

A. I. Nº - 232845.0011/08-9
AUTUADO - DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTES - VIRGÍLIO FRANCISCO COELHO NETO e ROBERTO DE ARAÚJO MAGALHÃES
ORIGEM - IFEP SUL
INTERNET - 11. 08. 2014

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0157-01/14

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Os elementos constantes dos autos indicam que a exigência do imposto foi caracterizada pela utilização de pressupostos equivocados. A base de cálculo da exigência apurada pelo confronto entre arquivos magnéticos do autuado e de terceiros, não pode ser considerada como comprovante da existência do fato jurídico tributário do ICMS. O lançamento foi constituído sem observar requisitos essenciais da materialidade dos fatos e sem conter elementos para se determinar com segurança o cometimento imputado ao sujeito passivo acarretando a nulidade. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 31/03/2008 e exige ICMS não recolhido, no prazo regulamentar, relativo às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Consta ainda que a exigência se refere às omissões de registros de notas fiscais de saída de mercadorias com ICMS lançado, apurado através de circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e dos destinatários de suas notas fiscais, conforme totalizados no anexo S do PAF. Período de apuração: jan/dez 2004; jan/dez 2005; jan/dez 2006. Valor R\$ 1.936.630,06. Multa 70%.

O Auto de Infração foi impugnado às fls. 205 a 216, através de advogado regularmente constituído por instrumento de mandato de fl. 217 (volume III).

Preliminarmente, estribada no disposto no art. 102 a 106 do Código de Processo Civil Brasileiro, combinado com o art. 180 do RPAF/99, pede a conexão do presente PAF com aquele formado a partir do Auto de Infração nº 232845.0010/08-2, considerando que ambos são frutos da mesma ação fiscal e possuem idênticos objetos e causas de pedir, sendo lavrados autos apartados, conforme argumenta, tão somente como manobra para evitar a aplicação da legislação vigente, especialmente o art. 42, § 5º da Lei nº 7.014/96. Antecipa que, indeferido tal pleito, haverá prejuízo na instrução e julgamento do PAF porque ficará impedida a constatação que os dados utilizados para a formação da base de cálculo de uma exigência foram também utilizados para “montar” a base imponível de outra.

Requer a nulidade da autuação também com base nos artigos 38, 39, III e 40 do RPAF/99, sob o argumento de que o presente Auto de Infração, fruto da mesma ação fiscal que desencadeou a lavratura do Auto de Infração nº 232845.0010/08-2, originário da mesma Ordem de Serviço, nº 5113117/07, não poderia ser levado a efeito de forma apartada como preconizado nos artigos acima apontados, especialmente no art. 40 do RPAF BA.

Diz que tais dispositivos determinam o lançamento em conjunto das infrações detectadas durante uma ação fiscal, de cunho “principal” ou “acessório”, visando regular exercício do contraditório e da ampla defesa, evitando superposição de valores e fatos. Enfatiza que autuações separadas originadas da mesma ação fiscal são somente permitidas em casos especiais, diante justificativa

circunstanciada e, ainda assim, desde que o procedimento tenha por objetivo facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, conforme art. 49, RPAF/A, o que não ocorre no caso presente.

Afirma que tal procedimento foi efetivado para dificultar a defesa e impedir a aplicabilidade da garantia legal prevista no art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96, que determina a absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela sanção indicada na infração principal, o que vem sendo atendido pelo CONSEF e pela PGE/PROFIS em casos análogos, conforme anexo acórdão CJF nº 0018-12/08 (fls. 222 a 223). Defende que outro objetivo da “separação irregular” das infrações em autuações distintas seria dificultar ao julgador perceber a concomitância de bases de cálculo nos dois processos. Pede que, em não sendo deferido o pleito de conexão dos processos acima indicados (art. 42, § 5º, da Lei nº 7.014/96), que seja decretada a nulidade do Auto de Infração.

Requer ainda a nulidade da autuação, nos termos do art.18, incisos II e IV, ‘a’, do RPAF/BA, por cerceamento do direito ao contraditório e à ampla defesa. Narra ter sido o seu contador compelido pelo Auditor Roberto Magalhães, único presente no ato de assinatura dos autos de infração e a subscrever o lançamento, assinar os dois autos lavrados, o mesmo Termo de devolução de documentos, apor a data 12/05/08, já que aquele era dia 09/05/08, uma sexta-feira; diz ainda que o contador do autuado, Senhor Sonivan Borges, foi interrompido pelo fiscal de conferir os documentos que estavam sendo devolvidos, sob a alegação de que não seria necessário, fato presenciado por Rider Mendonça e Castro, sócio da empresa.

Afirma que o Auditor solicitou o retorno do contador no dia 12/05/2008, data registrada no AI, para receber a documentação, além da cópia do próprio auto de infração, que também ficou retida, mas, *“ao voltar no dia solicitado, o Sr. Sonivan foi surpreendido com a afirmativa do auditor de que nada lhe devia, pois ele já havia recebido, conforme cópia assinada do AI e recibo, todos os documentos, demonstrativos e o próprio AI, o que não correspondia à verdade.”*

Informa ainda que a “autuada atravessou petição” direcionada ao inspetor da INFAZ Barreiras, dando conta do acontecido, pedindo que tal intimação fosse anulada e efetivada nova intimação, entrega ao contribuinte cópia do auto de infração, dos demonstrativos pertinentes e a devolução dos documentos arrecadados, tudo mediante termo circunstanciado. Diz que a petição não foi respondida, mas, no dia 21/05/08, Sonivan obteve uma cópia do AI, na mesma INFAZ, sem nenhum registro formal, ficando tolhido dos documentos arrecadados durante a ação fiscal. Isso, inclusive, motivou o registro de uma ocorrência policial e o pleito para a reimpressão de livros fiscais, tendo entendido que aqueles livros arrecadados foram extraviados dentro da SEFAZ.

Solicita, com fundamento no art. 180, do RPAF, a oitiva de testemunhas, ouvida do Sr. Roberto Araújo Magalhães (autuante) e dos Srs. Sonivan Moreira Borges e Rider Mendonça, sendo que os dois últimos comparecerão ao julgamento do PAF na sessão a ser designada, independentemente de notificação.

Argúi como derradeira motivação para a decretação da nulidade, a insegurança na determinação da infração e na apuração dos valores, em razão de que o método utilizado na apuração da ação fiscal partiu de informações de terceiros (compradores), em detrimento das informações prestadas pelo contribuinte autuado, concluindo-se que as saídas não foram devidamente registradas, desclassificando o arquivo SINTEGRA e sua escrita fiscal, validando, sem investigar a sua documentação, informações obtidas dos arquivos magnéticos de outros contribuintes.

Defende que tal encaminhamento é ilegal, absurdo e que, além de nulificar o ato, deveria ser o autuante convidado para justificar sua conduta, o que pode causar prejuízo ao contribuinte no seu credenciamento para pagamento da antecipação parcial ou no Regime de Atacadista.

No mérito, requer a aplicação do disposto no art. 155, § único do RPAF/BA, arguindo que a exigência não possui base fática e legal e, ainda que haja a indicação, nos autos, de que a apuração do débito de ICMS foi realizada a partir dos arquivos magnéticos, por si só, podem provar apenas que houve omissões no SINTEGRA, salientando que nem isso ocorreu. Define que cobrar imposto com base em

arquivos magnéticos de terceiros, sem a efetiva investigação sobre o lançamento das operações é, no mínimo, uma irresponsabilidade. Diz que forneceu farta documentação, atendeu às solicitações da fiscalização, corrigiu arquivos, implantando, inclusive, um novo e oneroso sistema, objetivando sanar as exigências da fiscalização.

Argumenta também que, visando sua proteção e a proteção dos interesses do Estado, denunciou às autoridades competentes e ao público em geral a irregular utilização de seus dados cadastrais para a simulação de vendas, que, em verdade, jamais ocorreram.

Alega que sempre agiu com lisura e atendimento às normas legais e que a presente autuação é inconsistente. Primeiro, em razão do método utilizado na apuração da base impositiva, na medida em que os valores que teriam sido omitidos estão escriturados e compuseram a base de cálculo para o AI 232845.0010/08-2, o que gera um "*bis in idem*". Argumenta que não existe previsão legal para a soma de valores que teriam sido omitidos, até porque os mesmos estão "*sub judice*", ditas importâncias já compõem os montantes escriturados pela autuada e tributados de forma voluntária, não existindo as omissões apontadas no SINTEGRA.

Diz ainda que a autuação foi criada a partir da utilização de base comparativa insegura, sobre dados de outros contribuintes, em detrimento da própria autuada; não se admite cobrança de ICMS em duplicidade, porquanto tal ocorrência foi detectada nos arquivos de terceiros, ferindo a autonomia dos estabelecimentos e sem lastro legal. Até porque, diz, as operações sobre as quais o ICMS está sendo exigido foram registradas no livro Registro de Saídas - LRS, o que não foi observado em razão da forma de condução da autuação fiscal, com abandono dos documentos da autuada. Destaca que está sendo cobrado imposto por falta de lançamentos de notas fiscais, tendo sido apurado somente nos arquivos magnéticos de terceiros.

Salienta constar nos autos que as omissões teriam sido detectadas através da circularização entre os arquivos magnéticos do contribuinte e destinatários de suas notas fiscais e que as divergências estariam no registro 50, assinalando que o autuado não foi instado a fazer correção específica, mediante intimação para esse fim. Completa que os registros 50 se encontram regulares.

Pondera que a decisão de se fazer duas autuações sobre a mesma ocorrência, as supostas divergências no SINTEGRA, ora apontando inconsistências formais, ora tratando os mesmos registros inconsistentes como operações não lançadas (omissão de receita), adotando-se método comparativo a partir de informações prestadas por terceiros, o objetivo é, além de dificultar a defesa e tentar evitar a absorção de um dos lançamentos, ofuscar a visão do julgador. Conclui que, comprovada a escrituração das operações, as duas autuações se esvaziam automaticamente, pois a base de dados é a mesma.

Diz que a fiscalização optou por lavrar dois autos, incidindo sobre os mesmos fatos, enfatizando que as ocorrências foram detectadas, ilegalmente, a partir de cotejo dos dados fornecidos por contribuintes autônomos e diversos, validando os dados dos compradores e invalidando os dados daquele que se pretendeu autuar. Insiste que não existem divergências no "registro 50" que justifiquem a exigência dois milhões de reais. Defende que as alegadas "divergências" decorrem do método de "comparação" utilizado na autuação, a partir de dados de terceiros, destacando que a ação fiscal durou vários meses e seu prazo de defesa apenas 30 dias. Ainda assim, diz que não localizou as notas fiscais apontadas pela fiscalização. Primeiro porque a empresa lança suas notas fiscais por data de emissão e os demonstrativos fiscais anexos têm datas diversas. Sendo as datas constantes no SINTEGRA e no LRS da autuada, as datadas das saídas, ao confrontar com os arquivos dos compradores, a fiscalização não encontrou tais registros.

Esclarece como operacionaliza seus registros: todos os dias faz um resumo das saídas, conforme permitido pelo RICMS/BA, escriturando suas vendas de forma englobada. Concomitantemente, faz um registro no que denomina "sistema corporativo", onde faz a escrituração nota por nota. Os registros, contudo, para fins de apuração do ICMS, é realizado de forma "resumida", com o agrupamento das notas, como permitido pelo RICMS. Para provar a regularidade de seu

procedimento apresenta em anexo: resumo fiscal por CFOP de todos os dias de cada exercício fiscalizado; registros pelo sistema gerencial, não fiscal, como forma de amostragem, 1 dia de cada mês; LRS oficial de todos os exercícios. Alerta que os totalizadores dos LRS conferem com os demais registros, o que, a critério do Julgador, poderá solicitar diligência para confirmação.

As divergências possíveis são os erros de enumeração dos documentos; número de séries, uma vez que a autuado utiliza “série 1” enquanto o demonstrativo do autuante aponta séries diversas. Diz ainda que o registro de muitas notas não será encontrado, pois a procura foi feita por “endereço errado” de terceiros. Informa que em 2004 e 2005, a documentação anexa comprova que o lançamento das vendas foi feito nota a nota e em 2006 foi feito de forma agrupada.

Afirma que nas suas demonstrações feitas a partir dos relatórios da fiscalização inseriu campos necessários aos esclarecimentos dos fatos. Destaca datas e séries corretas como lançadas nas escritas e nos arquivos magnéticos, além de indicação de notas fiscais inexistentes. Diz que “todas as notas fiscais que compõem a base de cálculo do AI contam com os registros anexados”, como a conferência foi feita com os dados dos compradores, não se encontrou tais notas.

Aduz que nos demonstrativos analíticos apresentados pela Fiscalização encontrou notas fiscais duplicadas ou inexistentes. Diz que sua escrita contábil é espelho da fiscal, o que poderá ser auferido mediante diligência.

Finaliza, protestando pela improcedência ou nulidade de todo o PAF por cerceamento do direito de defesa. Apesar da farta documentação constante dos autos, pede revisão por fiscal estranho ao feito, objetivando apurar se as notas que compõem a base de cálculo da autuação constam ou não dos registros fiscais, contábeis e magnéticos da Autuada.

Os autuantes prestam sua Informação Fiscal, fls. 3902 a 3914 (Volume XIII), contextualizando a ação fiscal, declaram que o confronto originalmente foi realizado com os arquivos entregues pelo contribuinte espontaneamente à SEFAZ/BA. Após a constatação de não atendimento do prazo de envios das retificações de arquivos, conforme intimações específicas para esse fim, de 20.07.07, cujo prazo foi fixado em 45 dias, encerrado, portanto, em 04.09.2007, nos termos do Parecer 8954/2007 (processo 131320/2007-0), é que se definiu pelo confronto com os arquivos de terceiro. Dizem ainda que, no curso da ação fiscal, o contribuinte enviou novamente um lote de arquivos em 16 e 17/10/2007 e outro em 20/11/2007, o que os obrigou a refazer os batimentos, confrontando, agora, os dados dos terceiros (fornecedores e destinatários) com as versões mais novas dos arquivos SINTEGRA, disponibilizadas pelo contribuinte, em 20.11.2007, mesmo após o final do prazo da intimação de 20.07.2007.

Afirmam que tais confrontos não foram feitos considerando datas, como reclama a impugnação, mas pelo CNPJ do fornecedor, dados da nota fiscal e, de forma similar, no confronto dos arquivos do contribuinte com seus destinatários (saída do contribuinte x entrada no destinatário), fl. 193, foram considerados o campo de inscrição estadual e dados das notas fiscais. Observam que tais confrontos foram estabelecidos de forma a produzirem resultados que fossem os mais benéficos para o contribuinte, apesar de o cruzamento com outros dados ter resultado em maior omissão.

Dizem que no processo 131320/2007, o contribuinte solicitou prorrogação para o atendimento da intimação do dia 20.07.07, prova de que houve a intimação, negada pelo autuado.

Aduzem que ao informar sobre os autos que seriam lavrados, em 24.03.08, o autuado protocolou processo 042793/2008-3, informando a existência de inconsistências nos arquivos, relacionadas às aquisições de combustíveis, obrigando-o a retificar DMA, Livro de Registro de Entrada e Apuração de ICMS. Dizem que nesse processo, a partir de informações da própria fiscalização, já em sua fase final, o contribuinte ratificou DMA e livros fiscais, anexando ao processo o livro de apuração retificado, mas sem encadernação, na tentativa de obstar a lavratura do auto.

Lembram ainda que o registro 50 não constitui “arquivo de menor importância” como assinalado pelo autuado e que nem precisaria a fiscalização apresentar as divergências uma a uma, mas pelo

confronto entre os valores totais de diferentes dados, tais como: arquivo SINTEGRA x DMA. Explicam que, no presente caso, confrontaram as linhas da DMA com a totalização do mesmo agrupamento por natureza de operação, agrupada por CFOP e confeccionada sobre dados constantes em registro tipo 50 de arquivos magnéticos do contribuinte. Defendem que esse foi o critério adotado pela fiscalização, perfeitamente entendido pelo autuado, não lhe impedindo de retificar os arquivos ou suas DMAS como ocorreu em diversos casos e até mesmo os livros fiscais, a despeito de não ter formalizado pedido nesse sentido como manda a legislação.

Assentam que poderiam ter encerrado a fiscalização, no momento em que não foi atendida a intimação de 20.07.2007, aplicando multa de 1% sobre as saídas, mas que a fiscalização foi mais benéfica, compreensiva e condescendente com o contribuinte, aumentando não apenas o seu trabalho, mais ainda ajudando o contribuinte nas suas retificações para que cumprisse a obrigação de apresentar arquivos com dados integrais e reais. Completam que jamais tiveram a intenção de multar por falta de apresentação de arquivos, mas que o autuado pudesse apresentar arquivos que espelhassem a realidade dos fatos, possibilitando o trabalho fiscal. Concluem que o maior interesse é a fiscalização com fins homologatórios

Tal procedimento, avaliam, foi objeto de elogios por parte do próprio contribuinte, a exemplo do e-mail, fl. 97 do PAF, ou em reunião do dia 18/10/2007 com o Inspetor da IFEP SUL e o diretor da DAT SUL, quando o contribuinte enfatizou o permanente auxílio na correção dos arquivos SINTEGRA. Isto, até o momento da lavratura do auto de infração.

Reiteram que o primeiro procedimento para efetivar a fiscalização foi buscar omissões entre os arquivos SINTEGRA e os arquivos de terceiro, fornecedores e destinatários. Constataram que o contribuinte aproximava-se, todos os anos, dos valores limites para a fruição dos benefícios do decreto 7.799/00. A partir de tal indício perceberam o “estouro” dos limites de enquadramento no decreto retro mencionado, além das divergências nas notas fiscais de entrada favoráveis ao contribuinte, em prejuízo a apuração da antecipação parcial.

Optaram, então, segundo orientação da supervisão e inspetoria, pela lavratura de auto de infração relativo às omissões de informações em arquivos magnéticos (AI 232845.0010/08-2) e outro relativo à omissão de pagamento de ICMS das saídas omitidas (AI 232845.0011/08-9) para que somente após o julgamento de tais infrações, proceder à apuração de impostos nos termos do Decreto 7.799/00. Aduzem que é preciso quebrar paradigma fiscal nesse contribuinte, que tem impedido a realização ampla dos roteiros fiscais, tendo em vista a péssima qualidade dos seus arquivos magnéticos - SINTEGRA, das suas declarações eletrônicas - DMA e a permanente postura do contribuinte em agir com subterfúgios, na tentativa de protelar, criar fatos inexistentes e fantasiosos na fiscalização e nos contenciosos. Lembram da possibilidade da cassação desse regime, caso não sejam apresentados os arquivos completos.

Alegam que *“o contribuinte quer o que a legislação não prevê”*. Descumpre suas obrigações e quer prazo especial para retificação de arquivos, muito além do que é previsto no regulamento do ICMS, como se isso o livrasse do aprofundamento das fiscalizações. Dizem que os documentos do contribuinte precisam ser digitalizados, o que demanda fiscalizações demoradas, demonstrativos gigantes e pouco produtivos, limitados a poucos fatos e resultando em processos difíceis de serem informados pelo Fisco, analisados pelo próprio contribuinte e, posteriormente, julgados pelo Conselho de Julgamento - CONSEF. Alegam ainda que os advogados do autuado produzem impugnações fiscais propositadamente rebuscadas e confusas, recheadas de anexos inúteis incompreensíveis e incompletos sendo evidente a estratégia de protelar o julgamento; pedem diligências e procedimentos desnecessários, apresentação de testemunhas, visando prolongar a instância administrativa e eventual instância judicial. Asseguram que a tática vem dando certo e livrado o contribuinte do aprofundamento das fiscalizações e celeridade nos julgamentos.

Dizem que é importante não perder de vista que o prazo homologatório continua correndo para os exercícios, cuja fiscalização se pretendeu iniciar na presente ação fiscal, e para os outros ainda

sequer analisados. Descrevem que o autuado é contumaz em criar dificuldades para o trabalho da fiscalização, além de possuir grande soma inscrita na dívida ativa.

Afirmam que os autos lavrados não se tratam de mero descumprimento de obrigações acessórias, mas, autos que, de acordo com o seu julgamento, tornarão ou não possível a realização de ação fiscal com fins homologatórios nos mesmos exercícios. Assentem tratar de “algo inédito até o momento”, tendo em vista as dificuldades para o desenvolvimento dos trabalhos fiscais nesse contribuinte, que sempre culminaram em impossibilidade de apuração do imposto devido.

Com relação às preliminares de nulidades invocadas pelo sujeito passivo, avaliam que a lavratura dos dois autos de infração na mesma ação fiscal não trouxe qualquer prejuízo ao direito de defesa do contribuinte e assim, procederam para facilitar o exercício da defesa do contribuinte, produção da informação fiscal e julgamento pelo CONSEF, tudo em conformidade com o pedido encaminhado e aprovado pelo Inspetor Fazendário. Dizem que os autos foram lavrados e cientificados na mesma data e ciência, facilitando as respectivas impugnações.

Argumentam que foram anexados CD's em cada um dos processos contendo a totalidade dos papéis de trabalho; os arquivos com notas fiscais de terceiros, tanto em formato PDF como em planilhas EXCEL, que foram entregues ao contribuinte, visando dar-lhe condições plenas de defesa. Explicam que as formalidades dos artigos 40 e 46 do RPAF foram cumpridas. Sustentam que, independente de tais questões, autorização do Inspetor para lavratura de autos em separado foi acostada aos autos, fl. 07.

Aduzem que, vislumbrando o Conselho de Fazenda a existência e mácula de natureza formal no procedimento a provocar nulidade dos autos, que se aplique o disposto no 1º, art. 18, RPAF BA (eventuais incorreções ou omissões e a não-observância de exigências meramente formais contidas na legislação não acarretam a nulidade do Auto de Infração, desde que seja possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário), o que esperam, não ocorra. Admitem ainda, à critério do CONSEF, que os processos sejam apensados.

Afirmam que as questões levantadas no item 07 da impugnação, fl. 404, relativas ao período fiscalizado, ocorreram por conveniência fiscal, sem qualquer prejuízo ao contribuinte. Salientam que em função da má qualidade no cumprimento das obrigações acessórias não foi possível a homologação dos períodos fiscalizados; que a data de encerramento da fiscalização, em 31/12/2008, também, não traz prejuízo material ou processual ao contribuinte, pois os elementos de acusação estão presentes, fls.117/162 do PAF em análise.

Reafirmam que as preliminares de nulidades levantadas pelo autuado não se relacionam com as hipóteses do artigo 18 do RPAF; não vêem vícios processuais e afirmam que a ciência aos autos foi dada no prédio da Secretaria da Fazenda, no dia 12/05/2008, mais de 30 dias após a lavratura, na presença dos senhores RIDER e SONIVAN, representantes do autuado, negando ter ocorrido quaisquer problemas entre o autuante e representantes do autuado, narrados no item 10 da impugnação. Alerta que SONIVAN é contador experiente, atende as maiores empresas da região e saberia defender-se de qualquer conduta ilegal do autuante.

Asseveram que a partir do resultado da fiscalização, o autuado buscou causas de nulidades no processo, cerceamento do direito de defesa e até queixa crime contra apenas um dos autuantes, esquecendo-se dos demais que estavam presentes no momento da assinatura do auto de infração. Entendem desnecessária a ouvida de testemunhas, conforme pedido do contribuinte, porque não se traria nenhum elemento novo ao processo e mesmo porque, na impugnação, pode o autuado analisar todo o mérito, anexar documentação, provar suas razões com elementos que atestem as alegações, além de demonstrativos ou recibos que atestam a devolução de documentos e livros.

No mérito, alegam os Auditores que a infração contida no presente auto se refere á 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). Ressaltam que não cobram a ausência do registro no livro fiscal, o que, certamente, também ocorreu, porque absolvida pela exigência principal e nem a ausência de informações das notas fiscais no arquivo SINTEGRA, que foi exigido no outro Auto de Infração, de nº 2328455.0010/08-2.

Informam que, dentre esses destinatários, 80% dos registros não oferecidos à tributação são das filiais da CEREALISTA CASTRO, do mesmo grupo empresarial do autuado, conforme pode ser visto do PAF, fls. 23 em diante, que tem o maior valor, dentre todos os destinatários, em 2004, totalizando valor contábil de R\$ 3.521.080,86, ICMS R\$ 251.081,01 (inscrição CICMS 22.544.355).

Aduzem que a infração resta evidenciada a partir da apresentação dos arquivos definitivos, submetidos ao SAFA, que reproduziu o livro de Apuração de ICMS (fl. 156 e seguintes). Ao comparar os totais do livro de Apuração de ICMS produzido no SAFA com os totais constantes do mesmo livro de apuração escriturado pelo próprio autuado, verificou-se que os valores contábeis e base de cálculo eram muito próximos, em alguns casos, 100% coincidentes, no período de jan 04 a dez 06. Concluindo-se a partir daí que as notas fiscais de saída não registradas nos arquivos SINTEGRA do autuado, detectados a partir dos seus destinatários, são documentos fiscais não escrituradas nos livros fiscais e também não oferecidos à tributação.

Citam como exemplo o mês de setembro de 2004, cuja situação se repete nos demais meses. O valor da base de cálculo obtido a partir dos arquivos magnéticos, R\$ 2.724.994,76 (fl. 164), é igual ao valor escriturado nos livros fiscais do autuado (fl. 68), assim, os valores divergentes apurados a partir do SINTEGRA dos destinatários, não integram os arquivos magnéticos do autuado e não foram oferecidos à tributação.

Ressaltam que não houve nenhum equívoco nos batimentos e cruzamentos dos arquivos, como questionou o autuado; que não houve confusão no campo data ou série das notas fiscais e que nada estranho influenciou na não localização dos registros SINTEGRA de terceiros junto aos arquivos SINTEGRA do contribuinte. Dizem os Auditores que, em havendo dúvidas, poderá ser examinado o CD anexado ao processo, que contém a totalidade dos arquivos considerados na forma de batimentos produzidos, com ou sem o campo série. Reiteram que os documentos fiscais de terceiros identificados como inexistentes nos arquivos SINTEGRA do contribuinte, não estão registrados, independentemente do campo série. Dizem que é incabível a alegação defensiva sobre o prazo de 30 dias para impugnação, porque a conferência é eletrônica e o autuado pode ainda utilizar-se dos recursos da tecnologia e mesmo softwares gratuitos. Todavia, limitou-se o contribuinte à contestações manuais com o objetivo de provocar diligências desnecessárias e prolongar o julgamento.

Salientam que a falta de registro nos arquivos magnéticos, por si só, não acarreta a falta de tributação como ocorre na falta de registro dos livros fiscais, mas a obrigação de pagar imposto não engloba a obrigação acessória de informar o documento fiscal no arquivo SINTEGRA, posto que o contribuinte, além do cumprimento da obrigação principal tem o dever de prestar informações nos arquivos magnéticos. Arrematam que descabe a tese de que o cumprimento da obrigação tributária principal exclui a possibilidade de cobrança da obrigação acessória.

Concluem que o autuado, ao afirmar que pagou os impostos das notas fiscais de saída que a presente ação fiscal acusa como omissão nos seus arquivos SINTEGRA, na realidade, confessa o cometimento da infração acessória de não informar tais notas nos arquivos magnéticos.

Em 11 de junho de 2010, esta 1ª JJF julgou com a unanimidade de seus membros pela nulidade do presente Auto de Infração, por desconformidade da exigência de imposto, através do cruzamento das infrações colhidas nos arquivos magnéticos do autuado versus arquivos magnéticos dos terceiros destinatários, conforme Acórdão JJF nº 0156-01/10, fls. 3.917 a 3.927 (volume XIII), recorrendo de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Na apreciação do Recurso de Ofício, a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0062-11/08, de 27 de abril de 2011, fls. 3936/3942, votou pela nulidade da decisão de primeira instância. O fundamento do Voto Vencedor é que o cruzamento das informações contidas nos arquivos magnéticos apresentado pelo contribuinte autuado através do SINTEGRA com os arquivos magnéticos de seus destinatários somente foi realizado após diversas intimações da Secretaria da Fazenda para que a empresa sanasse todas as irregularidades detectadas nos seus arquivos; motivação para a reforma da decisão de primeira instância.

Justifica ainda o relator do Acórdão CJF nº 0062-11/08 que não concorda com o acolhido pela instância *a quo* que os arquivos magnéticos possuem caráter meramente indiciário, posto que baseados na escrituração fiscal do contribuinte e sua existência no mundo jurídico encontra-se inserta em Convênio e na norma regulamentar concluindo ser equivocado o entendimento externado na decisão primeira que as informações apresentadas por meio eletrônico constituem presunção, face o mundo eletrônico atual e mesmo na seara do direito tributário.

Concluiu a decisão vencedora que estão presentes nos autos os elementos que possibilitam analisar a existência ou não das notas fiscais relativas às saídas de mercadorias tributáveis emitidas, sobretudo, para as empresas coligadas. Devendo, no caso, o PAF submeter-se à nova instrução, saneamento, logo após, prolatada nova decisão.

Cientificados os autuantes e o autuado sobre a decisão contida no Acórdão 0102-12/11, fls. 3944/50.

O autuado apresenta nova manifestação, fls. 3952/3954 (volume XIII), argüindo a juntada aos autos dos seguintes elementos:

A – demonstrativos, em meio físico e magnético do lançamento de quase todas as notas fiscais utilizadas na autuação (mais de 95%), na mesma ordem contida na demonstração do Fisco com a indicação da numeração, das datas, dos valores, números e folha do livro de Registro de Saída, além da data de lançamento no SINTEGRA;

B - cópia do livro de Registro de Saída com lançamento das mesmas notas fiscais;

C- AIDF,s emitidas no período a fim de estabelecer a seqüência numérica das notas fiscais emitidas pela autuada e;

D – CD com demonstrativos eletrônicos (arquivos TXT) que possibilite a segmentação do livro Registro de Saída, objetivando conferir com as cópias anexadas.

Destaca que a “conferência” realizada pelos autuantes baseou-se em dados de terceiros, o que ocasionou a confrontação equivocada, principalmente devido às datas dos recebimentos no destinatário ou registro no livro Registro de Entrada consideradas as datas de emissão no livro de Saída do autuado, falta de conferência no livro de Registro de Saída e dados divergentes, tais como nº de séries, e CFOP, considerando que a autuado registra o de vendas e o adquirente, o CFOP de compras.

Diz ainda que o demonstrativo anexado aos autos, fls. 3.969/4.252 (volumes XIII e XIV) mostra o lançamento das notas fiscais, no livro de Saídas e no SINTEGRA pelas datas de emissão, indicando a folha do livro e as datas do registro no SINTEGRA, observando-se o lançamento por grupo de notas, como facultado no Regulamento do ICMS.

Observa que para as poucas notas fiscais que não constam nos demonstrativos, não existe coincidência da sequência numérica utilizada pela autuada, o que indica que tais documentos ou são de terceiros ou estão com numeração errada e não podem ser utilizados para cobrança de imposto. Protesta pela produção de todos em meios de prova admitidos em direito. Anexa documentos de fls. 3955 (volume XIII) / 6183 (volume XIX), além de CD, fl. 6184.

O presente Auto de Infração foi novamente convertido em diligência, fls. 6190/6191 (volume XIX) para que os Auditores Fiscais procedam ao confronto da efetiva falta de escrituração das notas

fiscais listadas nos demonstrativos fiscais, que fundamentaram a presente exigência, com o demonstrativo do autuado retro referido, contendo as datas das respectivas escriturações das notas fiscais no livro Registro de Saída do autuado.

A diligência fiscal pede ainda que os Auditores se posicionem sobre a alegação defensiva que a confrontação procedida pela fiscalização foi equivocada, em função das divergências nas datas informadas pelos destinatários e as datas de emissão dos documentos fiscais, no livro de registro de saída, dos números das séries das notas fiscais e dos CFOP utilizados pelo autuado e o registrado pelos destinatários, além da existência de lançamentos no LRS por grupo de notas fiscais, conforme faculta o RICMS/BA.

Os Auditores devem verificar a possível existência de notas fiscais que não seja de emissão do autuado, mas de terceiro, no demonstrativo fiscal, tendo em vista que consta numeração que não coincide com os números constantes nas AIDF concedidas à autuada, conforme cópias anexadas pelo autuado, fls.3955/3968. Devem também solicitar do autuado a comprovação do registro das notas fiscais emitidas para a CERALISTA CASTRO, rede de supermercados do mesmo grupo empresarial, além das notas fiscais emitidas para a EMPRESA BAIANA DE ALIMENTOS, constantes das planilhas de fls. 24/39, que representam parte preponderante em valor, no levantamento fiscal.

Pede ainda a diligência fiscal que sejam apensadas aos autos cópias dos documentos fiscais que determinaram a formação da base de cálculo de fl. 16 do PAF, notas fiscais de terceiros que, segundo avaliação dos Auditores, não foram lançadas na escrita contábil e fiscal do contribuinte, nem nos arquivos magnéticos.

Em atendimento à diligência retro descrita, às fls. 6196/6208 (volume XIX), um dos Auditores Fiscais, responsável pela ação fiscal, informa que a diligência determinada é uma tarefa incapaz de prover o processo dos elementos capazes de subsidiar o julgamento dos autos, frisando o enorme esforço manual e os recursos públicos que seriam empregados no seu cumprimento, representando um absoluto desperdício, um vez que o processo foi integralmente desenvolvido sobre elementos eletrônicos que gerou uma acusação fiscal repleta de demonstrativos fiscais capazes de espelhar o método da apuração, integralmente ignorado pelo contribuinte e integralmente compreendido pela 2ª câmara de julgamento Fiscal do CONSEF.

Reitera que o cerne da acusação fiscal reside no confronto eletrônico entre registros fiscais escriturais do contribuinte autuado e seus fornecedores e destinatários, conforme descrito à fl. 14. Insiste no que chamou de "contextualização da ação fiscal", aduzindo as informações prestadas anteriormente, concluindo que, conforme decisão exarada no acórdão 01202-12/11 da CJF, foi afastada a nulidade, estando presentes nos autos os elementos que possibilitam perfeita análise e definição quanto a existência ou não das notas fiscais relativas às saídas de mercadorias tributáveis, sobretudo para empresas coligadas e sem registro na escrita fiscal.

No mérito, diz que o que deve ser considerado é a ausência do recolhimento do ICMS pelo contribuinte autuado incidente sobre as suas notas fiscais de saídas de mercadorias com débito de ICMS que o mesmo não teria informado nos seus arquivos magnéticos SINTEGRA, detectadas tais divergências através da circularização eletrônica entre o SINTEGRA de saída de mercadorias do autuado e o SINTEGRA dos destinatários (referente a entradas nos arquivos de terceiros). Observa que não se cobra a falta de registro das notas fiscais (obrigação acessória), mas o imposto não recolhido (obrigação principal).

Assevera que é irrelevante verificar a documentação anexada pelo contribuinte (supostos livros fiscais de saída de mercadorias), no sentido de saber se houve ou não o registro na escrita fiscal do contribuinte, pois essa situação representaria uma infração tributária acessória secundária à principal, que lhe absorveria. Insiste que pouco interessa saber se as séries das notas fiscais dos arquivos SINTEGRA são divergentes em confronto com os livros fiscais de saída apresentados, posto que há presunção de que o arquivo SINTEGRA apresentado seja correto, especialmente em se considerando que o contribuinte o retificou ao longo do período da ação fiscal.

Indica que dentre os destinatários das notas fiscais de saída, cujo ICMS não foi recolhido, destacam-se as diversas filiais de supermercados da Cerealista Castro, pertencente ao mesmo grupo empresarial do autuado, sendo a maior delas, localizada em Barreiras (inscrição estadual 22.544.355), totalizando um valor contábil de R\$ 3.521.080,86, base de cálculo R\$ 1.685.212,39 e ICMS, no valor de R\$ 251.081,01.

Diz que restou evidenciado a falta de tributação de tais saídas, após as sucessivas retificações dos arquivos magnéticos e a apresentação dos arquivos definitivos, submetidas à totalização dos valores através do sistema SAFA, na forma de produção do livro de apuração de ICMS - LRAICMS (fls. 156 em diante). Explica que ao comparar os totais no LRAICMS produzido pelo SAFA sobre os arquivos SINTEGRA do autuado, com os totais dos livros de apuração escriturados pelo mesmo autuado, notou-se que a totalização de valor contábil e base de cálculo do ICMS eram muito próximos entre si, mês a mês, referente às entradas e saídas coincidentes em 99%, chegando a casos de 100%. Concluiu-se, então, que as notas fiscais de saída não registradas no arquivo SINTEGRA do autuado, detectadas a partir dos destinatários das mesmas, certamente, são notas fiscais não oferecidas à tributação (não lançadas no livro de saída e não integradas aos totais correspondentes no livro de apuração).

Exemplifica com o mês de setembro de 2004 e que se repete nos demais períodos (apresenta tabela, nesse sentido), os totais de saídas dos livros de apuração (oficial, fl. 68 e obtido no SAFA – sobre o SINTEGRA do contribuinte, fl. 164), apontam igualdade na base de cálculo (R\$ 2.724.994,76 e 99,89% no campo débito de ICMS. Permitindo concluir que os valores de ICMS não informados pelo autuado no seu arquivo SINTEGRA, detectados pelos arquivos SINTEGRA dos destinatários, são documentos fiscais não oferecidos à tributação, posto que omissões achadas do cruzamento SINTEGRA DO AUTUADO X ENTRADAS DE TERCEIROS representam conjunto de registros NÃO integrantes nos arquivos magnéticos do autuado.

Reitera que não houve equívoco na localização de documentos ou batimentos e cruzamentos dos arquivos, como questionou o autuado, no que se refere ao campo data ou série das notas fiscais, pois não estavam presentes na circularização eletrônica, que foi realizada com inclusão ou exclusão desses campos.

Quanto ao campo “série” do documento fiscal, diz que o autuado tenta descaracterizar o cruzamento de dados, afirmando que tudo foi lançado como “série 1”, mas não é verdade, visto que sequer o autuado possui jogos de notas com “serie 1” autorizado, no período fiscalizado, sendo todos da “serie 2”. Conclui, novamente, que as omissões detectadas não se referem a falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal ou contábil do contribuinte, e sim omissão de operações ou prestações em arquivos magnéticos SINTEGRA como explica os itens 1 a 4 da contextualização da ação fiscal, contida na Informação Fiscal. Completa que *“o fato gerador é o descumprimento de uma obrigação acessória relacionada a confecção de arquivos magnético SINTEGRA, como previsto nos artigos 686 e seguintes do RICMS/BA. Assim, nada interessa saber se as omissões detectadas se referem, ou não, a ausência de registros fiscais nos livros fiscais de entrada e saída (outro seria o fato gerador de obrigação acessória)”*. Concluindo: *“o que afasta qualquer necessidade de diligência que se volte a livros fiscais ou mesmo à escrita contábil”*.

Diz que também que o campo “DATA” não foi considerado para nenhum dos batimentos efetuados e nem a retirada do campo *série* de nota fiscal seria capaz de diminuir a quantidade de omissões detectadas. Insiste que o ANEXO “E” documenta e detalha a estrutura de dados utilizada no batimento eletrônico, bem como a sintaxe do comando de batimento/cruzamento utilizado, escrito em linguagem SQL, conforme folhas 186 e 193 do PAF, ficando evidente a plena correspondência entre os tipos e as origens dos dados confrontados.

Contesta o argumento defensivo de insuficiência de prazo para alegações; reitera que mais de 80% dos valores questionados são saídas para empresas do mesmo grupo empresarial, indagando: como a defesa pode alegar que são inexistentes? Assevera a autenticidade dos arquivos magnéticos, na

medida que representam o conjunto de documentos fiscais relativo às operações do contribuinte que os declaram. Explica, no caso, contendo os arquivos magnéticos da entrada “Cerealista Castro”, as notas fiscais emitidas pela DISBAL, atesta a existência desses documentos, sobretudo, porque tais notas fiscais apresentam elevado montante.

Explica a lavratura de dois autos de infração e contraria o argumento defensivo que, *“se comprovada a escrituração das operações relativas ao AI 232845.0011/08-9, fica esvaziado, automaticamente, o outro auto”*.

Afirma que no ANEXO “A” (folha 164 a 166), as saídas do período são as saídas informadas nos arquivos magnéticos consideradas na ação fiscal (coluna “LRAICMS(SAFA), acrescidas das saídas identificadas como omitidas (coluna “saídas omitidas”), que correspondem aos valores de saídas do contribuinte autuado, dispostos no arquivos de notas fiscais de entrada, nos estabelecimentos destinatários e que não constavam do arquivo SINTEGRA do contribuinte autuado, perfazendo tal soma o valor contido na coluna “Saídas Totais”. Diz que a impugnação, na tentativa de tumultuar o julgamento, menciona o livro de Registro de Entradas - LRE, que não tem nenhuma relação com a ação fiscal realizada, que se ateve aos arquivos SINTEGRA e nada buscou em livros fiscais. Acredita que o autuado não deixou de efetuar os lançamentos de entrada em sua escrita fiscal, em face à utilização dos créditos fiscais e que cada saída de terceiros identificada pelo contribuinte no seu livro de entrada, confirma o acerto da ação fiscal. Conclui que a única forma de contestar a acusação relativa às notas fiscais que localizou em seu livro de entrada seria o contribuinte mostrasse o registro no arquivo SINTEGRA, o que não fez.

Contesta a alegação defensiva de ter encontrado *“centenas de registros de notas fiscais de forma duplicadas e triplicadas ou notas inexistentes”*, pois a empresa não faz prova dos fatos; diz que também não cabe, na acusação, cópias das notas fiscais, posto que a ação fiscal trata de *“batimento de arquivos SINTEGRA produzido de forma eletrônica”*, se fosse para anexar cópias de notas fiscais teria de juntar a totalidade das notas dos remetentes, destinatários e do próprio contribuinte autuado. Lembra que os arquivos SINTEGRA são autênticos na medida que representam conjunto de documentos fiscais eletrônicos referentes às operações do próprio contribuinte que os declaram, conforme a legislação fiscal, tendo função declaratória. Diz que caso julgasse necessário, o próprio autuado deveria juntar à sua defesa.

Quanto às notas que seriam inexistentes, diz que as notas de entrada no autuado (anexos E-2004, E-2005, E-2006), não precisam ser anexadas fisicamente, porque já as foram eletronicamente; quanto às notas fiscais de *“valores expressivos”*, diz que os emitentes não seriam ingênuos de venderem sem a identificação correta dos seus clientes, tanto que foram juntadas contestações judiciais dos remetentes negando as compras pelo autuado, em diversos casos. Diz que o CONSEF, no julgamento deve ponderar a exclusão ou não dessas notas fiscais. Assim também, para as notas fiscais de faturamento antecipado, atesta que não vale a alegação de registro em outro ano, pois o registro no SINTEGRA é cópia de documentos fiscais.

Finaliza, arguindo que não tem como *“prover ao processo nenhum elemento adicional com base em um conferência sobre o que seria o livro fiscal de saída anexado ao processo, pois consideramos que a ação fiscal já está repleta de elementos para, no contexto da acusação que formula e seus atuais elementos, ser submetidas a julgamento”*.

Completa que seria supérfluo adicionar novos elementos, conforme determinado na diligência; seria adicionar o que não é pertinente ou mesmo prover o processo de elementos equivocados, posto que a verificação do suposto livro fiscal do contribuinte não contrapõe faticamente à conferência realizada eletronicamente no batimento SINTEGRA do contribuinte contra terceiros, já que o argumento apresentado para divergência (entre o SINTEGRA e o suposto livro de saídas, essencialmente no campo ‘série’ de notas fiscais) não se sustenta, na análise dos demais elementos do processo, não havendo como se comprovar a autenticidade do livro fiscal anexado documento a documento e nem mesmo a conferência de tal livro fiscal é essencial ao processo.

Diz ainda que no curso da ação fiscal houve para o contribuinte tempo suficiente para adequação de seus arquivos SINTEGRA à sua realidade documental e escritural (o que ocorre no caso de livro de apuração de ICMS, em mais de 99%, tanto para o autuado e o principal destinatário das saídas, os estabelecimentos da Cerealista Castro). Concluiu que não há motivos para se executar diligência de conferência documento a documento contra um suposto livro de saída de mercadorias anexado que, pelas evidências e argumentos aqui apresentados (em grande parte que repetem argumentos já contidos no processo e que fundamentam o julgamento da 2ª CCJ).

Por derradeiro, reafirma que a conferência realizada no curso da ação fiscal, de batimento entre SINTEGRA de fornecedor e destinatários se solidificam como elemento capaz de sustentar a acusação contida no processo.

Em nova manifestação, fls. 6.219/6228 (volume XIX), o autuado argui que a motivação para a exigência do imposto foi a falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, referentes às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, o que teria sido levantado mediante a circularização entre arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e os dos destinatários de suas notas fiscais.

Alega que a ação fiscal teria detectado, através de registros SINTEGRA próprios e de terceiros, que a autuada deixou de lançar notas fiscais de saídas, com ICMS destacado, na sua escrita fiscal (como se terceiros tivessem a escrita fiscal da autuada), fato, segundo a acusação, comprovado no confronto entre o SINTEGRA da empresa e de seus clientes. Ressalva a lavratura de outro Auto de Infração, nas mesmas circunstâncias e bases, julgado definitivamente NULO pelo CONSEF, que cobrava multa formal devido às mesmas supostas divergências no SINTEGRA.

Diz que o presente PAF foi também julgado NULO em primeira instância administrativa (Acórdão JF nº 0156-01/10), no fundamento que não poderia o Fisco concluir que centenas, ou milhares, de notas fiscais não poderiam ser consideradas como ausentes do SINTEGRA da Autuada, simplesmente pelo confronto com arquivos magnéticos de terceiros. No entanto, A CJF (julgamento em segunda instância) entendeu que estariam *"...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."*

Argumenta que surpreendido com a decisão da Câmara, acrescentou provas de que as notas fiscais que deram origem ao levantamento foram lançadas no seu livro de Registro de Saídas (LRS). Juntou, em meios físico e magnético, demonstrativos na mesma ordem da disposição das notas fiscais presentes na autuação, com indicação da respectiva numeração, datas de emissão, valores, número da folha do LRS e data de lançamento, além do SINTEGRA, embora lhe bastasse provar o registro fiscal.

Discorre sobre a decisão da câmara, sobre as diligências, não atendida como solicitada, o que, aliás, seria impossível fazer, posto que a acusação fiscal não possui a mínima chance de restar caracterizada. Sublinha que a impossibilidade, contudo, não decorre das extensas e confusas informações prestadas, e sim da inocorrência do fatos apontado como infração, ou seja, da inexistência de notas fiscais não lançadas na escrita fiscal. Lembra que a diligência foi solicitada em 28.07.2011, sendo "atendida" somente em 21.06.2012.

Contesta o entendimento do autuante que a diligência solicitada seria incapaz de *"prover a infração do processo..."*. indagando, o que então, senão as provas materiais do descumprimento da obrigação principal, poderia subsidiar a cobrança do imposto? Diz que a sua resposta demonstra confusão entre obrigações acessória e principal, muito embora nenhuma ocorrência, principal ou acessória, tenha sido provada. Observa que a questão acessória, decorrente das mesmas supostas operações não registradas no SINTEGRA, já foi resolvida, mediante julgamento do AI 232845.0010/08-2, conforme cópias anexas (AI e Acórdão da CJF), sem compreender a posição da segunda instância, que

reformou o julgamento pela nulidade do presente AI, lavrado mediante a mesma metodologia e base de dados daquele considerado viciado.

Reitera os documentos juntados aos autos, já descritos anteriormente. Diz que tais elementos são capazes de indicar que não existiu a omissão pretendida pelo Fisco. Aduz que os autuantes, não atendendo a diligência determinada pelo órgão Julgador, deixou de proceder à análise da verdade material das provas, observando o equívoco na confrontação dos arquivos de terceiros, devido, principalmente, às datas informadas por destinatários no recebimento das mercadorias ou registro na escrita, além dos dados divergentes nas notas (série e CFOP), assinalando que quando na autuada o código de operação é venda, nos adquirentes, tal código é de compra.

Assegura que anexou aos autos os elementos não confrontados pelos fiscais, como solicitado pela Junta, mostrando o lançamento das notas no LRS e no SINTEGRA, com datas corretas (das emissões), indicando e provando o número do livro, folha e datas dos registros no SINTEGRA, observando-se o lançamento "*grupos de notas*", como facultado pelo RICMS. Observa a confirmação do autuante que "As notas fiscais de terceiros fornecedores e terceiros destinatários não foram confrontadas com o Sintegra do contribuinte considerando-se o campo DATA em momento algum de tais batimentos...", fl. 6196, o que confirma que isso prejudicou a conferência da questão acessória (Sintegra)

Ressalta que as poucas notas fiscais que não constam no demonstrativo que elaborou, não existe coincidência da sequência numérica utilizada pela autuada (AIDF, s anexas), indicando que tais documentos são de terceiros ou estão com numeração errada. Argumenta que os dados utilizados para a autuação foram fornecidos por outras empresas e os autuantes se negaram a cumprir a diligência. Tais valores, define, não podem ser validados para cobrança do imposto.

Frisa que mesmo as informações prestadas pelo fiscal dão a impressão que o Auto de Infração em julgamento é aquele já anulado definitivamente pelo CONSEF, relativo ao Sintegra (obrigação acessória - AI 232845.0010/08-2). Cita diversas passagens das afirmações fiscais, a saber:

- fl. 6196 - "O cerne da acusação fiscal está no confronto eletrônico entre registros fiscais escriturais do contribuinte autuado e seus fornecedores e destinatários, como se pode constatar na descrição dos anexos do processo (folha 14 do PAF). Foi assim que a ação fiscal se desenvolveu e formou sua acusação.";

- fl. 6196 - "A fiscalização obteve do software da SEFAZ/BA "SINTEGRA - SISTEMA INTEGRADO DE INFORMAÇÕES SOBRE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS COM MERCADORIAS E SERVIÇOS", disponibilizado em <http://sistemas.sefaz.sefaz.ba.gov.br/sistemas/sintg>, as notas fiscais de terceiros do contribuinte fiscalizado, ou seja, dos seus fornecedores e destinatários, de tal que efetuou o confronto de tais registros de terceiros com as notas fiscais constantes nos arquivos sintegra (previstos no Convênio ICMS 57/95 e alterações posteriores) entregues pelo contribuinte fiscalizado à Sefaz/BA via TED (transferência eletrônica de documentos).";

- fl. 6197 - "...os confrontos das relações de documentos fiscais do arquivo sintegra de emissão do contribuinte com os seus destinatários, exclusivamente foram confrontados, para tais notas fiscais de saída do contribuinte fiscalizado e entradas nos destinatários,...";

Argumenta que o Fisco faz uma inversão integral de conceitos e valores, na tentativa de configurar que as inconsistências no SINTEGRA (infração acessória autônoma), que sequer foi comprovada, serve de base para a constatação do descumprimento da obrigação principal.

Transcreve diversos trechos do raciocínio fiscal, evidenciando a inadequação da acusação fiscal:

"É irrelevante, portanto, verificar a documentação anexada pelo contribuinte (supostos livros fiscais de saída de mercadorias), no sentido de saber ou não se houve o registro na escrita fiscal do contribuinte, pois essa situação representaria uma infração tributária acessória secundária à

principal, que lhe absorveria. Nem, tão pouco, saber se as séries das notas fiscais dos arquivos *sintegra* são divergentes em confronto com os livros fiscais de saída apresentados...". (fl. 6202).

"Assim, podemos constatar que as omissões detectadas não se referem a falta de registro de notas fiscais na escrita fiscal ou contábil do contribuinte, e sim omissão de operações ou prestações em *arquivos magnéticos integra*, como explica os itens 1 a 4 da contextualização da ação fiscal, contida da presente informação. O fato gerador, portanto, é o descumprimento de uma obrigação acessória relacionada a confecção de arquivo magnético *sintegra*, como previsto nos artigos 686 e seguintes do RICMS/BA. Assim, nada interessa saber se as omissões detectadas se referem, ou não, a ausência de registros fiscais nos livros fiscais de entrada e saída (outro seria o fato gerador de obrigação acessória). ISSO, DE PRONTO, AFASTA QUALQUER NECESSIDADE DE DETERMINAÇÃO DE DILIGÊNCIA QUE SE VOLTE A LIVROS FISCAIS OU MESMO À ESCRITA CONTÁBIL.". (fl. 6205)

"Assim, a ação fiscal não deixou de encontrar uma *"enormidade de notas devidamente lançadas"* no livro Fiscal de Entradas mesmo porque nada buscou em livros fiscais.". (fl.6206)

"Também, não cabe nem é preciso para a acusação a anexação de "cópia comprovatória" no AI das notas fiscais mencionadas, afinal se trata de uma ação fiscal de batimento de arquivos *sintegra* produzidos de forma eletrônica...". (fl. 6206)

"Em resumo, concluímos que não temos como prover ao processo nenhum elemento adicional com base em uma conferência sobre o que seria o "livro fiscal de saída" anexado ao processo, pois consideramos que a ação fiscal já está repleta de elementos para, no contexto da acusação que formula e seus atuais elementos, ser submetida a julgamento. Adicionar novos elementos nos termos da diligência determinada é mais que adicionar o supérfluo, seria adicionar o que não é pertinente ou mesmo prover o processo de elementos equivocados, posto que a verificação do suposto livro fiscal do contribuinte anexado não contrapõe faticamente a conferência realizada eletronicamente no batimento *sintegra* do contribuinte contra terceiros, já que os argumentos apresentados para divergências pelo contribuinte (entre seu *sintegra* e suposto livro de saídas, essencialmente no campo "série" de notas fiscais) não se sustentam na análise dos demais elementos do processo...". (fl. 6.207)

"...não há motivos para se executar diligência de conferência documento a documento contra um suposto livro de saída de mercadorias anexado que, pelas evidências e argumentos aqui apresentados (em grande parte que repetem argumentos já contidos no processo e que fundamentam o julgamento da 2ª CCJ). A conferência realizada no curso da ação fiscal, de batimento entre "sintegras" de fornecedor e destinatários se solidificam como elemento capaz de sustentar a acusação contida no processo.". (fl. 6.208)

Contesta a insistência dos fiscais que o batimento entre os arquivos do SINTEGRA, com os vícios apontados, seja suficiente para configurar a ausência de lançamentos de notas no livro Registro de Saída, a despeito do alerta em sentido contrário e do próprio livro fiscal demonstrar o oposto; diz que, certamente, entenderam que o fato da CJF ter decidido pela ausência de vícios insanáveis, na época, seria suficiente para assegurar a eficácia da exigência fiscal, o que se viu não ser verdade, podendo ser decretado o disposto no art. 155, § único, do RPAF e a improcedência do lançamento.

Diz que no Acórdão JF nº 0263-04/11, homologado pela 2ª CJF em sessão de 14/08/2012, a infração foi "descaracterizada" e que o próprio autuante admitiu a coincidência entre os totais registrados no livro RAICMS e do SAFA, sistema da SEFAZ, não havendo, portanto, qualquer omissão de saída. Conclui que, além de todas as notas fiscais listadas na autuação estarem registradas no LRS e nos arquivos *Sintegra* transmitidos à SEFAZ, pelas datas de emissão, conforme documentos carreados aos autos, o que não foi conferido pelos autuantes, a apuração no presente AI foi mediante dados de terceiros, que não podem coincidir com os da autuada, especialmente em relação as datas. Todas as notas destinadas a CEREALISTA CASTRO e a EBAL foram igualmente lançadas e constam dos demonstrativos e documentos ofertados como provas. Pede a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

Diante ainda da permanência do impasse para a solução do litígio, em pauta suplementar de 30 de abril de 2013, o órgão julgador converte os autos em nova diligência fiscal, fls. 6255/6256 (volume XIX), determinando seu encaminhamento, antes à apreciação do Inspetor Fazendário da localidade do Sujeito Passivo, a fim de que monitore a perfeita execução da presente diligência fiscal, em todos os seus termos, considerando que a solicitação anterior (confronto dos demonstrativos fiscais com o demonstrativo elaborado pelo autuado, fls. 3969/5214 (volumes XIII / XVI), não foi atendida, de forma a observar o devido processo legal na constituição do crédito tributário em debate.

Reiterados os pedidos de confronto dos demonstrativos fiscais que fundamentaram a presente exigência com os demonstrativos do autuado retro referido, fls. 3.969/5.214 (volumes XIII / XVI); efetuando as averiguações, que seguem:

- a) Verificar se procede a alegação defensiva que a confrontação procedida pela fiscalização foi equivocada em função das divergências nas datas informadas pelos destinatários e as datas de emissão dos documentos fiscais no livro de registro de saída; dos números das séries das notas fiscais e dos CFOP utilizados pelo autuado e o registrado pelos destinatários; a existência de lançamentos no LRS por grupo de notas fiscais, conforme faculta o RICMS BA.
- b) Verificar ainda a possível existência de notas fiscais que não seja de emissão do autuado, mas de terceiro, no demonstrativo fiscal, tendo em vista que constam numeração que não coincide com os números constantes nas AIDF concedidas à autuada, conforme cópias anexadas pelo autuado, fls.3955/3968. Tais notas correspondem a 5% do levantamento, segundo o autuado (fls. 3953 – Volume XIII)
- c) Solicitar do autuado a comprovação do registro das notas fiscais emitidas para a CERALISTA CASTRO, a rede de supermercados do mesmo grupo empresarial, além das notas fiscais emitidas para a EMPRESA BAIANA DE ALIMENTOS, constantes das planilhas de fls. 24/39 – Volume I, que representam parte preponderante do levantamento fiscal.
- d) Apensar aos autos cópias dos documentos fiscais que determinaram a formação da base de cálculo de fl. 16 do PAF, notas fiscais de terceiros que, segundo avaliação dos Auditores, não foram lançadas na escrita contábil e fiscal do contribuinte, nem nos arquivos magnéticos;
- e) Tomando-se um exemplo trazido pelos próprios autuantes, no mês de setembro 2004. Base de cálculo lançado no RAICMS (fl. 68) / lançada no SINTEGRA/SAFA (fl. 164) – R\$ 2.724.994,76; Explicar a origem da diferença verificada no mesmo período – R\$ 384.577,80 (fl. 16).
- f) Elaborar novos demonstrativos de débitos, se existentes, considerando os itens supra mencionados, procedendo às exclusões das operações que não estejam devidamente comprovadas, vez que o confronto com os arquivos magnéticos, por si só, não constituem provas definitivas e capazes de sustentar o lançamento tributário. A prova cabal sempre fica sujeita à análise material dos respectivos documentos fiscais.
- g) Proceder à juntada de cópia do auto de infração 232845.0010/08-2, a fim de verificar a alegação defensiva que elementos desse PAF exercem influência na formação da base de cálculo do auto de infração em comento.

Os autos foram encaminhados à autoridade fiscal da Inspetoria de Barreiras, que solicitou a complementação das prova aludidas, admitindo a complexidade do feito, fl. 6259.

O supervisor da IFEP SUL firma parecer considerando o volume de documentos emitidos, a grande variedade de itens comercializados pelo autuado com a incidência de várias alíquotas e reduções de base de cálculo; considerando a informação dos próprios autuantes que a acusação fiscal está firmada no confronto eletrônico entre os registros constantes nos arquivos magnéticos entregues pelo autuado e os registros entregues por terceiros.

Considerou ainda que para determinar com exatidão o crédito tributário em discussão necessária a reconstituição do livro de saída do autuado com o lançamento nota a nota fiscal. Concluiu a

existência de grande dificuldade técnica no cumprimento da diligência num tempo razoável e para verificar a verdade dos fatos, evitando prejuízo para a Estado ou para o contribuinte, sugeriu o refazimento do feito (fl.6260).

A Inspetora da IFEP SUL interveio nos autos, em acordo com a opinião do supervisor, aduzindo que o autuado escriturou o livro de saída pelos totais diários, autorizado pelo art. 323, § 3º, RICMS BA-97. Asseverou que no período foram emitidas 340.500 notas fiscais e a exigência fiscal foi efetuada com base no confronto entre os arquivos magnéticos do autuado e aqueles entregues por terceiros, que tornou inseguro o lançamento fiscal. Confirma a necessidade de reconstituição do livro de saída do autuado para se determinar com exatidão o crédito tributário e a dificuldade técnica de atendimento de diligência, uma vez que se trata do refazimento total do feito.

É o relatório.

VOTO

A infração à legislação do imposto descrita nos presentes autos tipifica *"ICMS não recolhido, no prazo regulamentar, relativo às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios"*. Consta ainda que a exigência se refere às omissões de registros de notas fiscais de saída de mercadorias apuradas através de circularização entre os arquivos magnéticos SINTEGRA do contribuinte e dos destinatários de suas notas fiscais. O lançamento de ofício soma R\$1.936.630,06, conforme totalizado no anexo S do PAF, nos exercícios 2004/2006.

Após as instruções de praxe, o processo administrativo fiscal – PAF foi encaminhado para o julgamento de primeira instância, decidindo o órgão julgador pela sua nulidade (Acórdão nº 0156-01/10), fls. 3.917/3.927 (volume XIII), recorrendo de ofício, contudo, para uma das Câmaras do CONSEF, a teor do art. 169, I, alínea “a”, item 1 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF nº 0102-12/11, de 27 de abril de 2011, fls. 3.936/3.942 (volume XIII), decidiu prover o Recurso de Ofício, votando pelo retorno do PAF à primeira instância para novo julgamento, a salvo de falhas. O fundamento do Voto Vencedor foi que o cruzamento das informações contidas nos arquivos magnéticos apresentado pelo contribuinte autuado através do SINTEGRA com os arquivos magnéticos de seus destinatários somente foi realizado após diversas intimações da Secretaria da Fazenda para que a empresa sanasse todas as irregularidades detectadas nos seus arquivos, estando presentes nos autos os elementos que possibilitam uma perfeita análise e definição quanto a existência ou não de notas fiscais relativas às operações de saídas de mercadorias tributáveis emitidas pelo contribuinte autuado, após o devido saneamento do PAF.

Nas razões da defesa e demais momentos processuais, em que interveio nos autos, o autuado requer a nulidade do procedimento, com base nos artigos 38, 39, inciso III e 40 do RPAF/99, sob o argumento de que o presente Auto de Infração foi fruto da mesma ação fiscal que desencadeou a lavratura de um outro processo (PAF nº 232845.0010/08-2), originário da mesma Ordem de Serviço (nº 5113117/07) e que suas lavraturas em apartados dificultou a defesa, impediu a aplicação da garantia legal prevista no art. 42, § 5º, Lei nº 7.014/96 (absorção da multa por descumprimento de obrigação acessória pela sanção indicada na infração principal), além de prejudicar a percepção do julgador na concomitância das bases de cálculos nos dois processos. Pede a conexão dos processos pela identidade de objetos e causas de pedir.

Acusa ainda o sujeito passivo que houve equívoco na decisão da segunda instância; que existem vícios insanáveis no batimento entre os arquivos do contribuinte e de terceiros; que apresentou provas da improcedência da infração, devendo ser decretada, nos termos do art. 155, § único, RPAF BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99.

Não se pode acolher o pedido de conexão dos autos lavrados contra o sujeito passivo (PAF nº 232845.0010/08-2 e PAF nº 232845.0011/08-9), tendo em vista que aquele já foi objeto de julgamento,

através Acórdão 0311-04/09, decisão confirmada no Acórdão 0349-12/09. Além disso, a forma como são distribuídos os processos está determinada nos artigos 136 a 139 do RPAF BA, não havendo previsão de distribuição por conexão. Não houve igualmente a nulidade pretendida na lavratura de mais de um Auto de Infração relativo ao mesmo período fiscalizado, ainda porque, nos termos do art. 40 do RPAF/BA, em casos especiais, mediante justificativa circunstanciada do auditor fiscal, o inspetor fazendário poderá autorizar, de modo a facilitar o exercício da ampla defesa e o deslinde da questão, anexando-se a cada auto de infração cópia da justificativa e da autorização, o que ocorreu no presente feito, fl. 07.

Os atos formais praticados nos procedimentos fiscais, tendentes a apuração de possíveis créditos tributários, que poderiam suscitar preterição do direito de defesa, conforme insistente alegação defensiva, foram solucionados com a designação de diligências com esse fito especial; outras demandas, inclusive registro de ocorrência policial, devem ser apuradas na esfera própria. Será apreciada, nas linhas procedentes, tão somente as questões que envolvam a lide tributária.

Em face do posicionamento da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal pela reforma da decisão de primeira instância, julgada nula, na unanimidade de seus membros, no fundamento que estariam presentes, no PAF em discussão, os elementos que possibilitariam perfeita análise e definição quanto a existência ou não das operações de saídas de mercadorias tributáveis omitidas pelo contribuinte autuado, o processo foi convertido em diligência, em duas novas oportunidades, a fim de que os autuantes pudessem esclarecer os fatos controversos, permitindo a apreciação da lide, no mérito, conforme avaliação retro aludida, sobretudo, o exame dos demonstrativos elaborados pelo autuado e acostados no PAF, fls. 3969/5214 (volumes XIII / XVI),

Na primeira diligência (fls. 6196/6208 - volume XIX), um dos Auditores Fiscais, responsável pela ação fiscal, informa que a diligência se trata de *"tarefa incapaz de prover o processo dos elementos capazes de subsidiar o julgamento dos autos"* e que *"o processo foi integralmente desenvolvido sobre elementos eletrônicos que gerou acusação fiscal repleta de demonstrativos capazes de demonstrar os métodos de apuração, integralmente compreendido pela 2ª câmara de julgamento Fiscal do CONSEF"*.

Reitera o preposto fiscal que o cerne da acusação reside no confronto eletrônico entre registros fiscais escriturais do contribuinte autuado e seus fornecedores e destinatários, sendo irrelevante verificar a documentação anexada pelo contribuinte, no sentido de saber se houve ou não o registro das notas fiscais omitidas, na escrita fiscal do contribuinte. Definiu a existência de presunção que o arquivo SINTEGRA apresentado e utilizado seja correto, especialmente porque o contribuinte o retificou ao longo do período da ação fiscal.

Na segunda diligência fiscal (fls. 6255/6256 - volume XIX), após o retorno dos autos à primeira instância, considerando a permanência do impasse fiscal, o órgão julgador determina o seu encaminhamento, antes à apreciação do Inspetor Fazendário da localidade do Sujeito Passivo, a fim de que monitore a perfeita execução dos procedimentos solicitados, considerando que a solicitação anterior de confrontar os demonstrativos do Fisco com o demonstrativo elaborado pelo autuado, fls. 3969/5214 (volumes XIII / XVI), não foi atendida, de forma a observar o devido processo legal na constituição do crédito tributário em debate.

Cabível sublinhar que no processo administrativo fiscal predomina o princípio da verdade material, significando que a Administração deve tomar as decisões com base nos fatos, tais como esses fatos se apresentam na realidade, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos (princípio da oficialidade), carreando aos autos provas dos fatos levantados; dever que compete à Administração Tributária, mas também ao contribuinte, que tem o direito e o dever de trazer ao PAF todos os elementos e dados à respeito da matéria discutida, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Tendo o autuado apresentando demonstrativo com a discriminação das notas fiscais constantes do relatório fiscal, que ofereceu suporte à exigência, consignando as respectivas folhas dos livros

fiscais, onde estariam registrados os documentos, considerados omitidos, em face ao cruzamento das informações nos arquivos magnéticos, competiria aos agentes do Fisco verificar a pertinência das provas, em respeito ao devido processo legal. As informações que procederam para negar o cumprimento das diligências são de completa impertinências.

A acusação do ICMS não recolhido relativo às operações de saídas não escrituradas nos livros fiscais próprios, apuradas através do confronto entre os arquivos magnéticos do contribuinte e dos destinatários dessas operações, não pode ser um fim em si mesma. É equivocada a afirmação fiscal, portanto, que *"não cabe nem é preciso anexar cópia das notas fiscais mencionadas, afinal se trata de uma ação fiscal de batimento de arquivos sintegra produzidos de forma eletrônica..."* ou que *"...não há motivos para se executar diligência de conferência documento a documento"*.

Decerto que não existe óbice na utilização das informações contidas nos arquivos magnéticos no desenvolvimento dos trabalhos fiscais. O Convênio ICMS 57/95 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, conforme previsto no citado convênio. O SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços foi desenvolvido a partir de 1997 (Convênio ICMS nº 78/97) e implantado com a finalidade de consolidar o uso de sistemas informatizados para aprimoramento dos controles do Fisco e simplificar o fornecimento de informações aos contribuintes.

O arquivo magnético SINTEGRA, portanto, é, em princípio, uma obrigação acessória, que torna possível o controle de circulação das mercadorias, nas operações internas e interestaduais. Considerando a efetiva melhoria dos procedimentos administrativos, de fiscalização e de controle, o SINTEGRA passou a ser utilizado pelas Administrações Tributárias Estaduais como meio para alavancar processos de informatização no recebimento e tratamento da totalidade das operações realizadas pelos contribuintes do ICMS, buscando maior eficácia na análise 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, na indicação da materialidade fiscal, mas, sem ferir a segurança jurídica ou retirar a robustez das provas que formam o livre convencimento do julgador.

Peço vênia ao pensamento contrário, mas, a utilização da informação extraída dos dados eletrônicos, na seara do Direito Tributário, na caracterização do fato gerador, não pode ser manejada pelo agente fiscal, aproveitando-se simplesmente da legitimidade da presunção que adere aos atos administrativos. Sobretudo, no caso em concreto, quando o cruzamento das informações contidas nos arquivos magnéticos apresentados pelo contribuinte foi feito com os arquivos magnéticos de seus destinatários. Se o batimento dos arquivos do contribuinte autuado somente foi realizado, após diversas intimações da Secretaria da Fazenda para que a empresa saneasse todas as irregularidades detectadas nos seus arquivos, devendo espelhar a sua escrita fiscal, o mesmo não se pode dizer dos arquivos dos terceiros, que podem ou não estarem consistentes, com vícios que não foram testados ou que não se conhecem.

Justamente pela fragilidade que ostentam, quanto aos possíveis equívocos de digitação, no registro das operações, possibilidade de erros na interpretação dos dados, multivezes repetidos, sobretudo, sendo a autuação fundada no confronto dos arquivos do autuado com os de terceiros, é que arquivos magnéticos, por si só, não constituem prova suficiente para estribar o lançamento tributário, como insistiu, durante toda a marcha processual, os prepostos do Fisco. Nesse sentido, firmamos que dados obtidos nos arquivos magnéticos ostentam um caráter puramente indiciário e precisariam ser confirmados com provas constantes dos respectivos documentos e livros fiscais, sobretudo, com a farta documentação anexada aos autos pelo sujeito passivo, fls. 3969/5214 (volumes XIII / XVI).

Não se trata da invalidação da fiscalização feita através dos arquivos magnéticos. Ainda porque, vivemos uma nova estratégia de fiscalização global eletrônica, em decorrência do avanço e da utilização massiva dos arquivos eletrônicos, entre eles o SPED - Sistema Público de Escrituração Digital, que inclui, dentre outros projetos, a Nota Fiscal Eletrônica no âmbito nacional e a Escrituração Contábil e Fiscal Digital, que tem como objetivos principais promover a integração dos fiscos, racionalizar e uniformizar as obrigações acessórias para os contribuintes e tornar mais célere a identificação de ilícitos tributários, soluções decorrentes da integração e compartilhamento de informações entre as administrações tributárias (Emenda Constitucional nº 42, inciso XXII, art. 37), definidas no 1º Encontro Nacional de Administradores Tributários - ENAT, em 2004.

Ocorre que com SPED e seus projetos passou a ser obrigatória a assinatura digital em cada documento fiscal para assegurar sua validade jurídica. Todos os contribuintes terão o Certificado Digital que prevê mecanismos de segurança capazes de garantir autenticidade, confidencialidade e integridade às informações eletrônicas das mensagens e documentos trocados na internet, identificando a autoria das operações eletrônicas.

Na hipótese em tela, a acusação de operações de saídas não escrituradas "surgiu" em decorrência da utilização truncada das informações obtidas a partir do confronto de arquivos magnéticos de terceiros, tal modo que não se tem sequer certeza da existência da infração, a observar que é da lavra do próprio agente do Fisco que: *"tais confrontos foram estabelecidos de forma a produzirem resultados que fossem os mais benéficos para o contribuinte, apesar de o cruzamento com outros dados ter resultado em maior omissão"* ou que o trabalho desenvolvido trata de *"algo inédito até o momento"*.

Apesar do entendimento firmado na decisão de segunda instância, que estão presentes nos autos os elementos que possibilitam perfeita análise e definição quanto a existência ou não de notas fiscais relativas às operações de saídas de mercadorias tributáveis emitidas pelo contribuinte autuado, sequer após as duas diligências, designadas com esse fito especial, logrou-se tal êxito.

Mesmo ainda diante das contestações e provas apresentadas pelo autuado, consignando relatório com cerca de 95% das operações listadas, na mesma ordem contida nos demonstrativos fiscais com a indicação da numeração dos notas fiscais, datas, valores, folha do livro Registro de Saída e data de lançamento no SINTEGRA, insistiram os Auditores Fiscais que não existem motivos para se executar diligência de conferência documento a documento, ou que *"a conferência realizada no curso da ação fiscal, de batimento entre integrais de fornecedor e destinatários se solidificam como elemento capaz de sustentar a acusação contida no processo"*, concluindo que *"não tem como prover ao processo nenhum elemento adicional, considerando que a ação fiscal já está pronta para ser submetida a julgamento"*.

As autoridades da Administração Tributária local, Supervisor e Inspetora da IFEP SUL, chamadas para intervir no processo administrativo fiscal, firmam Parecer opinando pelo refazimento do feito, considerando o volume de documentos emitidos, de itens comercializados, da incidência de várias alíquotas, reduções de base de cálculo; considerando que acusação fiscal se firma no confronto eletrônico entre os registros constantes nos arquivos magnéticos do autuado e de terceiros, concluem que para se determinar com exatidão o crédito tributário em discussão, necessária a reconstituição do livro de saída do autuado com o lançamento nota a nota fiscal, o que se constitui em grande dificuldade técnica, no cumprimento da diligência num tempo razoável e verificação da verdade dos fatos.

O lançamento de ofício em tais circunstâncias não pode resistir, seja pelas questões formais já intensamente discutidas nos autos, desde o seu nascedouro; seja pela imprecisão material, seja pela mácula na formação da base de cálculo, como algo que possa dimensionar a materialidade da hipótese de incidência e dimensionar as proporções reais do fato. Havendo equívoco na fórmula das omissões detectadas, na base de cálculo do ICMS apurado, o resultado estará comprometido por vício insanável, bem como todos os atos subsequentes de formação da relação jurídico-tributária,

seja o próprio lançamento, a constituição definitiva do crédito tributário. inscrição de dívida ativa, etc.

Sabe-se que a constituição do crédito tributário pelo lançamento (artigo 142, Código Tributário Nacional) é ato estritamente vinculado aos ditames legais, que a própria autoridade fiscal deve observar, não podendo deduzir ao seu alvitre, o que e como consignar no lançamento de ofício. Explicou o autuante, em sua Informação Fiscal, que ao comparar os totais do livro de Apuração de ICMS produzido pelo SAFA sobre os arquivos SINTEGRA do autuado, com os totais dos livros de apuração escriturados pelo mesmo autuado, notou que os totais contábeis e base de cálculo do ICMS, nas entradas e saídas, eram muito próximos entre si (99% e 100%). Ao invés de concluir que havia coerência entre os arquivos do autuado e sua escrita fiscal, optou pelo entendimento que as notas fiscais de saída não registradas no arquivo SINTEGRA do autuado (detectadas a partir do confronto com os destinatários das mesmas) seriam notas fiscais não oferecidas à tributação, dando azo a autuação, ora discutida, sem, sequer buscar comprovação do "achado", mediante a documentação fiscal do autuado. Cabível frisar que parte substancial das operações consideradas pelos prepostos fiscais sem escrituração nos livros fiscais do autuado, foram destinadas para empresas do mesmo grupo empresarial do autuado (fls. 23 e seguintes), o que poderia facilitar a busca dos elementos de provas e o que permitiu o entendimento da saneamento do processo e análise da existência ou não das notas fiscais consideradas omitidas.

Outrossim, em face ao demonstrativo apresentado pelo Fisco, o sujeito passivo acostou aos autos um outro demonstrativo, em meio físico e magnético, consignando parte considerável das operações listadas pelos fiscais, na mesma ordem, com a indicação da numeração dos notas fiscais, datas, valores, folha do livro Registro de Saída e data de lançamento no SINTEGRA fls. 3969/5214 (volumes XIII / XVI). Em alguns dos casos, por mim mesmo examinados, constatei que a falta de coincidência nos registros dos arquivos magnéticos do autuado e o correspondente nos arquivos de terceiros decorreu da escrituração pelo autuado, no livro Registro de Saídas, das saídas de mercadorias, com lançamentos feitos pelos totais diários, segundo as datas de emissão dos documentos fiscais, nos termos do art. 323, § 3º, RICMS/BA-97, o que não foi, por óbvio, detectado quando do "batimento" dos arquivos, nem objeto da análise dos fiscais, mesmo quando intimado expressamente para fazê-lo.

Nesse sentido, o presente lançamento de ofício já nasceu comprometido, não podendo prosperar por falta de sustentação fática e porque o confronto *"inérito"* entre arquivos magnéticos do autuado e dos terceiros, com os vícios já discutidos, levou o Fisco à má apreciação do conteúdo do fato imponible e sem produzir elementos que permitissem a análise da existência ou não das omissões detectadas, justamente porque sua construção foi firmada em bases inteiramente equivocadas, que não foram resolvidas, sequer nas diversas diligências solicitadas, não apenas pela negativa dos agentes, responsáveis pela ação fiscal, mas por absoluta impossibilidade de cancelar procedimento que implicou ausência de certeza e liquidez de crédito tributário e cujo rotulo é da nulidade insanável.

Posto isso, concluo que os equívocos na metodologia de "batimentos" nos arquivos magnéticos do contribuinte autuado X arquivos magnéticos de terceiros, e, em consequência, na apuração da base de cálculo compromete a identificação e a segurança da infração exigida no presente lançamento de ofício, uma vez que a fiscalização não observou os pressupostos de validade do lançamento de ofício, no cometimento das possíveis falhas no procedimento fiscal do sujeito passivo, com ausência dos elementos que determinem com clareza o cometimento da infração imputado ao sujeito passivo (Art. 18, IV, "a", RPAF/99). É nesse sentido, inclusive, a súmula 01 do CONSEF que diz *"nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo e o método aplicado para a apuração do tributo"*.

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

É como voto

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232845.0011/08-9**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA BARREIRAS DE ALIMENTOS LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea 'a', item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2014.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR