

**PROCESSO** - A. I. Nº 232845.0011/08-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA. (CASTRO ATACADISTA)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0156-01/10  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**INTERNET** - 27/05/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0102-12/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NÃO ACOLHIDA A NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NOVA DECISÃO. Estão presentes nos autos os elementos que possibilitam uma perfeita análise e definição quanto à existência ou não de notas fiscais relativas a saídas de mercadorias tributáveis emitidas pelo recorrido, sobretudo para empresas coligadas, e sem registro na sua escrita fiscal, conforme acusa o autuante. Decretada a nulidade da Decisão primária, devendo o processo retornar ao órgão prolator da Decisão recorrida para que, em nova fase instrutória, processe o devido saneamento dos autos e seja prolatada nova decisão. Recurso **PROVIDO**. Vencido o voto relator. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou pela nulidade da exigência fiscal.

O lançamento de ofício foi lavrado em 31/03/2008, para exigir imposto no valor de R\$1.936.630,06, acrescido da multa de 70%, em decorrência das seguintes infrações:

*Infração 01: Deixou de recolher, no (s) prazo (s) regulamentar (es), ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios. Refere-se a omissões de registros de notas fiscais de saída de mercadoria, com ICMS lançado, conforme apurado através da circularização entre os arquivos magnéticos sintegra do contribuinte e os dos destinatários de suas notas fiscais, Anexos 2004, 2005 e 2006, conforme totalizado no Anexo S deste PAF. No Anexo E segue a estrutura dos arquivos e consultas das bases de cálculo SQL utilizadas para efetuar a circularização eletrônica que detectou as divergências e omissões objetos dessa ação fiscal.*

A 1ª JJF, a partir do voto proferido pelo ilustre relator de Primeira Instância e, após análise das peças processuais, proferiu Decisão unânime, abaixo transcrita, pela nulidade da autuação, *in verbis*.

(...)

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

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

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

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

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

*Informam que 80% dos registros não oferecidos à tributação são das filiais da CEREALISTA CASTRO, do mesmo grupo empresarial do autuado e que é preciso quebrar paradigma fiscal nesse contribuinte, que tem impedido a realização ampla de roteiros de fiscalização, tendo em vista a péssima qualidade de seus arquivos magnéticos SINTEGRA.*

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

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

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

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

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

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

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

*Na hipótese em tela, ainda mais insegura tornou-se a base de cálculo utilizada no lançamento tributário de ofício, porque obtida a partir do confronto de arquivos magnéticos de terceiros. Tal modelo de apuração não pode ser considerado como comprovante da existência do fato jurídico tributário do ICMS, porque os tais indícios foram buscados na comparação de arquivos magnéticos importados da escrituração de outros contribuintes.*

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

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

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

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

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

## **VOTO VENCIDO**

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0156-01/10 na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA, tudo em razão sucumbência imposta à fazenda pública estadual em face da decretação de nulidade do Auto em apreço.

De início, hei de registrar a excelência do trabalho realizado pela 1ª JJF, sobretudo o trabalho do ilustre relator deste processo, que atacou ponto a ponto, de forma didática e precisa, todas as questões trazidas pela defesa e pelos autuantes.

Tratando especificamente dos motivos que ensejaram a nulidade do Auto de Infração, constantes do presente Recurso interposto de ofício, tem-se que do resultado da ação fiscal, pesa sobre o contribuinte a acusação de haver deixado de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios - refere-se a omissões de registros de notas fiscais de saída de mercadoria, com ICMS lançado, conforme apurado através da circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e os dos destinatários de suas notas fiscais, Anexos 2004, 2005 e 2006.

No combate à acusação do fisco, o contribuinte veio aos autos e, além das diversas indicações preliminares de motivos que ensejariam a nulidade do lançamento, todas devidamente tratadas pela JJF, diz que não tem base legal a apuração do débito de ICMS, realizada a partir de arquivos magnéticos, e que a cobrança de imposto com base em arquivos magnéticos de terceiros, sem a cabal verificação do lançamento das operações ensejaria a inconsistência da autuação.

Os fiscais autuantes quando da informação fiscal, dizem que o motivo da autuação e consequente cobrança do imposto está na falta de recolhimento do ICMS, consideradas as saídas de mercadorias tributadas que não foram informadas nos arquivos magnéticos, tudo verificado através da circularização eletrônica entre os arquivos magnéticos do próprio autuado e arquivos magnéticos de seus destinatários. Seguem dizendo que 80% das operações não oferecidas à tributação são de estabelecimentos comerciais de Empresas pertencentes ao mesmo grupo empresarial do contribuinte autuado.

Após dissertar a respeito dos arquivos magnéticos, seus propósitos, sua utilização como instrumento que permite ao Estado identificar infrações, sua importância como ferramenta

auxiliar do fisco, o i. relator da Decisão recorrida exposou seu entendimento de que tal instrumento não pode atentar contra a segurança jurídica nem substituir a robustez das provas que formam o livre convencimento do julgador. Comungando do entendimento do i. julgador de primeira instância, também entendo que a ferramenta que permite ao fisco confrontar informações colhidas junto ao contribuinte fiscalizado com informações colhidas de outros contribuintes tem o condão de fazer nascer indícios claros de haver irregularidade ou até infração fiscal, entretanto, indícios, por mais robustos que pareçam ser, não podem ser confundidos com provas incontestáveis e, por consequência, não podem servir de fundamento para uma autuação fiscal. Entendo que as provas colhidas a partir dos indícios apontados pelos sistemas de confrontamento de informações, a partir de roteiros próprios de fiscalização, é que fazem com que tais sistemas sejam valorosos, como verdadeiramente o são.

No caso que se discute, a análise das notas fiscais de entradas e saídas de mercadorias, determinada pelos indícios de irregularidades colhidas nos arquivos magnéticos do autuado e de terceiros é que vai comprovar a existência ou não de infração fiscal. Dito isso, entendo que resta patente nos autos que toda a exigência fiscal foi construída a partir de uma base de cálculo que derivou do confrontamento de informações colhidas nos arquivos magnéticos de terceiros, sem a devida e fundamental verificação daqueles documentos fiscais – notas fiscais de entradas e saídas – que, aí sim, não deixaria quaisquer dúvidas do montante a ser exigido do contribuinte em razão de uma determinada infração fiscal. Assim sendo, a partir do fato de que apenas os arquivos magnéticos de terceiros serviram a alicerçar o lançamento fiscal, entendo que tal fundamento não serve à manutenção do Auto de Infração, pois não há como ter a necessária segurança para que seja determinado o valor a ser exigido do contribuinte autuado.

A atenta análise do julgador de primeiro grau detectou ainda, que na construção da base de cálculo que considerou as omissões detectadas através dos arquivos magnéticos de terceiros, há desconformidades, a exemplo dos valores que serviram a apuração dessa base de cálculo no exercício de 2004: R\$ 4.047.712,68 (fl. 18) e R\$ 3.765.642,08 (fl. 25).

Diante de tudo o quanto relatado, resta claro que o lançamento fiscal aqui discutido, padece dos requisitos essenciais da acusação fiscal que são as incontestes provas que lhe dão materialidade, que permitem ao Estado exigir de um contribuinte determinado valor em razão de conduta infracional fiscal. Se assim se afigura o presente auto, por via de consequência, fica prejudicada a determinação do imposto a ser exigido, tudo em razão da duvidosa base de cálculo que lhe serviu de alicerce.

Isto posta, diante do roteiro de fiscalização utilizado pelos autuantes que levou à determinação de uma base de cálculo de determinação duvidosa, voto, à luz do que preceitua o art. 18, IV, “a” do RPAF/99 e da Súmula nº 1 deste Conselho de Fazenda, pelo não provimento de Recurso interposto de ofício para manter a Decisão recorrida tal como foi prolatada.

Em tempo, à luz do Art. 21 do RPAF/99, recomendo, verificadas as conveniências e possibilidades, a renovação da ação fiscal, desta feita, a salvo das falhas aqui apontadas.

## **VOTO VENCEDOR**

No presente Auto de Infração se exige ICMS, não recolhido no prazo regulamentar, relativo às operações de saídas não escrituradas nos livros fiscais próprios.

O tributo em combate teve por base o cruzamento das informações contidas nos arquivos magnéticos apresentados pelo recorrente através do SINTEGRA (sistema integrado de informações sobre operações interestaduais com mercadorias e serviços) e arquivos magnéticos de seus destinatários (SINTEGRA de terceiros/entradas). Este confronto somente foi realizado após diversas intimações da Secretaria da Fazenda para que a empresa sanasse todas as irregularidades detectadas nos seus arquivos magnéticos.

Isto posto, entendo, *data vénia*, que a motivação acolhida pelo nobre Conselheiro Relator e que

levou a JJF a decretar a nulidade da ação fiscal, não deve ser mantida em face dos argumentos que passo a expor.

A JJF assim se posiciona quando prolatou a sua decisão:

(...).

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

*No presente caso, entretanto, claro é que os arquivos magnéticos, por si só, não constituem em prova suficiente para estribar um lançamento tributário, pela fragilidade que ostentam quanto a possíveis equívocos de digitação, pela possibilidade de adulterações involuntária ou não, por falta mesmo de certificado de garantia digital e, sobretudo, porque a autuação foi fundada no confronto de arquivos do autuado com os arquivos de terceiros. Os dados obtidos nos arquivos magnéticos ostentam um caráter indiciário. A prova cabal sempre fica sujeita à análise material dos respectivos documentos fiscais. Os arquivos magnéticos constituem meros indícios e não prova cabal para sustentar um lançamento tributário, sobretudo, quando não haja concordância expressa do sujeito passivo nesse sentido, como se verificou no caso presente. Em suma, os arquivos magnéticos são indícios que podem ou não ser confirmados pela análise das notas fiscais de entrada e saída. Os arquivos magnéticos prestam-se a municiar o Fisco de informações prévias acerca das operações dos sujeitos passivos, a fim de que, constatados indícios por meio deles, se proceda a uma verificação mais rigorosa nos documentos que atestam a ocorrência dos fatos jurídicos tributários.*

(...)

Diferentemente do quanto acolhido pela instância *a quo*, não posso concordar que os dados apresentados pelo contribuinte ao fisco através dos arquivos magnéticos possuem caráter meramente indiciário e não prova cabal, sujeitando-se à análise material dos respectivos documentos fiscais. Eles têm por base toda a escrituração fiscal do contribuinte e a sua existência no mundo jurídico encontra-se inserta em Convênio e na norma regulamentar. Eles devem espelhar fielmente a escrita e documentos fiscais do contribuinte. E, como cuidado, exatamente para que não sejam alegados possíveis equívocos de digitação, pela possibilidade de adulterações involuntária ou não, por falta mesmo de certificado de garantia digital (o que entendo, no específico caso, não ser de maior relevância, pois os arquivos magnéticos são transmitidos por sistema próprio) cuidou a legislação de determinar seu saneamento prévio, como exaustivamente foi realizado na presente autuação.

Quanto ao entendimento externado pela JJF de que informações apresentadas por meio eletrônico se constituem presunção, é pensamento equivocado no mundo eletrônico atual e mesmo na seara do Direito Tributário.

Em assim sendo, caberia ao recorrente, diante das determinações do art. 333, II, do CPC apresentar provas de que não realizou as operações comerciais de saídas na forma apurada pelo fisco, como inclusive, se posicionou perfeitamente correta a JJF.

Além do mais, e, como ponto importante, aqui não se exige imposto relativo às notas fiscais de entradas, e sim, em relação a notas fiscais emitidas pelo próprio contribuinte autuado, ou seja, em relação às saídas de mercadorias realizadas, quer sejam por vendas, quer sejam por transferências. E, neste sentido, observo que a maioria das notas fiscais autuadas foi emitida para empresas do mesmo grupo do recorrente e as operações comerciais realizadas tratam de transferências de mercadorias para as mesmas.

Analizando as peças que integram os autos, vejo, por exemplo, que o demonstrativo intitulado “*Omissões de informação no SINTEGRA do contribuinte relativas a operações de saídas*” doc. fls. 299 a 582, referentes ao exercício de 2004, relaciona, nota a nota e por cada mês, as notas fiscais de saídas emitidas pelo recorrido e que não teriam sido registradas na escrita fiscal pelo

recorrido. Observo, também, que o total indicado à fl. 582, corresponde, exatamente, àquele constante à fl. 18, base para lavratura do Auto de Infração.

Nesta ótica, entendo que estão presentes nos autos elementos que possibilitam uma perfeita análise e definição quanto à existência ou não de notas fiscais relativas a saídas de mercadorias tributáveis emitidas pelo recorrido, sobretudo para empresas coligadas, e, eventualmente, encontram-se sem registro na sua escrita fiscal, conforme acusa o autuante.

Por tudo exposto, não acolho a motivação exposta pela JJF para decidir pela nulidade do lançamento fiscal e voto pelo PROVIMENTO do presente Recurso de Ofício, para decretar a nulidade da decisão primária, devendo o processo retornar ao órgão prolator da decisão recorrida para que, em nova fase instrutória, processe o devido saneamento dos autos e, após, seja prolatada nova decisão.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº 232845.0011/08-9, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo os autos retornar à primeira instância para novo julgamento.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtércio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO – Conselheiro(as): José Carlos Marques Ribeiro, Carlos Henrique Jorge Gantois e Nelson Antonio Daiha Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de abril de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

MÔNICA MARIA ROTERS – VOTO VENCEDOR

ROSANA MACIEL BITENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS