

**A. I. Nº** - 206825.0070/12-0  
**AUTUADO** - ARTEMP ENGENHARIA LTDA.  
**AUTUANTE** - ANTÔNIO MEDEIROS DOS SANTOS  
**ORIGEM** - INFAZ ATACADO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 21/09/2016

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0146-01/16**

**EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. a)** DIFERENÇA CONSTATADA NO COTEJO ENTRE O VALOR DO IMPOSTO RECOLHIDO E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Autuado elide a autuação ao apresentar elementos hábeis de prova que confirmam a alegação de que a diferença apontada pela Fiscalização decorreu de equívoco de escrituração do documento fiscal. Infração insubsistente. **b)** DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. No caso desta infração o que se verifica é que entre alguns meses objeto da autuação não houve recolhimento a menos do ICMS, conforme a acusação fiscal. Na realidade, nos meses de fevereiro e maio de 2009 o sujeito passivo apurou saldo credor do imposto, conforme se verifica nas cópias dos livros fiscais acostados aos autos entregues ao autuante. Assim sendo, não há que se falar em recolhimento a menos do imposto nestes dois meses. A exigência fiscal remanesce relativamente aos meses de março, abril, julho e outubro de 2009, conforme apontado originalmente no Auto de Infração, haja vista que nestes meses foram apurados saldos devedores do imposto, conforme se verifica nas cópias dos livros fiscais entregues ao autuante e materialmente o impugnante não trouxe elementos capazes de elidir a autuação. Infração parcialmente subsistente. **c)** DIVERGÊNCIAS ENTRE OS VALORES LANÇADOS NO LIVRO REGISTRO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. O impugnante comprovou que no mês de março de 2009 ocorreu equívoco de escrituração das notas fiscais de entradas registradas como de saídas no livro Registro de Saídas, haja vista que, por óbvio, deveriam ter sido escrituradas no livro Registro de Entradas. Quanto ao mês de dezembro de 2009, alegou o impugnante que não procede a suposta diferença, pois nos “livros provisórios” entregues ao autuante, constou no livro Registro de Apuração do ICMS a data de 30/12/2009, quando o correto seria considerar o livro Registro de Apuração do ICMS apresentado na defesa que se estende até 31/12/2009, eliminando qualquer diferença pretendida. Efetivamente, no caso do mês de dezembro a alegação defensiva há que ser considerada, haja vista que a escrituração do livro Registro de

Apuração do ICMS se dá até o dia o último dia do exercício em que as operações relativas ao ICMS foram realizadas pelo contribuinte, no presente caso, até o 31/12/2009. Verifica-se no livro Registro de Apuração do ICMS entregue ao autuante quando da ação fiscal, fls. 486/487, que o valor do imposto pelas saídas é de R\$120.911,28, considerando as saídas até 30/12/2012. Independentemente da não aceitação dos “livros provisórios”, neste caso se verifica que o autuado emitiu notas fiscais de saídas no dia 31/12/2009, conforme cópias acostadas aos autos às fls. 1.275 a 1.306, o que materialmente confirma que o livro Registro de Apuração do ICMS ainda teria registros de operação a escriturar em 31/12/2009, conforme alegado pelo impugnante. Assim sendo, descabe a exigência quanto ao mês de dezembro de 2009. No que concerne ao mês de março de 2009, o autuado não trouxe elementos capazes de elidir a exigência atinente a este mês. Neste mês o autuado apurou saldo devedor, portanto, sendo cabível a exigência fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, se o valor das entradas omitidas for superior ao das saídas, deve ser exigido o imposto tomando-se por base o valor das entradas não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. A autuação por omissão de saídas tem por fundamento a falta de pagamento de ICMS, uma vez que a saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte constitui o aspecto temporal da norma jurídica que define a incidência do tributo. No presente caso, originalmente, a diferença de maior expressão monetária apontada no Auto de Infração foi a das operações de entrada. Ocorreu que na revisão fiscal realizado por Auditor Fiscal estranho ao feito, por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, levando em consideração as razões defensivas, os cálculos foram refeitos, remanescendo diferenças tanto de entradas como de saídas, passando a diferença de maior expressão monetária, a de saídas. Infração parcialmente subsistente. 3. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. FALTA DE ENTREGA DOS ARQUIVOS MAGNÉTICOS, MEDIANTE INTIMAÇÃO. Infração reconhecida. 4. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. A falta de contabilização de entradas de

mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas, conforme presunção legal nesse sentido (§ 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96). Não acolhida a arguição de preliminar. Os equívocos quanto à capitulação legal dos fatos, neste caso, não constituíram cerceamento de defesa, pois a descrição das situações verificadas foi feita de forma satisfatória. Corrigidos por meio de diligência realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito os erros do levantamento decorrentes de inobservância pelo autuante de existência de notas fiscais arroladas na autuação que se encontravam regularmente escrituradas. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. 5. LIVROS FISCAIS. FALTA DE EXIBIÇÃO AO FISCO. MULTA. Infração reconhecida. Rejeitadas as preliminares de nulidade arguidas, tanto as “gerais” como as “específicas”. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 11/09/2012, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$144.551,08, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado:

1. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês de outubro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$7.324,27, acrescido da multa de 60%;
2. Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de fevereiro a maio, julho e outubro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$4.075,75, acrescido da multa de 60%;
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no Livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de março, maio e dezembro de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$16.532,47, acrescido da multa de 60%;
4. Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária – a das operações de entrada – com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, no exercício de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$10.239,05, acrescido da multa de 70%;
5. Deixou de fornecer arquivos magnéticos, exigido mediante intimação, com informações ou prestações realizadas, nos meses de janeiro a dezembro de 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$94.630,37;
6. Deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referente as operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, nos meses de janeiro a agosto de 2009, sendo exigido ICMS no valor de R\$11.289,17, acrescido da multa de 70%;

7. Deixou de apresentar Livro(s) Fiscal(is) quando regularmente intimado, no mês de dezembro de 2010, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$460,00.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou defesa (fls. 563 a 635 – vol. II). Inicialmente, indica o endereço profissional para fins das futuras comunicações. Reporta-se sobre a tempestividade da defesa apresentada.

Argui nulidades gerais do Auto de Infração. Alega a existência de cerceamento do seu direito de defesa. Neste sentido, invoca o artigo 5º, nos seus incisos e §§, destacando o inciso LV do referido dispositivo constitucional que reza: “*aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.*”. Diz que uma série de elementos produzidos pelo autuante não lhe foram disponibilizados em tempo. Exemplifica mencionando os seguintes elementos que, segundo alega, não possuem a assinatura do seu representante legal: (I) às fls. 27, o formulário “Auditoria de Estoque – Levantamento Quantitativo das Entradas”; (II) às fls. 53 dos autos, o elemento fiscal “Auditoria de Estoque – Levantamento Quantitativo das Saídas”; (III) às fls. 60 *apud acta*, o instrumento “Auditoria de Estoques – Levantamento Quantitativo de Estoques – Omissão – Exercício Fechado”; (IV) às fls. 64 dos tomos processuais, o documento fiscal “Auditoria da Conta Corrente – Infração 03.01.02”; (V) às fls. 65 dos cadernos processuais, o formulário fiscal “Auditoria da Conta Corrente – Infração 03.01.03”, e, por fim, às fls. 69 dos bálamos processuais, o elemento fiscal “Auditoria da Conta Corrente – Infração 03.01.01”.

Afirma que, além das informações acima discorridas, e mais atentatório aos seus direitos da ampla defesa, o autuante, no Termo de Encerramento de Fiscalização de fl. 552 dos autos, produziu Tabela de Notas Fiscais referentes ao exercício de 2009, ao afirmar a sua captura pelo Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, documentos fiscais estes que supostamente não foram lançados nos seus livros fiscais, ao compor o cerne da infração 6 que lhe foi imputada.

Assevera que jamais as Notas Fiscais relacionadas na tabela acima referida lhe foram entregues, impossibilitando a checagem e o controle nos seus registros fiscais. Destaca que inexistente qualquer recibo que tenha assinado acusando a recepção de tais documentos fiscais, ao caracterizar o menoscabo ao devido processo legal e, conseqüentemente, inquinar de nulidade o Auto de Infração. Alega, também, que o CD produzido pelo autuante não lhe foi entregue, o que somente ressalta o cerceamento do seu direito de ampla defesa. No sentido de melhor apreciação do quanto sustenta, invoca e reproduz as disposições contidas no *caput* do art. 2º, inciso II do art. 41 e *caput* do art. 46, todos do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto Estadual nº 7.629/99.

Conclui que, desse modo, imperiosa se faz decretação da nulidade da autuação, com fundamento no inciso II do art. 18 do mesmo Diploma Regulamentar.

Continuando, alega intempestiva prorrogação da fiscalização. Invoca e transcreve o § 1º do art. 28 do RPAF. Sustenta que o procedimento fiscalizatório desbordou das indicações regulamentares previstas no referido dispositivo regulamentar, pois o autuante, no exercício de suas funções, prorrogou a sua auditoria fiscal em duas oportunidades, no caso, em 24/03/2012 e, posteriormente, em 22/06/2012, sendo ambas de forma intempestiva.

Argumenta que a primeira Intimação ocorreu em 09/12/2011, sexta-feira, a contagem do *dies a quo* do interregno trimestral previsto no § 1º do art. 28 do RPAF iniciou-se em 12/12/2011, segunda-feira, esvaindo-se sua preclusão terminativa em 10 de março de 2012, domingo, automaticamente protraída para o dia 12/03/2012, segunda-feira, quando deveria, nesta data, haver sido prorrogada a fiscalização, somente ocorrida em 24/03/2012, ao caracterizar uma *vacatio* temporal, incapaz de ser saneada, uma vez que uma série de atos e levantamentos fiscais estava em curso e em trâmite sem o respaldo de um procedimento de fiscalização em vigência, já que caduco em função do esvaziamento temporal identificado.

Aduz que, caso houvesse a necessidade de prorrogação da fiscalização, esta deveria ter ocorrido em 12/03/2012, segunda-feira, ao dar início à novel contagem de noventa dias a partir de 13/03/2012, terça-feira, e culminar com a eclosão do interregno temporal *ad quem* em 10/06/2012, domingo, mais uma vez diferido para a segunda-feira, 11/06/2012, em função do descanso hebdomadário semanal. Alega que a segunda prorrogação somente foi promovida em 22/06/2012, ao recheiar o procedimento da fiscalização dos mesmos problemas ventilados em relação à primeira prorrogação.

Conclui que, diante disso, a autuação deve ser considerada nula, por malferir os prazos procedimentais estabelecidos no RPAF/99, notadamente no quanto alardeado pelo § 1º do seu art. 28.

Prosseguindo, reporta-se sobre as infrações que lhe foram imputadas. Consigna que sem o abando e o desprezo a quaisquer das nulidades arguidas, em face do que determina o § 1º do art. 123 do RPAF/99, passa a combater item a item, uma por uma, cada qual em sua especificidade, as supostas condutas infracionais que lhe foram imputadas no Auto de Infração em questão.

No que tange à infração 1, afirma que o valor exigido de R\$7.324,27 é indevido, já que a imputação é totalmente improcedente.

Salienta que o livro Registro de Saídas de Mercadorias, referente ao mês de outubro de 2010, que acosta aos autos (Doc. 03), destaca, no total a débito do imposto, o valor de R\$133.520,25 e não o total identificado no levantamento fiscal de R\$ 140.951,19. Ressalta que o valor a débito de R\$ 133.520,25 consta do Livro de Registro de Apuração do ICMS, bem como do SINTEGRA e da DMA (Doc. 03), elementos estes arrecadados pela Fiscalização e/ou disponibilizados nos arquivos da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA.

Alega que, dessa forma, ao se refazer o demonstrativo fiscal apresentado, verifica-se a improcedência da autuação, conforme se observa na Tabela que apresenta.

Assinala que nesta infração o que se verifica é que recolheu a mais o montante de R\$106,67 do tributo em relação ao mês de outubro de 2010.

Conclui que a improcedência deste item da autuação deve ser declarada por este órgão julgador.

No respeitante à infração 2, afirma que a pretensão da cobrança de R\$4.075,75 não se sustenta, com a apresentação dos seguintes elementos fiscais: (doc. 04 – livro entradas/apuração/SINTEGRA/DMA – fev/2009), (doc. 05 – livro entradas/saídas/apuração/SINTEGRA/DMA – mar/2009), (doc. 06 – livro entradas/apuração/SINTEGRA/DMA – abr/2009), (doc. 07 – livro entradas/saídas/apuração/SINTEGRA/DMA – mai/2009), (doc. 08 – livro entradas/apuração/SINTEGRA/DMA – jul/2009), e, finalmente, (doc. 09 – livro entradas/saídas/apuração/SINTEGRA/DMA – out/2009), cujas informações consolidam o Quadro que apresenta.

Ressalta que as informações sobre as efetivas entradas residem tanto dos arquivos SINTEGRA, quanto das DMAs rotineiramente enviadas a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA, elementos estes arrecadados pela Fiscalização no início do seu procedimento de auditoria fiscal empreendida.

Conclui requerendo que seja declarada a improcedência desta infração.

No que diz respeito à infração 03, sustenta que não pode persistir, por ser insubsistente, conforme os elementos ora ou já trazidos à colação processual: “(DOC. 05 – Livro Entradas/Saídas/Apuração/SINTEGRA/DMA – Mar/2009), (DOC. 07 – Livro Entradas/Saídas/Apuração/SINTEGRA/DMA – Mai/2009), e, ao final, (DOC. 10 – Livro Saídas/Apuração/Sintegra/DMA – Dez/2009).”

Afirma que diante das informações hauridas de tais elementos fiscais, já constante da base de dados da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - SEFAZ/BA, ou até mesmo arrecadados

durante a Fiscalização empreendida, identifica-se a ausência de qualquer tributo a pagar, conforme Tabela que apresenta.

Conclui requerendo a improcedência desta infração.

Quanto à infração 6, consigna que foi identificada através do Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, quando, segundo o autuante, algumas Notas Fiscais, que não lhe foram entregues, foram emitidas em seu nome, mas não registradas em seus livros de controle contábeis. Reproduz o Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 551/552. Assevera que a exação fiscal não merece prosperar, tendo em vista variegados aspectos, sejam estes de conteúdo formal e/ou meritório, capazes de infirmar a pretensão tributária exigida.

Argui a nulidade desta infração. Diz que sem abrir mão da nulidade geral arguida no início da defesa, impõe-se destacar uma série de outras inconsistências específicas desta infração que determinam a nulidade da autuação.

Alega imprecisão da autuação. Diz que o autuante, conforme o extrato exarado e tabela formulada no Termo de Encerramento de Fiscalização exige ICMS no montante de R\$11.289,17, ao aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo de R\$66.406,90, constituída pelo somatório das alegadas notas fiscais captadas pelo CFAMT.

Salienta que a Fiscalização pretende arrecadar é obrigação tributária principal, portanto, ICMS, tanto assim que aplicou 17% sobre o total das Notas Fiscais identificadas, além do que estabeleceu a sanção de 70% prevista no inciso III do art. 42 da Lei n.º 7.014/96 – ICMS, cujo teor reproduz.

Alega que a pretensão fiscal do ICMS entra em choque com a própria descrição promovida pelo autuante, quando afirmou, conforme o mesmo extrato de fls. 551/552, “- *Comprovação da falta de apresentação e de registro nos livros próprios das notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis, as quais foram lançadas pelo Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT,...*”.

Observa que a falta de apresentação e de escrituração de notas fiscais não representa ausência de recolhimento de tributo, mesmo porque, se houvesse a intenção de cobrar tributo, situação, deveras, impossível, mas somente a título de suposição, pela eventualidade, não se poderia jamais aplicar uma alíquota de 17% sobre o total das Notas Fiscais identificadas no CFAMT, mesmo porque, se todas as mercadorias indicadas fossem tributáveis, haveria o recolhimento de ICMS na origem e que não poderia nunca haver sido desprezado.

Questiona o que a Fiscalização pretende, ou seja, cobrar obrigação principal, ICMS não recolhido, ou, lhe apenar por não haver registrado notas fiscais em seus livros contábeis, ou seja, obrigação acessória.

Conclui que diante da incerteza da autuação cabe a nulidade da infração 6, com fundamento na alínea “a” do inciso IV do art. 18 do RPAF.

Prosseguindo, alega imprecisão da multa acoimada. Diz que, em igual forma, há que se vergastar a multa imposta, prevista no inciso III do art. 42 da Lei n.º 7.014/96, mesmo porque não há se falar em ausência de pagamento de imposto, nem se pode comprovar que todas as Notas Fiscais identificadas pelo autuante refiram-se a mercadorias tributáveis.

Acrescenta que, além disso, como claro não restou comprovado o que busca a Fiscalização neste aspecto, se fosse ausência de registro de supostas Notas Fiscais, ressalta, que jamais lhe foram entregues, somente a título de discussão, na eventualidade e pelo amor à dialética característica do Direito, a tipificação legal da multa atribuída pela Lei n.º 7.014/96 seria aquela instituída pelo inciso IX ou pelo inciso XI, a depender da situação, do seu art. 42, cuja redação reproduz.

Conclui que diante de mais uma incerteza ao configurar a imprecisão da autuação na atribuição da sanção fiscal ao suposto ilícito praticado, esta infração deve ser considerada nula de pleno

direito.

Continuando, alega menoscabo à tipicidade tributária cerrada. Aduz que a tipicidade cerrada consubstancia-se em garantia reflexa do princípio da legalidade, uma vez que os poderes emanados do Pacto Federal devem apresentar-se como o Centurião da Legalidade. Acrescenta que neste trilhar, já que ninguém pode ser obrigado a fazer algo ou não fazer senão em virtude de lei, o Diploma Legal clama por ser objetivo, preciso e claro em sua lógica de imputação, sob pena de não aplicar-se ao cidadão admoestado. Neste sentido, invoca e reproduz magistério de Roque Antonio Carraza.

Diz que o autuante ao precisar o enquadramento legal atribuído à hipotética infração considerou como se houvesse infringido os incisos IV e V do art. 142 do Decreto nº 13.780/12 – RICMS, cuja redação transcreve.

Assevera que jamais infringiu qualquer dos incisos IV e V do art. 142 do RICMS, conforme pretendido pela Fiscalização, pois, primeiro (I) exibiu e entregou ao Autuante todos os elementos requisitados; segundo (II) especialmente no que se refere à suposta infração 6, já que as Notas Fiscais designadas foram coletadas no CFAMT, não lhe caberia fornecer qualquer elemento fiscal, pois estes são captados nos postos fiscais localizados nas rodovias que entrecortam a unidade federativa do Estado da Bahia, e, ao final, terceiro, (III) nunca impediu nem muito menos embarçou a ação fiscal promovida, já que é cioso de suas obrigações e dos compromissos fiscais e sociais inerentes à sua atividade empresarial.

Conclui que por menosprezo à tipicidade cerrada, consequente da aplicação do princípio da legalidade, esta infração deve ser declarada totalmente nula.

Continuando, sustenta a improcedência desta infração 6. Diz que a dicção legal enunciada pelo § 2º do art. 249 do Código de Ritos da Nação – CPC, de utilização encilar ao processo administrativo fiscal em sede desta SEFAZ/BA, como estabelece o art. 180 do RPAF, determina que nenhuma nulidade será declarada, se o mérito da *causa judicata* favorecer a quem tal nulidade seja proferida. Ou seja, se a improcedência for favorável ao contribuinte, esta deve ser preservada, ainda que tenham sido identificadas nulidades que lhe privilegiassem.

Assevera que tal inteligência aplica-se exatamente ao presente caso, haja vista que, como mostrará aos detalhes, a autuação é improcedente.

Ressalta que, apesar de não dispor das supostas Notas Fiscais identificadas no demonstrativo elaborado pelo autuante, já que não lhe foram entregues, num verdadeiro esforço hercúleo, com base nas datas, nas numerações e nos valores indicados, varou seus arquivos e registros buscando o menor sinal de identificação, para elidir a pretensão fiscal descrita.

Assevera que as Notas Fiscais nºs 13.609, 83.765, 194.230, 20.002, 234.532 foram todas escrituradas, conforme registros que apresenta.

Quanto às demais notas fiscais relacionadas, afirma que não as recebeu em amplo cerceio ao seu direito de defesa. Alega que não teve condições práticas de efetuar uma pesquisa mais minuciosa, mesmo porque, como acima identificado, pode haver divergências de valores, datas, numeração e quejandos nos documentos fiscais apontados, ao dificultar precisamente qualquer busca a ser empreendida.

Diz que a posse dos instrumentos fiscais aguçados teria sido de suma importância para a sua contestação, para a identificação de prováveis operações com mercadorias sujeitas à tributação ou não, mesmo porque poderia ter ocorrido retorno de remessa de conserto, brindes, garantia, ou mesmo, talvez, quem sabe, alguns destes documentos não estivessem relacionados a empresa. Alega que nada pode ser checado, diante da ausência das notas fiscais em referência.

Aduz que de todas as formas, a imputação referente às demais Notas Fiscais elencadas deve ser considerada nula, em face do cerceamento da defesa da autuada, como já perquirido.

Frisa que, a título de argumentação, caso não prevaleça à declaração pela nulidade/improcedência desta infração, diante de tudo exposto, há que se pensar, todavia, na aplicação do apelo à equidade, que deve demarcar a linha comportamental de quem está sujeito à imposição fiscal, diante da postura correta e cumpridora de suas obrigações tributárias, como é o caso da conduta eviterna que promove em sua relação jurídico-fiscal.

Assegura que não identificou na instrução fiscal em análise qualquer irregularidade fiscal na postura que utilizou, mesmo porque, em se tratando de atividade vinculada e obrigatória como estatui o parágrafo único do art. 142 do CTN, se houvesse percebido ausência de pagamento de tributo, o autuante deveria ter constituído crédito tributário através de lançamento de ofício específico, o que não ocorreu em relação a esta infração 6, aplicando-se ao caso vertente o dispositivo legal insculpido no § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Assevera que se subsume ao quanto estabelecido pelos incisos II, III e IV do § 1º do art. 159 do RPAF, mesmo porque, agindo de boa-fé, talvez por um fortuito ou força maior, ou mesmo em função da dificuldade da interpretação da legislação tributária vigente, haja vista, por exemplo, o tratamento diferenciado a ser dado a mercadorias comercializáveis e outras não, como é o caso de brindes, garantias etc., a ausência de alguma escrituração de alguma nota fiscal, todavia não comprovada, pela não entrega dos documentos fiscais, não deva ser causa motriz de uma penalização de dimensão tão avantajada.

Reitera que a remissão da multa faz-se por imperiosa justiça e, caso não se acolha a redução integral do seu montante, que se estabeleça a coima formal de R\$50,00.

No que tange à infração 5, diz que diante da imposição alegada, supostamente estaria subsumido ao quanto estabelecido nos arts. 686 e 708-B, ambos do Decreto nº 13.780/12 – RICMS, ao atraírem a captação da sanção fiscal estipulada pela alínea “j” do inciso XIII-A do art. 42 da Lei nº 7.014/96, cuja redação transcreve.

Afirma que a multa imposta indevidamente obteve como causa motriz a não entrega dos arquivos magnéticos referentes ao mês de dezembro de 2010, o que, supostamente, impediria a Fiscalização de realizar o almejado levantamento quantitativo de estoques do período pesquisado, como informou o autuante em seu Termo de Encerramento de Fiscalização de fl.553 dos autos, cujo teor reproduz.

Argui a nulidade da infração 5. Alega ausência do devido processo legal. Diz que se faz presente à necessária aclamação da sua plena nulidade em função do menosprezo ao devido processo legal que deveria ser conduzido no procedimento fiscal instaurado.

Alega que na Intimação inaugural promovida em 09/12/2011, o autuante consignou o prazo de 30 (trinta) dias para que reenviasse os arquivos magnéticos dos períodos de janeiro a maio de 2009 e 2010, bem assim enviasse os referentes aos meses de junho a dezembro do mesmo período.

Assinala que segundo a informação aduzida pelo autuante no Termo de Encerramento de Fiscalização de fls. 550/551 dos autos, enviou/reenviou os arquivos magnéticos requisitados dentro de uma escala temporal específica conforme transcrição literal que apresenta.

Assevera o pleno e cabal atendimento das requisições realizadas pelo autuante, faltando, tão somente, a entrega dos arquivos magnéticos de dezembro de 2010, tendo em vista algum descontrole ou desatenção, de só menos importância, realizada pelo seu setor fiscal responsável, que poderia ter sido sanada, efetivamente, se houvesse sido novamente intimado para a sua apresentação, fato este não realizado pela Fiscalização.

Argui que a infração 5 é nula de pleno Direito com fundamento no inciso II do art. 18 do RPAF.

No mérito, alega a improcedência deste item da autuação. Diz que a dicção legal enunciada pelo § 2º do art. 249 do Código de Ritos da Nação – CPC, de utilização encilar ao processo administrativo fiscal em sede desta SEFAZ/BA, como estabelece o art. 180 do RPAF, determina que nenhuma nulidade será declarada, se o mérito da *causa judicata* favorecer a quem tal nulidade



seja proferida. Ou seja, se a improcedência for favorável ao contribuinte, esta deve ser preservada, ainda que tenham sido identificadas nulidades que lhe privilegiassem.

Tece amplo comentário sobre os aspectos que entende determinam a improcedência da autuação.

No respeitante à infração 4, diz que antes de adentrar ao mérito, diversos vícios de forma recheiam o Auto de Infração lavrado em relação à ilicitude apontada pela Fiscalização, culminando pela declaração de sua nulidade.

Argui nulidades da infração 4. Alega ausência da presunção legal para o fato típico apontado. Diz que o autuante, na descrição fática da hipotética conduta infracional que lhe foi imputada, descreveu e preconizou a necessária presunção legal de que as supostas omissões de entrada de mercadorias identificadas em seu levantamento fiscal teriam sido pagas através de recursos oriundos de operações de saídas não contabilizadas, conforme reproduz.

Consigna que na descrição do enquadramento das normas jurídicas incidentes sobre o caso em tela, o autuante não citou qualquer dispositivo legal, resumindo-se a transcrever uma série de artigos do RICMS, que, doutra forma, possuem caráter infra legal, já que oriundos de Diploma Normativo Regulamentar, o que caracteriza o desrespeito ao princípio da legalidade e, consequentemente, inquina de vício mortal esta infração 4.

Salienta que, de acordo com o inciso II do art. 5º da Magna Carta, ninguém pode ser obrigado a fazer alguma coisa ou deixar de fazê-la, senão em virtude de lei, e a imposição da obrigação tributária principal, tendo em vista o quanto estipulado pelo inciso I do art. 150 da Constituição Federal, consolida a legalidade fiscal. Reproduz referido dispositivo constitucional.

Sustenta que a omissão de entradas não é hipótese de incidência de ICMS, mesmo porque ocorre o fato impositivo com a saída das mercadorias do contribuinte, daí porque a exigência fiscal carece de embasamento legal, devendo ser declarada nula.

Alega ausência da descrição do fato típico. Aduz que novamente em relação ao enquadramento regulamentar do suposto ilícito, o autuante teria o dever de transcrever, com minúcias, qual o dispositivo regulamentar que precisaria a antijuridicidade atribuída. Afirma que o autuante não se desincumbiu de tal tarefa, pois acusou a infração ao quanto estabelecido no inciso I e § 3º ambos do art. 2º do RICMS, contudo, o § 3º do art. 2º do RICMS referido possui quatro diferentes incisos, conforme transcrição que apresenta.

Questiona em qual inciso estaria subsumida a hipotética conduta lhe atribuída. Diz que tal precisão inexistente no Auto de Infração em tela, o que importa aduzir, que tal vício formal conduz também a nulidade da autuação.

Alega inexistência da comprovação do fato típico. Diz que em igual diapasão o suposto ilícito tributário acoimado não foi comprovado pelo autuante. Transcreve para uma mais acurada apreciação, o quanto estipulado pela alínea “b” do inciso II do art. 60 do Decreto n.º 13.780/12 – RICMS.

Assevera que o múnus estabelecido pela alínea “b” do inciso II do art. 60 do RICMS não foi confirmado, pois jamais se identificou a existência de receita oculta no pagamento dos seus fornecedores, inexistindo no corpo do Auto de Infração qualquer elemento capaz de atestar tal situação, mesmo porque não promove tal prática.

Diz que por ausência de provas da suposta ilicitude fiscal imposta à nulidade da autuação, também em função deste aspecto, precisa ser consolidada.

Alega ausência da demonstração do valor unitário das mercadorias. Afirma que não está demonstrado no Auto de Infração como o autuante precificou as mercadorias apontadas como omissas, ao malferir a demonstração exigida pelos itens da alínea “b” do inciso II do art. 60 do RICMS.

Alega que a base de cálculo apurada em seus demonstrativos não pode ser bem delineada, pois

não se sabe se o autuante utilizou, para a precificação das mercadorias apontadas, (I) o custo médio do último mês de sua aquisição; ou (II) o custo médio do inventário final do período analisado; ou (III) o custo médio do inventário inicial do período investigado; ou (IV) o preço médio praticado das saídas das mercadorias no último mês do período auditado, abatendo-se margens, frete, etc., como estabelecem os Anexos 88 e 89 do RICMS; ou, por fim, o custo médio praticado por outro estabelecimento sediado em Salvador.

Diz que o autuante simplesmente, em seu Termo de Encerramento de Fiscalização de fl. 551 dos autos, indicou que o SAFA houvera precificado as mercadorias identificadas, não informando como determinou os preços considerados.

Sustenta que também deficiência formal implica na nulidade do Auto de Infração.

Diz que se por acaso as nulidades acima ventiladas forem vencidas, o que afirma não ser provável, em face da solidez argumentativa comprovada e atestada, deve-se analisar o mérito da imputação, ao se verificar, item a item, se as omissões apontadas seriam consistentes.

Discorre detalhadamente sobre todos os itens questionados apontando o Estoque Inicial, Entradas, Estoque Final, Saídas, Saídas com Notas Fiscais e a Omissão de Entrada - quando existentes -, inclusive identificando o produto com o código e a denominação às fls. 619/629 dos autos. Reconhece parcialmente a existência de omissão de entradas de alguns produtos arrolados no levantamento quantitativo de estoques.

No que tange à infração 7, pugna pela aplicação do apelo a equidade, no sentido de remissão da multa e, caso não seja acolhida a redução integral do seu montante que se estabeleça a multa de R\$50,00, consoante o § 7º do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Finaliza a peça defensiva pugnando:

- pela declaração da nulidade integral do Auto de Infração, por cerceamento do direito de defesa, em face de não haver recebido os elementos fundamentais para a promoção da peça defensiva, ao arrimo do inciso II do art. 18 do RPAF ou, por malferir os prazos procedimentais estabelecidos no RPAF, especialmente no quanto estipulado pelo § 1º do seu art. 28;
- em relação à Infração 1, pela declaração da sua improcedência, já que, ao revés, recolheu ICMS a mais do que o devido;
- em relação à Infração 2, pela declaração da sua improcedência, diante da demonstração da ausência de qualquer débito fiscal;
- em relação à Infração 3, pela declaração da sua improcedência, tendo em vista a inexistência de qualquer tributo a pagar;
- em relação à Infração 4, pela declaração de sua nulidade, seja pela ausência de presunção legal para o fato apontado como típico; seja pela inexistência da descrição do fato típico; seja pela inexistência de comprovação do fato típico; seja pela ausência de demonstração do valor unitário das mercadorias consideradas como omissas; ou pela declaração da procedência parcial em virtude dos levantamentos que realizou, ao demonstrar sensível redução na base imponível;
- em relação à Infração 5, pela declaração de sua improcedência, tendo em vista inexistência de intimação subsequente para a apresentação dos arquivos magnéticos referentes ao mês de dezembro de 2010; ou, *ad argumentandum tantum*, pela declaração de sua nulidade em função da ausência do devido processo legal; ou, pela eventualidade, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$50,00; ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF; ou, todavia, pela aplicação da multa formal de R\$1.380,00, ou, que se estabeleça a multa de 1% sobre a base de cálculo das vendas de mercadorias unicamente em relação ao mês ausente, qual seja, dezembro de 2010; ou, sobre as saídas do referido mês de dezembro/2010;

- em relação à Infração 6, pela declaração da improcedência da exigência formulada em relação às Notas Fiscais identificadas no livro Registro de Entradas; ou, pela declaração de sua nulidade, seja diante da incerteza da descrição do ilícito cometido; seja em função da incerteza da tipificação da multa aplicada; seja em face do menosprezo à tipicidade cerrada da imputação imposta; seja em relação às Notas Fiscais não entregues; ou, *ad argumentandum tantum*, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$50,00; ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF;
- em relação à Infração 7, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$ 50,00, ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF.

O autuante prestou informação fiscal (fls.1.064 a 1.071 – vol. II). Registra o incomum aprofundamento vernacular e excessivo recheio tautológico da peça impugnatória. Entretanto, diz que preferiu tecer comentário apenas quanto aos aspectos trazidos pelo sujeito passivo que indiscutivelmente demonstram desencontros com a realidade.

Contesta as alegações defensivas. Reporta-se sobre o alegado “cerceamento de defesa”, por não lhe ter sido entregues o CD constante do Processo Administrativo Fiscal – PAF, assim como as notas fiscais do Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, dizendo que, para os dois casos, basta informar que tais instrumentos encontravam-se como se encontram no processo à disposição do sujeito passivo, observando-se, entretanto que, exclui os dados referentes aos arquivos magnéticos, as informações são de uso interno da Repartição as quais inclusive não interferem na constituição do crédito tributário.

No que tange à alegação defensiva de que a peça de cobrança *ex officio* não foi assinada por representante legal da empresa, invoca e reproduz lição de Antônio da Silva Cabral, em Processo Administrativo Fiscal, Editora Saraiva – Edição 1993, pg. 225. Registra que o mesmo autor, na obra citada, pg. 343, informa “*Os porteiros de edifícios são considerados prepostos dos contribuintes*”.

Salienta que se até o porteiro de edifício, neste contexto, configura-se como preposto do contribuinte, não há o que se discutir no que diz respeito a alguém que admitido pelo contribuinte e dentro do estabelecimento tem acesso aos instrumentos da atividade empresarial do mesmo, como por exemplo, o carimbo do setor “RECEPÇÃO”.

Traz na mesma linha considerações tecidas em voto da lavra do eminente Desembargador Waldir Leôncio Júnior que, a despeito de haver acompanhado a Col. 3ª T. Cív. do Eg. TJDF em orientação proferida contrariamente ao seu pensamento entendeu oportuno asseverar que “... *acompanho a egrégia Turma, com ressalva do meu ponto de vista pessoal, concessa vênia, uma vez que trilho com a doutrina segundo a qual, pela teoria da aparência, uma vez entregue a correspondência no endereço do citando, em se tratando de pessoa jurídica, ter-se-á por válida a citação, pois é obrigação do empregado dar destinação da correspondência dentro da própria empresa. Não se trata de ponto de vista isolado, mas adequado com a nova redação do art. 223 do Código de Processo Civil.*” (TJDF - 3ª T. Cív. - Ap. Cív. nº 39.230/96 - Ac. reg. 85667 - julg. em 13.5.96 - DJU de 28.8.96, pág. 14.720).

Observa que as normas do Código de Processo Civil são aplicadas subsidiariamente ao Processo Administrativo Fiscal conforme disposição expressa do art. 180 do RPAF, cuja redação reproduz.

Salienta que entender como válida a intimação assinada por preposto que se encontra no estabelecimento do contribuinte é propiciar aplicação à chamada Teoria da Aparência. Acrescenta que a este respeito devem ser observados, pelo menos os acórdãos do Superior Tribunal de Justiça, cujo enunciado reproduz.

Diz que se no processo civil, sob o cânone da neutralidade e da imparcialidade da jurisdição, é acatada amplamente a teoria da aparência para validar a citação, com muito mais razão assim deve ser no Procedimento Administrativo Fiscal.

Colaciona entendimento jurisprudencial, do TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO, pelo qual a citação da pessoa jurídica é válida ainda que não tenha sido efetivada na pessoa de seu representante legal, nos seguintes termos: “*É válida a citação de pessoa jurídica, mesmo não tendo sido efetivada na pessoa de seu representante legal, se o ato atinge o seu objetivo. Pela teoria da aparência, reputa-se válida a citação de sociedade comercial, na pessoa de empregado com evidência de representante, sem se infringir o art. 215 do CPC*” (Ap 266.128-2/2, 31.7.95, 6a. C Esp. TJSP, rel. Des. Quaglia Babosa, in RT 725/237; JTJ 175/11).

Assinala que, pelo visto, se para a citação judicial ou ciência de cobrança de crédito tributário, é válido o recebimento através do preposto, seja ele o contador, o empregado e/ou até mesmo o porteiro do edifício, não há de se entender como válida a arguição do sujeito passivo de que seu empregado, que inclusive estando no estabelecimento tem acesso ao carimbo da recepção, não seja considerado pessoa legítima para confirmar a entrega e consequentemente registro de ciência de uma cobrança tributária *ex officio*.

Salienta que, ainda, neste contexto, isto é, motivação para indevidamente tentar consubstanciar cerceamento de defesa, o sujeito passivo informa que não foram assinados os demonstrativos pertinentes à cobrança em comento.

Consigna que, naturalmente, em razão de alguma deficiência quanto às orientações administrativas na empresa, o senhor Emerson Santos da Silva, RG nº 0753373041 SSP/BA, CPF nº 791.385.275-53, possivelmente não deve ter informado da existência de declaração que apresenta o seguinte teor:

*“Declaração*

*Declaro para os devidos efeitos legais que, nesta data, foram entregues à empresa Artemp Engenharia Ltda, IE nº 044.457.989, CNPJ nº 01.288.200/0001-54, 46 (quarenta e seis) laudas relativas ao levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias, para o exercício de 2009, discriminadas a seguir: 04 laudas do Relatório de Mercadorias Seleccionadas, 09 laudas do Levantamento Quantitativo de Entradas, 26 laudas do Levantamento Quantitativo de Saídas, 05 laudas do Demonstrativo de Cálculo das Omissões e de 02 laudas referentes à infração 04.05.05; e 09 (nove) laudas do Roteiro de Auditoria das Contas Correntes do ICMS, para os exercícios de 2009 e 2010, sendo 06 laudas dos demonstrativos das contas correntes do ICMS, 01 lauda da infração 03.01.01, 01 lauda da infração 03.01.02 e 01 lauda da infração 03.01.03, totalizando 55 (cinquenta e cinco) laudas.*

*Salvador, 11 de setembro de 2012.*

*Emerson Santos da Silva*

*Representante Legal e/ou Preposto da Empresa”*

Observa que se o preposto do sujeito passivo não comunicou tal ato, isto se configura como uma questão de ordem interna da empresa e não tem o condão de modificar a configuração dos elementos materiais para a constituição do crédito tributário *ex officio*. Acrescenta que, além do mais não há como se questionar o conhecimento dado ao contribuinte no tocante à pertinente cobrança fiscal, haja vista inclusive a existência da presente impugnação.

Assinala que em se tratando de qualquer incorreção de cunho de natureza apenas formal, o que não ocorreu, no máximo deveria ser atendido o que preceitua o § 1º do artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF-BA, cuja redação transcreve.

Reporta-se sobre as contradições materiais.

Afirma que relativamente às infrações 1, 2 e 3 o impugnante apresenta números que, como em um toque de magia, simplesmente zeram todas as cobranças. Observa, entretanto, que, no mínimo, por inusitada coincidência, tais valores apresentados por ocasião da impugnação não refletem os valores constantes nas pertinentes páginas dos livros fiscais que foram apresentados para a auditoria, o que é materialmente comprovado. Menciona como exemplo a página 536 que apresenta o valor de R\$ 140.951,19, referente à rubrica - imposto debitado, em contrapartida às modificações perpetradas pelo sujeito passivo que implicaram no aparecimento do valor de R\$133.520,25 para a mesma rubrica, conforme expresso na página 676.

Assevera que equivalentes alterações se registram quanto aos livros Registro de Entradas e Registro de Saídas o que pode ser comprovado, por exemplo, analisando-se as páginas 205 e 404 que apresentam os valores de bases de cálculo de R\$262.043,46 e R\$ 557.296,41 respectivamente, em discordância com os “novos valores surgidos” de R\$270.478,42 e R\$554.074,21 constantes nas páginas 726 e 749, respectivamente.

No que tange à infração 4, diz que se refere à cobrança do tributo, em razão do não registro de entradas de mercadorias, o sujeito passivo além de depreciar a construção e conhecimento legislativo dos profissionais da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, não se deu ao mínimo trabalho de analisar com maior acuidade o teor das disposições regulamentares e legais contidas na peça de cobrança *ex officio*. haja vista que alega que “... o i. Auditor do Estado NÃO CITOUCENHUM DISPOSITIVO LEGAL, resumindo-se a transcrever uma série de artigos do RICMS, que, doutra forma, possuem caráter INFRALEGAL, ...” “... JAMAIS se identificou a existência de receita oculta no pagamento dos fornecedores da AUTUADA...” e assim por diante.

Salienta que a Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1976 que institui o Código Tributário Nacional, norma que tem status de Lei Complementar Federal, no seu artigo 116, caput, mais inciso II, assim preceitua:

*“Art. 116. Salvo disposição de lei em contrário, considera-se ocorrido o fato gerador e existentes os seus efeitos:*

*(...)*

*II - tratando-se de situação jurídica, desde o momento em que esteja definitivamente constituída, nos termos de direito aplicável.”*

Acrescenta que a Lei nº 7.014, de 4 de dezembro de 1996 que trata do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no seu art. 42, caput, mais inciso III, com base na redação original, válida até 30 de março de 2010, assim preceituava:

*“Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:*

*(...)*

*III - 70% (setenta por cento) do valor do imposto não recolhido tempestivamente, em razão da falta de registro de documentos fiscais nos livros fiscais próprios, apurando-se a prática de atos fraudulentos, tais como suprimento de caixa de origem não comprovada, saldo credor de caixa, passivo fictício ou inexistente, entradas ou pagamentos não contabilizados, ou quaisquer outras omissões de receitas tributáveis constatadas por meio de levantamento fiscal, inclusive mediante levantamento quantitativo de estoque;”*

No que se refere a exigência de que o Auditor Fiscal apresente elementos que identifiquem receita oculta, informa que diante da presunção legal, “*juris tantum*”, registra-se a inversão da prova do alegado. Neste sentido menciona entre inúmeras outras decisões o Acórdão nº 05-33828 de 25 de maio de 2011 da 5ª Turma do Ministério da Fazenda, Secretaria da Receita Federal e Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, cuja ementa reproduz.

Acrescenta que várias notas emitidas se referiam à venda para entrega futura. Diz que, assim sendo, o impugnante está a admitir que as informações contidas nos arquivos magnéticos de 2009, também são imprestáveis para fins de auditoria fiscal, haja vista que não foram registradas as devidas baixas nos estoques das mercadorias por ocasião da transmissão de propriedade das mesmas e, em consequência, é de se configurar o fato gerador para a cobrança de crédito tributário conforme estipula o art. 42 inc. XIII-A, alínea “j”, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07 o que implicaria na cobrança do valor de R\$ 58.494,76 referente a 1% da base de cálculo das saídas de mercadorias tributáveis no valor de R\$5.849.475,69.

No respeitante à infração 5, reporta-se e transcreve trechos da afirmativa do impugnante quanto a este item da autuação.

Observa que o impugnante simplesmente diz que tudo poderia ser resolvido se novamente intimado para tal mister. Neste ponto reitera que para o contribuinte foram dados os trinta dias previstos no Regulamento do ICMS/BA e a falta de apenas um mês de registros fiscais

indiscutivelmente impossibilita o real levantamento dos valores e quantidades das transações mercantis.

Observa, ainda, que quando foram utilizados os valores dos arquivos, como no caso do exercício de 2009, o impugnante posteriormente declara que estes são imprestáveis, entretanto, quando não se utiliza de tais dados, como no caso do exercício de 2010, o impugnante diz que os mesmos, embora faltando registros fiscais não deveriam servir de motivo para a autuação fiscal.

Quanto à infração nº 6, diz que se refere à comprovada falta de apresentação e de registro nos livros próprios de notas fiscais de entradas de mercadorias tributáveis que foram lançadas pelo Sistema de Controle Fiscal de Mercadorias em Trânsito – CFAMT, sendo que o impugnante traz apenas lucubrações vernaculares, razão pela qual resta apenas informar que todas as notas fiscais apontadas neste item da autuação se encontram acostadas aos autos às fls. 71 a 83.

No tocante à infração 7, diz que o autuado, ao seu bel prazer, entende que em vez de ser aplicada a multa conforme determina o art. 42, inc. XX, da Lei nº 7.014/96 alterada pela Lei nº 10.847/07, deveria ser aplicada a multa capitulada no mesmo artigo 42, inciso XXII, implicando na substituição da multa no valor de R\$460,00 para uma multa no valor de R\$50,00.

Consigna que como a lei não pode ser simplesmente modificada, conforme o entendimento de cada cidadão, a cobrança para este item da autuação como para os demais, deve ser mantida na íntegra.

Finaliza a peça informativa opinando pela manutenção total do Auto de Infração.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFAZ ATACADO (fls.1.082/1.083), a fim de fosse entregue ao contribuinte cópia das Notas Fiscais arroladas na autuação, bem como cópia do CD acostado pelo autuante. Ainda foi consignado que o contribuinte fosse cientificado da reabertura do prazo de defesa.

Consta à fl. 1.087 despacho comunicando que o arquivo enviado ao autuado, referente à informação fiscal foi gravado em CD, conforme solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal.

Consta à fl. 1.095 expediente do contribuinte reconhecendo as infrações 5 e 7, cujo pagamento requer seja feito com os benefícios fiscais estabelecidos pela Lei nº 12.903/13.

O autuado intimado da diligência se manifestou (fls.1.098 a 1.111). Preliminarmente, observa que mesmo ao produzir manifestação específica, ora encartada aos autos, ao se pronunciar topicamente em relação aos elementos que lhe foram entregues, jamais abrirá mão das suas razões de defesa, descortinadas em minucioso trabalho defensivo, capaz, *de per si*, de conduzir à inteira nulidade/improcedência do Auto de Infração. Acrescenta que os documentos fiscais neste átimo apresentados somente destacam a inteireza das teses por si elencadas, ao preconizar a plena certeza das alegações produzidas, ora fortalecidas com as considerações soto-entabuladas.

Reporta-se sobre a infração 6. Diz que as Notas Fiscais ora fornecidas tão unicamente destacam e robustecem a preliminar de nulidade desta infração ventilada em sua peça de defesa, pois imprestáveis à produção de qualquer prova à autuação.

Assinala que se trata de Notas Fiscais coletadas pelo Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT nas barreiras fiscais espalhadas pelo Estado da Bahia, supostamente lhe destinadas, incapazes de atestar o alegado na autuação tipificada, já que os documentos fiscais de fls. 71 a 83 *apud acta* estão inteiramente ilegíveis, não se identificando qualquer informação pertinente à operação fiscalizada. Acrescenta que há Notas Fiscais onde inexiste qualquer informação: nome do destinatário, data, número do documento fiscal, valores e quejandos.

Assevera que são, deveras, provas inaplicáveis ao suporte da hipotética infração, o que recheia de nulidade não somente a infração 6, mas, inclusive, o Auto de Infração em sua totalidade. Além disso, observa que o diligenciador nada respondeu sobre as Notas Fiscais de nºs 13.609,

83.765, 194.230, 20.002 e 234.532 devidamente escrituradas nos seus livros Registro de Entradas.

Diz que a eloquência do silêncio produzido aliada ao pavimento das demais Notas Fiscais ilegíveis apresentadas conduzem à apodítica nulidade/improcedência da autuação, mesmo porque, como destaca a antiga parêmia latina “*ex nihilo nil fit*”, ou seja, “*do nada, nada surge*”.

Ressalta que o CD que lhe foi fornecido dispõe da Informação Fiscal produzida pelo autuante, cabendo, neste instante, até mesmo para oportunizar o contraditório, tão dialeticamente almejado nas hostes jurídicas, diante da sinagoga da sua importância, tecer considerações ao arrazoadado brindado pela Autoridade Fazendária, realizando-se tal cotejo com alguns extratos impressos na diligência solicitada.

Reporta-se sobre as infrações 1, 2 e 3. Sustenta que há que se decretar a plena improcedência do Auto de Infração. Alega que o autuante utilizou-se de Livros Fiscais não firmados pelos seus Representantes Legais e pelo Representante Contábil, valendo-se de documentos provisórios, todavia, sem as devidas conciliações definitivas, mesmo porque, a título exemplificativo, mas não se limitando, na transmutação dos arquivos de SINTEGRA para o SPED, somente por curiosidade, nem sempre os dados são recepcionados em sua devida integralidade, carecendo de pesquisas, alterações e ajustes.

Transcreve a manifestação do autuante quanto a estas infrações. Diz não se tratar nem de um toque de mágica, nem mesmo de Midas, simplesmente a Fiscalização descuroou-se de auditar os seus Livros Fiscais definitivos, ao culminar na lavratura de infrações improcedentes, lhe acoimando com um suposto ilícito fiscal jamais ocorrido. Salienta que basta verificar o que o autuante exarou em seu Termo de Encerramento de Fiscalização de fl. 549 dos autos, conforme transcrição que apresenta.

Acrescenta que se trata de “*fabricar*” números, mesmo porque estes não se reproduzem, mas cotejá-los com outros elementos fiscais que foram trazidos e de posse da Fiscalização como, a título de exemplo, as DMAs e o SINTEGRA fornecidos e existentes da base de dados desta SEFAZ/BA.

Observa que o autuante menciona a título de exemplo a diferença encontrada em seu Levantamento à fl. 536, débito de ICMS em relação ao mês de outubro/2010, quando encontrara o valor de R\$ 140.951,19, ao passo que o verdadeiro montante, fl. 676 dos autos, revela o total de R\$133.520,25.

Afirma que a quantia informada, além de ser oriunda de Livro Fiscal devidamente firmado pelo seu Representante Legal, coincide com o valor divulgado em sua DMA de fl. 679 e a informação dada pelo SINTEGRA de fl. 678.

Conclui que, desse modo, deve-se proceder e analisar a Autoridade Julgadora em relação a todos os itens das infrações 1, 2 e 3 lavradas de forma improcedente.

No que concerne à infração 4, consigna que sem abandonar quaisquer dos argumentos esposados na sua defesa, ao protestar pela declaração da nulidade/improcedência do Auto de Infração vergastado, dois aspectos curiais restaram sensíveis ao apelo da nobre Junta de Julgamento Fiscal, quando da promoção da diligência empreendida. A primeira relativa à precificação das mercadorias supostamente omissas encontradas no levantamento fiscal produzido, conforme reproduz.

Diz que tal assertiva é comprovada pelo documento de fl. 557 dos autos, quando o documento denominado “*SANEAMENTO DE AUTO DE INFRAÇÃO*”, em sua coluna 26 informa que não foi anexado aos autos o demonstrativo do cálculo do preço médio de mercadoria, por espécie.

Reafirma que a nulidade do Auto de Infração é evidente e tal vício letal não é passível de ser sanado neste momento processual.

Sustenta que inexistem as omissões apontadas no levantamento levado a efeito pelo autuante.

Salienta que, de igual forma, uma série de hipotéticas omissões identificadas no levantamento fiscal produzido foram extirpadas na defesa apresentada, item por item, um a um, tendo em vista detalhamento apresentado às fls. 619/629 dos autos.

Assinala que o autuante não enfrenta o mérito questionado.

Conclui que esta infração 4 deve ser decretada improcedente, por se tratar de ausência de fato gerador do ICMS.

Finaliza a manifestação pugnando:

- pela declaração da nulidade integral do Auto de Infração, seja em função do manifesto cerceio de defesa por não haver recebido os elementos fundamentais para a promoção do libelo contestatório ao arrimo do inciso II do art. 18 do RPAF, seja por malferir os prazos procedimentais estabelecidos no RPAF, especialmente no quanto estipulado pelo § 1º do seu art. 28;
- em relação à Infração 1, pela declaração da sua improcedência, já que, ao revés, recolheu ICMS a mais do que o devido;
- em relação à Infração 2, pela declaração da sua improcedência, diante da demonstração da ausência de qualquer débito fiscal;
- em relação à Infração 3, pela declaração da sua improcedência, tendo em vista a inexistência de qualquer tributo a pagar;
- em relação à Infração 6, pela declaração da improcedência da exigência formulada em relação às Notas Fiscais identificadas no livro Registro de Entradas, ou, pela declaração de sua nulidade, seja diante da incerteza da descrição do ilícito cometido; seja em função da incerteza da tipificação da multa aplicada; seja em face do menosprezo à tipicidade cerrada da imputação imposta; seja em relação às Notas Fiscais não entregues; ou, *ad argumentandum tantum*, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$50,00; ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF;
- em relação à Infração 5, pela declaração de sua improcedência, tendo em vista inexistência de intimação subsequente para a apresentação dos arquivos magnéticos referentes ao mês de Dezembro de 2010; ou, *ad argumentandum tantum*, pela declaração de sua nulidade em função da ausência do devido processo legal; ou, pela eventualidade, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$50,00; ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF; ou, todavia, pela aplicação da multa formal de R\$1.380,00; ou, que se estabeleça a multa de 1% sobre a base de cálculo das vendas de mercadorias unicamente em relação ao mês ausente, qual seja, Dezembro de 2010; ou, sobre as saídas do referido mês de Dezembro/2010;
- em relação à Infração 4, pela declaração de sua nulidade, seja pela ausência de presunção legal para o fato apontado como típico; seja pela inexistência da descrição do fato típico; seja pela inexistência de comprovação do fato típico; seja pela ausência de demonstração do valor unitário das mercadorias consideradas como omissas; ou, pela declaração da procedência parcial da autuação em virtude dos levantamentos que realizou, ao demonstrar sensível redução na base imponível;
- em relação à Infração 7, pela remissão integral da multa; ou, pela sua redução ao valor de R\$ 50,00; ou, ainda, no valor a ser prudentemente arbitrado por este CONSEF.

O autuante se pronunciou às fls. 1.113 a 1.115. Consigna que para a 2ª peça de contestação do sujeito passivo, além de reiterar os termos da sua 1ª peça de informação fiscal constante das fls. 1.064 a 1.071, chama atenção para o fato de que o autuado em 21/10/2013 reconhece as infrações 5 e 7, entretanto, na 2ª peça de contestação, datada de 25/11/2013, volta a pedir a improcedência das mesmas infrações, conforme consta às fls. 1.110 e 1.111 dos autos.



Assinala que o impugnante deixa bem claro que entregou a Fiscalização “documentos provisórios” como se permanentes e oficiais fossem, haja vista o Termo de Arrecadação de Livros e/ou Documentos datado de 18/01/2012 que compõe a fl. 14 deste processo, termo que foi assinado pelo preposto da empresa senhor Jonas Santos Santana, onde nenhuma referência foi feita sobre livros e documentos provisórios.

No que tange aos questionamentos da infração 4, consigna que a apuração da base cálculo e definição de preços de mercadorias, conforme solicitação da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, fl. 1.083, cabe apenas informar que, nesta situação, o Sistema de Auditoria Fiscal Automatizada - SAFA, calcula os preços das mercadorias e, em consequência, a base de cálculo com fulcro na determinação da alínea “b”, item 1 do inciso II do art. 60 do RICMS-BA, Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997, cujas disposições reproduz.

Quanto à infração 6, observa que o próprio contribuinte, em 25/11/2013, muito após o término da auditoria, na fl. 1.104, informa da entrega de livros provisórios à Fiscalização para, tudo indica, agora, querer se beneficiar com a alegação do próprio procedimento irregular.

Conclui que, assim sendo, diante de tantos desencontros provocados pelo sujeito passivo, entende s.m.j., que as alegações defensivas não merecem fé.

Finaliza a peça informativa opinando pela manutenção na íntegra do Auto de Infração ou, o envio a Auditor Fiscal estranho ao feito para, sem a possibilidade de alegação de parcialidade, poder ajudar no esclarecimento do imbróglio argumentativo constante de peças impugnatórias totalmente desvinculadas da realidade.

A 1ª JJF, após análise e discussão em pauta suplementar, converteu o feito em diligência à INFAZ/ATACADO (fls.1.127/1.128), a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito revisasse o lançamento adotando as seguintes providências:

#### **Infrações 1, 2 e 3:**

Verificasse se procediam as alegações defensivas de que as quantias que informou, além de oriundas de livros fiscais devidamente firmados pelo seu representante legal, coincidem com os valores declarados nas DMAs e informações pelo SINTEGRA, realizando o confronto entre tais documentos e, se fosse o caso, elaborasse novos demonstrativos contendo apenas os valores cujas irregularidades restassem comprovadas.

#### **Infração 4:**

Verificasse e informasse sobre a alegação defensiva atinente ao cálculo do preço médio.

Quanto à inexistência de omissão de saídas examinasse se, de fato, os itens de mercadorias apontadas não tiveram saídas omitidas, conforme alegado pelo impugnante, elaborando, se fosse o caso, novos demonstrativos com os valores corretos.

#### **Infração 6:**

Alega o impugnante que as Notas Fiscais nºs 13.609, 83.765, 194.230, 20.002, 234.532, arroladas na autuação, foram devidamente escrituradas no livro Registro de Entradas.

Verificasse se procedia a alegação defensiva. Em caso afirmativo, elaborasse, se fossem o caso, novos demonstrativos contendo apenas as notas fiscais não escrituradas.

A diligência foi cumprida por Auditor Fiscal estranho ao feito. Nos termos do Parecer Fiscal de fls.1.132 a 1.134 o diligenciador esclareceu o seguinte:

#### **Infração 1:**

Confrontando o lançamento no Livro de Apuração do ICMS conforme cópia na fl. 536 foi apurado o valor de R\$49.852,31 exatamente o que consta no Demonstrativo da fl. 69, entretanto, o valor recolhido no referido Demonstrativo consta o valor de R\$43.083,94, na DMA consta o valor apurado do Saldo Devedor de R\$ 36.193,55 vide fl. 1135 e na fl. 1136 consta os DMA - Dados Gerais

onde consta a alteração da DMA do mês 10/2010 em 18/01/2012. Nas fls. 1137 a 1140 constam a Relação de DAES - Ano 2010, o Demonstrativo de Arrecadação Mensal do ano de 2010 e os valores arrecadados em outubro de 2010 totalizando o valor de R\$42.528,04.

O contribuinte apresentou em 10/12/2012 novos livros fiscais do mês de outubro/2010 fls. 648 a 697 anexados em sua defesa de fls. 563 a 635 constando o Saldo Devedor do ICMS o mesmo informado na DMA retificada em 05/11/2014 no valor de R\$36.193,55. Os livros fiscais foram arrecadados pela fiscalização em 18/01/2012 e aproximadamente 11 meses depois a autuada apresenta novos livros e com Saldo Devedor menor do que o valor recolhido, com informações de outros créditos que teriam que serem fiscalizados na época.

Com as informações acima foi mantida a autuação, conforme Demonstrativo 01, fl.69.

#### **Infração 2:**

Na verificação o confronto entre os Livros Fiscais apresentados antes da Defesa do Autuado, o Demonstrativo 02 na fl. 1141 que é igual da autuação a fl. 064, onde foram criadas duas colunas com o número da folha do Lançamento no LRE e no RAICMS e depois foi feito o confronto com a DMA informada pelo contribuinte, vide Demonstrativo 02 Revisado pela defesa, onde foi criada a coluna FL. DA DMA ficando o saldo de R\$ 841,32.

#### **Infração 3:**

Na verificação o confronto entre os Livros Fiscais apresentados antes da Defesa do Autuado, o Demonstrativo 03 na fl. 1142 que é igual da autuação a fl. 065, onde foram criadas duas colunas com o número da folha do Lançamento no LRE e no RAICMS e depois foi feito o confronto com a DMA informada pelo contribuinte, vide Demonstrativo 02 Revisado pela defesa, onde foi criada a coluna FL. DA DMA ficando o saldo de R\$ 0,00.

#### **Infração 4:**

Na revisão do Demonstrativo das Omissões fls. 054 e 058 foram consideradas as informações prestadas pelo autuado e foi elaborado Novo Demonstrativo das Omissões, fls. 1.143 a 1.144, onde as Omissões de Entradas de R\$60.229,69 passaram para R\$26.905,22 e as Omissões de Saídas se mantiveram em R\$29.819,84.

Esclarece que em face da revisão foram elaborados dois Demonstrativos: 1º das Omissões de Entradas, fl. 1145, no valor de R\$26.905,22 x 17% = R\$ 4.573,89 de imposto devido e o 2º das Omissões de Saídas, fl. 1146, no valor R\$ 29.819,84 x 17% = 5.069,37. Informa que conforme a Portaria nº 445/98, cópia de fls. 1147 a 1152, como as Omissões de Saídas foram superiores as Omissões de Entradas prevalece a de maior valor, conforme o art. 13, inciso I, fl.1.151.

#### **Infração 6:**

Na revisão da infração 06 na fl. 004 e as correspondentes notas fiscais nas fls. 076 a 082, com a defesa foram excluídas as notas fiscais comprovadas pelo autuado e o valor devido de ICMS de R\$ 11.289,17, conforme Demonstrativo de fl. 1.153 passou para R\$7.889,98, conforme novo Demonstrativo, fl. 1.154.

Conclusivamente, consignou o diligenciador que após a Revisão Fiscal resumiu no quadro comparativo que apresenta o resultado das apurações, conforme abaixo:

Infração	Código da Infração	Débito A.I. Original	Débito A.I. Retificado	Diferença	Observação
1	03.01.01	7.324,27	7.324,27	0,00	Mantida a infração.
2	03.01.02	4.075,75	841,32	-3.234,43	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
3	03.01.03	16.532,47	0,00	-16.532,47	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido o erro e a infração deixou de existir.

4	04.05.05	10.239,05	5.069,37	-5.169,68	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
5	16.12.15	94.630,37	94.630,37	0,00	Mantida a infração.
6	02.01.02	11.289,17	7.889,98	-3.399,19	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
7	16.04.01	460,00	460,00	0,00	Mantida a infração.
Total		144.551,08	116.215,31	-28.335,77	

Esclarece que elaborou novo Demonstrativo de Débito, fls. 1.155/1.156, ficando um saldo de imposto devido de R\$116.215,31.

O autuado cientificado do resultado da diligência se manifestou (fls. 1.162 a 1.181).

Quanto à infração 1, alega que desde a data da arrecadação dos documentos fiscais auditados pelo autuante, já estavam na base de dados da SEFAZ/BA todas as informações pertinentes ao período de outubro de 2010. Refez os demonstrativos apresentando na apuração Saldo Credor no valor de R\$106, 67, conforme fl. 1.168.

Relativamente à infração 2, alega que o levantamento encontra-se com os seus valores apurados de forma incorreta. Refaz o demonstrativo, fl. 1.170, apurando o ICMS devido de R\$ 143,02.

No tocante à infração 3 não apresenta manifestação.

No que concerne à infração 4, afirma que a perícia fiscal não respondeu acerca do questionamento que formulara, desde a contestação apresentada, qual seja, a ausência de demonstração da precificação das mercadorias apontadas como omissas.

O Auditor Fiscal estranho ao feito que cumpriu a diligência se pronunciou sobre a manifestação do autuado (fls.1.185 a 1.188).

No que tange à infração 1, reafirma o informado no Parecer Fiscal de fls.1.132/1133 e retifica a data de entrega de 05/11/2014 para 18/01/2012.

Esclarece que confrontando o lançamento no Livro de Apuração do ICMS conforme cópia de fl. 536 foi apurado o valor de R\$49.852,31 exatamente o que consta no Demonstrativo da fl. 69. Entretanto, no referido Demonstrativo consta como recolhido o valor de R\$43.083,94; na DMA consta o valor apurado do Saldo Devedor de R\$36.193,55 conforme fl. 1.135 e na fl. 1.136 consta as DMAs - Dados Gerais onde consta a alteração da DMA do mês 10/2010 em 18/01/2012. Nas fls. 1.137 a 1.140 constam a Relação de DAES - Ano 2010, o Demonstrativo de Arrecadação Mensal do ano de 2010 e os valores arrecadados em outubro de 2010 totalizando o valor de R\$ 42.528,04.

Observa que o autuado apresentou em 10/12/2012 novos livros fiscais do mês de outubro/2010, fls. 648 a 697, anexados em sua defesa fls. 563 a 635 constando o Saldo Devedor do ICMS o mesmo informado na DMA retificada em 18/01/2012 no valor de R\$36.193,55. Acrescenta que os livros fiscais foram arrecadados pela Fiscalização em 18/01/2012 e aproximadamente 11 meses depois o autuado apresenta novos livros e com Saldo Devedor menor do que o valor recolhido, com informações de outros créditos que teriam que ser fiscalizados à época.

Salienta que para maior esclarecimento elaborou os demonstrativos da autuação e da revisão fiscal de maneira mais didática para comprovar o débito do autuado que, segundo diz, está confuso no seu entendimento:

DEMONSTRATIVO DA AUTUAÇÃO (fl. 069)

Valor Escriturado LRA fl. 536	R\$ 49.852,31
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 7.324,27

DEMONSTRATIVO PELA DMA 10/2010 (fls. 679 e 1135)

Valor Apurado na DMA	R\$ 36.193,55
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 0,00

DEMONSTRATIVO PELO NOVO LRA 10/2010 (fls. 681)

Valor Apurado no LRA	R\$ 36.193,55
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 0,00

Ressalta que o novo Livro de Registro de Apuração do ICMS foi entregue em 10/10/2012, sendo que a autuação e ciência ocorreram em 11/09/2012, conforme fls. 001 e 005, e o LRA apresentado após a autuação.

Conclui que com as informações acima foi mantida a autuação, conforme Demonstrativo 01, fl. 69.

No que tange à infração 2, afirma que o autuado incorre em equívoco na sua manifestação, porquanto o cálculo é o valor do ICMS constante no LRE versus o valor do ICMS do RAICMS.

Consigna que para maior clareza elaborou o mesmo demonstrativo de forma diferente para facilitar o entendimento, conforme apresenta abaixo:

DEMONSTRATIVO DA PERÍCIA (fl. 1.141)

Valor Lançado LRE fl. 244	R\$ 85.162,30
Valor Lançado vide fl. 474	R\$ 85.927,69
Diferença Devida do ICMS	R\$ 765,39

Ressalta que o valor de Base de Cálculo de R\$4.502,29 é apenas para lançamento do Auto de Infração.

Conclui que, em face do exposto, mantém o valor apurado no trabalho revisional constante a fl. 1.141 dos autos no valor de R\$841,32.

No que concerne à infração 3, esclarece que na verificação o confronto entre os Livros Fiscais apresentados antes da Defesa do Autuado; o Demonstrativo 03 de fl. 1.142 que é igual ao da autuação de fl. 065, onde foram criadas duas colunas com o número da folha do lançamento no LRE e no RAICMS e depois foi feito o confronto com a DMA informada pelo contribuinte, conforme Demonstrativo 02 Revisado pela defesa, onde foi criada a coluna FL. DA DMA ficando o saldo de R\$ 0,00.

Relativamente à infração 4, ratifica o resultado da Revisão Fiscal conforme relatório de fl.1.133. Diz que anexou Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio - Entradas, Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio - Saídas e Demonstrativo do Cálculo do Preço Médio a partir de valores do Inventário, às fls. 1.189 a 1.195, que deveriam ter sido anexados e que ora providencia, conforme acertadamente reclamado pelo autuado, mantida a infração conforme Demonstrativos de fls. 1.143 a 1.146, para esclarecer ao autuado a mudança para Omissões de Saídas foi anexada a Portaria nº 445/1998 às fls. 1.147 a 1.151 procedido conforme artigos 12 e 13.

No tocante à infração 5, observa que o autuado reconheceu e recolheu o valor do débito reconhecido em 31/10/2013 com Benefício da Lei de Anistia, conforme fls. 1.125 e 1.184.

No que concerne à infração 6, diz que mantida a infração conforme Revisão Fiscal tendo em vista que as notas fiscais de fls. 71 a 83 estão legíveis, não sendo procedente a alegação do autuado.

Quanto à infração 7, observa que o autuado reconheceu e recolheu o valor do débito reconhecido em 31/10/2013 com Benefício da Lei de Anistia, conforme fls. 1.125 e 1.184.

Conclusivamente, consignou o diligenciador que, após a Revisão Fiscal, elaborou um quadro comparativo do resultado das apurações, conforme abaixo:

Infra-ção	Código da Infração	Débito A.I. Original	Débito A.I. Retificado	Diferença	Observação
1	03.01.01	7.324,27	7.324,27	0,00	Mantida a infração.
2	03.01.02	4.075,75	841,32	-3.234,43	Na retificação conforme defesa do autuado, foi

					corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
3	03.01.03	16.532,47	0,00	-16.532,47	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido o erro e a infração deixou de existir.
4	04.05.05	10.239,05	5.069,37	-5.169,68	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
5	16.12.15	94.630,37	0,00	-94.630,37	Autuado quitou aproveito Benefício Fiscal de Anistia em 31/10/2013.
6	02.01.02	11.289,17	7.889,98	-3.399,19	Na retificação conforme defesa do autuado, foi corrigido parcialmente o erro e a infração diminuiu.
7	16.04.01	460,00	0,00	-460,00	Autuado quitou aproveito Benefício Fiscal de Anistia em 31/10/2013.
Total		144.551,08	21.124,94	(123.426,14)	

Esclarece que elaborou novo Demonstrativo de Débito, acostado às fls. 1.196/1.197 dos autos, ficando um saldo de ICMS devido no valor histórico de R\$21.124,94 sem os acréscimos moratórios e as multas devidas.

Registra que para facilitar a análise do autuado todos os anexos foram copiados em mídia CD e Recibo, anexados às fls.1.198/1.199.

O autuado cientificado sobre o pronunciamento do Auditor Fiscal estranho ao feito se manifestou (fls.1.206 a 1.219). Salienta que de forma diversa a indicada pelo diligenciador, a intimação que recebeu em 18/08/2015, concedeu o diminuto interregno temporal de dez dias, para a produção do mesmo ato processual, em assim desejando. Consigna que a manifestação é tempestiva.

Preliminarmente, observa que ao se pronunciar topicamente em relação aos novos elementos e/ou argumentos que lhe foram entregues, jamais abrirá mão das suas razões de defesa, apresentada em minucioso trabalho defensivo, capaz, *de per si*, de conduzir à nulidade/improcedência da autuação.

Assevera que os documentos fiscais neste átimo apresentados somente destacam a inteireza das teses elencadas, ao preconizar a plena certeza das alegações produzidas, ora avigoradas com as considerações abaixo entabuladas.

Reporta-se sobre a infração 1. Discorda da conclusão apresentada pelo diligenciador. Afirmar que tudo que o diligenciador produziu e informou, tanto no cumprimento da diligência quanto na informação fiscal apresentada, corrobora com a tese sustentada na impugnação, haja vista que ao confrontar as DMAs constantes dos autos com os seus livros fiscais devidamente firmados pelo seu Representante Fiscal, chegou a zerar a autuação no tocante a esta hipotética Infração 1, como alardeiam os demonstrativos fornecidos pelo diligenciador.

Acrescenta que tais conclusões também se coadunam com as informações existentes no SINTEGRA de fl. 678 dos autos, o que somente faz reforçar a certeza da impugnação apresentada. Sustenta que jamais poderia o diligenciador haver concluído de forma diferente, pois, este item da autuação é inteiramente improcedente.

Quanto à Infração 2, reitera os argumentos sustentados ao longo de todas as suas intervenções processuais, pois, segundo diz, são embasadas nos Relatórios Fiscais devidamente firmados pelo seu Representante Legal, conjuntamente com as DMAs e os SINTEGRA enviados a Repartição Fazendária.

Salienta que se deve ater e se concentrar nas seguintes e escorreitas informações: em relação ao mês de maio de 2009, o valor do imposto de R\$85.927,69 do livro Registro de Entradas - LRE/ICMS de fl. 804 dos autos, exatamente o mesmo total informado na DMA de fl. 833, transmitida para a SEFAZ/BA em 12/01/2012; no mês de julho de 2009, o valor do imposto de R\$28.249,01 do livro Registro de Entradas - LRE/ICMS de fl. 855 dos autos, exatamente o mesmo total informado na DMA de fl. 862, transmitida para a SEFAZ/BA em 16/01/2012; no mês de dezembro de 2009, o valor do imposto de R\$ 30.200,57 no livro Registro de Entradas - LRE/ICMS de fl. 882 dos autos, exatamente o mesmo total informado na DMA de fl. 909, transmitida para a SEFAZ/BA em 16/01/2012.

Conclui que a infração 2 é improcedente.

Quanto à infração 6, diz ser mais do que necessário reiterar as teses argumentativas patrocinadas em suas manifestações, pois, após a diligência solicitada, o Revisor Fiscal considerou-a parcialmente procedente e produziu novel Demonstrativo, conforme resume.

Assevera que mesmo assim, o saldo da hipotética infração 6, não pode prosperar, em face das seguintes observações:

DA ILEGIBILIDADE DAS NOTAS FISCAIS RESTANTES – diz que não sendo o caso de decreto da improcedência desta infração, o que não acredita, pelo amor ao debate, ínsito ao Direito, o restante que sobejou deste item da autuação, que corresponde às Notas Fiscais de fls. 71 a 83 dos autos, deve ser anulado, haja vista que tais documentos fiscais estão inteiramente ilegíveis, não se identificando qualquer dado pertinente à operação fiscalizada. Ressalta que há Notas Fiscais onde inexistente qualquer informação: nome do destinatário, data, número do documento fiscal, valores e quejandos.

Afirma que se trata de prova diabólica, pois não pode lhe ser exigido defender-se de algo amplamente desconhecido. Alega que para poder elidir qualquer atribuição de irregularidade, o Fisco deveria ter pelo menos demonstrado a suposta infração acoimada, através da colação de documentos claros, objetivos, lavrados em seu, com todos os dados identificáveis. Alega que se as Notas Fiscais passaram pelo CFAMT, deveriam ter sido apresentados documentos legíveis e apropriados para servir de suporte à cobrança fiscal entabulada.

Conclui que, por impossibilidade de se fazer prova do saldo desta infração, precisa ser declarada nula de pleno Direito;

DA IMPRECISÃO DA AUTUAÇÃO – consigna que o Revisor Fiscal, conforme Demonstrativo Fiscal formulado às fls. 1.153/1.154, exige ICMS no montante de R\$7.889,98 ao aplicar a alíquota de 17% sobre a base de cálculo revisada de R\$46.411,65.

Salienta que o que a Fiscalização pretende arrecadar é obrigação tributária principal, portanto, ICMS, tanto assim que aplicou 17% sobre o total das Notas Fiscais identificadas sobejadas, além do que estabeleceu a sanção de 70% prevista no inciso III do art. 42 da Lei nº 7.014/96 – ICMS, cuja redação reproduz.

Observa que a falta de apresentação e escrituração de Notas Fiscais não representa ausência de recolhimento de tributo, mesmo porque, se houvesse a intenção de cobrar tributo, situação, deveras, impossível, mas somente a título de suposição, pela eventualidade, não se poderia jamais aplicar uma alíquota de 17% sobre o total das Notas Fiscais identificadas no CFAMT, mesmo porque, se todas as mercadorias indicadas fossem tributáveis, haveria o recolhimento de ICMS na origem e que não poderia nunca haver sido desprezado.

Sustenta que, além disso, a ausência de registro de supostas Notas Fiscais, ilegíveis, não custando repisar, somente a título de discussão, na eventualidade e pelo amor à dialética característica do Direito, a tipificação legal da multa atribuída pela Lei nº 7.014/96 - ICMS ensejaria a aplicação daquela instituída pelo inciso IX ou inciso XI, a depender da situação, do seu art. 42, conforme transcrição que apresenta.

Conclui que diante de mais uma incerteza, ao configurar a imprecisão da autuação na atribuição da sanção fiscal ao suposto ilícito praticado, a Infração 6 deve ser considerada nula/improcedente de pleno direito.

No que concerne à infração 4, diz que a sua absoluta nulidade clama por ser decretada por esta Junta Julgadora, já que, uma vez mais, destoa não somente da autuação, mas também o resultado da diligência empreendida da suposta exação tributária estipulada.

Afirma que a perícia fiscal apresentada se desfocou e se distanciou do quanto demandado pela JJF/SEFAZ, já que, ao não responder ao quanto ordenado, resolveu inovar no feito, pois desprezou

as diferenças de entradas combatidas e decidiu, somente agora, cobrar supostas omissões de saídas.

Reproduz a observação feita pelo diligenciador. Alega que tão unicamente agora, 36 meses após a ciência da autuação de sua parte, resolve o diligenciador diante dos incontestáveis levantamentos fiscais produzidos na defesa, desprezar as supostas omissões de entradas apuradas pelo autuante e cobrar hipotéticas omissões de saídas.

Sustenta que tal mudança de rumo, menospreza o devido processo legal, a legalidade e o contraditório, despreza inclusive o Auto de Infração lavrado.

Diz que não se pode, nem se deve, transcorridos três anos do Auto de Infração exarado, transmutar o suposto fato típico ilícito fiscal lhe imputado, indicando-lhe hipotéticas omissões de saídas, somente porque as entradas alcançariam um montante mais reduzido, após a revisão fiscal empreendida, que, aliás, acolheu todas as informações fiscais produzidas na peça de defesa.

Ressalta que a omissão de saídas não foi objeto da autuação, tendo sido somente acusado, desde o albor do Auto de Infração consignado, de supostas omissões de entradas.

Assevera que a justificativa encontrada pelo diligenciador, qual seja, a existência da Portaria nº 445/98, jamais poderia deter o condão de estabelecer a hipotética infração lhe atribuída. Sustenta que um ato normativo infralegal, exarado pelo Secretário de Estado, não é capaz de possuir força legal, e impor qualquer tipo de obrigação tributária a qualquer contribuinte. Alega que somente a existência de um diploma legal poderia ter estabelecido a hipótese de incidência normativa ora aplicada ilegal e arbitrariamente..

Conclui que a infração 4 deve ser considerada nula e/ou improcedente.

Finaliza a manifestação pugnando pela nulidade/improcedência da totalidade do Auto de Infração.

A 1ª JJF, considerando que o órgão competente da repartição fazendária não observara o prazo indicado pelo diligenciador de 60 (sessenta) dias, pois intimara o autuado concedendo-lhe o prazo de 10 (dez) dias para que apresentasse manifestação, conforme Intimação de fl. 1.201, converteu o feito em diligência a INFAZ/ATACADO (fl.1.225), a fim de que fosse intimado o autuado concedendo-lhe o prazo de 60 (sessenta) dias para que apresentasse manifestação sobre o resultado da diligência, querendo.

O autuado cientificado da reabertura do prazo de defesa se manifestou (fls.1.238 a 1.242). Consigna ser digno de nota e notável encômio a 1ª Junta de Julgamento Fiscal, para o patrocínio da ampla defesa, de forma escoreita, resolver lhe intimar, através de outra diligência, concedendo-lhe o prazo de sessenta dias, para novel manifestação, em assim desejando, situação essa ora materializada.

Reporta-se sobre a tempestividade da manifestação. Preliminarmente, observa que ao produzir esta intervenção específica, ora encartada aos autos do processo, jamais abrirá mão das suas razões de defesa, assim como das suas manifestações posteriores, descortinadas em minucioso trabalho defensivo, capaz, *de per si*, de conduzir à inteira nulidade/improcedência da autuação.

Reitera os termos da manifestação de fls. 1.206 a 1.219. Diz que tendo em vista o quanto já discorrido cirurgicamente na manifestação de fls. 1.206 a 1.219 dos autos, ao esgrimir item a item o que sobejou, indevidamente, *venia permissa*, do Auto de Infração em lide, até mesmo por economia e celeridade processuais, reitera todos os termos da premencionada intervenção de fls.1.206 a 1.219, capaz de fazer florescer a plena nulidade/improcedência da autuação.

Finaliza a manifestação pugnando pela nulidade/improcedência do Auto de Infração.

O diligenciador se pronunciou (fl.1.246) consignando que o PAF deveria ser encaminhado ao CONSEF, tendo em vista que na nova manifestação não houve fato novo.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre o cometimento de sete infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado, entre as quais este reconheceu as infrações 5 e 7, inclusive efetuando o pagamento do valor do débito reconhecido, conforme comprovante acostado aos autos. Impugnou as infrações 1, 2, 3, 4 e 6.

De início, cabe-me apreciar as nulidades denominadas “gerais” arguidas pelo impugnante.

No que tange a arguição de nulidade por cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório, por não lhe ter sido disponibilizado tempestivamente uma série de elementos produzidos pelo autuante, de fato, a falta de entrega ao contribuinte dos demonstrativos, planilhas e demais elementos elaborados pela Fiscalização, implica em cerceamento do seu direito de ampla defesa e do contraditório, o que pode sim resultar em nulidade do lançamento.

Entretanto, no presente caso, não há como prosperar a pretensão defensiva, haja vista que os elementos aduzidos lhe foram entregues.

Isso porque, conforme muito bem registrado pelo autuante na informação fiscal, o preposto da empresa senhor Emerson Santos da Silva, RG nº 0753373041 SSP/BA, CPF nº 791.385.275-53, firmou declaração na qual confirma o recebimento dos elementos produzidos pela Fiscalização, no caso 46 laudas referentes ao levantamento quantitativo de estoques de mercadorias, ou seja: 04 laudas do Relatório de Mercadorias Seleccionadas, 09 laudas do Levantamento Quantitativo de Entradas, 26 laudas do Levantamento Quantitativo de Saídas, 05 laudas do Demonstrativo de Cálculo das Omissões e de 02 laudas referentes à infração 04.05.05; e 09 (nove) laudas do Roteiro de Auditoria das contas Correntes do ICMS, para os exercícios de 2009 e 2010, sendo 06 laudas dos demonstrativos das contas correntes do ICMS, 01 lauda da infração 03.01.01, 01 lauda da infração 03.01.02 e 01 lauda da infração 03.01.03, totalizando 55 laudas.

Diante disso, considerando que os elementos – demonstrativos e planilhas - foram entregues tempestivamente ao autuado, não acolho a nulidade arguida.

No que concerne à nulidade arguida por cerceamento de defesa, em razão de jamais haver recebido as Notas Fiscais relacionadas na tabela elaborada pelo autuante atinente à infração 6, obtidas junto ao CFAMT, por certo que a falta de entrega dos referidos elementos poderia determinar a nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa. Entretanto, por se tratar de um vício sanável, esta JJF converteu o feito em diligência a INFAZ origem, a fim de que tais elementos fossem entregues ao autuado, inclusive com a reabertura do prazo de defesa, portanto, afastando a possibilidade de cerceamento do direito de defesa arguido.

Desse modo, também não acolho a nulidade arguida sob esse fundamento.

Alega também o impugnante que o CD produzido pelo autuante não lhe foi entregue, o que somente ressalta o cerceamento do seu direito de ampla defesa.

Conforme consignado acima, esta JJF converteu o feito em diligência, a fim de que o CD também fosse entregue ao autuado, inclusive com a reabertura do prazo de defesa, portanto, afastando a possibilidade de cerceamento do direito de defesa arguido.

Dessa forma, não acolho a nulidade arguida.

Quanto à arguição de nulidade por extrapolação do prazo de fiscalização, previsto no §1º do artigo 28 do RPAF, também não pode prosperar a pretensão defensiva.

O entendimento predominante neste CONSEF aponta no sentido de que a Ordem de Serviço se trata de um documento interno da administração fazendária, cuja falta de prorrogação não interfere na constituição do crédito tributário, bem como não cerceia o direito de defesa do contribuinte.

Em verdade, a ausência de prorrogação permite ao sujeito passivo exercer o direito de denunciar



espontaneamente a infração, se for o caso, consoante determina o art. 28, §1º, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal - RPAF – aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, abaixo reproduzido:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*[...]*

*§ 1º O procedimento de fiscalização deverá ser concluído no prazo de 90 (noventa) dias, prorrogável mediante comunicação escrita da autoridade competente por iguais períodos consecutivos, sendo que, esgotado o prazo sem que haja prorrogação ou lançamento de ofício, o sujeito passivo poderá exercer o seu direito à denúncia espontânea, se for o caso.*

Desse modo, não acolho a nulidade arguida por extrapolação do prazo de fiscalização.

Também não acolho as preliminares de nulidade específicas arguidas, atinentes às infrações aduzidas pelo impugnante, haja vista que não vislumbro os vícios apontados. Verifico que os lançamentos das infrações permitiram o pleno conhecimento por parte do autuado sobre as condutas infracionais que lhe foram imputadas, conforme, inclusive, a detalhada e extensa impugnação que apresentou. Ademais, as diversas intervenções ocorridas no curso do presente processo, tanto por parte do autuado quanto pelo autuante e ainda por Auditor Fiscal estranho ao feito que realizou revisão fiscal das infrações por solicitação desta Junta de Julgamento Fiscal, afastam qualquer possibilidade de nulidade das infrações.

No mérito, quanto à infração 1, o feito foi convertido em diligência, a fim de que Auditor Fiscal estranho ao feito verificasse se procediam as alegações defensivas de que as quantias que informara, além de oriundas de livros fiscais devidamente firmados pelo seu representante legal, coincidiam com os valores declarados nas DMAs e informações pelo SINTEGRA, realizando o confronto entre tais documentos e, se fosse o caso, elaborasse novos demonstrativos contendo apenas os valores cujas irregularidades restassem comprovadas.

O diligenciador consignou no Parecer que, confrontando o lançamento no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme cópia de fl. 536 apurou o valor de R\$49.852,31, exatamente o que consta no Demonstrativo da fl. 69. Explicou que no referido Demonstrativo consta como recolhido o valor de R\$43.083,94; na DMA consta o valor apurado do Saldo Devedor de R\$36.193,55 conforme fl. 1.135 e na fl. 1.136 consta as DMAs - Dados Gerais onde consta a alteração da DMA do mês 10/2010 em 18/01/2012. Nas fls. 1.137 a 1.140 constam a Relação de DAES - Ano 2010, o Demonstrativo de Arrecadação Mensal do ano de 2010 e os valores arrecadados em outubro de 2010, totalizando o valor de R\$42.528,04.

Observou que o diligenciador que o autuado apresentou em 10/12/2012 novos livros fiscais referentes ao mês de outubro/2010, fls. 648 a 697, anexados em sua defesa, fls. 563 a 635, constando o Saldo Devedor do ICMS o mesmo informado na DMA retificada em 18/01/2012 no valor de R\$36.193,55. Acrescentou que os livros fiscais foram arrecadados pela Fiscalização em 18/01/2012 e aproximadamente 11 meses depois o autuado apresenta novos livros e com Saldo Devedor menor do que o valor recolhido, com informações de outros créditos que teriam que ser fiscalizados à época.

Registra que para maior esclarecimento elaborou os demonstrativos da autuação e da revisão fiscal de maneira mais didática para comprovar o débito do autuado que, segundo diz, está confuso no seu entendimento:

DEMONSTRATIVO DA AUTUAÇÃO (fl. 069)

Valor Escriturado LRA fl. 536	R\$ 49.852,31
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 7.324,27

DEMONSTRATIVO PELA DMA 10/2010 (fls. 679 e 1135)

Valor Apurado na DMA	R\$ 36.193,55
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 0,00

DEMONSTRATIVO PELO NOVO LRA 10/2010 (fls. 681)

Valor Apurado no LRA	R\$ 36.193,55
Valor Recolhido vide fl. 1137	R\$ 42.528,04
Diferença Devida	R\$ 0,00

Ressaltou que o novo livro Registro de Apuração do ICMS foi entregue em 10/10/2012, sendo que a autuação e ciência ocorreram em 11/09/2012, conforme fls. 001 e 005, e o Livro Registro de Apuração do ICMS apresentado após a autuação.

Concluiu que com as informações acima foi mantida a autuação, conforme Demonstrativo 01, fl. 69.

Ocorreu que na sessão de julgamento o patrono do autuado ao exercer o direito de sustentação oral, reiterou que dados apresentados no novo livro Registro de Apuração do ICMS eram os corretos, invocando o princípio da verdade material para pudesse trazer mais elementos para comprovar o alegado.

Em face da alegação defensiva e considerando que a verdade material poderia ser evidenciada com a apresentação pelo impugnante de elementos que poderiam comprovar que os dados apresentados no novo livro Registro de Apuração do ICMS, efetivamente, eram os corretos, pois em conformidade com os demais livros fiscais e documentos fiscais, o pedido foi atendido pelos Julgadores desta JJF, por unanimidade.

Na nova sessão de julgamento o impugnante trouxe aos autos Memoriais Descritivos e novos elementos, acostados aos autos às fls.1.251 a 1.307, atinentes a infração 1.

Alegou que o livro Registro de Saídas de Mercadorias atinente ao mês de outubro de 2010 consta no total a débito do imposto, o valor de R\$133.520,25 e não o total indicando no levantamento levado a efeito pelo autuante de R\$140.951,19.

Esclareceu que a diferença exigida neste item da autuação de R\$7.430,94 ocorreu no CFOP 5.102 e tem como explicação o fato de que a Nota Fiscal nº 36516, emitida em nome da Caixa Econômica Federal, no valor de R\$441,54, com imposto no valor de R\$75,06, conforme livro Registro de Saída referente ao mês de outubro de 2010, acostado a fl. 663 dos autos, enquanto nos “livros provisórios” que, segundo diz, devem ser desprezados, esta Nota Fiscal nº 36516 encontra-se registrada no mesmo valor, isto é, R\$441,54, contudo, erroneamente, foi destacado o valor do ICMS de R\$7.506,00. Salaria que tal divergência pode também ser elidida com a DMA original de outubro de 2010.

Indubitavelmente, assiste razão ao impugnante. Os elementos trazidos aos autos comprovam, efetivamente, que o ICMS exigido neste item da autuação é indevido.

Por certo que o Auditor Fiscal autuante agiu acertadamente quando procedeu a autuação, haja vista que se fundamentou nos elementos apresentados pelo autuado à época da ação fiscal. A alegação defensiva de se tratar de “livros provisórios”, por si só, não poderia elidir a autuação, pois inexiste na legislação tributária do ICMS qualquer previsão ou possibilidade de que sejam admitidos “livros provisórios” pela Fiscalização.

Entretanto, considerando que o processo administrativo fiscal tem como princípio norteador, entre outros, o princípio da verdade material, no presente caso, materialmente, a verdade aponta no sentido de insubsistência deste item da autuação, haja vista o flagrante equívoco de escrituração do imposto destacado na Nota Fiscal nº 36516, escriturado no livro fiscal entregue ao autuante no valor de R\$7.506,00 quando o valor correto destacado na referida Nota Fiscal é de R\$441,54.

Assim sendo, esta infração é insubsistente.

No que tange à infração 2 – *Recolheu a menos ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Entradas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS* – a exigência fiscal diz respeito aos meses de fevereiro, março, abril, maio,

julho e outubro de 2009.

No caso desta infração o que se verifica é que entre alguns meses objeto da autuação não houve recolhimento a menos do ICMS, conforme a acusação fiscal.

Na realidade, nos meses de fevereiro e maio de 2009 o sujeito passivo apurou saldo credor do imposto, conforme se verifica nas cópias dos livros fiscais acostados aos autos entregues ao autuante. Assim sendo, não há que se falar em recolhimento a menos do imposto nestes dois meses.

A exigência fiscal remanesce relativamente aos meses de março, abril, julho e outubro, nos valores de R\$1.721,05, R\$445,12, R\$8,07, e R\$67,86, respectivamente, conforme apontado originalmente no Auto de Infração, haja vista que nestes meses foram apurados saldos devedores do imposto, conforme se verifica nas cópias dos livros fiscais entregues ao autuante e materialmente o impugnante não trouxe elementos capazes de elidir a autuação.

Diante disso, esta infração 2 é parcialmente subsistente no valor total de R\$2.242,10.

Cabe registrar que o resultado da revisão fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito não foi considerado neste item da autuação, em razão de no trabalho revisional o diligenciador não ter considerado e validado os dados constantes dos novos livros apresentados pelo autuado na infração 1.

Ora, se os dados constantes dos novos livros não serviram para elidir a infração 1, por óbvio, não devem ser considerados para as demais infrações, mantendo-se uma linha de trabalho fiscal e julgamento coerentes.

No que concerne à infração 3, pode ser dito praticamente o mesmo que foi consignado na infração 2 quanto à revisão fiscal, pois o diligenciador considerou os novos livros apresentados pelo impugnante, o que, inclusive, resultou em inexistência de valor de ICMS a recolher.

Esta infração diz respeito a recolhimento a menos do ICMS em decorrência de divergências entre os valores lançados no livro Registro de Saídas de Mercadorias e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de março, maio e dezembro de 2009.

O impugnante trouxe Memoriais Descritivos, acostados às fls. 1.271 a 1.274 dos autos, atinente a este item da autuação.

Alegou que no mês de março inexistia a diferença de ICMS exigido de R\$328,69, pois as Notas Fiscais nºs 22.208, 22.118, 22.120, 22.352 e 23.368 deveriam ter sido escrituradas no livro Registro de Entradas de Mercadorias e não no livro Registro de Saídas.

De fato, quanto ao mês de março de 2009, descabe a exigência. O impugnante comprovou a existência de equívocos de escrituração das notas fiscais de entradas registradas como de saídas no livro Registro de Saídas quando deveriam ter sido escrituradas, por óbvio, no livro Registro de Entradas.

Quanto ao mês de dezembro de 2009, alegou o impugnante que não procede à suposta diferença, pois nos “livros provisórios” entregues ao autuante, constou no livro Registro de Apuração do ICMS, fls. 486/487, a data de 30/12/2009, quando o correto seria considerar o livro Registro de Apuração do ICMS apresentado na defesa que se estende até 31/12/2009, eliminando qualquer diferença pretendida.

Efetivamente, no caso do mês de dezembro a alegação defensiva há que ser considerada, haja vista que a escrituração do livro Registro de Apuração do ICMS se dá até o dia o último dia do exercício em que as operações relativas ao ICMS foram realizadas pelo contribuinte, no presente caso até o 31/12/2009.

Verifica-se no livro Registro de Apuração do ICMS entregue ao autuante quando da ação fiscal, fls. 486/487, que o valor do imposto pelas saídas é de R\$120.911,28, considerando as saídas até 30/12/2012. Independentemente da não aceitação dos “livros provisórios”, neste caso se verifica

que o autuado emitiu notas fiscais de saídas no dia 31/12/2009, conforme cópias acostadas aos autos às fls. 1.275 a 1.306, o que materialmente confirma que o livro Registro de Apuração do ICMS ainda teria registros de operação a realizar em 31/12/2009, conforme alegado pelo impugnante.

Assim sendo, descabe a exigência quanto ao mês de dezembro de 2009.

Desse modo, a infração 3 é parcialmente subsistente no valor de R\$678,55.

No respeitante à infração 4, cumpre observar que o levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias levado a efeito pelo autuante apurou diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, tendo sido exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, originalmente, a das operações de entrada, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas no mesmo exercício. Registre-se que se trata de uma presunção relativa prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cuja improcedência da presunção incumbe ao contribuinte.

Vale esclarecer que a Portaria nº 445/1998 - que dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias - determina no seu art. 14 que, feita a exigência do ICMS com base na presunção legal de omissão de receitas relativas a operações tributáveis, caso o sujeito passivo venha a comprovar a improcedência da presunção, porém, subsistindo a omissão de saídas, prevalecerá o débito a estas correspondente.

Precisamente foi o que ocorreu no presente caso. A revisão fiscal realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, por solicitação desta JJF, trouxe como resultado a improcedência da presunção de omissão de entradas, porém, a subsistência da omissão de saídas.

Portanto, diversamente do alegado pelo impugnante, inexistente qualquer ilegalidade na referida mudança.

Observe que o Auditor Fiscal revisor acostou aos autos os demonstrativos referentes ao levantamento revisando, inclusive aqueles atinentes aos preços médios os quais o impugnante alegara o não recebimento.

Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de ICMS de R\$5.069,37.

Quanto à infração 6, conforme o levantamento realizado pelo autuante e respectivo demonstrativo acostado aos autos, diz respeito a falta de registro de Notas Fiscais de entradas nos meses de janeiro a agosto de 2009. Trata-se de exigência fundamentada na presunção relativa prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, no sentido de que, a falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas.

Observe que o impugnante elidiu parcialmente a autuação ao comprovar que as Notas Fiscais nºs 13.609, 83.765, 194.230, 20.002, 234.532, arroladas na autuação, foram regularmente escrituradas no livro Registro de Entradas, conforme constatado, inclusive, pelo Auditor Fiscal estranho ao feito que realizou a revisão fiscal.

Entretanto, discordo da alegação defensiva de que as Notas Fiscais remanescentes se apresentam ilegíveis, haja vista que, claramente, é possível se identificar todos os dados e informações existentes nos referidos documentos fiscais.

Assim sendo, acolho o resultado da revisão fiscal, sendo parcialmente subsistente esta infração no valor de ICMS devido de R\$7.889,98.

No que tange às infrações 5 e 7, conforme consignado linhas acima, o autuado reconheceu o cometimento das condutas infracionais apontadas nestes dois itens da autuação, inclusive efetuou o pagamento do valor do débito reconhecido com o benefício da Lei nº 12.903/13, o que confirma

o acerto da autuação, sendo, desse modo, subsistentes estas infrações.

Por derradeiro, cabe registrar que, relativamente à alegação defensiva atinente à legalidade da Portaria nº 445/98, não compete a este órgão julgador administrativo negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, consoante estabelece o art.167, III, do RPAF/99. Também não tem competência este órgão julgador para apreciar pedido de dispensa ou redução de multa por descumprimento de obrigação principal, limitando-se a sua competência à apreciação de pedido de multa por descumprimento de obrigação acessória, conforme determina o art. 158 do RPAF/99.

Quanto à indicação do impugnante do seu endereço profissional para fins das futuras comunicações, consigno que nada obsta o atendimento pelo setor competente da repartição fazendária, porém, vale observar que o não atendimento não implica em nulidade, haja vista que as formas de intimação do contribuinte são aquelas previstas no art. 108 do RPAF/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo abaixo, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado.

INF.	RESULTADO	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADOR	MULTA
01	IMPROCEDENTE	7.324,27	0,00	-----
02	PROCEDENTE EM PARTE	4.075,75	2.242,10	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	16.532,47	678,55	60%
04	PROCEDENTE EM PARTE	10.239,05	5.069,37	70%
05	PROCEDENTE	94.630,37	94.630,37	-----
06	PROCEDENTE EM PARTE	11.289,17	7.889,98	70%
07	PROCEDENTE	460,00	460,00	-----
TOTAL		144.551,08	110.970,37	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206825.0070/12-0**, lavrado contra **ARTEMP ENGENHARIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$15.880,00**, acrescido das multas de 60% sobre R\$2.920,65 e 70% sobre R\$12.959,35, previstas no art. 42, incisos II, “a” e III, respectivamente, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$95.090,37**, previstas nos incisos XIII-A, “j” e XX, do mesmo diploma legal citado, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os pagamentos efetuados com o benefício da Lei nº 12.903/13.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de agosto de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR