

PROCESSO - A. I. Nº 206825.0034/08-5
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - SALVADOR CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0198-01/10
ORIGEM - INFAZ ATACADO
INTERNET - 06/05/2011

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0074-11/11

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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª JJF que julgou nulo o Auto de Infração em referência, através do Acórdão JJF nº 0198-01/10 lavrado em 12/12/2008 para exigir o crédito tributário no valor de R\$120.362,71, em razão do cometimento das seguintes infrações:

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 pro-

venientes 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, acrescido da multa de 70%;

2. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente às 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 apresentou impugnação (fls. 162 a 193), inicialmente sustentando 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.

Reportando-se ao princípio da legalidade e do dever do Fisco de provar a ocorrência da infração, invocou e reproduziu o art. 2º do RPAF/99, para afirmar que as infrações apontadas no Auto de Infração deveriam ser rechaçadas, vez que violavam esses princípios.

Prosseguiu, aduzindo que não foram entregues à empresa cópias das notas fiscais que o autuante indica terem sido capturadas através do CFAMT, prejudicando o exercício da ampla defesa e do contraditório, pois ausente de elementos necessários para elidir a pretensão punitiva.

Disse que, na tentativa de obter as informações necessárias para o exercício da ampla defesa, peticionou em 17 de dezembro de 2008 requerimento solicitando a apresentação das 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.

Alegou 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. Acrescentou 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.

Observou 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 constantes no arquivo magnético ou no CFAMT em detrimento de sua escrita fiscal. Acrescentou 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.

Transcreveu o art. 18, IV, “a” do RPAF/Ba, para sustentar que o lançamento tributário, no qual não seja possível se determinar com segurança a infração ou o infrator é nulo de pleno direito.

Reportando-se à infração 1, disse 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.

Registrou que é contribuinte usuário de sistema eletrônico de processamento de dados – SINTEGRA, instituído pelo Convênio ICMS 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.

Disse 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.

Alegou que durante o procedimento de fiscalização 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).

Sustentou 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 2, disse que, independentemente da já alegada nulidade da imputação de infração por cerceamento de defesa, rechaça o mérito da imputação, pois a 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.

Consignou 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.

Solicitou 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 as cópias das notas fiscais capturadas por meio do CFAMT, a sua improcedência pelos argumentos acima expostos.

Requer ainda a realização de diligência ou perícia, 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.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 645 a 647, na qual contestou 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, apondo os itens referidos.

Aduziu 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.

Salientou que o próprio contribuinte disse que realizou alteração dos arquivos devidamente transmitidos à SEFAZ/BA, servindo de base à 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 alegou que, desde o dia 17/12/2009, em verdade 17/12/2008, requereu tais notas fiscais, sem, contudo, ter acesso, pelo 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.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal – JJF converteu o processo em diligência à INFAZ/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 às infrações 1 e 2 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, alegando que a repartição fazendária apenas extraiu cópias dos documentos fiscais que arrolou na sua peça de defesa e as remeteu ao contribuinte, como se atendida estivesse a determinação da Junta de Julgamento. Disse 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.

Conclui dizendo que, diante da ausência de provas do cometimento das infrações imputadas pela Fiscalização, é flagrante a impropriedade 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, propõem 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 compõem as páginas 645 a 647 deste processo.

A Junta de Julgamento Fiscal, em relação à infração 1 observou que a omissão de saídas apontada no Auto de Infração é decorrente da presunção legal de que ocorreram saídas anteriores sem pagamento do imposto, em função da constatação de existência de entrada de mercadorias não contabilizadas.

Neste caso, a legislação presume que tais aquisições são decorrentes de operações de comercialização (vendas) anteriormente realizadas e também não contabilizadas, cabendo ao contribuinte a prova da impropriedade da presunção, conforme determina o artigo 4º, §4º, da Lei n. 7.014/96, porém, quando apurada omissão de saídas por presunção, a exigência do imposto deve recair, exclusivamente, sobre as operações tributadas normalmente, devendo ser aplicada a proporcionalidade para se exigir apenas o imposto referente às operações tributáveis, entretanto, o contribuinte realiza apenas operações de saídas de mercadorias não tributáveis normalmente, haja vista que 100% de suas operações estão abrangidas pela desoneração do imposto.

Assim, a Junta julgou nula a infração, por entender inadequado o roteiro de fiscalização, já que a integralidade das operações de saídas de mercadorias realizadas pelo autuado ocorre sob o regime de antecipação ou substituição tributária.

Quanto à infração 2, a JJF observou que as notas fiscais objeto da exigência fiscal foram identificadas através do sistema CFAMT, porém, não houve a entrega ao impugnante, mesmo após diligência neste sentido, implicando em cerceamento do direito de defesa e do contraditório do contribuinte. Também observou equívoco em relação ao lançamento haja vista que o imposto refere-se a diversos períodos mensais, entretanto, foi consignado no Auto de Infração como “Data de ocorrência” o último dia do exercício, no caso 31/12/2003 e 31/12/2004, quando deveria ser indicado por mês, resultando em prejuízo ao Erário Estadual, pois foram exigidos acréscimos moratórios a menos

Concluiu, então, pela nulidade das infrações 1 e 2.

Em atendimento ao art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a 1ª JF do CONSEF recorreu de Ofício a esta CJF.

VOTO

Da análise dos autos observo que na infração 1 exige-se do sujeito passivo o ICMS em razão da apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, em levantamento quantitativo de estoque, 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.

Analizando os papéis de trabalho elaborados pelo fiscal autuante, às fls.103/108 e 145/148, verifico que foram objeto do levantamento quantitativo de estoque, exclusivamente, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Foram apuradas omissões de entradas superiores às omissões de saídas e foi exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, no caso o das omissões de entradas, no valor de R\$250.993,43 e R\$179.250,46, nos exercícios de 2003 e 2004, respectivamente.

Observo equívocos em relação ao procedimento adotado pelo autuante, vez que não está de acordo com o estabelecido na Portaria nº 445/98, a qual estabelece tributação diferenciada para as mercadorias sujeitas à substituição tributária da seguinte forma:

- a) o imposto devido pelo sujeito passivo, à alíquota de 17%, na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadorias de terceiro desacompanhadas de documentação fiscal, aplicando a multa de 70%
- b) o imposto devido por antecipação tributária, também à alíquota de 17%, calculado sobre a mesma omissão de entradas, agregando-se a MVA e deduzindo-se o valor do imposto calculado no item “a” acima. A multa deve ser de 60%, conforme determinado no art 10, I, alíneas “a” e “b”, da referida Portaria, a seguir transcrito:

Art. 10. No caso de omissão do registro de entrada de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária:

I – se a mercadoria ainda estiver fisicamente no estoque ou se tiver saído sem tributação, deve ser exigido o pagamento:

a) do imposto devido pelo sujeito passivo na condição de responsável solidário, por ter adquirido mercadoria de terceiro desacompanhada de documentação fiscal (RICMS/97, art. 39, V), observando o seguinte:

1- a base de cálculo é o valor da mercadoria adquirida, que corresponde ao preço médio das compras efetuadas no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria, não devendo ser computada nenhuma parcela a título de margem de valor adicionado (art. 60, II, “b”);

2- a multa aplicável é a prevista para a falta de recolhimento tempestivo em razão da falta de registro de documentos nos livros fiscais próprios, apurada mediante levantamento quantitativo (70%):

b) do imposto devido por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, apurado em função do valor acrescido, de acordo com os percentuais de margem de valor adicionado previstos no Anexo 88 do RICMS/97, deduzida a parcela do tributo calculada na forma da alínea anterior, a título de crédito fiscal, com multa de 60% (RICMS/97, art. 915, II, “d”).

Assim, entendo ser nula a ação fiscal, não pelos motivos expostos pela JF, já que o roteiro de fiscalização é perfeitamente adequado à hipótese em tela, e sim, por estar o cálculo do imposto em desacordo com o disposto no art.10 da Portaria nº 445/98, que regulamenta os procedimentos referentes aos levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, não cabendo, neste caso, a exigência do ICMS por presunção e, sim, por solidariedade e por antecipação tributária, nos termos dos dispositivos acima transcritos, da citada Portaria.

No que se reporta à infração descrita no item 2 da autuação – que imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ICMS em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de mercadorias não registradas, constato, através da análise dos documentos às fls. 58 a 71, que essa exigência se encontra amparada na relação de notas fiscais coletadas por meio do CFAMT – Sistema de Controle Automatizado de Mercadorias em Trânsito, porém, não foram elaborados demonstrativos indicando as notas fiscais objeto da exigência fiscal nem trazidos ao processo os referidos documentos fiscais e, conseqüentemente, não foram fornecidas ao contribuinte, as cópias reprográficas das respectivas notas fiscais, mesmo após a diligência solicitada pela JJF.

Deste modo, dada a impossibilidade, de se trazerem aos autos as provas documentais que dariam sustentação a esta imputação, entendo que o lançamento não pode prosperar, uma vez que não foram carreadas ao processo e nem foram entregues ao contribuinte as cópias das aludidas notas fiscais.

Assim, nulas se apresentam as referidas infrações e, na presente situação verifica-se a ocorrência da decadência em relação aos fatos geradores do Auto de Infração, tendo em vista que os vícios que ensejaram a nulidade das infrações são de caráter material, não havendo como ser renovada a ação fiscal.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão Recorrida por outros fundamentos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **206825.0034/08-5**, lavrado contra **SALVADOR CAR COMÉRCIO DE VEÍCULOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de abril de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS