

A. I. Nº - 281332.0006/09-7
AUTUADO - RBD REDE BAHIANA DE DRUGSTORE
AUTUANTE - MONICA CAVALCANTI SILVA ARAUJO
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 11. 11. 2010

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0322-01/10

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 1% e 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Os elementos apresentados pelo próprio fornecedor das mercadorias, em atendimento à solicitação do Fisco confirmam o acerto da autuação. A simples negativa do cometimento das infrações não pode elidir a acusação fiscal. Infrações subsistentes. **c)** FALTA DE DESTAQUE DO IMPOSTO – OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. LANÇAMENTO DO TRIBUTO. O contribuinte, na condição de atacadista cujo Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE é 4644301- Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano -, está obrigado ao recolhimento do imposto normal referente às operações de saídas de mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Restou comprovado que o autuado deixou de recolher nos exercícios de 2004 e 2005 o ICMS devido apurado pelo regime normal apuração, tendo recolhido, apenas, o imposto relativo à antecipação tributária das mercadorias elencados no art. 353, II, item 30 do RICMS/BA. Não acolhidas as arguições de nulidades e decadência. Indeferido o pedido de diligência. Não acolhido o pedido de dispensa ou redução das multas relativas às infrações 01 e 02. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 15/12/2009, exige crédito tributário no valor de R\$ 51.683,36, em decorrência de cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal no mês de dezembro de 2004, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 5.790,57, correspondente ao percentual de 10% do valor comercial das mercadorias;
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal no mês de dezembro de 2004, sendo imposta multa por (

acessória no valor de R\$ 407,47, correspondente ao percentual de 1% do valor comercial das mercadorias;

3. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de dezembro de 2004 e janeiro de 2005, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 45.485,32, acrescido da multa de 60%.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou defesa (fls. 136 a 157) na qual indica o endereço profissional constante na procuração para fins das futuras comunicações relativas ao presente processo.

Reproduz literalmente as três infrações que lhe são imputadas, consignando o seu desconforto e irresignação quanto à autuação.

Afirma que a inexistência de qualquer irregularidade referente à legislação tributária do ICMS será demonstrada, o que culminará na conclusão de improcedência ou nulidade do Auto de Infração.

Observa que a peça impugnatória foi apresentada tempestivamente, pois, o prazo se iniciou em 22/12/2009 e teve o seu termo final em 21/01/2010.

Diz que a nulidade da autuação deve ser decretada pelo órgão julgador, uma vez identificado qualquer vício ou falha no Auto de Infração.

Alega a inexistência tempestiva do Termo de Início de Fiscalização, bem como, a falta de registro no livro fiscal próprio, dos elementos da fiscalização, tecendo algumas considerações de ordem cronológica e temporal, no intuito de demonstrar a inequívoca nulidade que vicia o Auto de Infração.

Argumenta que, conforme consta no documento de fl. 08 dos autos, no caso, pedido de prorrogação de fiscalização, a autuante iniciou o trabalho fiscal no estabelecimento 01/07/2009. Em 03/07/2009, lavrou Intimação para apresentação de livros e documentos, referente ao exercício de 2004. Em 25/09/2009, a autuante foi atendida, conforme consta do citado documento de fl. 08 dos autos, no pedido de prorrogação de fiscalização. Por outro lado, em 05/10/2009, a autuante lavrou Termo de Início de Fiscalização, atendendo à Ordem de Serviço nº 509.500.09, que não está anexada ao processo, amparada pela autorização de prorrogação de fiscalização. Em 28/10/2009, lavrou a autuante novo Termo de Solicitação de Livros e Documentos, onde requer livros e documentos do mês de janeiro a março de 2005. Em 21/12/2009, lavrou o Auto de Infração e em 22/12/2009 a empresa teve ciência do feito.

Sustenta que vários são os aspectos que conduzem à nulidade da autuação, provocada pela falta de elementos formais essenciais ao bom trabalho do Fisco, como determinado no RPAF/BA. Registra, inicialmente, que o Termo de Início de Fiscalização só foi lavrado em 05/10/2009, após a prorrogação da fiscalização, o que contraria os ditames do RPAF, pois a fiscalização não foi iniciada na mencionada data e sim em 01/07/2009, como consta do pedido de prorrogação. Diz que as razões utilizadas pela autuante para solicitar a prorrogação, deveriam se referir, por decorrência lógica, à falta de tempo para analisar os livros e ao grande número de documentos solicitados, contudo, somente após a prorrogação concedida, quando foi lavrado o Termo de Início de Fiscalização, é que foram solicitados novos elementos, não referentes ao período de 2004, mas sim ao período de 2005.

Observa que o RPAF/99, em seu artigo 28, I, estabelece que o Auto de Infração deve se fundamentar no Termo de Início de Fiscalização, destinando-se a documentar o início do procedimento fiscal. Assim, se o Termo de Início só foi lavrado mais de noventa dias após o início da fiscalização, certamente esse documento não atende aos requisitos legais, ferindo de forma irremediável todo o procedimento fiscal, à luz do artigo 18, II e IV, a, do RPAF, inquinando de nulidade o Auto de Infração em discussão.

Salienta, ainda, que a lavratura do Auto de Infração em lide não se enuncia no artigo 29 do RPAF/99, que indica quando se dispensa a la

Fiscalização. Acrescenta que, contrariando o disposto nos artigos 28 e 30, do RPAF/99, nada referente à fiscalização iniciada em 01/07/2009, nem à prorrogação do prazo dessa fiscalização, nem à lavratura do Auto de Infração, foram devidamente registrados no livro de Registro de Documentos Fiscais e Termos de Ocorrências, ou seja, a fiscalização não fez constar, no citado livro absolutamente nada seja sobre a Ordem de Serviço 509500.09, sobre o Termo de Início de Fiscalização ou, até mesmo, sobre o Auto de Infração, como comprovam as cópias do citado livro, documentos 03, 04 e 05.

Sustenta que, flagrantemente se apresenta o cerceamento aos direitos de defesa e contraditório do contribuinte, conforme consagrado na Carta Magna, mormente porque a ação fiscal, seus elementos e sua conclusão, não ficaram devidamente registrados no livro fiscal próprio, sendo, portanto, nulo o Auto de Infração, em conformidade com o contido no artigo 18, II e IV, “a”, do RPAF/BA.

Prosseguindo, alega a incerteza das infrações 01 e 02, afirmando que a autuante conduziu os termos da descrição das supostas infrações imputadas, como se tivesse adquirido hipoteticamente mercadorias tributadas e não tributadas, sem o devido registro na escrita fiscal, o que provocou a aplicação de multas por descumprimento de obrigações acessórias, previstas no artigo 42 incisos IX e XI, respectivamente, da Lei 7.014/96, infrações tipificadas, pela autuante, no artigo 322, incisos e parágrafos, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97. Salienta que, para dar lastro às acusações a autuante simplesmente, anexou ao processo cópias de notas fiscais solicitadas à empresa Martins, sediada em Vitória da Conquista, Bahia, notas estas que haveriam sido detectadas no programa Sintegra daquela empresa.

Afirma que, inexistente na legislação tributária do Estado da Bahia, qualquer respaldo normativo que lastreie a presunção aplicada pela autuante, ressaltando, ainda, que no presente caso as notas fiscais sequer foram coletadas no sistema CFAMT.

Destaca que é de corriqueira sabença que dados colhidos através do sistema Sintegra, junto ao fornecedor das mercadorias, bem assim as cópias de notas fiscais, apresentadas pela autuante, não comprovam a indispensável circulação das mercadorias no Estado da Bahia, pelo que, não restando comprovada a circulação das mercadorias, não há que se cogitar em cobrança de tributo, ainda que de natureza acessória, como, aliás, já decidiu, por inúmeras vezes, o CONSEF. Acrescenta que, em razão disso, já que a acessória não pode suplantar o principal, a cobrança de multa de caráter formal, como consta do presente Auto de Infração, não pode subsistir de forma alguma, pela absoluta falta de certeza da infração, pois, a cópia das notas fiscais adquiridas junto ao remetente, não comprovam a entrada das mercadorias no estabelecimento autuado, razão pela qual, em face do que preceitua o RPAF/99, no artigo 18, as infrações 01 e 02, também sob este aspecto, são nulas de pleno direito.

Argumenta, também, a incerteza quanto à infração 03, dizendo que a autuante acusa a empresa de ter considerado como não tributadas, operações tributadas, regularmente escrituradas, embasando a acusação em diversos documentos, no caso, relação de DAE'S pagos entre 2004 e 2005; livro Registro de Entrada de dezembro de 2004 e janeiro de 2005; livro Registro de Saídas de 2004 e 2005, referente aos meses de dezembro e janeiro, respectivamente; cópias de três notas fiscais emitidas pela RBD; e o arquivo magnético onde devem constar todos os elementos da fiscalização.

Assevera que, após a análise dos documentos e da acusação constante do Auto de Infração, não lhe foi possível identificar a causa que levou a autuante a afirmar que a empresa considerou como “*não tributadas*” as operações que escriturou devidamente. Alega que o fato motivador da acusação não está, por si só, perfeitamente definido nos documentos juntados, pois ali constam que todas as operações efetuadas foram devidamente escrituradas. Sustenta que a autuante não demonstrou ou explicou, de forma clara e precisa, a infração dita cometida, olvidando-se em apresentar, objetivamente e de maneira incontroversa, a prova de que a empresa considerou como não tributadas, operações tributadas, resultando tal omissão, inquestionável cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, assim como à incerteza

Diz que, da simples leitura do Auto de Infração e dos elementos que o instruem, verifica-se que jamais considerou mercadorias comercializadas como não tributadas, inexistindo na autuação e nos documentos jungidos aos cadernos processuais qualquer prova de que tal fato, objeto de acusação, tenha efetivamente ocorrido, motivo pelo qual, não há como prosperar a infração, pois alicerçada em uma equivocada acusação.

Afirma que o claro cerceamento à defesa e a flagrante incerteza, da infração dita cometida, pelo contido no artigo 18, incisos II e IV, a, do RPAF, torna inteiramente nulo o Auto de Infração em lide.

Continuando, alega a existência de utilização de documentos datados de período posterior aos dos fatos contidos no Auto de Infração, dizendo que a autuante anexou, às fls. 50 a 63 dos autos, para embasar a sua autuação, uma Lista de códigos de Emitentes datada de 14/07/2006, data bastante posterior à dos períodos autuados, concernentes aos exercícios de 2004 e 2005. Ressalta que, provas ou documentos que não guardem qualquer relação com os períodos objeto da autuação não se prestam para neles serem utilizados, ainda mais sendo posteriores, como no caso vertente, chegando-se à conclusão de que o Auto de Infração é nulo, por incerteza da infração dita cometida, já que utilizados, na fiscalização, documentos que não guardam relação com o período autuado, conforme o artigo 18 inciso IV, “a”, do RPAF/BA.

Dando continuidade à defesa, sustenta a improcedência da autuação, mesmo diante da fragilidade do Auto de Infração, dizendo ser esta a recomendação expressa pelo § 2º do art. 249 do CPC, e no art. 180 do RPAF/BA, cujo teor reproduz.

Alega a ocorrência de decadência do crédito tributário referente ao exercício de 2004, invocando, nesse sentido, o art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, cujo teor transcreve.

Assevera que, decorridos mais de 05 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação pessoal da parte acerca do presente Auto de Infração, resta evidente que o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2004 já estão albergados pelo manto da decadência.

Destaca que o STF editou a Súmula Vinculante nº 08, deixando latente a inconstitucionalidade de artigos de lei que tratam de prescrição e decadência em dissonância com o previsto na lei complementar.

Diz que, em face do quanto acima exposto e ressaltando que nas infrações em comento, à luz da própria acusação, ocorreu pagamento, em face do que estatui o art. 150, § 4, do CTN c/c a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, são improcedentes em face da decadência, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2004 exigidos na autuação.

Prosseguindo, afirma que as infrações 01 e 02 são improcedentes, tendo em vista que não adquiriu qualquer das mercadorias evidenciadas pelas notas fiscais apresentadas pela autuante na acusação fiscal.

Diz que as notas fiscais arroladas na autuação não possuem qualquer sinal identificador de haver passado em qualquer posto fiscal, muito menos existe a comprovação do recebimento de tais mercadorias por parte da empresa no canhoto do formulário da nota fiscal. Registra, ainda, a ausência de qualquer conhecimento de frete.

Sustenta que a mera existência de documentos fiscais como os apresentados, em cópia, não detêm o condão sequer de produzir presunção relativa do hipotético ilícito que lhe é atribuído. Alega se tratar de indício tênue, fragilizado, pois não comprova a aquisição da mercadoria, nem muito menos a sua entrada no estabelecimento autuado.

Salienta que as notas fiscais objeto de autuação não foram capturadas no CFAMT, o que poderia redundar em aplicação de eventual roteiro presuntivo, mas sim de simples e unilateral obtenção dos arquivos magnéticos junto à “pseudo” remetente, com solicitação por e-mail, e não por meio de notas fiscais, à empresa Martins Comércio e Serviços de Distribuição S.A., e

demonstrar a aquisição de tais mercadorias seria da autuante, o que efetivamente não ocorreu, em face dos argumentos supra expendidos.

Frisa que a comprovação de tal imputação, somente seria abalizada com a produção de outros roteiros de fiscalização, como a contagem de estoques *in loco* por exercício fechado e/ou aberto, que apurassem as divergências físicas no quantitativo das mercadorias constantes das cópias das notas fiscais, mas, tal tarefa não foi efetivada, o que determina a improcedência da autuação. Destaca que o próprio Conselho de Fazenda do Estado da Bahia – CONSEF, em diversos julgados, tem manifestado o entendimento que sustenta, já que a exigência do ICMS ou de multas formais referentes a supostas omissões fiscais identificadas pelo recebimento de mercadorias sujeitas a qualquer forma de tributação, somente poderia materializar-se em função de levantamento quantitativo de estoques.

Aduz que, se a procedência de uma autuação somente é atestada através de levantamento quantitativo de mercadorias, hodiernamente facilitada pela existência dos arquivos magnéticos – SINTEGRA, que, no caso, foram disponibilizados a autuante, pelo pseudo fornecedor, como afirma no Auto de Infração, a ausência de tal procedimento de apuração torna improcedente o feito. Invoca e reproduz, nesse sentido, o Acórdão JF N° 0481-03/03, e a Resolução n° 4992/98.

Diz que, se por remota possibilidade, diante da robustez dos argumentos colocados, assim não entender o CONSEF, deve ser destacado que a autuante exigiu apenas multa formal pela “falta” de escrituração de notas fiscais de mercadorias que teriam entrado no estabelecimento do autuado. Portanto, não exigiu qualquer imposto, decorrente de infração própria, em desfavor do autuado, restando evidente, desta forma, que ou o imposto referente a essas mercadorias foi devidamente recolhido pelo autuado, o que diz ter ocorrido, ou que sequer havia imposto a recolher, diante da substituição tributária incidente sobre os produtos da infração 02.

Em virtude disso, apresenta como segundo argumento, na hipótese de vir a ser ultrapassado o primeiro, e, nesses casos o CONSEF tem decidido pela improcedência das autuações, ou, quando muito, pela procedência, reduzindo-se a multa por não ter havido prejuízo para o Estado, no que diz respeito à obrigação principal, conforme o art. 158, do RPAF, cujo teor reproduz.

Alega que, sendo evidente que o eventual descumprimento de obrigações acessórias nas infrações 01 e 02 não resultaram em falta de recolhimento do imposto, especialmente porque se tratam, em sua grande maioria, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, bem como porque a autuante não exigiu, no particular, qualquer imposto alusivo às referidas mercadorias ditas como não registradas, devem as multas, objeto de autuação, com espeque no art. 158, do RPAF, ser canceladas ou, no mínimo, reduzidas ao patamar de 10% (dez por cento) do valor da autuação, como têm decidido o CONSEF.

No que concerne à infração 03, afirma que a autuação não se sustenta, tendo em vista que recolheu aos cofres da Fazenda Estadual da Bahia todo o ICMS devido, referente às mercadorias que vendeu, pelo que nada deve ao Fisco Estadual. Salienta que, a própria autuante colacionou aos autos, às fls. 36,37 e 38, relação onde constam os DAE’s referentes aos pagamentos do ICMS que efetuou, correspondentes aos exercícios de 2004 e 2005.

Aduz que, após análise detida dos demonstrativos constantes dos autos, restou demonstrada a certeza do equívoco cometido pela autuante, tendo em vista que as mercadorias constantes das notas fiscais que foram elencadas no Auto de Infração, tiveram o seu ICMS recolhido, tendo, todas as notas fiscais ali indicadas, feito parte do rol que compôs a base de cálculo do ICMS pago, tanto em dezembro de 2004, quanto em janeiro de 2005, inclusive de forma antecipada, como de hábito, já que é uma farmácia.

Ressalta que não praticou operações tributáveis como não tributáveis, não sendo devidos os valores lançados na infração 03, constantes dos demonstrativos anexados aos ; essas notas fiscais foram todos devidamente recolhidos, como com] processo pela própria autuante.

Alega que, para comprovar a acusação, a autuante teria que demonstrar a falta de recolhimento do ICMS referente às notas fiscais arroladas nos demonstrativos, comparando o possível imposto devido com o efetivamente recolhido. Acrescenta que, da forma como feita a acusação, e como encontrada a base de cálculo do imposto, está se transformando uma inverdade em verdade, pois, nada deve ao Fisco, relativamente aos períodos autuados, sendo claro e incontestado a improcedência da infração 03.

Conclui pugando pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 177 a 179, reportando-se, inicialmente, sobre a cronologia do termo de início da Fiscalização, esclarecendo que o procedimento fiscal foi iniciado em 03/07/2009 com intimação por escrito ao contribuinte, acostada à fl. 06 dos autos, conforme previsto no art. 26 do RPAF/99 e prorrogado em 25/09/2009 conforme Pedido de Prorrogação de Fiscalização à fl. 08 dos autos, tendo sido re-intimado em 29/10/2009 para apresentação de material referente ao exercício de 2005.

Diz que a ação fiscal resultou na lavratura do presente Auto de Infração tendo sido dada ciência ao contribuinte em 22/12/2009.

Contesta a nulidade das infrações 01 e 02 arguidas pelo impugnante, por considerar que *“a cópia das notas fiscais adquiridas junto ao remetente, não comprovam a entrada da mercadoria no estabelecimento do autuado”*, assim como, o pedido de improcedência das referidas infrações sob o argumento de que *“não adquiriu qualquer mercadoria evidenciada pelas notas fiscais apresentadas”*, dizendo que está anexando às fls. 172 a 176 dos autos, o material remetido via SEDEX para a SEFAZ/BA pela Martins Comércio e Serviço de Distribuição S/A; o Comprovante de Entrega de Mercadorias relativos às Notas Fiscais nº.s 294625 a 294638, devidamente assinado pela RBD; correspondência e envelope devidamente registrados no correio; além de tabela com a forma e as datas de pagamento referentes às mercadorias constantes nas notas fiscais arroladas na autuação.

Quanto aos argumentos defensivos relativos à infração 03, afirma que consta no Auto de Infração, relação em meio magnético e amostra em meio físico de todas as notas fiscais com descrição e valores dos produtos tributados na saída, tendo sido entregue ao contribuinte em meio magnético todos os demonstrativos constantes da autuação em CD devidamente autenticado conforme recibo à fl. 39.

Rechaça a alegação do impugnante de cerceamento de defesa referente aos produtos tributados na saída, dizendo que esta não se sustenta, pois o próprio defendente afirma que a análise detida dos documentos constantes dos autos deixou-lhe *“demonstrada a certeza do equívoco”*. Afirma que essa afirmação por si só já demonstra que os documentos anexados aos autos permitiram ao autuado embasar uma defesa consistente.

Prosseguindo, diz que, fica claro o equívoco do contribuinte, quando se coloca como se fosse uma farmácia, quando na verdade seu CNAE Fiscal é 4644301- Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano, e opera como distribuidor para farmácias. Portanto, deve recolher o imposto normal sobre todas as mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Acrescenta que, uma análise rápida da Relação de DAE's dos anos de 2004 e 2005 deixa claro que o contribuinte não recolheu o “759- ICMS Regime Normal”, sobre as mercadorias tributadas na saída, mas apenas o “1145- ICMS Antecipação tributária produtos do anexo 88”. Diz ser certo que a preponderância dos itens comercializados pelo contribuinte é de mercadoria da substituição tributária, contudo, inequivocamente, o ICMS Normal deve ser recolhido ao Estado, sendo esta a parcela exigida na autuação.

Quanto ao argumento defensivo de ocorrência da decadência referente aos fatos geradores ocorridos em 2004, sustenta que a autuação obedeceu ao prazo previsto no art. 173 do CTN, cujo teor transcreve.

Finaliza sustentando que as alegações defensivas são infundadas, mantendo a autuação de Infração.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal, considerando que não constava nos autos a comprovação de que o impugnante tivesse tomado ciência dos novos elementos acostados aos autos pela autuante, em observância ao direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte, converteu o processo em diligência (fl. 182), à INFAZ ATACADO, a fim de que a Repartição Fazendária intimasse o autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia dos novos elementos acostados pela diligente e da informação fiscal, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que se manifestasse.

O impugnante se manifestou às fls. 191 a 203, protestando, inicialmente, pela forma como foi intimado, relativamente aos documentos trazidos pela autuante, pois solicitara, em sua defesa, o que reitera, que fossem intimados seus Patronos no endereço que disponibilizou, sobre qualquer assunto referente ao presente processo. Acrescenta que, tal fato, por evidência, causou irremediáveis prejuízos, em decorrência de perda de tempo de manifestação, mormente em razão do curtíssimo prazo que lhe foi conferido para se manifestar, do que resultou na manifesta impossibilidade de se manifestar de forma plena, contestando a manifestação da autuante, obstando, inclusive, o seu direito de análise e estudo dos novos documentos anexados ao processo.

Reportando-se sobre a nulidade da autuação, diz que, além das nulidades suscitadas quando da apresentação da peça defensiva, as quais reitera em toda a sua totalidade, diante dos novos elementos, suscita outra, ainda mais flagrante.

Alega que a autuante, em sua contestação, apresenta novos documentos que não foram, em momento oportuno, disponibilizados quando da lavratura do Auto de Infração. Diz que, antes de fazer referência aos citados documentos, tem a dizer que o comportamento do Fisco, ao não apresentar documentos indispensáveis ao pleno exercício da defesa, torna a autuação completamente nula, por não ser aceitável que a fiscalização efetue qualquer lançamento com base em simples suposições, como já combatido quando da defesa.

Afirma que as “pseudo” provas de que teria recebido as mercadorias constantes das notas fiscais elencadas na autuação, deveriam servir de base à autuação, o que não ocorreu. Alega que a correspondência emitida pela Martins, de Uberlândia, data de 07/01/2010, ou seja, muito após a data em que foi lavrado o presente Auto de Infração, significa dizer que, quando da ação fiscal a autuante não possuía elementos que, pelo menos, lhe dessem algum indício de que deveria lavrar o Auto de Infração ora combatido. Assevera que, ao não possuir tais documentos, a autuação fica completamente fragilizada.

Sustenta que, ao não apresentar, quando da lavratura do Auto de Infração esses documentos, a autuante não somente inquinou de nulidade o lançamento de ofício ora guerreado, em razão da inexistência de elementos sólidos e documentais que o sustentassem quando da sua lavratura, como também provocou severos prejuízos ao mesmo, pois, ao invés dos 30 (trinta) dias normais, somente dispôs de ínfimos 10 (dez) dias, o que fere as normas e provoca claro e incontestado cerceamento ao amplo direito de defesa.

Invoca o RPAF/99, precisamente o § 4º, inciso II do art. 28, cujo teor reproduz, para dizer que o legislador teve o cuidado de estabelecer procedimentos que impedissem o prejuízo do contribuinte, conforme o presente caso. Acrescenta que, como se pode perceber, o RPAF/99 instituiu que as provas necessárias à demonstração do fato argüido devem acompanhar o Auto de Infração e serem, por lógica, apresentadas ao contribuinte quando da ciência da autuação, significando dizer que a apresentação das provas da infração posteriormente, como quer a autuante, não é possível e conduz à irremediável nulidade da autuação. Evoca, nesse sentido, os artigos 18, II e IV, “a”, 41 e 46, do mesmo RPAF/99, reproduzindo-os.

Assevera que, diante de tudo quanto consta nos mencionados artigos do RPAF, não se pode considerar o § 1º do também citado artigo 18, como remédio porventura ocorrida, pois, como visto, a falta da apresentação do probantes da acusação só podem ser apresentados quando da autuação

Prosseguindo, afirma que a autuante limitou-se a colocar, na sua contestação, a cronologia dos fatos, mas não conseguiu demonstrar, ou comprovar, que lavrou o Termo de Início de Fiscalização na forma prevista na legislação. Alega que a simples menção aos artigos 26 e 28, do RPAF, como feito pela autuante, não tem o condão de eliminar os argumentos já expendidos na peça defensiva, que reitera, mesmo porque não os contradiz em nenhum momento, ou seja, a autuante não comprovou que a fundamentação ali esposada estava equivocada. Cita e transcreve o §6 do art. 127 do RPAF/99, para fundamentar a tese suscitada.

Reitera todos os argumentos sustentados na peça defensiva, dizendo restar evidenciada a nulidade da autuação.

Referindo-se aos novos documentos anexados pela autuante na informação fiscal, diz que, sem prejuízo do quanto acima aduzido, em que evidenciados os flagrantes vícios que inquinam de nulidade o presente Auto de Infração, passa a rebater, de per si, os documentos acostados ao processo pela autuante, demonstrando, com clareza, a manifesta improcedência do lançamento de ofício, conforme abaixo:

- documento de fl. 172 - trata-se de uma correspondência proveniente da Martins de Uberlândia – MG – datada de 07.01.2010. Presume-se que a SEFAZ/BA, solicitou àquela empresa cópias de documentos diversos, referentes a empresa autuada. Frisa que não se entende o porquê da solicitação à Martins de Minas Gerais, já que as notas fiscais apresentadas pela autuante foram solicitadas à Martins de Vitória da Conquista, emitente das mesmas. Questiona: A Martins de Vitória Conquista não tem contabilidade própria? Como um contribuinte poderia dar conta de documentos emitidos por outro fornecedor? Manifesta o entendimento de que o lógico seria a autuante buscar as provas que julgasse necessárias para instruir a autuação, tempestivamente, junto a quem solicitou as cópias das notas fiscais apresentadas e que deram lastro ao Auto de Infração, jamais a outro contribuinte (fornecedor), que, inclusive, é estabelecido fora do Estado da Bahia. Rechaça o documento de fl. 172, requerendo seja o mesmo desconsiderado, tendo em vista que fora emitido por contribuinte diverso do que deu azo à autuação;

- documento de fl. 173 – reitera as razões apresentadas em relação ao documento de fl. 172;

- documento de fl. 174 – trata-se de documento onde estão discriminadas as “pseudo” notas fiscais ditas recebidas pelo estabelecimento autuado, referentes à infração 01. Mantém a argumentação dos itens anteriores, acrescentando, ainda, que existe, nesse demonstrativo, relação de notas fiscais cujo valor total seria de R\$ 98.653,80, sendo tal valor encontrado após efetuar-se o somatório da terceira coluna do demonstrativo, onde se lê “VL NOTA”. Observa que, verificando-se o que se presume seja valor total pago, constante da nona coluna do demonstrativo, onde se lê “VALOR”, encontra-se R\$ 102.316,40. Afirma que tal circunstância demonstra a total inconsistência do “documento”, que não pode ser considerado, pois lhe falta a premissa básica para possível validação que é a perfeita identificação dos números, que, no caso, não são coerentes. Registra que, esse “documento”, além disso, não traz em seu bojo absolutamente nada que comprove qualquer relação da empresa com a Martins de Vitória Conquista, muito menos com a Martins de Minas Gerais. Assevera que esse “documento”, portanto, não prova, absolutamente, nenhum recebimento de nenhuma das notas fiscais, por parte da empresa autuada, motivo pelo qual, assim como os documentos anteriores, não deve ser considerado;

- documento de fl. 175 – Documento intitulado “COMPROVANTE DE ENTREGA DE MERCADORIAS”. Reitera o que fora afirmado anteriormente, mantendo para este “documento”, o quanto já observado, em relação aos outros. Acrescenta que, além disso, mister se faz salientar alguns outros aspectos, os quais, certamente, robustecerão ainda mais a argumentação já invocada, quanto à impossibilidade de sua consideração. Encontra-se consignado, nesse “documento”, que o valor total das notas fiscais, que dele constam, é de R\$ 99.179,07, valor este que diverge tanto do encontrado no somatório da terceira coluna do documento de fl. 174, quanto do valor coluna nove do mesmo documento de fl. 174. Questiona: Como se pode considerar que documentos que não guardam naquilo que seria o mais importante, os seus

Registra a existência de dois “documentos”, que diriam respeito às mesmas notas fiscais, três valores totais completamente diferentes entre si. Questiona: Podem ser esses “documentos”, portadores de tantas inconsistências, considerados como comprovadores das acusações perpetradas contra o autuado? Diz que a resposta, logicamente é não. Por outro lado, diz que se encontra, igualmente, como emitente desse COMPROVANTE DE ENTREGA DE MERCADORIAS a empresa Martins de Uberlândia, quando a acusação fiscal se baseou em notas fiscais solicitadas à Martins de Vitória da Conquista.

Salienta que a autuante chegou à conclusão de que não registrou notas fiscais de emissão da Martins de Vitória da Conquista, tendo em vista a análise dos dados do Sintegra da Martins de Vitória da Conquista, tendo solicitado à mesma, as cópias das notas fiscais que deram base à infração 01. Questiona: Como se pode pretender comprovar o recebimento de mercadorias constantes de notas fiscais emitidas pela Martins de Vitória da Conquista, através de “comprovante de entrega” emitido pela Martins de Uberlândia? Aduz que, se alguém considerar o “comprovante de entrega” como válido, logicamente estará considerando que as notas fiscais dele constantes foram emitidas pela Martins de Uberlândia e não a Martins de Vitória da Conquista. Registra que, as notas apresentadas foram conseguidas pelo Fisco na Martins de Vitória da Conquista, o que modificaria toda a estrutura da acusação, tornando ainda mais frágil o Auto de Infração. Sustenta que outro fato que conduz à desconsideração de tal “documento” é o de que, no citado “comprovante de entrega”, está apostado um carimbo, que seria da empresa autuada, datado de 03/12/2004, o que não faz o mínimo sentido, pois, as notas fiscais constantes do “comprovante” teriam sido emitidas em 31/12/2004. Ou seja, quer dizer que teria recebido as notas antes mesmo de serem emitidas, sendo um verdadeiro absurdo, que evidencia a inconsistência do Auto de Infração. Afirma que tais fatos comprovam, sem dúvida, a fragilidade dos documentos apresentados, não podendo se considerar, como documentos probantes de qualquer operação, os juntados pela autuante ao processo, pois tais “documentos” estão cheios de divergências e de datas incoerentes. Acrescenta que seria muito perigoso esse procedimento. Questiona: Qual a prova de que as mercadorias albergadas pelas notas fiscais, elencadas nesses “documentos”, de emissão da Martins de Uberlândia circularam no Estado da Bahia? Sustenta que, se as notas fiscais apresentadas em cópia, quando da autuação, por si só, não comprovam essa circulação, certamente não serão esses “documentos”, tão frágeis, que poderão comprovar a circulação das mercadorias e o recebimento das mesmas pela empresa autuada. Diante das razões expostas, solicita a desconsideração do aludido documento;

- documento de fl. 176 – documento que é cópia de AR, remetido pela Martins de Uberlândia, datado de 07/01/2010. Reitera todas as considerações feitas nos itens anteriores. Afirma que este “documento” não deve, como os outros, ser considerado.

No que concerne à infração 03, diz que a autuante, mais uma vez, não conseguiu rebater, de forma clara e precisa, como exige o RPAF/99, as razões expostas na defesa, limitando-se a tentar, simplesmente, desqualificar as teses ali expostas.

Diz que, de forma bastante clara e cuidadosa suscitou a nulidade desta infração, por falta de elementos que dessem certeza, da irregularidade cometida, o que mantém, na íntegra, na manifestação, sendo que, da mesma forma foi solicitada a improcedência deste item da autuação.

Observa que, de tudo quanto foi afirmado na defesa, pode ser facilmente percebido que a empresa suscitou a nulidade da infração, por não ter a autuante apresentado, de forma clara e precisa a irregularidade dita cometida. Acrescenta que, também pediu a improcedência da autuação, pois, após analisados os demonstrativos e as notas apresentadas, concluiu que, apesar de não saber qual a infração dita cometida, com referencia às notas fiscais elencadas, com especialidade, especialmente porque os impostos a elas referentes, no seu entender e devidamente recolhidos, e de forma antecipada.

Consigna que, no final da sua contestação a autuante afirma que está cobrando o ICMS Normal, contudo, pelo que está contido na acusação, não se pode chegar a tal conclusão, razão pela qual reafirma que nada deve ao Fisco, com referência a este item da autuação.

Quanto à contestação da autuante sobre a decadência arguida, diz que a questão levantada na peça de defesa, para solicitar a decadência do exercício de 2004, é que o artigo 150 diz respeito ao fato gerador do ICMS, como ponto de partida da decadência, que deve prevalecer sobre o contido no artigo 173, invocado pela autuante, pois, no caso, houve pagamento do ICMS. Sustenta que o fato de a autuante entender que houve possível pagamento a menos não afasta a aplicação do artigo 150 do CTN, conforme defende. Acrescenta que, o início da contagem do prazo decadencial é a data da ocorrência do fato gerador e não o primeiro dia do exercício seguinte, como faz crer a autuante. Reitera o pedido de decadência do exercício de 2004, com os fundamentos já expendidos na peça defensiva.

Afirma que a autuante limitou-se ao quanto acima rebatido, não sendo devidamente contestadas as outras teses invocadas na defesa, à luz do RPAF/BA, o que indica que a autuação realmente foi concretizada com base em suposições e presunções não previstas na legislação. Menciona a título de exemplo, que a autuante não contestou a assertiva, constante da peça defensiva, de que foram utilizados documentos datados de período posterior aos dos fatos contidos na autuação, o que torna nulo Auto de Infração. Assevera que pode ser facilmente percebido que não houve manifestação da autuante, razão pela qual o referido fato se apresenta incontestável. Aduz ainda que, no que se refere à falta de efetiva comprovação da circulação das mercadorias em tela no território do Estado da Bahia, de igual forma, olvidou-se a autuante em contestar o aludido fato, assim, inexistindo resistência quanto às teses levantadas na peça defensiva, resta comprovado que a simples afirmativa de que recebeu mercadorias, com base apenas em relatórios de Sintegra e cópias de notas fiscais obtidas na possível origem não provam, de forma inequívoca, a circulação de mercadorias no Estado da Bahia e muito menos a entrada destas mercadorias em qualquer estabelecimento de contribuintes.

Finaliza pugnano pela nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

A autuante se pronunciou (fls. 206/207), contestando o argumento do impugnante de que *“quando da ação fiscal, a ilustre representante do fisco não possuía elementos que pelo menos lhe desse algum indício de que deveria lavrar o auto de infração.”*, sustentando que, por ocasião da lavratura do Auto de Infração já estavam em suas mãos as cópias das notas fiscais de fornecimento das mercadorias, as quais foram juntadas no processo e constituem provas do cometimento da infração.

Consigna que a empresa Martins foi fornecedora habitual do autuado, no período fiscalizado, tendo suas notas fiscais de fornecimento declaradas nos arquivos do Sintegra. Acrescenta que, solicitada a apresentar as cópias das notas fiscais, a empresa Martins atendeu ao pleito diligentemente.

Aduz que os documentos juntados posteriormente apenas reforçam uma evidência que já existia por ocasião da lavratura do Auto de Infração e a corroboram. Admite que, realmente, o processo deveria ter voltado ao contribuinte para vistas e manifestação sobre os novos documentos, contudo, diz que, essa falha foi sanada pelo CONSEF com a diligência, tendo sido dessa forma assegurado o direito de defesa do contribuinte.

Com relação aos questionamentos do impugnante sobre os documentos anexados na informação fiscal, apresenta as seguintes contestações:

- documento de fls. 172 e 173. Diz que a presunção do contribuinte está equivocada. Esclarece que a solicitação foi feita à empresa Martins de Vitória da Conquista. Registra que é um procedimento comum entre as empresas centralizarem a guarda dos documentos, sendo exatamente isso o que ocorre no caso da Martins. Portanto, os documentos vieram de Minas em função de lá ficarem arquivados e isso nada depõe contra os mesmos;

- documento de fl. 174 – diz que o impugnante questiona porque a Martins difere do valor do demonstrativo. Esclarece que, o que realm

o demonstrativo o nº das notas fiscais arroladas no Auto de Infração e o valor das mesmas e que a totalização do demonstrativo está correta. Salienta que, somados os valores da coluna “VL. NOTA” no documento à fl. 174 resultará exatamente no valor do demonstrativo à fl. 10. Observa que na totalização da empresa podem constar valores referentes a particularidades da transação entre fornecedor e empresa e que não diz respeito ao Fisco, a exemplo de encargos financeiros;

- documento de fl. 175 – diz que o impugnante questiona o fato do documento ter sido emitido pela unidade da empresa situada em Uberlândia. Esclarece que é um procedimento adotado pela empresa, o de gerar o comprovante de recebimento na sua matriz em Uberlândia, Minas Gerais, imprimi-lo na filial de destino e referenciar no corpo do mesmo qual a filial a que ele se destina, conforme pode ser verificado no corpo do documento, a referência à filial nº 0049. Quanto à alegação defensiva de que *“encontra-se consignado nesse “documento”, que o valor total das notas fiscais, que dele constam, é de R\$ 99.179,07. Ora, esse valor diverge do valor encontrado no somatório da terceira coluna do documento de fl. 174,”* diz que o documento “COMPROVANTE DE ENTREGA DE MERCADORIAS” juntado aos autos foi produzido para documentar operações ocorridas entre as duas empresas e serve para mostrar essa vinculação, mas não são demonstrativos deste Auto de Infração. Salienta que o comprovante de recebimento inclui a Nota Fiscal nº 294.638, que não está sendo exigida nesta autuação, por isso a divergência. Com relação ao questionamento referente à data de assinatura, diz que deve ser atribuído a um equívoco cometido pelo funcionário da RDB, sendo óbvio, que se o documento foi emitido em 31/12/2004, juntamente com as notas fiscais ele não foi assinado pela RBD no dia 03/12/2004.

Finaliza dizendo que a empresa repete os argumentos utilizados na defesa inicial, quando se refere às infrações, à infração 03 e à suposta decadência, nada mais tendo a acrescentar.

VOTO

Inicialmente, verifico que o impugnante argui a nulidade do Auto de Infração pelas razões abaixo:

- inexistência tempestiva do Termo de Início de Fiscalização, bem como, a falta de registro no livro fiscal próprio, dos elementos da fiscalização;
- falta de certeza das infrações 01 e 02, pois a cópia das notas fiscais obtidas junto ao remetente na comprovam a entrada das mercadorias no estabelecimento;
- incerteza e cerceamento do direito de defesa quanto à infração 03, por não ser possível identificar a causa que levou a autuante a afirmar que houve saídas tributadas escrituradas como não tributadas;
- apresentação pela autuante na contestação de novos documentos que não foram, em momento oportuno, disponibilizados quando da lavratura do Auto de Infração, o que inquina de nulidade o lançamento, em razão da inexistência elementos sólidos e documentais que o sustentassem quando da sua lavratura, provocando severos prejuízos, pois ao invés de 30(trinta) dias, somente dispôs de 10 (dez) dias o que fere o seu direito de ampla defesa.

No que concerne à alegação de inexistência tempestiva do Termo de Início de Fiscalização, bem como, a falta de registro no livro fiscal próprio, dos elementos da fiscalização, observo que o impugnante alega que, conforme consta no documento de fl. 08 dos autos, no caso, pedido de prorrogação de fiscalização, a autuante iniciou o trabalho fiscal no estabelecimento em 01/07/2009. Em 03/07/2009, lavrou intimação para apresentação de livros e documentos, referente ao exercício de 2004. Em 25/09/2009, a autuante foi atendida, conforme consta do citado documento de fl. 08 dos autos, no pedido de prorrogação de fiscalização. Por outro lado, em 05/10/2009, a autuante lavrou Termo de Início de Fiscalização, atendendo a Ordem de Serviço nº. 509.500.09, que não está anexada ao processo, amparada pela autorização de prorrogação de fiscalização. Em 28/10/2009, lavrou a autuante novo Termo de Solicitação de Livros e Documentos, onde r
mês de janeiro a março de 2005. Em 21/12/2009, lavrou o Auto de Infra
teve ciência do feito.

Noto também que a autuante contesta o argumento defensivo, reportando-se sobre a cronologia do termo de início da fiscalização, esclarecendo que o procedimento fiscal foi iniciado em 03/07/2009 com intimação por escrito ao contribuinte, conforme consta à fl. 06 dos autos, tendo procedido de acordo com o previsto no art. 26 do RPAF/99 e prorrogado em 25/09/2009, conforme Pedido de Prorrogação de Fiscalização à fl. 08 dos autos, tendo sido reintimado em 29/10/2009 para apresentação de elementos referentes ao exercício de 2005.

Diz que a ação fiscal resultou na lavratura do presente Auto de Infração tendo sido dada ciência ao contribuinte em 22/12/2009.

No que concerne à arguição defensiva de inexistência tempestiva do Termo de Início de Fiscalização, bem como a falta de registro no livro fiscal próprio, dos elementos da fiscalização, observo que não pode prosperar a pretensão defensiva, haja vista que, efetivamente, a autuante agiu em conformidade com as disposições do RPAF/99.

Assim é que, ao dar início à ação fiscal em 03/07/2009 lavrou termo de intimação(fl. 06), estando tal procedimento previsto no art. 26 do RPAF/BA, conforme se verifica na reprodução abaixo:

Art. 26. Considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da:

I - apreensão ou arrecadação de mercadoria, bem, livro ou documento;

II - lavratura do Termo de Início de Fiscalização;

III - intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização;

Portanto, indubitavelmente, não há que se falar em nulidade por inexistência tempestiva de termo de início de fiscalização, haja vista que a autuante ao intimar, por escrito, o contribuinte para apresentar os livros e documentos solicitados deu início ao procedimento fiscal, em conformidade com o RPAF/BA.

Com relação ao termo de prorrogação, consigno que o fato de a autuante ter mencionado que estava iniciando o trabalho naquela data, não se constitui em vício que inquene de nulidade o lançamento, pois, conforme dito acima, o trabalho fiscal foi iniciado, efetivamente, com a intimação, por escrito, do contribuinte.

Apenas a título de ilustração, registro o entendimento deste CONSEF sobre a questão de prorrogação da fiscalização, conforme se verifica na decisão da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão n. CJP N. 0045-12/10, cujo voto reproduzo abaixo:

“VOTO

Preliminarmente, o recorrente suscitou a nulidade do Auto de Infração por falta de prorrogação do prazo para encerramento da ação fiscal, violando, assim, o disposto no § 1º do artigo 28 do RPAF/99. Todavia, considero que essa preliminar de nulidade não merece acolhimento, conforme passo a demonstrar.

Nos termos do artigo 26 do RPAF/99, a ação fiscal se inicia, dentre outras hipóteses, com a “intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização”. À luz desse dispositivo regulamentar, o procedimento fiscal que culminou na lavratura do Auto de Infração em epígrafe foi iniciado em 18/03/08, conforme a intimação para apresentação de livros e documentos fiscais acostada à fl. 21. Essa demarcação do início do procedimento fiscal visa a informar o sujeito passivo acerca da ação fiscal a ser desenvolvida e, precipuamente, a afastar a possibilidade de que eventuais pagamentos ou procedimentos realizados pelo fiscalizado venham a ser considerados como espontâneos.

Prevê o disposto no § 1º do artigo 28 do RPAF/99 que “O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso”. Dessa forma, a ação fiscal em tela deveria ter-se encerrada em 18/06/08, ou então ter sido prorrogada por até dois iguais períodos consecutivos.

Efetivamente, a ação fiscal ultrapassou o prazo de noventa dias sem que tivesse sido formalmente prorrogada pela autoridade competente, no caso o inspetor fazendário. Todavia, essa ausência de prorrogação não constitui um vício capaz de acarretar a nulidade do lançamento tributário, pois não cerceou o direito de defesa do fiscalizado e a ausência da prorrogação chegou a favorecer ao recorrente em detrimento da Fazenda Públ

prazo de noventa dias sem que tivesse havido prorrogação, poderia o recorrente ter espontaneamente os débitos tributários em questão, o que, no entanto, não foi feito.

Não acolho a tese recursal de que a ausência da prorrogação do prazo para encerrar a ação fiscal tornava o autuante incompetente para autuar, pois, nos termos da legislação em vigor, o autuante era a autoridade competente para a lavratura do Auto de Infração, uma vez que estava investido no cargo de auditor fiscal e preenchia os requisitos legais. Vejo a ausência de prorrogação assinada pelo inspetor fazendário como sendo uma questão administrativa interna à repartição fazendária do domicílio fiscal do recorrente, porém incapaz de tornar o autuante incompetente para autuar. Ademais, comungando com o opinativo da representante da PGE/PROFIS, a ausência de prorrogação do prazo para a execução da ação fiscal foi suprida quando o inspetor fazendário visou o Auto de Infração e autorizou o seu registro.

O recorrente solicita que lhe seja concedida a oportunidade de denunciar espontaneamente o débito tributário em questão, todavia essa oportunidade ele teve quando o prazo de validade expirou em 18/06/08 sem que tivesse havido qualquer prorrogação. Não seria razoável esperar que o fisco intimasse o recorrente para que ele exercesse o seu direito de denunciar espontaneamente o débito tributário em questão, pois, assim, não seria mais uma denúncia espontânea. Dessa forma, não há como atender esse pleito recursal, bem como não vislumbro qualquer incoerência na Decisão recorrida.”

Com relação ao argumento defensivo de falta de registro no livro fiscal próprio, dos elementos da fiscalização, certamente, não constitui um vício capaz de acarretar a nulidade do lançamento de ofício, haja vista que não cerceou o direito de defesa do contribuinte e muito menos lhe causou qualquer prejuízo, pois, este tomou ciência da autuação, inclusive, recebeu todos os demonstrativos e documentos pertinentes, tendo apresentado defesa, abordando todos os aspectos da acusação fiscal.

Quanto à alegação de que a Ordem de Serviço não se encontra acostada ao processo, é certo que tal fato não pode inquinare de nulidade o lançamento, tendo em vista que a ordem de serviço tem a finalidade administrativa interna da repartição fazendária, ou seja, tem o cunho gerencial, a fim de evitar que possa o agente do Fisco, ao seu talante, fiscalizar o contribuinte, no momento e quando quiser.

No respeitante à arguição de nulidade, por falta de certeza das infrações 01 e 02, pois a cópia das notas fiscais obtidas junto ao remetente na comprovam a entrada das mercadorias no estabelecimento, também não acolho esta pretensão defensiva, haja vista que a autuante trouxe aos autos outros elementos referentes a estas infrações e não apenas cópia das notas fiscais, conforme abordarei mais adiante.

No que tange à arguição de nulidade por incerteza e cerceamento do direito de defesa quanto à infração 03, por não ser possível identificar a causa que levou a autuante a afirmar que houve saídas tributadas escrituradas como não tributadas, não acolho o argumento defensivo, pois constato que a acusação fiscal traz em seu bojo todos os elementos que serviram de base para a autuação, como relação em meio magnético e amostra em meio físico de todas as notas fiscais com descrição e valores dos produtos tributados na saída, assim como de demonstrativos elaborados pela autuante, cujo conhecimento foi dado ao contribuinte, inclusive, com a entrega em meio magnético todos os demonstrativos constantes da autuação em CD devidamente autenticado, conforme consta no recibo à fl. 39 do autos.

Quanto à arguição de nulidade, por ter a autuante na informação fiscal apresentado contestação das infrações 01 e 02, juntando novos documentos que não foram, em momento oportuno, disponibilizados, ou seja, quando da lavratura do Auto de Infração, em razão da inexistência de elementos sólidos e documentais que o sustentassem quando da sua lavratura, provocando severos prejuízos, pois ao invés de 30(trinta) dias, somente dispôs de 10 (dez) dias, ferindo o seu direito de ampla defesa, não vejo como prosperar a pretensão defensiva.

Na realidade, verifico que a autuante anexou ao Auto de Infração, em momento oportuno, as notas fiscais que serviram de base para a autuação, tendo apenas anexado na informação fiscal os elementos de fls. 172 a 176, no intuito de confirmar a realização das operações entre o autuado e o fornecedor – Martins S/A- em razão de haver o impugnante alegado desconhecer as mencionadas notas fiscais e, conseqüentemente, o não recebimento das mercadorias por elas acobertadas.

Cabe observar que, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal considerando que não constava nos autos a comprovação de que o impugnante fora cientificado dos novos elementos autuante, em observância ao direito de ampla defesa e do contraditório processo em diligência à INFAZ ATACADO, a fim de que a Repar

autuado, entregando-lhe no ato, mediante recibo específico, cópia dos novos elementos acostados pela diligente e da informação fiscal, concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias, a contar da ciência do recebimento da intimação, para que se manifestasse, o que foi feito.

Certamente, a insurgência do impugnante quanto ao prazo concedido de 10 (dez) dias, para que se manifestasse sobre os elementos acostados pela autuante não procede, haja vista que tais elementos serviram, exclusivamente, para confirmação das operações realizadas entre o fornecedor – Martins S/A- e o autuado, referentes às notas fiscais arroladas na autuação, notas fiscais estas cujo conhecimento o contribuinte teve quando da ciência do Auto de Infração, inclusive, com o prazo de 30(trinta) dias para apresentar defesa, conforme fez.

Em verdade, o fornecedor atendendo a solicitação do Fisco apresentou os elementos de confirmação das operações mercantis realizadas com o autuado, inclusive, identificando a data de pagamento, a forma como o pagamento foi realizado, etc.

Ora, nessa situação, caberia ao autuado apresentar elementos que infirmassem a declaração prestada pelo fornecedor, inclusive, se fosse o caso, adotado as medidas cabíveis, para assegurar o seu direito, caso não tivesse, efetivamente, realizado as compras junto ao fornecedor.

É certo que, a simples negativa do cometimento da infração não pode elidir a acusação fiscal, aliás, conforme estabelece o art. 143 do RPAF/99.

No que concerne à argüição de nulidade das infrações 01e 02, por não comprovar a cópia das notas fiscais adquiridas junto ao remetente, a entrada da mercadoria no estabelecimento do autuado, considero que os documentos anexados pela autuante às fls. 172 a 176 dos autos, no caso, o material remetido via SEDEX para a SEFAZ/BA pela Martins Comércio e Serviço de Distribuição S/A; o Comprovante de Entrega de Mercadorias relativos às Notas Fiscais nº.s 294625 a 294638, devidamente assinado pela RBD; correspondência e envelope devidamente registrados no correio; além de tabela com a forma e as datas de pagamento referentes às mercadorias constantes nas notas fiscais arroladas na autuação, apesar da insurgência do impugnante contra tais documentos,efetivamente, comprovam o ingresso das mercadorias no estabelecimento autuado.

Com relação aos argumentos defensivos relativos à infração 03, constato que consta no Auto de Infração, relação em meio magnético e amostra em meio físico de todas as notas fiscais com descrição e valores dos produtos tributados na saída, tendo sido entregue ao autuado em meio magnético todos os demonstrativos constantes da autuação em CD, devidamente autenticado, conforme recibo à fl. 39.

Observo que, em momento algum o sujeito passivo deixou de exercer o direito de ampla defesa e do contraditório, estando todas as infrações descritas com clareza e fundamentadas em documentos, sendo acompanhadas de demonstrativos e levantamentos, servindo de elemento de prova da apuração do crédito tributário.

Consigno, ainda, que o direito de ampla defesa do contribuinte foi preservado, haja vista que a 1ª JFJ converteu o processo em diligência à INFAZ de origem, no intuito de que fosse entregue ao contribuinte os elementos relativos à informação fiscal, possibilitando a sua manifestação.

Diante do exposto, não acolho as preliminares de nulidades argüidas.

Quanto à argüição de decadência do crédito tributário referente ao exercício de 2004, com fulcro no art. 150 § 4º do Código Tributário Nacional, por ter decorrido mais de 05 (cinco) anos entre a ocorrência do fato gerador e a intimação pessoal da parte acerca do presente Auto de Infração, conforme inclusive a Súmula Vinculante nº 08 do STF, que deixou latente a inconstitucionalidade de artigos de lei que tratam de prescrição e decadência em dissonância com o previsto na lei complementar, tendo ocorrido o pagamento de acordo com a própria acusação, observo que as disposições do artigo 173, I, do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, I, do Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB (Lei 3.956/81) e no art. 965, II, que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário ext

contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Já o § 5º do artigo 107-B do mesmo COTEB acima referido, estabelece que se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, o prazo para constituição do crédito tributário ou homologação do lançamento tem a sua contagem iniciada a partir do primeiro dia do exercício seguinte, conforme os artigos 173, I, do CTN e 107-B do COTEB acima citados, não podendo prosperar a arguição defensiva, haja vista que, no presente caso, o período autuado referente ao exercício de 2004, tem como termo inicial de contagem 01/01/2005 e termo final 31/12/2009..

Assim, como o contribuinte tomou conhecimento da ação fiscal em 03/07/2009, conforme Termo de Intimação e, posteriormente, da lavratura do Auto de Infração em 22/12/2009, portanto, dentro do prazo de 05 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não há que se falar em homologação tácita do lançamento e, por consequência, em decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, conforme argüido pelo impugnante.

Vale consignar que esse tem sido o entendimento deste CONSEF até o presente momento, conforme reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF 0102/12-05, 0113/12-05 e 0192-11-05, e mais recentemente o Acórdão CJF 0144-11/09, cujo trecho do voto proferido pela ilustre Conselheira Sandra Urânia Silva Andrade é reproduzido abaixo, a título ilustrativo:

“VOTO

Inicialmente no que toca à preliminar de mérito de ocorrência de decadência quanto ao período de janeiro a novembro de 2002, entendemos, comungando com a JJF, que não se vislumbra a decadência arguida pelo sujeito passivo, diante da regra disposta no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional – CTN, cujo prazo inicial para contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta repetida no art. 107-B do Código Tributário Estadual – COTEB – Lei nº 3.956/81, abaixo transcrito, *in verbis*:

“Art. 107-B

§ 5º - *Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*” Grifos nossos

Do exposto, como o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, e se reporta a fatos geradores ocorridos no exercício de 2002, tinha a Fazenda Pública prazo até 01/01/2008 para efetuar o referido lançamento. Quanto à menção por parte do recorrente da Súmula Vinculante nº 08 do STF - aprovada na sessão plenária de 12/06/2008, e publicada no DO de 20/06/2008 – a mesma declara a inconstitucionalidade de legislação federal que disciplina a decadência e a prescrição do crédito tributário vinculado às contribuições previdenciárias, explicitando o entendimento de que deverá ser aplicado o prazo quinquenal previsto no CTN e reconhecendo que apenas lei complementar pode dispor sobre normas gerais em matéria tributária. Eis o texto da referida Súmula: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Entendemos data *venia*, que a referida Súmula não se aplica ao ICMS e, em reforço a esta tese, os próprios doutrinadores que estão a se debruçar sobre a matéria cingem sua aplicabilidade à esfera da Administração Pública Federal, a qual compete gerir as contribuições previdenciárias. Ressaltamos, no entanto, e aí comungando com o último Parecer proferido pela PGE/PROFIS, que a questão deverá ser aprofundada no âmbito da Administração Tributária Estadual, mormente diante da posição externada pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional – PGFN – que através do Parecer nº 1617/2008, proferido após a edição da Súmula Vinculante nº 08 e em vista desta, expressamente adotou entendimento quanto à fixação do termo a *quo* do prazo decadencial que comunga com o externado pelo recorrente, além de entendimento em sentido idêntico também adotado pela Procuradoria Estadual do Rio de Janeiro, através do Parecer CFS nº 02/2008, embora deva ser também ressaltado que ambos não vinculam a Administração Estadual baiana ou o Conselho de Fazenda Estadual, mormente diante da disposição expressa da nossa legislação, acima citada.”

Diante do exposto, não acolho a arguição de extinção do crédito tributário por homologação tácita do lançamento e consequente decadência.

No que concerne ao pedido do impugnante para que as intimações 1 sejam feitas em nome de seu representante legal, no endereço profissi

ressalto que nada obsta o atendimento de seu pleito e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Observo, contudo, que o não atendimento da 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.

No mérito, a exigência fiscal referente às infrações 01, 02, diz respeito à entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação e não tributáveis, respectivamente, sem o devido registro na escrita fiscal.

Verifico que ambas as infrações restaram devidamente comprovadas, principalmente, com os elementos apresentados pelo próprio fornecedor do autuado, no caso, a empresa Martins S/A.

Observo que, as alegações defensivas referentes aos documentos acostados às fls. 172 a 176, foram contestadas corretamente pela autuante, motivo pelo qual considero válidos para confirmação das infrações.

Assim é que, considero válidos os documentos de fls. 172 e 173, pois, em nada prejudicou o direito do contribuinte, sendo, na realidade, irrelevante se a solicitação feita à empresa Martins de Vitória da Conquista foi atendida por outro estabelecimento da mesma empresa, no caso, a Martins de Uberlândia, por uma questão de logística empresarial.

Também, não tem relevância para a autuação a totalização do documento de fl. 174 da Martins divergir do valor do demonstrativo, pois, conforme esclarecido pela autuante, o que realmente importa é que batem com o demonstrativo o nº das notas fiscais arroladas no Auto de Infração e o valor das mesmas e que a totalização do demonstrativo está correta. Conforme salientado pela autuante, somados os valores da coluna “VL.NOTA” no documento à fl. 174, resultará exatamente no valor do demonstrativo à fl. 10.

Quanto ao documento de fl. 175, se aplica o mesmo que foi dito com relação aos documentos de fls. 172 e 173. Quanto à alegação defensiva de que *“encontra-se consignado nesse “documento”, que o valor total das notas fiscais, que dele constam, é de R\$ 99.179,07. Ora, esse valor diverge do valor encontrado no somatório da terceira coluna do documento de fl.174,”* observo que, o documento “COMPROVANTE DE ENTREGA DE MERCADORIAS” juntado aos autos foi produzido para documentar operações ocorridas entre as duas empresas e serve para mostrar essa vinculação, mas não são demonstrativos do Auto de Infração em exame. Noto, também, que o comprovante de recebimento inclui a Nota Fiscal nº 294.638, que não foi arrolada na autuação, o que certamente resulta na divergência aduzida pelo impugnante. Com relação ao questionamento referente à data de assinatura, coaduno com o entendimento manifestado pela autuante que deve ser atribuído a um equívoco cometido pelo preposto da empresa, haja vista que se o documento foi emitido em 31/12/2004, juntamente com as notas fiscais ele não poderia ter sido no dia 03/12/2004.

Quanto ao documento de fl. 176, no caso, cópia de AR, remetido pela Martins de Uberlândia, datado de 07.01.2010, entendo que deve ser considerado, pois, nada existe que o invalide.

Diante do exposto, considero integralmente subsistentes as infrações 01 e 02.

Quanto à solicitação de dispensa ou redução das multas indicadas nas infrações 01 e 02, observo que as irregularidades restaram devidamente caracterizada e por não ter ficado evidenciado que o seu cometimento não implicou em falta de recolhimento do imposto, não acolho o pleito, em conformidade com o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96.

No respeitante à infração 03, cabe-me registrar, inicialmente, que na sessão de julgamento do presente Auto de Infração os ilustres representantes do contribuinte, no exercício do direito de sustentação oral de suas razões defensivas, requereram a realização de diligência, no intuito de que fosse verificada a base de cálculo utilizada na apuração e recolhimento do imposto devido por antecipação, para comprovar que todo o ICMS devido fora recolhido à da Bahia, referente às mercadorias que vendeu.

Saliento que, após análise, o pedido foi indeferido, tendo em vista que o autuado além de estar obrigado a efetuar o recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária, devido pelas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária elencadas no art. 353, II, item 30, RICMS/BA, também está obrigado a recolher o ICMS devido pela realização de operações de circulação de mercadorias tributadas normalmente.

Ademais, também foi levado em consideração para indeferimento do pedido, o fato de os impugnantes não terem apresentado qualquer elemento que pudesse gerar dúvida quanto à acusação fiscal.

Ultrapassada a realização de diligência, observo que, o contribuinte na condição de atacadista, cujo Código Nacional de Atividade Econômica - CNAE é 4644301-*Comércio atacadista de medicamentos e drogas de uso humano* -, está obrigado ao recolhimento do imposto normal referente às operações de saídas de mercadorias que não estão sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo o imposto relativo à tais operações de saídas que está sendo exigido neste item da autuação.

Na realidade, pelos elementos existentes nos autos, constata-se que o autuado recolheu, exclusivamente, o ICMS referente à antecipação tributária, devido pelas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, elencadas no art. 353, II, item 30, RICMS/BA. Ou seja, deixou de recolher o ICMS devido pela realização de operações de circulação de mercadorias tributadas normalmente.

Diante do exposto, considerando que o autuado deixou de recolher nos exercícios de 2004 e 2005 o ICMS devido apurado pelo regime normal de apuração, esta infração é integralmente subsistente.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 281332.0006/09-7, lavrado contra **RBD REDE BAHIANA DE DRUGSTORE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$45.485,32**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor total de **R\$6.198,04**, previstas no art. 42, incisos IX e XI do mesmo Diploma legal, com os acréscimos moratórios na forma da Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de outubro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE-RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR