

A. I. N° - 206825.0034/08-5  
AUTUADO - SALVADOR CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.  
AUTUANTE - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 09.08.2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0198-01/10

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DA REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. INADEQUAÇÃO DO ROTEIRO DE FISCALIZAÇÃO ADOTADO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques autoriza a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção. No presente caso, contudo, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, haja vista que todas as operações efetuadas pelo estabelecimento autuado dizem respeito a mercadorias com a fase de tributação já encerrada. Infração nula. 2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. NULIDADE. No presente caso a existência de vícios inquinam de nulidade o lançamento. Primeiro porque as notas fiscais arroladas no levantamento levado a efeito pelo autuante foram identificadas através do sistema CFAMT, contudo, não foram entregues ao impugnante, mesmo após diligência realizada nesse sentido. Segundo porque no Auto de Infração foi apontado como data de ocorrência o período anual quando a apuração diz respeito a período mensal, sendo nulo o lançamento, pois lavrado em desacordo com o disposto no art. 39, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, tendo em vista que o método de apuração do modo como conduzido pelo Fisco se mostrou prejudicial ao sujeito ativo, não podendo ser objeto de correção por meio de diligência. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 12/12/2008, exige ICMS no valor de R\$ 120.362,71, em decorrência de cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS constatada pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos exercícios de 2003 e 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 73.141,46,

2. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2003 e 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 47.221,25, acrescido da multa de 70%.

O autuado, através de advogado legalmente constituído, apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 162 a 193, consignando, inicialmente, que reconhece a procedência parcial da infração 01, por ter sido corretamente apurada pelo autuante e decorrerem de falha da empresa no fiel cumprimento das suas obrigações, inclusive, que efetuou o pagamento dos valores reconhecidos conforme cópia do documento de arrecadação acostada à fl. 203(Doc. 02).

Destaca que o reconhecimento diz respeito exclusivamente à parcela da infração 01, não abrangendo as demais exigências que, segundo afirma, são improcedentes conforme demonstrará.

Argúi, em caráter preliminar, a nulidade do Auto de Infração, por ofensa aos princípios da legalidade e da busca da verdade material, bem como pela inociência do fato punível.

Argumenta que inobstante o poder-dever do Auditor Fiscal de fiscalizar o fiel cumprimento das obrigações tributárias a lavratura de Auto de Infração, ato-meio de aplicação de seu poder-dever, é estritamente limitado as determinações legais, que condicionam sua legitimidade à forma, prazo, ocorrência no tempo, validade, eficácia e à matéria, tudo em consagração do princípio da legalidade, constitucionalmente expresso no art. 150, I da Constituição Federal, o qual reproduz.

Diz que na presente autuação o que se pretende é que o Fisco exerça a sua atividade nos estreitos limites legais, sem causar constrangimento ilegal ao contribuinte, como ocorre no presente caso, pois está sendo coagido a pagar tributo que há muito já se encontra quitado.

Aduz que a auditoria deveria ter sido realizada em conjunto com auditoria no sistema de dados e conta corrente da Secretaria da Fazenda, no sentido de perquirir a verdade material dos fatos e proceder à devida autuação somente àqueles que infrações fiscais de fato cometem.

Salienta que a finalidade do processo administrativo fiscal é a observância e o controle da legalidade dos atos da Administração e dos administrados, sendo a do princípio da busca da verdade material, de aplicação imediata e obrigatória à Administração Pública.

Invoca e transcreve o art. 2º do RPAF/99, para lembrar que este assegura a observância dos princípios norteadores da atividade administrativa, assim como, decisão do 1º Conselho dos Contribuintes da Receita Federal, pela sua 3ª Câmara, Acórdão nº: 103-19.789, nesse sentido.

Reitera que em nenhum momento da autuação o Auditor Fiscal perquiriu a busca da verdade material, sequer colheu no próprio sistema de dados da SEFAZ/BA a prova de que houve o recolhimento do tributo devido.

Sustenta que independentemente da apreciação do mérito, o Auto de Infração torna-se nulo de pleno direito, por ser notória a violação aos princípios da legalidade, da segurança jurídica dos atos administrativos, da moralidade e da busca da verdade material.

Reporta-se ao princípio da legalidade e do dever do Fisco de provar a ocorrência da infração, invocando e reproduzindo novamente o art. 2º do RPAF/99, para afirmar que as infrações apontadas no Auto de Infração deverão ser rechaçadas vez que violam esses princípios, consoante se provará.

Alega que a Fiscalização “capturou” dados a ponto de serem suficientes para que desconsiderasse a sua escrita fiscal, para os fins de aplicar o cometimento das infrações constantes no Auto de Infração, imputando débito de valor astronômico, quando nunca praticou qualquer ato que violasse a legislação tributária estadual, inociando as infrações apontadas na autuação. Salienta que a sua escrita fiscal é meio e prova para atestar o cumprimento das suas obrigações principais e acessórias, estando presente nesta a comprovação do não cometimento das infrações apontadas.

Prosseguindo, diz que no ato da intimação, não foram entregues à empresa as provas que o autuante indica terem sido capturadas através do CFAMT, prejuízo da defesa e do contraditório, pois ausente de elementos necessários para a contestação.

Assevera que na tentativa de se obter as informações necessárias para o exercício da ampla defesa, peticionou em 17 de dezembro de 2008 requerendo fossem apresentadas as notas fiscais lançadas pelo Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT. (Doc. 03), contudo, não houve até o momento da apresentação da defesa qualquer posicionamento quanto ao seu pedido.

Alega ser notório, ter se tornado comum a prática de muitos comerciante fazerem compras em nome de outros, a fim de fugir ao pagamento de tributos. Apresenta o seguinte questionamento: No caso em questão, quais são as mercadorias? E quem são os fornecedores? Onde estão estabelecidos esses fornecedores? Quem transportou as mercadorias? Quem as recebeu? Quem pagou as compras? Onde estão os canhotos das Notas Fiscais? O fisco teve o cuidado de checar isso junto aos fornecedores?

Sustenta que a falta de entrega ao sujeito passivo de cópias das notas fiscais que o Fisco alega ter capturado configura absoluto cerceamento de defesa, constituindo-se em vício insanável, pois ao lavrar o Auto de Infração a autoridade administrativa deve apontar de forma clara e precisa a irregularidade que pretende imputar ao contribuinte, incumbindo-lhe o dever de provar a real ocorrência dos fatos tipificados como infrações à legislação tributária. Acrescenta que esse dever decorre do princípio inafastável da legalidade, de acordo com o qual o fato tipificado como infração deverá estar expressamente previsto em lei anterior que assim o descreva. Evoca decisão do Tribunal de Impostos e Taxas (TIT) de São Paulo que, segundo diz, tem anulado processos nos quais sejam violados preceitos constitucionais, citando e transcrevendo trecho do voto proferido no Processo DRT.1 nº 10.571/80, em decisão de 4/11/1982, da 6ª Câmara do TIT, cujo relator foi José Eduardo Soares de Melo, no qual é destacada a necessidade do sujeito passivo ter integral conhecimento da acusação, para poder se defender.

Continuando, afirma que nesse diapasão, a análise do arquivo magnético ou do CFAMT isoladamente não constituem elementos suficientes para provar o cometimento das infrações que lhe são imputadas, de modo a desconsiderar informações constantes de forma cristalina na escrita fiscal.

Frisa que esse indício de infração constatado pela Fiscalização deveria ser investigado a fim de se apurar a verdade dos fatos, e, se fosse o caso, provada a infração e o infrator, aí sim se aplicar a penalidade cabível, prevista em lei, em obediência aos princípios da legalidade e da verdade material, os quais deverão ser observados na instauração e condução do processo administrativo fiscal, sob pena de nulidade.

Observa que em conformidade com o Código Tributário Nacional, no seu artigo 142, a atividade administrativa do lançamento é vinculada sob pena de responsabilidade funcional. Assim sendo, não pode o agente fazendário presumir o cometimento de infrações baseado tão-somente em informações constante no arquivo magnético ou no CFAMT em detrimento de sua escrita fiscal. Acrescenta que toda infração deve estar prevista em lei e na falta de elementos capazes de caracterizá-la com segurança, o caminho correto é desconsiderá-la e não presumir que a mesma ocorreu e deixar que o sujeito passivo se defenda.

Afirma que a autuação é equivocada ao enquadrar as alegadas infrações no artigo 322, incisos e parágrafos do RICMS/BA o qual disciplina a escrituração do livro Registro de Entradas. Diz que procede regularmente a sua escrituração, como de fato se verifica pela simples análise dos livros, devidamente apresentados ao autuante, restando, por conseguinte, descabida e flagrantemente improcedente a autuação.

Alega que não existe nos elementos apresentados pela Fiscalização qu<sup>í</sup> entrada de bens no estabelecimento, além daqueles devidamente contábil, sendo totalmente incabível a aplicação da multa tipificada no ACÓ JJF N° 0198-01/10

Frisa que por determinação expressa do Código Tributário Nacional a legislação tributária que comine infrações se interpreta de maneira favorável ao acusado, conforme o art. 112 que reproduz.

Evoca o RPAF, para sustentar que este macula de nulidade o lançamento, no qual não seja possível se determinar com segurança a infração ou o infrator, transcrevendo o art. 18, IV, “a” do mencionado regulamento processual.

Reportando-se à infração 01, diz que a autuação é proveniente da suposta existência de divergências constantes no registro magnético encaminhado à SEFAZ e o quanto escriturado nos livros fiscais, e que esta poderia ter sido evitada se a verificação do Sistema de Dados da SEFAZ fosse realizada conjuntamente com uma análise dos livros fiscais disponibilizados à Fiscalização. Acrescenta que tal atitude se encontra dissociada dos princípios norteadores do Processo Administrativo Fiscal, expressamente contidos no art. 2º do RPAF.

Registra que se trata de contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados – SINTEGRA, instituído pelo Convênio 57/95, encontrando-se obrigado a fornecer informações contábeis por meio do referido sistema, dentre elas as relativas ao seu estoque contábil. Contudo, tais informações transmitidas eletronicamente nem sempre correspondem à veracidade dos fatos, seja por falhas nos lançamentos realizados, seja por problemas de ordem técnica na transmissão dos dados ou, até mesmo, por falha no Sistema Eletrônico da SEFAZ – o SAFA, que não ocorreu.

Afirma que apresentou as informações contábeis através do SINTEGRA e, apesar da exatidão destas, o autuante lavrou o presente Auto de Infração, sem, sequer, verificar os livros fiscais da empresa, elementos de prova na ação fiscal.

Diz que foi instado a apresentar os livros fiscais ao autuante, e que inobstante a apresentação de tais documentos e da exatidão destes, inclusive em harmonia com os registros magnéticos, o autuante os desconsiderou. Argumenta que não se pode permitir que as informações fiscais sejam desconsideradas pela Fiscalização, sendo que são esses os meios hábeis a comprovar o cumprimento das obrigações tributárias, citando e transcrevendo nesse sentido o art. 319 do RICMS/BA.

Aduz que a finalidade do processo administrativo fiscal é a apuração de prática de infração pelo contribuinte, que só poderá ser alcançada quando se baseie na verdade real ou material, e não na presumida razão do fiscal autuante, por prévios padrões de avaliação, conforme procedido no caso em discussão.

Continuando diz que para melhor elucidação, passará a demonstrar a inocorrência de infração à legislação tributária, notadamente ao que tange a omissões de entrada, demonstrando de forma irrefutável o seu não cometimento.

Alega que durante o procedimento de fiscalização instaurado por força da O.S. 514930/08, promoveu a retificação dos arquivos magnéticos fornecidos inicialmente, atendendo ao requerimento do autuante, conforme comprova a cópia do comprovante de entrega da referida alteração do arquivo magnético, bem como cópia das informações contidas no registro do SINTEGRA às fls. 209/210 (Doc. 04).

Frisa que, apesar de o autuante não ter aceitado o seu pedido de prorrogação do prazo para apresentar as alterações no arquivo magnético, sob a alegação de estar próximo a se operar a decadência, a alteração dos arquivos foi realizada e devidamente transmitida à SEFAZ, servindo de base para a autuação procedida.

Consigna que os eventuais erros, contudo, foram sanados durante o procedimento fiscalizatório, motivo pelo qual esperava que não lhe fosse imputada qualquer infração. Observa que aquelas falhas verificadas, foram reconhecidas e devidamente pagas.

Aduz que por ser o erro meramente formal, não acarretando dano ao Erário a justificar a lavratura de Auto de Infração, há comprovação de que os Livros Fiscais e Contábeis encontravam-se devidamente escriturados, comprovando o devido recolhimento do tributo e a inocorrência de qualquer violação à legislação estadual.

Salienta que não pretende alegar Denúncia Espontânea, haja vista a correção da falha após o início da ação fiscalizatória, porém, independentemente do momento da correção da falha apontada, deve o Auditor Fiscal, dentro da função orientadora que está adstrito, considerar a inexistência de dano ao Erário e não promover ao lançamento.

Alega que, corrigida a falha, deveria o autuante, antes da lavratura da peça punitiva, realizar uma revisão fiscal no estabelecimento, a fim de que, em respeito à busca da verdade material, tivesse realmente configurado a ocorrência ou não da infração, eximindo as dúvidas que por ventura houvesse.

Prosseguindo, diz que para elidir a pretensão punitiva, formulou demonstrativo comparativo das irregularidades apontadas na autuação, demonstrando as inconsistências constantes do levantamento realizado, conforme (Doc. 05) às fls. 212 a 235.

Sustenta que as omissões apontadas não encontram respaldo quando confrontadas com a escrita contábil da empresa, sofrendo estas de inúmeras incorreções, dentre as quais demonstra: a desconsideração de mercadorias, por imprecisão; equívoco no cálculo do preço médio; diferenças de volume; imputação de obrigação de recolhimento sobre mercadorias imunes – art. 155, §20, X.

Quanto à infração 02, sustenta que é totalmente improcedente, haja vista o regular recolhimento do ICMS, conforme relação de DAEs e a respectiva cópia do livro, contendo os valores e o registro no período fiscalizado (Doc. 06) às fls. 236 a 642.

Alega que o autuante ao lavrar peça punitiva de modo a não demonstrar de forma clara a ocorrência da suposta infração, macula o seu levantamento de nulidade, por expressa disposição do art. 18 do RPAF, cujo teor reproduz, sendo a exigência constante na infração 02 é nula de pleno direito, haja vista a violação ao inciso IV, alínea “a”, do art. 18 do RPAF.

Salienta que, apesar da flagrante nulidade da infração 02, esta deve ser julgada improcedente pois há comprovação irrefutável do cumprimento da obrigação, conforme comprovam os DAE's anexados.

Diz que independentemente da já alegada nulidade da imputação de infração por cerceamento de defesa, já que não foram fornecidas as cópias das notas fiscais apontadas como não escrituradas e, consequentemente, sem o devido recolhimento do imposto, rechaça o mérito da imputação.

Aduz que da análise da lista de notas fiscais indicadas pelo autuante como “capturadas” no CFAMT e não escrituradas, nota-se que este incorreu em erro, conforme relação de notas fiscais identificadas e devidamente registradas nos livros fiscais próprios que apresenta.

Alega que as Notas Fiscais nºs 003, 8219, 8381, 284535, 329850, 3095, 1531, 10036, 11032, estão devidamente registradas e tiveram o imposto devidamente recolhido, conforme se depreende dos documentos anexos (Doc. 06). Com relação as demais notas fiscais arroladas na autuação não foram adquiridas pela empresa, razão pela qual estas não foram escrituradas.

Consigna ainda a existência de imprecisões na Relação do CFAMT apresentada pelo autuante, especialmente quanto ao número de algumas notas fiscais, percebendo-se na listagem de cinco notas fiscais com o mesmo número 6353, o que leva a existência de equívocos no levantamento.

Argumenta que mesmo sem acesso às notas fiscais, cuja solicitação foi apresentada desde o dia 17 de dezembro de 2009[17/12/2008], existe a possibilidade de parte das notas fiscais capturadas pelo autuante no CFAMT serem notas fiscais cujo valor do ICMS exigido tenha sido por conta do emitente, o que afastaria a imputação de não recolhimento do ICMS, já que a re

Registra que para evidenciar o argumento trazido à lume, está anexa fiscais com essa mesma característica.

Requer que, caso seja superada a preliminar de nulidade do Auto de Infração por evidente violação aos princípios da ampla defesa e do contraditório, já que não se fizeram acompanhar do Auto de Infração a cópia das notas fiscais capturadas por meio do CFAMT, a sua improcedência pelos fartos argumentos acima expostos.

No concernente às infrações em que há a imputação de multa por descumprimento de obrigação acessória no Auto de Infração, requer a esta Junta de Julgamento Fiscal que avalie o atendimento dos requisitos aplicáveis previstos no art. 158 do RPAF/99, levando em consideração a sua boa-fé, bem como da inexistência de dolo, fraude ou simulação e o devido recolhimento do tributo a ensejar a inexistência dano ao Erário, para que sejam aplicadas as benesses que a legislação lhe assegura, sendo indiscutível que a sua situação lhe garante o direito de ver a penalidade ora imposta, inclusive com possibilidade de relevar a multa.

Alega que atende a todos os requisitos exigidos para que a penalidade seja atenuada com a desconsideração da multa aplicada, e caso isto não ocorra, as multas aplicadas passam a apresentar valores nitidamente confiscatórios, uma vez que deixa de existir a justificativa para imposição de multa com caráter eminentemente punitivo.

Frisa que levando em consideração as circunstâncias atenuantes, passam as multas a possuírem caráter tão elevado que assumem o caráter confiscatório.

Prosseguindo, argumenta que a toda evidência, resta equivocado o levantamento fiscal procedido, em razão de ter o autuante desconsiderado a verdade material dos fatos, requerendo a realização de uma revisão fiscal para que sejam revistos os dados em confrontação documental, com realização de perícia no estabelecimento autuado, sob pena de nulidade.

Invoca o art. 145 do RPAF/99, para dizer que este prevê a realização de diligência ou perícia, a requerimento do interessado ou de ofício, a fim de que se obtenha a verdade material dos fatos, não imputando ao contribuinte o cometimento de infrações sem a devida análise da sua contabilidade.

Alega que a impugnação evidencia de forma cristalina os motivos que justificam a realização da revisão fiscal, pois, as infrações supostamente cometidas foram auferidas sem que o autuante analisasse a contabilidade da empresa, desconsiderando as informações constantes nos livros fiscais, indispensáveis para a obtenção da verdade material, limitando-se a imputar o cometimento das supostas infrações de forma arbitrária, dificultando em muito o direito a uma ampla defesa, ignorando ainda quitação de débitos tributários efetuados através de DAE's, conforme listagem que anexa aos autos.

Apresenta questionamentos para que sejam respondidos na revisão fiscal, conforme a seguir:

- “1) Como foram verificadas as supostas omissões de entrada e de saída imputadas ao contribuinte?*
- 2) A escrita fiscal do contribuinte encontra-se devidamente regular, prestando para a comprovação da ocorrência ou não das infrações imputadas?*
- 3) A escrita fiscal da Impugnante foi desconsiderada? Sob qual fundamento?*
- 4) Analisando a documentação contábil da Impugnante, considerou o Fiscal os comprovantes e recibos de pagamento a título ICMS?*
- 7) Considerando os documentos fiscais, livros fiscais e demais documentos de recolhimento, relativos ao período autuado, verificar e confirmar se houve parcelas indevidamente consideradas pelo fiscal quando da apuração do crédito fiscal.”*

Requer a realização de revisão fiscal, indicando como seu assistente técnico a senhora Marizia Carolina de Oliveira Silva, CRC no 015346/0-O, podendo ser encontrada na Av. Barros Reis, 44, Cabula.

Finaliza requerendo a nulidade do Auto de Infração ou, no mérito, a improcedência. Requer ainda a desconsideração das multas impostas, com fulcro no art. 158 do RPAF/99, pela evidente boa-fé e o devido recolhimento do tributo, bem como, caso os julgadores não se convençam da total improcedência do Auto de Infração, a realização de revisão fiscal, por fiscal estranho ao feito, com o fito de se apurar com exatidão e clareza o cometimento das supostas infrações levantadas pelo autuante.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 645 a 647, na qual contesta os argumentos defensivos, registrando, inicialmente, que a peça impugnatória tem um conteúdo enfaticamente contraditório e tautológico, apresentando, por exemplo, vinte e seis inserções da expressão “verdade material”. Tece considerações sobre a incongruência e contradição das alegações defensivas, apontando os itens referidos.

Aduz que o sujeito passivo desconhece a atividade de auditoria fiscal, pois dá a entender na peça de defesa que para confirmar a exatidão das declarações, no tocante as suas transações mercantis, basta, apenas, consultar suas escritas fiscal e contábil, quando, na realidade, a atividade de auditoria deve, dentre outros procedimentos comparar o realizado com o que determina a lei, e existindo desvios, perpetrar a devida constituição do crédito tributário resultante do desencontro entre o determinado pela lei e o declarado pelo sujeito passivo.

Salienta que o próprio contribuinte diz que realizou alteração dos arquivos devidamente transmitidos à SEFAZ/BA, servindo de base a autuação procedida, razão pela qual descabe o não acatamento pelo sujeito passivo das diferenças detectadas com base nas suas declarações, as quais segundo o próprio contribuinte foram devidamente atualizadas.

No que concerne às notas fiscais relacionadas pelo CFAMT, consigna que o próprio contribuinte alega que desde o dia 17/12/2009, em verdade 17/12/2008, requereu tais notas fiscais, sem, contudo, ter acesso, pelos menos até a data da peça defensiva. Manifesta o entendimento de que cabe aos Julgadores a análise da pertinência ou não da cobrança de ofício, nesta condição, referente ao crédito tributário analisado neste item.

Conclui mantendo a autuação.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal - JJF, considerando as alegações defensivas, assim como as reiteradas decisões deste CONSEF no sentido de que a não disponibilização das notas fiscais arroladas na autuação obtidas através do sistema CFAMT implica em nulidade do lançamento, após discussão em pauta suplementar, converteu o processo em diligência à INFRAZ/ATACADO (fls. 653/654), a fim de que a Repartição Fazendária intimasse o contribuinte, entregando-lhe no ato da intimação, mediante recibo específico, cópia das notas fiscais arroladas na autuação coletadas através do sistema CFAMT e do termo de diligência. Na oportunidade, deveria ser informado ao autuado da reabertura do prazo de defesa 30 (trinta) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que não ficasse caracterizado o cerceamento do direito de ampla defesa do contribuinte. Foi solicitado ainda que após a manifestação do autuado, o autuante ou outro Auditor Fiscal designado elaborasse nova informação fiscal abrangendo todos os aspectos da defesa inicial, referentes à infração 01 e 02 e os novos resultados, com fundamentação, considerando o disposto no art. 127, § 6º do RPAF/99.

Intimado o autuado para conhecimento da diligência, este se manifestou às fls. 662 a 669, dizendo que dentre os pontos demonstrados na impugnação estava a não apresentação de cópias das notas fiscais arroladas na autuação coletadas através do sistema CFAMT, razão pela qual a Junta de Julgamento Fiscal pugnou pela entrega dos referidos documentos fi reabertura do prazo de defesa.

Alega, contudo, que a repartição fazendária apenas extraiu cópias dos documentos fiscais que arrolou na sua peça de defesa e as remeteu ao contribuinte, como se atendido estivesse a determinação da Junta de Julgamento. Diz ser facilmente perceptível que as notas fiscais encaminhadas ao contribuinte são as mesmas que este houvera anexado, pelo fato de que tais notas fiscais estão numeradas pelo próprio patrono do autuado.

Salienta que há de se ponderar, ainda, não ter sido a impugnação a única tentativa de obtenção das informações necessárias para o exercício da ampla defesa. Reitera que já houvera peticionado em 17 de dezembro de 2008 requerendo fossem apresentadas as Notas Fiscais lançadas pelo Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, sem que até o momento tivesse obtido qualquer êxito. Afirma que a violação ao exercício regular do direito a ampla defesa persiste. Reitera os argumentos apresentados na defesa inicial, para arguir a nulidade do Auto de Infração.

Conclui dizendo que diante da ausência de provas do cometimento das infrações imputadas pela Fiscalização, é flagrante a improcedência da autuação, decorrente de ato nulo da administração.

O autuante se pronunciou à fl. 671, dizendo que considerando que as solicitações para informação abrangendo todos os aspectos da defesa inicial, inclusive alegações relativas à auditoria de estoques e ainda, análise dos registros magnéticos fornecidos, demandam tempo superior ao concedido para a informação fiscal, propõe a indicação de nova fiscalização para os pertinentes exercícios motivos de Auditoria do sujeito passivo em epígrafe ao tempo que reitera os termos da informação fiscal que compõe as páginas 645 a 647 deste processo.

À fl. 674, o autuante se pronunciou novamente dizendo que: “*Considerando que o retorno deste para a Autoridade Fiscal Autuante, se registra no início deste trimestre (abril/junho de 2010) resta informar que o Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, não mais apresenta as notas fiscais dos exercícios de 2003 e 2004, implicando destarte na impossibilidade da execução das atividades solicitadas.*”

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de 02 (duas) infrações à legislação do ICMS imputada ao autuado.

De início, observo que o impugnante argui a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de ofensa aos princípios da legalidade e da busca da verdade material, bem como pela inocorrência do fato punível, cuja apreciação passa a fazer em caráter preliminar.

No que concerne à infração 01, observo que esta diz respeito à falta de recolhimento do imposto relativo a operações de saídas e mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado.

No caso, a omissão de saídas de mercadorias apontada no Auto de Infração decorre da presunção legal de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

“Art. 4º. (...)

(...)

§4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas, estando prevista no artigo 2º, §3º, V do RICMS/97, regra emanada do §4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, que dispõe:

*mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Nessa situação, a legislação do ICMS presume que tais aquisições são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da improcedência da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, acima transscrito.

Ocorre que, conforme entendimento já pacificado neste CONSEF através de reiteradas decisões, quando apurada omissão de saídas por presunção, a exigência do imposto deve recair, exclusivamente, sobre as operações tributadas normalmente, valendo dizer, a contrário senso, que devem ser excluídos os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária. Ou seja, deve ser aplicada a proporcionalidade para se exigir apenas o imposto referente às operações tributáveis.

Nessa situação, resta evidente que se o contribuinte realiza apenas operações de saídas de mercadorias não tributáveis normalmente não há que se falar em proporcionalidade, haja vista que 100% de suas operações estão abrangidas pela desoneração do imposto.

Conforme consignado pelo próprio autuante no documento acostado à fl. 72, quando apurou diferenças referentes à Auditoria de cartão de crédito/débito, não foi exigido nenhum valor, em razão de o contribuinte comercializar todas as mercadorias sob o regime de substituição tributária. Literalmente, consignou o autuante o seguinte: “*Considerando que o contribuinte opera sob o regime de substituição tributária e antecipação tributária, tais diferenças não configuram crédito tributário*”.

Ora, nessa situação se não foi exigido corretamente o imposto por presunção na apuração das diferenças apontadas no demonstrativo de fl. 72, acima referido, certamente, também não poderia ser exigido o imposto por presunção, conforme a infração 01, pela mesma razão.

Relevante consignar que o entendimento deste CONSEF, conforme explicitado acima, foi solidificado com a ratificação dada pela Superintendência de Administração Tributária da SEFAZ, através da Instrução Normativa n. 56/2007, conforme se vê no seu enunciado abaixo transscrito:

“O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e considerando as decisões reiteradas do Conselho de Fazenda Estadual - CONSEF no sentido excluir da base de cálculo do ICMS lançado de ofício, quando apurada omissão de saídas presumidas, nos termos do § 3º do art. 2º do RICMS/97, com matriz no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96, os valores relativos às operações isentas, não tributadas e/ou sujeitas à antecipação ou substituição tributária, desde que provados pelo contribuinte autuado por meio de dados e informações das operações mercantis que costumeiramente realiza; bem como a necessidade de orientar o procedimento fiscal relativo a essa matéria, resolve expedir a seguinte”.

No seu item 2 a referida Instrução Normativa n.56/2007, afasta qualquer possibilidade de dúvidas quanto a inaplicabilidade dos roteiros fiscais referentes às presunções previstas no § 4º do art. 4º da Lei n. 7.014/96, conforme se verifica na reprodução abaixo do mencionado item:

“2 - No curso da ação fiscal, caso o preposto fiscal verifique que as operações habituais do contribuinte sejam integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deverá abster-se de aplicar os roteiros fiscais relativos às presunções referidas no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e aplicar outros roteiros de fiscalização.”

Assim sendo, resta claro que o procedimento adotado na autuação em exame foi inadequado, haja vista que nos termos do item 2, da Instrução Normativa 56/2007, se no curso da ação fiscal o preposto fiscal verificou que as operações habituais do contribuinte são integralmente isentas, não tributáveis e/ou sujeitas à substituição tributária, deveria abster-se de aplicar esse roteiro de fiscalização.

Vale consignar que nos casos de levantamento quantitativo de estoque referente a mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo apurada a entrada de mercadorias sem a documentação fiscal e, por consequência, sem a respectiva escrituração, cabe a exigência do imposto devido por responsabilidade solidária e também o imposto antecipado. Ou seja, a exigência diz respeito àquelas mercadorias identificadas em situação irregular e de saídas anteriores, conforme já explicitado acima.

A título de ilustração, reproduzo abaixo os enunciados que invariavelmente identificam tais irregularidades quando da lavratura do Auto de Infração, pelo sistema informatizado da SEFAZ/BA:

- 1. Falta de recolhimento do imposto, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal e, consequentemente, sem a respectiva escrituração das entradas de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado.*
- 2. Falta de recolhimento do imposto, por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com percentuais de margem de valor adicionado, deduzida a parcela do tributo calculado a título de crédito fiscal, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhada de documento fiscal, decorrente da omissão de registro de entrada de mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque, em exercício fechado.*

Diante do exposto, impõe-se a nulidade do lançamento, por inadequação do roteiro de fiscalização adotado, haja vista que a integralidade das operações de saídas de mercadorias realizadas pelo autuado ocorre sob o regime de antecipação ou substituição tributária.

Recomendo a autoridade fazendária competente, a repetição dos atos, a salvo de falhas, consoante manda o art. 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Quanto à infração 02 - *Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações escrituradas nos livros fiscais próprios, nos exercícios de 2003 e 2004-* constato a existência de vícios que inquinam de nulidade o lançamento. Primeiro porque as notas fiscais arroladas no levantamento levado a efeito pelo autuante foram identificadas através do sistema CFAMT, contudo, não houve a entrega ao impugnante, mesmo após diligência realizada nesse sentido, o que implica em cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte.

Segundo, porque muito embora o imposto exigido se refira a diversos períodos, o autuante ao invés de efetuar o lançamento por período mensal, para fins de cálculo dos acréscimos legais, consignou no Auto de Infração como “*Data de Ocorrência*” aquela correspondente ao último dia do exercício, no caso, 31/12/2003 e 31/12/2004, quando deveria ter sido indicado por mês, ou seja, referente aos fatos geradores do imposto ocorridos no mês, porém, não recolhido tempestivamente. É certo que a forma como foi formalizada a exigência, implica em prejuízo ao Erário estadual, por implicar na incidência de acréscimos moratórios a menos.

Assim, considerando o flagrante cerceamento do direito de defesa do contribuinte pela falta de entrega das notas fiscais arroladas na autuação obtidas através do sistema CFAMT, bem como a indisponibilidade do crédito tributário, por não ser possível renunciar a parcelas que o compõem, salvo por disposição expressa de lei, este item da autuação é nulo.

Consigno que nesse sentido o CONSEF vem decidindo, a exemplo dos Acórdãos JJF nº. 0145-04/04, JJF nº. 0101-03/07, CJF nº. 0634-11/03, CJF nº 0649-11/03, CJF nº. 0686-11/03 e CJF nº 0194-11/04, sendo que deste último transcrevo a ementa e o voto:

“ACÓRDÃO CJF Nº 0194-11/04

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

#### **VOTO**

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

*Isto porque, embora as notas fiscais se reportem ao contribuinte nos exercícios de 2000 a 2001, os autuados*

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

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

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

Diante do exposto, considero nulas as infrações 01 e 02, recomendando a autoridade competente, a renovação dos atos, a salvo de falhas, nos termos do art. 21 do RPAF/99.

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 **206825.0034/08-5**, lavrado contra **SALVADOR CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente 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, 21 de julho de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR