assim feito para facilidade ao pleno exercício desse direito, produção da informação fiscal e julgamento pelo CONSEF, tudo em conformidade com o pedido encaminhado e aprovado pelo Inspetor. Duplicados apenas aparentemente, possuem significativas divergências.

Argumentam os autuantes que também foram anexados CD's em cada um dos processos contendo a totalidade dos papéis de trabalho, os arquivos com notas fiscais de terceiros, tanto em formato PDF como em planilhas EXCEL, que foram entregues ao contribuinte visando dar-lhe condições plenas de defesa. Quanto ao artigo 40 do RPAF, diz que a autorização do Inspetor para lavratura de auto em separado, integra apenas o rol de formalidades internas, não sendo fato de interesse do contribuinte, que dele não necessita para o exercício de sua defesa. Completa que no art. 46, RPAF BA é que consta a exigência de ciência ao contribuinte dos demonstrativos e levantamentos elaborados pelo autuante e que sejam indispensáveis para o esclarecimento dos fatos. Diz que, no entanto, independente de tais questões, a tal autorização foi acostada aos autos, fl. 07.

Afirmam ainda que a lavratura dos dois autos para a mesma ação fiscal não apresenta mácula de natureza formal nas situações previstas no art. 18, RPAF BA ou que sejam aplicados os parágrafos § 1º e 3º, não cabendo ao autuado reais motivos para peticionar nulidade do processo, ou ainda que os dois autos sejam apensados. Quanto às questões levantadas no item 07 da impugnação, fl. 404, relativas ao período fiscalizado, dizem, que os mesmos se deram por conveniência ou necessidade relacionada a lavratura dos autos de infração, sem que isso tenha causado qualquer prejuízo ao contribuinte. Salientam que por culpa da péssima qualidade do atendimento de obrigações acessórias não houve homologação dos períodos fiscalizados. Argumentam ainda que a data de término de fiscalização em 31/12/2008 deveu-se a mera conveniência de lavratura, pois sendo a infração lançada em 05/09/2007, aquela data deveria ser superior para ser possível o lançamento no sistema SEAI. Afirmam que isso não traz qualquer prejuízo material ou processual porque o contribuinte sabe, a partir dos demonstrativos confeccionados, o período de abrangência da fiscalização. Afirmam que os elementos de acusação estão presentes, fls.117/162 do PAF em análise.

Dizem que as preliminares de nulidade levantadas não se relacionam com hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF; não vêem vícios processuais e afirmam que a ciência aos autos foi dada no prédio da Secretaria da Fazenda, no dia 12/05/2008 mais de 30 dias após a lavratura, na presença dos senhores RIDER e SONIVAN, representantes do autuado, negando ter ocorrido os problemas narrados no item 10 da impugnação. Alerta que SONIVAN é contador experiente, atende as maiores empresas da região e saberia defender-se de qualquer conduta ilegal do autuante

Afirmam que a partir do resultado da fiscalização, o autuado busca cerceamento do direito de defesa e até queixa crime contra apenas um

dos demais que estavam presentes no momento da assinatura do auto de infração. Entendem desnecessária a ouvida de testemunhas, conforme pedido do contribuinte, porque não se traria nenhum elemento novo ao processo e mesmo porque na impugnação, pode o autuado analisar todo o mérito, anexar vasta documentação. Isso prova que constam nos autos todos os elementos capazes de atestar o pleno direito de defesa, além de demonstrativos e recibos que atestam a devolução de documentos e livros.

No mérito, alegam os Auditores que a infração contida no presente auto se refere à ausência de recolhimento do ICMS incidente sobre as notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas, também não informadas nos arquivos magnéticos SINTEGRA, detectado através da circularização eletrônica entre os arquivos magnéticos do próprio autuado e arquivos magnéticos de seus destinatários (SINTEGRA de terceiros/entradas). Ressaltam, nesta oportunidade, não cobram ausência do registro no livro fiscal que, certamente, também ocorreu, porque absolvida pela exigência principal e nem ausência de informações das notas fiscais no arquivo SINTEGRA, exigência de outro Auto de Infração, nº 2328455.0010/08-2.

Informam que, dentre esses destinatários, 80% dos registros não oferecidos à tributação são das filiais da CEREALISTA CASTRO, do mesmo grupo empresarial do autuado, conforme pode ser visto do PAF, fls. 23 em diante e cujo maior valor dentre todos os destinatários, em 2004, totaliza valor contábil de R\$ 3.521.080,86, ICMS R\$ 251.081,01, da inscrição 22.544.355. Aduzem ainda que a infração fica evidenciada a partir da apresentação dos arquivos definitivos, submetidos ao SAFA reproduzindo o Livro de Apuração de ICMS (fl. 156). Ao comparar esse resultado eletrônico com os totais dos livros do autuado, verificou-se que os valores contábil e base de cálculo eram muito próximos, em alguns casos, 100% coincidentes, no período de jan 04 / dez 06. Concluindo daí que as notas fiscais de saída não registradas nos arquivos SINTEGRA do autuado, detectados a partir dos seus destinatários, são notas não escrituradas nos livros fiscais e não oferecidos à tributação.

Ilustrando, apontam o mês de setembro de 2004, cuja situação se repete nos demais meses. O valor da base de cálculo obtido a partir dos arquivos magnéticos, R\$ 2.724.994,76 (fl. 164), é igual ao valor escriturado nos livros fiscais do autuado (fl. 68), assim, os valores divergentes apurados a partir do SINTEGRA dos destinatários, não integram os arquivos magnéticos do autuado, não foram oferecidos à tributação.

Ressaltam que não houve nenhum equívoco nos batimentos e cruzamentos dos arquivos como questionou o autuado, nem mesmo houve confusão na série das notas fiscais de forma a impedir a identificação “dos registros SINTEGRA de terceiros junto aos arquivos SINTEGRA do contribuinte”. Persistindo dúvidas, dizem, um CD anexado aos autos contém a totalidade desses batimentos. Dizem incabível a alegação defensiva acerca do prazo de 30 dias para impugnação, porque a conferência é eletrônica e o autuado pode ainda utilizar-se dos recursos da tecnologia e mesmo softwares gratuitos. Todavia, limitou-se o contribuinte à contestações manuais com o objetivo de provocar diligências desnecessárias e prolongar o julgamento.

Salientam que a falta de registro nos arquivos magnéticos, por si só, não acarreta a falta de tributação como ocorre na falta de registro dos livros fiscais, mas o pagamento do imposto não exige a informação no arquivo SINTEGRA, posto que o contribuinte, além do cumprimento da obrigação principal tem o dever de prestar informações nos arquivos magnéticos. Descabendo a tese de que, no caso, o cumprimento da obrigação tributária principal exclui a cobrança da acessória.

Concluem que o autuado, ao afirmar que pagou os impostos das notas fiscais que o processo acusa omissas nos arquivos SINTEGRA, na realidade, confessa o cometimento da infração acessória de não informar tais notas nos arquivos magnéticos.

#### **VOTO**

Lavrado o presente auto de infração para exigir ICMS não recolhido, nas operações não escrituradas nos livros fiscais próprios; omissões d

saída de mercadorias, apuradas através de circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e dos destinatários de suas notas fiscais, conforme totalizado no anexo S do PAF, no valor de R\$ 1.936.630,06, nos exercícios 2004/2006.

Cumpre examinar os pedidos de nulidades suscitados pelo sujeito passivo.

Requer o autuado, nulidade do procedimento, com base nos artigos 38, 39, III e 40 do RPAF/99, sob o argumento de que o presente Auto de Infração foi fruto da mesma ação fiscal que desencadeou a lavratura de outro auto de infração nº 232845.0010/08-2, originário da mesma Ordem de Serviço, nº 5113117/07 e que não poderia ser lavrado de forma apartada.

Afirma que a divisão dos autos foi efetivada para dificultar a defesa e impedir a aplicabilidade da garantia legal prevista no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, que determina a absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela sanção indicada na infração principal, bem como para dificultar ao julgador perceber a concomitância de bases de cálculo nos dois processos.

Pede, estribada no disposto no art. 102 a 106 do Código de Processo Civil Brasileiro, combinado com o art. 180 do RPAF/99, a conexão dos PAF's supra mencionados, considerando que, além de originários da mesma ação fiscal, possuem idênticos objetos e causas de pedir. Antecipa que indeferido tal pleito haverá prejuízo na instrução e julgamento do PAF porque ficará impedida a constatação que dados e importância utilizados para a formação da base de cálculo de uma exigência foram também utilizados para "montar" a base impositiva de outra.

Requer também nulidade da autuação, nos termos do 18, incisos II e IV, 'a', do RPAF BA, por cerceamento ao contraditório e à ampla defesa, tendo em vista a falta da entrega ao contribuinte da cópia do auto de infração, dos demonstrativos e demais documentos arrecadados, o que motivou, inclusive, o registro de uma ocorrência policial e o pleito para a reimpressão de novos livros fiscais.

Argúi como derradeira motivação para a decretação da nulidade, a insegurança na determinação da infração, na apuração da base de cálculo e em razão do método utilizado porque fundado em informações de terceiros, em detrimento das informações prestadas pelo contribuinte autuado, concluindo-se que saídas não foram registradas, validando as informações obtidas dos arquivos magnéticos de outros contribuintes.

Vejamos:

O sujeito passivo, com fundamento no art. 180, RPAF BA, que estabelece a aplicação subsidiária ao processo tributário, das normas do Código de Processo Civil Brasileiro, requer, nos termos dos seus artigos 102 a 106, a conexão do presente PAF com aquele formado a partir do Auto de Infração nº 232845.0010/08-29, considerando que ambos são "frutos" da mesma ação fiscal e possuem idênticos objetos e causas de pedir.

Ocorre que a forma como são distribuídos os processos está determinada nos artigos 136 a 139 do RPAF BA, não havendo previsão de distribuição por conexão. Nas hipóteses em que se vislumbra a situação prevista no parágrafo 5º do art. 42 da Lei nº 7.014/96 (absorção da multa pelo descumprimento da obrigação acessória pela aplicação da multa da obrigação principal), têm sido os processos distribuídos para o mesmo julgador. Não entendo ser a situação em comento, até porque o Auto de Infração nº 232845.0010/08-29 já foi objeto de apreciação na 4ª. JF desse Conselho de Fazenda Estadual, no acórdão 0311-04/09. Assim, nego o pedido de conexão.

Ainda porque, nos termos do art. 40 do RPAF/BA, em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do auditor fiscal, o inspetor fazendário poderá autorizar a lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada auto de infração cópia da justificativa e da autorização, ocorreu no presente feito, fl. 07. Rejeitada, pois, a preliminar de nulidade.

Quanto à apreciação de nulidade da autuação, porque os atos foram direto de defesa (art. 18, II, RPAF BA), consubstanciada na falta da enti

dos documentos e demonstrativos fiscais que instruíram o auto de infração, demandando até o registro de uma ocorrência policial, verifico que tais fatos policiais devem ser apurados na esfera própria. Se, efetivamente, o contador do estabelecimento autuado foi “compelido” a assinar o termo de devolução de documentos, apenso aos autos, à fl. 10, sem que tenha recebido, de fato, os documentos, conforme narrado pelo sujeito passivo, nas razões da defesa, configura uma situação vexatória a ser apreciada na esfera criminal. Limitar-se-á esse julgador a apreciar as repercussões de possíveis ausências dos documentos no deslinde da questão fiscal.

Analisando os autos do processo, vejo que o autuado apresentou sua defesa instruída com as provas que julgou pertinente, contrapôs argumentos, manifestou seu inconformismo face ao lançamento de ofício e acerca dos fatos inerentes ao procedimento fiscal; apresentou, enfim, oposição à pretensão do fisco, fazendo-se serem conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como as provas com que pretende provar as suas alegações. Nesse sentido, não houve, em absoluto, cerceamento do direito de defesa requerida pelo autuado.

Com relação ao pedido diligência e/ou revisão fiscal, não há razões para seu acolhimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbro equívocos ou elementos de dúvidas que ensejem a necessidade de qualquer esclarecimento técnico.

Outrossim, a ouvida de “testemunhas”, nos termos do Regimento Interno do CONSEF é permitida a sustentação oral durante o julgamento do processo administrativo fiscal (art. 163, RPAF BA).

Com relação à decretação de nulidade, face à existência de insegurança na determinação da infração (art. 18, IV, “a”); na apuração da base de cálculo, em razão do método utilizado fundado em informações obtidas dos arquivos magnéticos de outros contribuintes, temos as considerações que seguem:

O presente Auto de Infração exige ICMS não recolhido, no prazo regulamentar, relativo às operações de saídas não escrituradas nos livros fiscais próprios, apuradas através de circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e dos destinatários de suas notas fiscais.

O autuado argumenta, nas razões, que a apuração do débito de ICMS, realizada a partir de arquivos magnéticos, não possui base fática e legal. Definindo que cobrar imposto com base em arquivos magnéticos de terceiros, sem a efetiva investigação sobre o lançamento das operações determinou a inconsistência da autuação. Ainda porque forneceu farta documentação, atendeu às solicitações da fiscalização para apresentação de documentos, corrigiu arquivos, implantou um novo sistema, objetivando sanar as exigências da fiscalização.

Alega equivocado o método utilizado na apuração da base impositiva, sobre dados dos arquivos magnéticos de outros contribuintes, em detrimento daqueles fornecidos pelo próprio autuado, mesmo porque os valores objeto da presente autuação, já compõem os montantes escriturados pelo sujeito passivo, tributados de forma voluntária, não existindo as omissões apontadas no cruzamento dos arquivos SINTEGRA. Conclui que o imposto cobrado por falta de lançamentos de notas fiscais foi apurado somente nos arquivos magnéticos de terceiros.

A seu turno, afirmam os Auditores que a infração contida no presente auto se refere à ausência de recolhimento do ICMS incidente sobre as notas fiscais de saídas de mercadorias tributadas, também não informadas nos arquivos magnéticos SINTEGRA, detectado através da circularização eletrônica entre os arquivos magnéticos do próprio autuado e arquivos magnéticos de seus destinatários (SINTEGRA de terceiros/entradas).

Informam que 80% dos registros não oferecidos à tributação são das filiais da CEREALISTA CASTRO, do mesmo grupo empresarial do autuado e que é preciso que o contribuinte, que tem impedido a realização ampla de roteiros de f

péssima qualidade de seus arquivos magnéticos SINTEGRA.

Examinando os autos do processo, constato que a base de cálculo que materializou a presente exigência foi fruto do cruzamento das informações contidas nos arquivos magnéticos apresentados pelo autuado através do SINTEGRA (sistema integrado de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços), conforme se depreende de demonstrativos de débitos das fls. 16 a 22.

De certo, não existe óbice na utilização das informações contidas nos arquivos magnéticos no desenvolvimento dos trabalhos fiscais. Em contrário, uma vez que o Convênio ICMS 57/95, que dispõe sobre a emissão de documentos fiscais e escrituração de livros fiscais por contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados, obriga todos os contribuintes usuários do sistema de informatização para emissão de documentos fiscais, a fornecerem à repartição fazendária da unidade da Federação de destino das mercadorias, um arquivo magnético, contendo os registros das operações realizadas.

São essas informações advindas dos contribuintes das unidades da Federação de origem das mercadorias é que alimentam o sistema, formando o banco de dados de todas as operações realizadas por contribuintes usuários do sistema de processamento de dados. Sem dúvida, este programa representa um avanço tecnológico na estratégia de fiscalização tributária, constituindo-se um importante aliado na luta de coibir a sonegação fiscal, produzindo prova do ilícito fiscal.

No entanto, o desenvolvimento de todo e qualquer trabalho fiscal, na utilização dessa importante ferramenta, deve ser implementado de forma que tais avanços tecnológicos possam ser absorvidos sem ferir a segurança jurídica e sem retirar a robustez das provas que formam o livre convencimento do julgador.

Entendo, ademais, que a utilização da informação extraída dos dados eletrônicos na seara do Direito Tributário e na caracterização do fato gerador não pode ser manejada, de um lado pelo agente fiscal, aproveitando-se da legitimidade da presunção que adere aos atos administrativos, tampouco poderá o contribuinte assumir uma conduta passiva diante da relação jurídica tributária estabelecida através do lançamento de ofício assim constituído, alegando apenas a fragilidade da prova através da qual o agente fiscal elaborar o seu lançamento. O contribuinte deve participar, de forma ativa, na busca da verdade da lide trazendo aos autos os elementos capazes de afastar a acusação fiscal. Competirá ao sujeito passivo apontar determinado documento fiscal que eventualmente não corresponda a uma efetiva aquisição de mercadorias, especificando a razão, o que obrigaria o Fisco a fazer a sua exclusão ou incursionar numa investigação mais detida.

No presente caso, entretanto, claro é que os arquivos magnéticos, por si só, não constituem em prova suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação, pela possibilidade de adulterações involuntária ou não, por falta mesmo de certificado de garantia digital e, sobretudo, porque a autuação foi fundada no confronto de arquivos do autuado com os arquivos de terceiros. Os dados obtidos nos arquivos magnéticos ostentam um caráter indiciário. A prova cabal sempre fica sujeita à análise material dos respectivos documentos fiscais. Os arquivos magnéticos constituem meros indícios e não prova cabal para sustentar um lançamento tributário, sobretudo, quando não haja concordância expressa do sujeito passivo nesse sentido, como se verificou no caso presente.

Em suma, os arquivos magnéticos são indícios que podem ou não ser confirmados pela análise das notas fiscais de entrada e saída. Os arquivos magnéticos prestam-se a municiar o Fisco de informações prévias acerca das operações dos sujeitos passivos, a fim de que, constatados indícios por meio deles, se proceda a uma verificação mais rigorosa nos documentos que atestam a ocorrência dos fatos jurídicos tributários.

Na hipótese em tela, ainda mais insegura tornou-se a base de cálculo utilizada no lançamento tributário de ofício, porque obtida a partir do confronto de arquivos  
modelo de apuração não pode ser considerado como comprovante (

tributário do ICMS, porque os tais indícios foram buscados na comparação de arquivos magnéticos importados da escrituração de outros contribuintes.

Na apuração dos valores que formaram a base de cálculo, além de consideradas as omissões detectadas através dos arquivos magnéticos de terceiros, não constantes dos arquivos SINTEGRA do sujeito passivo, mesmo os demonstrativos acostados aos autos e que instruem o presente Auto de Infração encontram-se em desconformidade, a exemplo dos valores que serviram a apuração dessa base de cálculo no exercício de 2004: R\$ 4.047.712,68 (fl. 18) e R\$ 3.765.642,08 (fl. 25).

Portanto, nos moldes como foi realizado o lançamento em questão, sem observar os requisitos essenciais da materialidade dos fatos e sem conter elementos suficientes para se determinar, com segurança, a base de cálculo e, em consequência, o montante do débito atribuído ao sujeito passivo, não há como prosperar o respectivo auto de infração, em acorde, inclusive, com a súmula nº 01 do próprio CONSEF. Decisão semelhante, pela mesma fundamentação, acometeu o auto de infração 232845.0010/08-2, retro mencionado, no acórdão 0311-04/09; confirmada através decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal (acórdão CJF 0349-12/09).

Em conclusão, a falta de clareza na apuração da base de cálculo dos valores imponíveis, apurada unicamente com os dados colhidos através de arquivos magnéticos, bem como a ausência da necessária transparência nos papéis de trabalho acostados aos autos implicam ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade do Auto de Infração, como bem determina o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99.

Represento à autoridade fazendária que determine a renovação do procedimento, à salvo de falhas, como determina o artigo 156, do RPAF/99.

Ante o exposto, por manifesta irregularidade e insegurança na determinação da infração, multa e base de cálculo, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232845.0011/08-9**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.**

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, 11 de junho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR