

**PROCESSO** - A. I. N° 170623.0077/12-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0134-03/13  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 22.10.2013

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0323-12/13

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. O presente lançamento não contém elementos suficientes para se determinar com segurança as irregularidades apontadas, o que implica cerceamento ao direito de defesa. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 00280-02/12, ter desonerado o sujeito passivo do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, § 2º, do RPAF/BA.

O Auto de Infração, lavrado em 27/09/2012, exige ICMS e penalidade por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de R\$236.937,54, em decorrência das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1:** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008, 2010 e 2011, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Valor do débito: R\$147.646,33. Multa de 70% e 100%.

**INFRAÇÃO 2:** Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a março, maio, agosto, outubro a dezembro de 2010; janeiro a março, maio a outubro e dezembro de 2011; janeiro a março de 2012. Valor do débito: R\$67.479,74.

**INFRAÇÃO 3:** Deixou de fornecer arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. O contribuinte não entregou informações referentes ao Arquivo Magnético do período de setembro a dezembro de 2012. O arquivo apresentado mantinha as inconsistências, referentes ao Registro 74 e o livro de Inventário. Multa no valor de R\$17.671,47.

**INFRAÇÃO 4:** Deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado. Não apresentou os livros Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Inventário, referentes ao exercício de 2012. Exigida multa no valor de R\$2.760,00.

**INFRAÇÃO 5:** Falta de entrega de arquivo magnético nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Exigida multa no valor de R\$1.380,00.

O autuado (fls. 390/ 406 dos autos) alega nulidade do lançamento fiscal pela falta de descrição clara e precisa da acusação fiscal. Comentando sobre os requisitos que devem ser observados na lavratura de um Auto de Infração, diz que a autuante entendendo ter havido alguma irregularidade fiscal relacionada aos estoques de mercadorias do estabelecimento, precisaria explicar de forma clara, de modo a permitir seu perfeito entendimento através dos necessários

demonstrativos, o que não ocorreu. Saca das determinações do art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 para afirmar de que nos autos existem razões suficientes para se decretar a nulidade da infração 1.

Alegou, ainda, ter havido multiplicidade de acusações fiscais em um mesmo item do Auto de Infração, provocando cerceamento ao direito de defesa. Repete a acusação constante na infração 3 e alega que a redação do mencionado item indica uma multiplicidade de acusações fiscais, considerando que há acusação de falta de fornecimento de arquivo magnético, acusação de falta de entrega de informações referentes ao período de setembro a dezembro do exercício de 2009, acusação de apresentação de arquivo com inconsistências e acusação de falta de apresentação do Registro 74 (estoque inicial e final), encontrando-se, ainda, a acusação de falta de apresentação do livro Registro de Inventário, o que tornava a acusação incompreensível e em desacordo com a boa técnica de lançamento de crédito tributário. Comenta sobre cada uma das acusações formuladas nesta infração. E, se assim não fosse o entendimento, solicita que, pelo menos, se aplique à penalidade de menor valor, dentre as aplicáveis às inúmeras acusações fiscais apontadas pela autuante.

Quanto à infração 5, também alega imprecisão na descrição da acusação fiscal, sendo que neste caso a autuante sequer especificou a que exercício estaria relacionada a suposta falta de entrega do arquivo magnético, o que lhe impede de se defender. Afirma que o bom senso aponta no sentido da necessidade de se declarar a sua nulidade.

No mérito e quanto à infração 1, mesmo diante do impedimento de se defender, diz que ainda é possível se perceber que os demonstrativos fiscais que relacionam as mercadorias objeto da cobrança do imposto por omissão de saídas de mercadorias estão equivocados, já que a maior parte das mercadorias ali listada está sujeita à substituição tributária. Assim, mesmo que restasse comprovada a omissão de saídas destas mercadorias, seria flagrantemente ilegal a exigência de imposto. Demonstrou, a título de amostragem, a sua alegação e pede a realização de diligência fiscal para excluir todos esses itens.

Quanto à infração 2, alega que não houve prejuízo para o estado, mesmo que se considere como não recolhido o imposto por antecipação parcial. Apresenta o entendimento de que, embora a falta de recolhimento da antecipação parcial não provoque qualquer prejuízo ao Estado, recolheu a maior parte do imposto ora exigido, conforme documentos comprobatórios (DAEs, etc.) juntados aos presentes autos por amostragem. Requer diligência fiscal para excluí-los da autuação e neste caminhar, ainda, sugere o cancelamento ou a redução do valor da multa aplicada.

Em relação à infração 4, alega que a acusação de falta de apresentação do livro de Inventário de 2012 já foi objeto da infração 3. Que a acusação é verdadeira duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato. Também alega que, mesmo admitindo a sua procedência, a multa aplicada pela autuante não encontraria respaldo na legislação, visto que ela seria de R\$460,00, conforme art. 42, XX, “a”, da Lei nº 7.014/96, e nunca, de R\$2.760,00, cifra que sequer consta do citado art. 42, XX.

Que a infração 05 não pode seguir adiante, visto que já foi objeto da infração 03, constituindo-se verdadeira duplicidade de aplicação de penalidade pelo mesmo fato.

A autuante prestou informação fiscal (fls. 544/545 dos autos), dizendo que na conclusão dos trabalhos, foi relacionado de maneira equivocado um Auto de Infração feito provisoriamente, com mero objetivo de levantar provável débito a discutir em reunião, atendendo a solicitação da própria empresa, por estar encerrando suas atividades em todos os estabelecimentos, simultaneamente.

Informa que foram geradas informações incompletas, prejudicando o resultado final dos trabalhos. Como consequência, houve preenchimento dos demonstrativos do Auto de Infração, que foram acostados ao presente processo, assim relacionados: 1) arquivo magnético (fls. 15/16);

2) auditoria de estoques (fls. 26 a 136), com a confirmação de recebimento por meio de assinatura do proprietário à fl. 386; 3) antecipação parcial (fls. 137 a 241).

Também esclarece que como erro constatado pode ser sanado mediante novo lançamento, concorda com o pedido de nulidade do presente Auto de Infração. Diz que aguarda o julgamento pela nulidade do Auto de Infração para o seu refazimento.

A 3<sup>a</sup> JJF prolata a seguinte Decisão:

*O primeiro item do presente Auto de Infração trata da falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques nos exercícios de 2008, 2010 e 2011, levando-se em conta para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis. Demonstrativo às fls. 26 a 136 do PAF.*

*No levantamento quantitativo de estoques, além dos dados referentes aos estoques iniciais e finais, são elaborados três demonstrativos: a) dois analíticos, com a indicação das quantidades e dos preços unitários; um relativo às saídas de mercadorias e outro relativo às entradas; b) um demonstrativo sintético, consolidando os dados constantes nos demonstrativos analíticos, com a apuração das diferenças de estoques e o imposto devido.*

*No caso em exame, foi acostado aos autos apenas o demonstrativo sintético com a indicação das diferenças apuradas, a base de cálculo e o imposto devido, conforme fls. 26 a 66 (2008), 67 a 95 (2010) e 96 a 136 (2011).*

*Nas razões de defesa o autuado alegou falta de clareza na descrição feita pela autuante, e que não teve acesso a todos os demonstrativos fiscais necessários para bem compreender a acusação fiscal, fato comprovado e não contestado pela autuante.*

*Observo que a falta dos demonstrativos analíticos, inclusive do preço médio, conduz à nulidade da autuação. Tal falha poderia ser sanada mediante diligência fiscal e reabertura do prazo de defesa. Entretanto, apresentou o entendimento de que o erro constatado pode ser sanado mediante novo lançamento, e por isso concordou com a nulidade do lançamento.*

*Infração 02: Multa percentual sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga a título de antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação para fins de comercialização, devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

*O defensor alegou que embora a falta de recolhimento da antecipação parcial não tenha provocado qualquer prejuízo ao Estado, chegou a recolher a maior parte do imposto exigido, conforme cópias de DAEs juntadas aos autos por amostragem, o que indica o pagamento do tributo relacionado às notas fiscais objeto da autuação. Solicitou a exclusão do demonstrativo fiscal de todas as notas fiscais cujo imposto tenha sido pago.*

*Analisando os demonstrativos elaborados pela autuante às fls. 137 a 241 dos autos, em confronto com a Relação de DAEs acostada ao presente PAF, constatei que foram considerados no levantamento fiscal os recolhimentos pelos totais mensais. Nas cópias dos DAEs que o autuado apresentou constam recolhimentos em relação às notas fiscais indicadas. Neste caso, há necessidade de refazimento do levantamento fiscal fazendo-se o cotejo entre o débito apurado e o respectivo recolhimento efetuado antes da ação fiscal, correspondente a cada nota fiscal. Portanto, não há segurança quanto ao valor do ICMS a título de antecipação parcial que deixou de ser recolhido para se determinar a multa a ser aplicada.*

*Infração 03: Deixou de fornecer arquivo magnético exigido mediante intimação, com informações das operações ou prestações realizadas. O contribuinte não entregou informações referentes ao Arquivo Magnético do período de setembro a dezembro de 2012. O arquivo apresentado mantinha as inconsistências entre o Registro 74 e o livro de Inventário.*

*Observo que o demonstrativo de divergência de dados em arquivo magnético à fl. 15 indica que foram apuradas divergências entre os valores constantes nos livros Registro de Saídas e Registro de Entradas, apurando-se a multa limitada a 1% sobre o valor das saídas. Como a exigência da multa foi efetuada por inconsistência entre o Registro 74 e o livro de Inventário, há incoerência entre a acusação fiscal e a multa exigida no presente lançamento. Item nulo por falta de certeza quanto à irregularidade apurada.*

*Infração 04: Deixou de apresentar livros fiscais quando regularmente intimado. Não apresentou os livros Registro de Entrada, Registro de Saída e Registro de Inventário, referentes ao exercício de 2012. Exigida multa no valor de R\$2.760,00.*

*Consta à fl. 09, intimação para apresentação de livros e documentos, solicitando a entrega de livros fiscais referentes aos exercícios de 2007, 2008 e 2009, inexistindo solicitação de livros quanto ao exercício de 2012.*

O Termo de Arrecadação de livros e documentos à fl. 10 comprova que o contribuinte entregou os livros Registro de Entrada e Registro de Saída, correspondentes a 2007, 2008 e 2009, e o Registro de Inventário referente aos exercícios de 2006, 2007 e 2008.

Pelos elementos constantes nos autos, não ficou caracterizado descumprimento da obrigação acessória em relação aos livros fiscais do exercício de 2012, que não constaram na intimação ao autuado.

**Infração 05:** Falta de entrega de arquivo magnético nos prazos previstos na legislação, o qual deveria ter sido enviado pela internet através do programa Transmissão Eletrônica de Dados (TED). Exigida multa no valor de R\$1.380,00.

Não foi especificado a que período está relacionada a falta de entrega do arquivo magnético objeto da autuação fiscal, fato alegado pelo defendant e não contestado ou esclarecido pela autuante na informação fiscal.

Nas razões de defesa o autuado apresentou o entendimento de que as falhas existentes nos autos sequer permitem que o sujeito passivo possa exercer plenamente o seu direito de defesa.

Na informação fiscal, a autuante reconhece que houve equívocos na lavratura do Auto de Infração, esclarecendo que foram geradas informações incompletas, prejudicando o resultado final dos trabalhos fiscais. Informou que o erro constatado pode ser sanado mediante novo lançamento, por isso, concordou com o pedido de nulidade do presente lançamento, e que aguarda o julgamento pela nulidade do Auto de Infração para o seu refazimento.

O § 1º do art. 18 do RPAF/BA somente admite o saneamento do Auto de Infração no caso de eventuais incorreções ou omissão ou a não observância de exigências meramente formais. No presente processo algumas incorreções poderiam ser saneadas mediante diligência fiscal e concessão de novo prazo de defesa. Entretanto, existem incorreções que comprometem a eficácia, implicando nulidade da autuação, por isso, a autuante prefere realizar novo procedimento fiscal, concordando com a nulidade do Auto de Infração.

De acordo com o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, é nulo o lançamento de ofício “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”.

Entendo que o presente lançamento não contém elementos suficientes para determinar com segurança as irregularidades apontadas, o que implica cerceamento ao direito de defesa. Por isso, conlui pela nulidade da autuação fiscal e represento à autoridade competente para renovar o procedimento fiscal a salvo das incorreções.

Face ao exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

A JJF recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

## VOTO

O presente Auto de Infração acusa o contribuinte do cometimento de cinco infrações à legislação tributária deste Estado.

Na sua impugnação, a empresa analisou cada uma delas de *per si*, fazendo minuciosa análise de todos os equívocos cometidos pela fiscalização, inclusive existindo duplicidade de lançamento fiscal. Também salientou, entre outros equívocos, que no levantamento quantitativo dos estoques a grande maioria das mercadorias levantadas se encontrava no regime da substituição tributária e que existia infração sem a fixação da data da ocorrência do fato gerador.

A fiscal autuante, quando prestou sua informação fiscal, reconheceu que a lavratura do Auto de Infração havia sido equivocada, pois os dados apurados eram dados preliminares, apenas para embasar reunião com os representantes da empresa, já que ela (empresa) havia pedido baixa das inscrições estaduais de todos os seus estabelecimentos comerciais. Solicitou a nulidade do Auto de Infração.

A JJF, por seu turno, após análise minuciosa de cada infração apontada, e observando que a própria autuante havia reconhecido as inconsistências existentes, não permitindo, inclusive, que o contribuinte exercesse o seu legítimo direito de ampla defesa, decidiu pela nulidade da ação fiscal.

Diante de todas as falhas existentes somente posso concordar com a JJF já que o lançamento tributário é um ato administrativo, que para ser válido possui determinadas condições {elementos ou requisitos} como competência, finalidade, forma, motivo e objeto, que se não observadas podem constituir em vício que o inquia a um ato ilegal. No caso, pela forma como foi realizada a ação fiscal, resta patente o cerceamento do direito de defesa, bem como, a impossibilidade de se ter conhecimento do real valor do ICMS, ou mesmo das multas acessórias aplicadas, não podendo, neste momento, serem sanadas todas as inconsistências existentes por este CONSEF.

Pelo exposto, meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão recorrida. Represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo de falhas, (art. 21, RPAF/1999), com a observância dos prazos decadências.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª 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 170623.0077/12-8, lavrado contra **DISMEL COMÉRCIO E SERVIÇOS LTDA**. Recomenda-se a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS