

A. I. N° - 207097.0007/13-4  
AUTUADO - T CURCINO BASTOS  
AUTUANTE - ANTÔNIO MENDONÇA SOUSA BRITO  
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS / DAT NORTE  
INTERNET - 18.03.15

**2<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0022-02/15**

**EMENTA: ICMS.** 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIA DE SALDO CREDOR. NÃO EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS. A transferência de saldo credor entre estabelecimentos da mesma empresa é um fato de natureza fisco-contábil que se opera pela emissão da nota fiscal própria, com todas as indicações pertinentes, inclusive, e principalmente, a identificação do estabelecimento destinatário. Não basta, portanto, a existência de saldo credor para tal, nem mesmo a simples emissão da nota fiscal, mas acima de tudo, a identificação do estabelecimento recebedor, conduta que, uma vez praticada, resultaria numa outra situação fisco-contábil, cuja reversão somente seria admissível com a emissão de um outro documento fiscal, em um período subsequente. Não pode, por isso, o contribuinte deixar de emitir o documento fiscal que materialize, em tons de definitividade, a transferência contábil do saldo credor eventualmente existente em sua escrita, pois tal efeito sequer pode ser inferido de forma automática, sem que decorra de manifestação de vontade sua. Infração caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infração não contestada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA. Autuante não logra êxito em evidenciar o ilícito na escrita fiscal da autuada, única forma de revelar o cometimento da infração. A constatação do ilícito descrito requer, como parece evidente, o exame dos lançamentos efetuados pela autuada em seu livro Registro de Saídas, bem como no livro Registro de Apuração do ICMS. Como o exame dos livros fiscais referidos não evidencia que a empresa haja calculado a menor o ICMS devido nas vendas efetuadas através da emissão de cupom fiscal, não há como manter a infração. As divergências constatadas nos arquivos Sintegra não significam que o estabelecimento tenha promovido o recolhimento a menor, pois o que possuía, à época, valor jurídico probatório do recolhimento do imposto eram os livros fiscais. Infração nula. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/09/2013, exige créditos tributários no valor de R\$167.716,72, além dos acréscimos moratórios, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01 – 01.02.42 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de agosto, setembro, outubro e dezembro de 2010. Valor do imposto: R\$ 21.538,45. Multa proposta: 60%. Consta que “O contribuinte fez lançamento de crédito fiscal no livro de registro de apuração do ICMS, no exercício de 2010, sem apresentar a devida documentação fiscal correspondente a operação, ...”;

Infração 02 – 16.01.02 – deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributadas sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2009 e dezembro de 2010. Valor da multa aplicada: R\$ 2.776,74. Consta que “O contribuinte deixou de lançar no livro de registro de entrada, nos exercícios de 2009 e 2010, diversas notas fiscais, conforme demonstrado através de papéis de trabalho, anexo a este processo.”;

Infração 03 – 03.02.02 – recolheu a menor ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2008 a abril de 2010. Valor R\$ 143.401,53. Multa proposta de 60%. Consta que “O contribuinte deixou de recolher ICMS no montante devido, referente as vendas com diversas mercadorias, através do ECF – identificado através do Reg 60R, por erro no lançamento na aplicação da alíquota devida, conforme previsto no RICMS e demonstrado através de papéis de trabalho anexo a este processo, nos exercícios de 2008 a 2010.”

Constam dos autos: 1) termo de início de fiscalização (folha 07); 2) termo declaratório de visto em livros fiscais (folha 08); 3) intimação para apresentação de livros e documentos (folha 09); 4) Extratos INC (folhas 10 a 15); 5) intimação para apresentação de documentos (folha 16); 6) formulário “Análise dos Arquivos Magnéticos SINTEGRA” (folha 17); 7) Intimação Fiscal Complementar nº 003/13 (folhas 18 a 27); 8) formulários diversos relativos à análise dos arquivos magnéticos (folhas 29 a 40); 9) Demonstrativo de crédito indevido (folha 41); 10) Demonstrativo do Resumo do Conta Corrente do ICMS (folha 42); 11) Cópias do Livro Registro de Apuração do ICMS (folhas 43 a 55); 12) Demonstrativo – Notas Fiscais não lançadas (folhas 56 a 62); 13) Demonstrativo ICMS Recolhido a Menor ou não recolhido (folhas 63 a 104); 14) Demonstrativo ICMS Recolhido a Menor (folhas 105 a 112); 15) CD; 16) impugnação (folhas 116 a 132-A); 17) informação fiscal (folhas 134 a 142); 18) solicitação de diligência; 19) Parecer ASTEC 00096/2014 (folhas 148 a 152); 20) ciência da diligência e respectivo AR (folhas 155 a 156); 21) manifestação do contribuinte (158 a 159).

A autuada apresenta impugnação às folhas 116 a 132-A, na qual contesta parcialmente o presente lançamento, deduzindo as razões a seguir.

Registra, inicialmente, que o preposto fiscal deixou de atender ao disposto na parte final do § 3º do art. 8º do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia (RPAF-BA), apresentando os demonstrativos e as planilhas elaboradas tão somente impressos em papel. Afirma que, se o preposto fiscal tem sua ordem de serviço válida por três meses, tem somente trinta dias para conhecer, analisar e elaborar a defesa. Ocorre que o processo de análise, por vezes requer o refazimento de todos os procedimentos adotados pelo preposto fiscal, porém em 1/3 do tempo utilizado pela fiscalização.

Destaca que a norma contida no § 3º do art. 8º do RPAF-BA veio para contribuir com a minimização dessa diferença, para não dizer vantagem, obrigando que os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, devem ser apresentados em papel e, também, em disco de armazenamento de dados, em arquivo em formato texto ou tabela. Assim, argumenta, é que ao deixar de apresentar tais elementos, além de infringir o disposto no dispositivo citado, o autuante lhe prejudicou, pois foi necessária maior celeridade, o que, assegura, atenta contra a perfeição.

Informa que após solicitar verbalmente a entrega de arquivos digitais com os elementos que representam os levantamentos elaborados pela fiscalização, foram entregues documentos impressos com os levantamentos. Ocorre que até a data de 28/10/2013 não foram entregues os arquivos digitais, encontrando-se a fiscalização, segundo a defendant, em total desobediência ao disposto no § 3º do art. 8º do RPAF-BA.

Por isso, conclui que está com o seu direito de amplo contraditório maculado, do que decorre a nulidade processual.

Pede a prorrogação de prazo, prevista no art. 261, § 5º do RICMS-BA, relativamente à entrega de arquivos digitais no padrão Sintegra. Explica que foi intimado para efetuar, no prazo de cinco dias, correções em arquivos Sintegra tendo sido apresentado um relatório de inconsistência (doc. 01). Prossegue sua narrativa, informando que protocolou pedido de prorrogação de prazo com uso da faculdade prevista no § 5º do art. 261 do RICMS-BA (doc. 02), recebendo número 188874/2013-9 no SIPRO.

Informa, ainda, que, no mesmo requerimento, solicitou a retificação do prazo indicado na intimação inicial, assim como a entrega dos arquivos Sintegra dos exercícios de 2008 a 2010, pelos motivos ali indicados. Além disso, solicitou que o prazo para correções dos arquivos somente tivesse termo de início após a entrega dos arquivos solicitados.

Explica, contudo, que até os arquivos Sintegra somente foram entregues ao autuado no dia 23/10/2013, ou seja, três dias antes de vencer o prazo para apresentação da impugnação.

Dessa forma, o lançamento indicado pela infração 03, que se reporta ao uso dos arquivos Sintegra, foi prematuramente realizado, haja vista que ainda não havia transcorrido o prazo de retificações dos arquivos Sintegra.

Dessa forma, conclui que é nulo de pleno direito o lançamento representado pela infração 03.

No mérito, quanto à infração 01, afirma que a análise dos fatos demonstra que se trata de transferência de crédito fiscal oriundo de saldo credor havido em outro estabelecimento do mesmo contribuinte, com o direito previsto no inc. XI do art. 309 do RICMS-BA. Explica que o lançamento da transferência de saldo credor de ICMS ocorre diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS. Para demonstrar a origem do crédito transferido, afirma que apresenta cópia do livro Registro de Apuração do ICMS do estabelecimento de CNPJ nº 04.858.654/0001-01, para os meses de agosto, setembro, outubro e dezembro de 2010, onde constam os respectivos lançamentos a débito de ICMS. Dessa forma, conclui que a origem dos créditos está comprovada e para cada lançamento a crédito ocorreu um lançamento a débito.

Requer a improcedência da infração.

Quanto à infração 02, declara que reconhece a sua ilicitude.

Quanto à infração 03, alega que o lançamento foi prematuramente realizado, haja vista que ainda não havia transcorrido o prazo de retificações dos arquivos Sintegra. Afirma que impugna os lançamentos referentes à infração 03, pois o levantamento considerou a tributação indicada nos registros fiscais dos tipos 60R dos arquivos eletrônicos previsto no Convênio ICMS 57/95, antes de vencido o prazo de correções dos arquivos.

Explica que a “Situação Tributária/ Alíquota da mercadoria/produto ou Serviço” compõe o campo 08 do registro fiscal tipo 60R, conforme estabelece o Manual de Orientação do Convênio ICMS 57/95.

Ressalta, contudo, que as informações contidas nos registros fiscais dos tipos 60M e 60A estão em conformidade com as Reduções Z emitidas à época. Explica, porém, que quando se comparam os valores mensais indicados nos registros fiscais do tipo 60A com os valores mensais indicados nos registros fiscais do tipo 60R, por situação tributária, os valores não são iguais. Isto comprova haver erro nos registros fiscais do tipo 60R. Faz remissão aos docs. 03, 04 e 05 em anexo.

Argumenta que a busca pela verdade material é princípio que deve ser buscado pela Administração Tributária no âmbito de suas atividades procedimentais e processuais. Por isso,

deduz que a administração Tributária deve fiscalizar em busca da verdade; deve apurar e lançar com base na verdade; deve julgar com base na verdade. A busca da verdade material, além de ser direito do contribuinte, é dever do Estado. Deve ser buscada independente da iniciativa do contribuinte e se a iniciativa não partir deste ou da Administração Tributária, deve partir do julgador. A obrigação tributária é compulsória e decorre de lei. Segundo a defendente, o litígio decorrente da subsunção do fato à norma jurídica tributária impõe a correta aplicação do princípio constitucional da legalidade em matéria tributária, antes da mera descoberta da realidade dos fatos.

Ensina que Constituição Federal estabelece limites ao poder de tributar, o Código Tributário Nacional (CTN) estabelece limites ao Estado-arrecadador e que os princípios do processo amparam a devida proteção ao contribuinte em face do Estado. O princípio da indisponibilidade dos bens públicos impõe que a verossimilhança não seja suficiente para que a lide tributária tenha desfecho definitivo. É preciso a maior certeza possível para que o processo tributário seja decidido.

Arremata, assim, a sua peça impugnatória, afirmando que não poderia o preposto fiscal efetuar o lançamento com base em arquivos Sintegra que comprovadamente contém erros e ainda, com uso de arquivos que o autuado estava com prazo de correção em curso.

Requer que seja observado o disposto na parte final do § 1º do art. 18 do RPAF-BA, caso novos elementos sejam acrescentados ao PAF. Requer, ainda, que seja declarado o cerceamento de direito de ampla defesa argüido em preliminar. Requer, por fim, que seja declarada nula a infração 03 pelos fatos e direito argüidos em preliminar.

Superadas as preliminares, requer: a) a improcedência da infração 01; b) a procedência da infração 02; c) a nulidade da infração 03, com refazimento da ação fiscal após transcorrido o prazo de correção de arquivos Sintegra.

Nestes termos, pede deferimento.

O autuante presta informação fiscal às folhas 134 a 142, tecendo as considerações a seguir.

Em sede de preliminar, contrapõe-se à alegação defensiva, afirmando que o contribuinte se apresenta com posição um pouco conflitante entre o devido e o necessário para atender aos seus interesses pessoais, pois diz que o autuante deixou de cumprir a parte final do § 3º do art. 8º do RPAF, reclama que os arquivos só foram entregues há poucos dias da conclusão do prazo para a defesa, questiona tempo para refazer os arquivos.

Esclarece, contudo, que o § 3º do art. 8º diz respeito às peças processuais, seja em que estágio for (defesa, informação fiscal, diligência, perícias, recursos, pareceres e etc), após a instauração do processo administrativo fiscal, logo não sendo imperativo durante os procedimentos fiscais, antes da instauração do PAF. Alega que todos os demonstrativos, planilhas e cópia do auto de infração, conforme previsto em legislação, foram entregues ao contribuinte, conforme cópia do termo em anexo.

Quanto ao atendimento a Intimação Fiscal Complementar nº 002/13, folha 16, e relatório 407, folha 17, do presente processo, diz que procurou tão somente solicitar ao contribuinte a apresentação dos registros 60R que estavam faltando, referentes aos meses de maio a dezembro de 2010.

Quanto ao processo nº 188874/2013-9 (em que o contribuinte pede a devolução dos arquivos constantes do sistema SEFAZ, para fazer o atendimento à solicitação, certamente da Intimação Fiscal complementar nº 002/13) afirma que a falta de entrega desse registros 60R, nos meses citados, não causou prejuízo a conclusão dos procedimentos fiscais e nem por isso o contribuinte foi penalizado.

No mérito, quanto à infração 01, afirma que, pela informação do contribuinte em sua defesa e no email encaminhado na oportunidade da realização dos trabalhos (folha 28), em resposta à intimação fiscal complementar nº 003/13 (folhas 18-27 do processo), o mesmo trata os procedimentos fiscais como item desnecessário, extravagante e burocrático, e que emitir nota de

transferência é como fosse um objeto supérfluo. Questiona se é possível coadunar com essas práticas nos dias de hoje?

Reafirma a necessidade de que a transferência de saldo credor fosse precedida da emissão da nota fiscal correspondente com base no que dispõe o § 1º do art. 114-A do RICMS/97, cujo texto transcreve.

Arremata seu arrazoado relativamente à infração 01, afirmando que a oportunidade foi dada para que o contribuinte apresentasse em tempo hábil a referida documentação, sendo que nem agora, no momento da defesa, o sujeito passivo fez juntar as cópias dos documentos fiscais. Declara que não está querendo punir por punir, mas fazer cumprir o mínimo necessário em favor do princípio da legalidade, em favor do princípio ao respeito aos demais contribuintes que tem como regra o atendimento à legislação e suas exigências.

Sendo assim, pede pela procedência da infração 01.

Quanto à infração 02, afirma que a autuada não apresentou defesa.

Em relação à Infração 03, afirma que se está diante de um momento muito sério na análise desse trabalho e dos procedimentos adotados pelo contribuinte. Explica que, ao analisar os arquivos apresentados, mês a mês, do convênio 57/95 – SINTEGRA, encaminhados pelo contribuinte ao sistema SEFAZ, verificou o uso incorreto de situação tributária, com erro na aplicação de alíquota em diversas mercadorias cadastradas no ECF – Emissor de Cupom Fiscal. Prossegue, explicando que, para que se fizesse justiça, foi emitida uma intimação fiscal complementar nº 003/13, relacionando, uma a uma, as mercadorias e situação tributária encontrada, para que o contribuinte apresentasse a devida justificativa legal, se fosse o caso; transcorrido o tempo necessário do contribuinte, este apresentou a devida justificativa mediante email, cópia em anexo (folha 28), para todos os itens apontados, inclusive indicando textualmente as mercadorias com erros de aplicação de alíquota/situação tributária. Recebida a justificativa e feita a devida análise, informa que, a luz da legislação em vigor, procurou agir, como de costume, dentro da legalidade, buscando tão somente recuperar o montante complementar devido de ICMS que foi deixado de recolher ao longo desse período. Informa, ainda, que todo o trabalho foi apresentado através de papéis e fundamentado na legislação do ICMS – Lei nº 7.014/96 e suas alterações. Informa, ainda, que os dados apresentados através de papéis de trabalho anexo a este processo, e reclamados através de auto de infração, foram realizados com base nas informações encaminhadas ao sistema SEFAZ, pelo contribuinte e ratificados pelo mesmo, em um novo momento.

Alega que os fatos encontrados não são de meros erros de informação, sanáveis com um simples reenvio de arquivo, mas se referem a valores que foram subtraídos dos cofres do Erário Baiano, por um bom tempo, causando diversos transtornos aos Gestores da Administração Pública. Alega, que se faz necessário e urgente que medidas sejam tomadas no sentido de reaver esses valores o mais rápido para os cofres do Estado e em favor do povo baiano.

Ressalta que não está criando, imaginando, ou qualquer outra forma de adivinhação, são fatos reais que foram entregues nos dados apresentados pelo contribuinte.

Sendo assim, pede a procedência da infração 03.

Após citar a doutrina de Rosenice Deslandes, Mestre em Direito Tributário pela PUC/SP, arremata a sua peça informativa, pedindo pela procedência do presente do Auto de Infração, na sua totalidade, e que seja intimado o contribuinte, imediatamente para que proceda ao recolhimento do montante devido, pelos meios legais previstos e que não se prorogue por mais tempo o prejuízo do erário e da sociedade.

À folha 146, a 2ª JJF solicita diligência à ASTEC, com vistas a atender o que segue: “1) Intimar o contribuinte a apresentar o Livro Registro de Saídas e documentos fiscais, relativos ao período de 2008 a 2010, nos quais o autuante baseou a sua análise conclusiva acerca da ocorrência da infração; 2) Confrontar os dados da escrita fiscal, constantes do livro citado, com o demonstrativo de débito “DEMONSTRATIVO DE ICMS RECOLHIDO A MENOR OU NÃO RECOLHIDO – ERRO NA

APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA” (folhas 63 a 112), elaborado pelo autuante; 3) Apurar a ocorrência, ou não, de divergências entre o demonstrativo citado, coluna “ICMS Lanc.”, e a escrita da autuada; 4) Caso haja divergência, elaborar um novo demonstrativo, indicando, inclusive os novos valores de débito apurados”.

Às folhas 148 a 150, foi cumprida a diligência, mediante a emissão do Parecer ASTEC nº 00096/2014, mediante o qual o diligente teceu as seguintes considerações.

Após discorrer acerca do quanto foi solicitado e descrever o procedimento adotado para o seu cumprimento, conclui afirmando o que segue.

“Intimado em 02/09/2014 a apresentar os livros Registro de Saídas de Mercadorias, o autuado atendeu à solicitação apresentando os arquivos dos livros fiscais os quais ora anexamos ao PAF em mídia (CD), fl. 152, bem como os documentos fiscais (cupons fiscais).

Considerando que o Livro Registro de Saídas de Mercadorias apenas registra os cupons em ordem cronológica não discriminando as mercadorias, e tendo em vista que o autuante baseou o seu levantamento nos arquivos magnéticos do autuado e não em livros e documentos fiscais, não foi possível apurar a ocorrência de divergências entre o demonstrativo citado na coluna “ICMS lançado” e a escrita do autuado.”

Cientificado da diligência por AR (folha 156), o autuado se manifestou às folhas 158 a 159, tecendo as seguintes considerações.

Alega que a diligência solicitada não foi plenamente atendida. Isso, porque, explica, há possibilidade de que o fiscal responsável pela diligência não tenha entendido o seu alcance. Diz acreditar que, quando solicitado o confronto dos valores dos demonstrativos com a escrita fiscal, o relator estava a requerer a confrontação dos valores indicados nos registros fiscais tipo 60A com os valores lançados no respectivo Livro Registro de Saídas.

Dessa forma, explica, havendo igualdade de valores, estariam os registros fiscais tipo 60A corretos em relação à escrita fiscal. Reafirma que as informações contidas nos registros fiscais tipo 60M e 60A estão em conformidade com as reduções Z emitidas à época. Alega que como os registros fiscais tipo 60R estão em divergência com os registros fiscais 60A, conclui que as alegações de erro apontadas se confirmam.

Assim, conclui que não poderia o preposto fiscal efetuar o lançamento com base em arquivos Sintegra que comprovadamente contêm erros e, ainda, com uso de arquivos que o autuado estava com prazo de correção em curso.

Reitera que há de serem acatadas as alegações defensivas apresentadas para a infração ser julgada nula.

O Autuante tomou ciência da diligência à folha 149, sem manifestar-se.

Esse é o relatório.

## VOTO

Quanto à ausência de entrega dos arquivos digitais relativos aos levantamentos elaborados pela fiscalização, alegada pela defesa, observo que a previsão contida no § 3º do art. 8º do RPAF/BA não se refere à entrega dos arquivos ao estabelecimento autuado, mas apenas à sua anexação ao processo, como bem pode se depreender da leitura do seu texto, abaixo transcrito.

“Art. 8º As petições deverão conter:

...

§ 3º As peças processuais (grifos acrescidos) como defesa, informação fiscal, diligências, perícias, recursos, parecer da Procuradoria Geral do Estado e outras manifestações do contribuinte e do autuante, bem como os demonstrativos e planilhas elaborados pelo autuante, autuado e diligentes ou peritos, referentes a processo administrativo fiscal, deverão ser apresentadas em papel e, também, em disco de armazenamento

de dados, em arquivo em formato texto ou tabela, conforme o caso, onde conste cópia exata da peça apresentada.”

De fato, o próprio § 4º (abaixo transcrito) é revelador de que o destinatário da norma em comento não é o sujeito passivo, mas a administração fazendária, para fins de controle processual.

“§ 4º As peças processuais produzidas pelo autuante, pelo representante da Procuradoria Geral do Estado e pelos diligentes ou peritos poderão, em substituição ao disco de armazenamento de dados, ser enviadas por correio eletrônico para endereço designado pelo Conselho de Fazenda Estadual – CONSEF.”

Quanto à falta de prorrogação de prazo para entrega dos demonstrativos analíticos, noto que tal alegação não guarda qualquer pertinência com a autuação, pois não houve aplicação de qualquer penalidade à autuada por esse fato, conforme explica o autuante, à folha 136.

Rejeito, por isso, as alegações de nulidade suscitadas pelo contribuinte.

Quanto ao mérito, relativamente à infração 01, a acusação é de falta de documento fiscal que respalde o crédito lançado pela impugnante em sua escrita.

A autuada não contesta o fato descrito na peça inaugural do lançamento, ou seja, a ausência de nota fiscal que respalde o lançamento do crédito em seu livro fiscal. Explica, porém, que se trata de transferência de crédito oriundo de outro estabelecimento seu, conforme se pode depreender da leitura de trecho de sua peça defensiva, à folha 118, abaixo transcrito.

“A análise dos fatos demonstra que se trata de transferência de crédito fiscal oriundo de saldo credor havido em outro estabelecimento do mesmo contribuinte, com o direito previsto no inc. XI do art. 309 do RICMS-BA.”

Afirma, a autuada, que o lançamento da transferência de saldo credor foi feito diretamente no Livro Registro de Apuração do ICMS, conforme se pode constatar em outro trecho, à mesma folha 118, abaixo transcrito.

“O lançamento da transferência de saldo credor de ICMS ocorre diretamente no livro Registro de Apuração do ICMS.”

Diz apresentar cópias do livro de apuração do estabelecimento de origem para comprovar a origem dos créditos, em que pese não tenha anexado tais folhas.

A questão a ser decidida refere-se, portanto, aos documentos comprobatórios da origem do saldo credor transferido de outro estabelecimento da mesma empresa, pois a autuada não emitiu nota fiscal para tal, limitando-se a promover o débito e crédito na escrita dos seus estabelecimentos, fato que, ainda assim, não foi provado.

Pois bem, consultemos o art. 114-A do RICMS/97 (vigente à época) para saber se a conduta da impugnante guarda consonância com as normas aplicáveis ao caso.

“Art. 114-A. Poderão ser compensados os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado.

§ 1º A transferência do saldo credor ou devedor será feita mediante a emissão de Nota Fiscal (grifo acrescido) em nome do estabelecimento destinatário do crédito ou débito, na qual serão indicados o valor do saldo a ser transferido, a data e uma das expressões: "Transferência de Saldo Credor" ou "Transferência de Saldo Devedor", conforme o caso.

...

Como se pode depreender da leitura do § 1º acima, a transferência do saldo credor deve ser feita mediante a emissão de nota fiscal em nome do estabelecimento de destino, a qual conterá várias informações dentre as quais a identificação do estabelecimento recebedor do crédito.

Somente depois de emitida, é que a nota fiscal será lançada no Livro RAICMS, promovendo os registros pertinentes na origem e no destino, conforme § 2º, abaixo.

“Art. 114-A. Poderão ser compensados os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados neste Estado.

...

§ 2º A Nota Fiscal será lançada no Livro Registro de Apuração do ICMS de uso normal:

...

Da leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, é possível, então, concluir que a transferência de saldo credor entre estabelecimentos da mesma empresa é um fato de natureza fisco-contábil que se opera pela emissão da nota fiscal própria, com todas as indicações pertinentes, inclusive, e principalmente, a identificação do estabelecimento destinatário.

Não é, conseqüentemente, um fato da vida, cuja revelação pudesse ser investigada pelo julgador, independentemente de qualquer formalidade. É, pelo contrário, um fato documental, cuja formalidade é da essência do ato, pois não se está aqui a discutir se o estabelecimento de origem possuía, ou não, saldo credor no período, mas investiga-se, além disso, se houve a prática de um ato empresarial revelador do seu desejo de transferir o saldo citado para uma filial sua.

Não basta, portanto, a existência de saldo credor para tal, nem mesmo a simples emissão da nota fiscal, mas acima de tudo, a identificação do estabelecimento recebedor, conduta que, uma vez praticada, resultaria numa outra situação fisco-contábil, cuja reversão somente seria admissível com a emissão de um outro documento fiscal, em um período subsequente.

Por isso, a necessidade de emissão da nota fiscal referida, já que somente assim haveria, por parte da administração fazendária, controle acerca do real recebedor do saldo credor referido. Não fosse assim, estaria a legislação consagrando a figura exótica do “saldo credor coringa”, o qual poderia ser atribuído pelo sujeito passivo a qualquer outro estabelecimento filial (ainda que tal não fosse o seu destino), a depender da ocorrência, ou não, de glosa decorrente de ação fiscal eventualmente desencadeada.

Não pode, por isso, o contribuinte deixar de emitir o documento fiscal que materialize, em tons de definitividade, a transferência contábil do saldo credor eventualmente existente em sua escrita, pois tal efeito sequer pode ser inferido de forma automática, sem que decorra de manifestação de vontade sua.

Assim, entendo que se encontra caracterizada a infração 01, a qual tenho por procedente.

Quanto à infração 02, não houve contestação por parte da autuada. Tenho-a, igualmente, por procedente.

Com relação à infração 03, a autuada nega a existência de erro nas alíquotas aplicadas às operações de saída. Alega que o autuante não examinou os livros de sua escrita, mas efetuou o lançamento com base nos arquivos Sintegra, os quais alega conter erros, conforme se pode depreender de trecho da impugnação, à folha 119, abaixo transcrito.

“Assim é que não poderia o preposto fiscal efetuar o lançamento com base em arquivos Sintegra que comprovadamente contém erros (grifo acrescido) e ainda, com uso de arquivos que o autuado estava com prazo de correção em curso.”

Em sua informação fiscal, o autuante afirma que os erros encontrados decorreram da análise dos arquivos Sintegra apresentados, conforme se pode extrair da leitura de trecho da sua peça informativa, à folha 140, abaixo transcrito.

“Ao analisarmos os arquivos apresentados, mês a mês, do convênio 57/95 – SINTEGRA, encaminhados pelo contribuinte ao sistema SEFAZ, verificamos o uso incorreto de situação tributária, com erro na aplicação de alíquota em diversas mercadorias cadastradas no ECF – Emissor de Cupom Fiscal. ...”

Estabelecida a controvérsia descrita acima, o processo foi baixado em diligência, com vistas a se avaliar a possibilidade de evidenciar a ocorrência do ilícito. Em busca de evidências na escrita fiscal de que o contribuinte tenha, efetivamente, aplicado alíquota a menor, a 3<sup>a</sup> JJF solicitou diligência à ASTEC. Em cumprimento, o auditor diligente afirma que não encontrou evidências de ocorrência da infração apontada pela ação fiscal, tendo afirmado que o levantamento fiscal baseou-se, apenas, nos arquivos magnéticos, e não nos livros e documento fiscais, conforme se pode depreender da leitura de trechos do Parecer ASTEC Nº 00096/2014, à folha 150, abaixo reproduzidos.

“Considerando que o Livro Registro de Saídas de Mercadorias apenas regista os cupons em ordem cronológica não discriminando as mercadorias, e tendo em vista que o autuante baseou o seu levantamento nos arquivos magnéticos do autuado e não em livros e documentos fiscais (grifo acrescido), não foi

possível apurar a ocorrência de divergências entre o demonstrativo citado na coluna “ICMS lançado” e a escrita do autuado.”

Cientificado do conteúdo do parecer referido, à folha 155, o autuante não se manifestou.

A constatação do ilícito descrito na infração 03, em exame, requer, como parece evidente, o exame dos lançamentos efetuados pela autuada em seu Livro Registro de Saídas, bem como no Livro Registro de Apuração do ICMS. Ora, o exame dos livros fiscais referidos não evidencia que a empresa haja calculado a menor o ICMS devido nas vendas efetuadas através da emissão de cupom fiscal, conforme declarou o preposto da Astec, à folha 150.

As divergências constatadas nos arquivos Sintegra não significam que o estabelecimento tenha promovido o recolhimento a menor, pois o que possuía, à época, valor jurídico probatório do recolhimento do imposto, eram os livros fiscais.

Embora tenha pugnado pela procedência da infração em comento, o autuante não logrou êxito em evidenciar o erro na aplicação da alíquota, o que se revelou inviável mediante a cotização do seu demonstrativo de débito com os livros fiscais.

Mesmo tendo tido a oportunidade de se manifestar no processo, após a autuação, por duas vezes, o autuante não conseguiu explicitar a partir de que elementos conseguiu chegar à conclusão de que houve recolhimento a menor. Ou seja, não conseguiu externar os elementos que evidenciam o erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas objeto do presente lançamento de ofício.

Dessa forma, restou configurada uma situação jurídica de insegurança na constatação da ocorrência do ilícito objeto da acusação, sendo inviável, até mesmo, afirmar-se, com segurança, que a infração não ocorreu.

Diante do exposto, julgo NULA a infração 03.

Diante do exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA EM PARTE** do presente auto de infração, com a procedência das infrações 01 e 02, e a nulidade da infração 03.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207097.0007/13-4, lavrado contra **T CURCINO BASTOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do valor de **R\$21.538,45**, acrescidos da multa de 60% prevista no inciso VII, “a” do art. 42 da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$2.776,74**, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Esta Junta de Julgamento recorre de Ofício desta decisão, para uma das Câmaras deste Conselho, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº. 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/2011.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2015.

JOSÉ CARLOS BACELAR - PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - RELATOR

ANTÔNIO CÉSAR DANTAS OLIVEIRA - JULGADOR