

**PROCESSO** - A.I. Nº 207143.0040/14-8  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ADROMAR DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA. (ADROMAR ALIMENTOS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO– Acórdão 5ª JJF nº 0123-05/16  
**ORIGEM** - INFAS FEIRA DE SANTANA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 10/05/2017

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF Nº 0125-12/17**

**EMENTA:** ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. Lançamento de ofício realizado sem elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração. Falta de documentação necessária à obtenção da base de cálculo da omissão de saída de mercadorias. Item nulo. 2. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS VALORES PAGOS E OS ESCRITURADOS NO LIVRO FISCAL. Inexistência de demonstrativos que fundamentem a exação. Contudo restou comprovada a improcedência da exigência fiscal através das DMA, nas quais demonstram compatibilidade entre os valores lançados e recolhidos pelo contribuinte. Item improcedente. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO E NÃO TRIBUTÁVEIS. A ausência nos autos das notas fiscais, objeto da acusação fiscal, enseja preterição do direito de defesa, além de tornar insegura a acusação fiscal. Itens nulos. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso de Ofício, previsto no art. 169, I, “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, quando a decisão for total ou parcialmente favorável ao sujeito passivo, se o montante do débito exonerado pela referida decisão for superior a R\$100.000,00 (cem mil reais), impetrado pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 0123-05/16, por ter desonerado o sujeito passivo do total do débito lhe imputado no Auto de Infração, lavrado para exigir o valor de R\$254.983,78, inerente aos exercícios de 2009 e 2010, sob as seguintes acusações:

*Infração 1 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$21.345,97, relativo a omissão de saídas de mercadorias sem a emissão de documentos fiscais e sem a respectiva escrituração decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, levando-se em conta para cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis.*

*Infração 2 – Recolheu a menos o ICMS de R\$208.722,30, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.*

*Infração 3 – Multa no valor de R\$23.376,97, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.*

*Infração 4 - Multa no valor de R\$1.538,54, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal.*

A Decisão de piso considerou improcedente o Auto de Infração, ao julgar insubsistente a infração 2 e nulas as demais exações, diante das seguintes considerações:

**VOTO**

Conforme ficou claro no pedido de diligência, todas as 4 infrações encontravam-se com fortes evidências de nulidade, pois os procedimentos adotados (ou não adotados) são incompatíveis com necessária segurança jurídica para manutenção do lançamento tributário. Assim, o processo foi convertido em diligência ao autuante, que uma vez aposentado, foi substituído por auditor estranho ao feito. Assim, passo ao julgamento da lide com base nas informações fornecidas pelo fiscal diligente.

Por uma questão relativa à melhor conclusão do procedimento, inicio o julgamento não pela infração 1, mas pela 2, no valor de R\$208.222,30, que corresponde a mais de 80 por cento do lançamento neste auto. Não consta no processo, o demonstrativo com os valores que foram lançados no livro Registro de Apuração, em confronto com os valores recolhidos, tampouco cópia do livro de Registro de Apuração, objeto da suposta divergência entre valores escriturados e os que foram efetivamente recolhidos. Pura e simplesmente, constam os valores no demonstrativo do corpo do auto de infração, sem qualquer vínculo com demonstrativo de cálculo em que o autuante tenha se baseado para efetuar o lançamento assim como não há qualquer prova da falta de recolhimento a menos do imposto.

Uma vez que o contribuinte encerrou atividades e não foi encontrado, o diligente refez as planilhas de demonstrativos com base nos elementos disponíveis nos banco de dados da SEFAZ/BA, ou seja, Arquivos Sintegra e DMA apresentadas. A diligência concluiu que em todas as DMA os valores lançados como “ICMS a recolher” foram recolhidos em sua totalidade. Assim não detectou diferença a recolher. Constatou-se ainda que as DMA foram transmitidas cerca de 03 (três) anos antes do início da ação fiscal.

O diligente se esmerou em conferir se os valores lançados a débito nos registros SINTEGRA, conferiam com os valores indicados na DMA e constatou que, com exceção aos meses de 09/2010 e 10/2010, onde encontrou pequena diferença, em todas as DMA os valores lançados a débito estão compatíveis com os valores a débito apurados nos arquivos Sintegra. Nas pequenas diferenças apresentadas, em sua maioria, constata-se lançamento a débito “a maior” na DMA do que nos arquivos Sintegra”, ou seja, possivelmente o contribuinte recolheu mais do que o que foi efetivamente apurado em alguns meses.

Assim, fica por demais evidenciado que o lançamento da infração 2 é improcedente, já que a nulidade não deve ser declarada pela anterior ausência da documentação probatório do crédito tributário, vez que aproveita ao impugnante, a certeza da ausência de imposto a pagar, devido à constatação feita na diligência, de que os valores lançados nas DMA 3 anos antes da ação fiscal são compatíveis com os valores recolhidos e os valores lançados a débito de ICMS nos arquivos magnéticos são também compatíveis com os que se encontram declarados nas DMA. Infração 2 improcedente.

As infrações 3 e 4, multa por descumprimento de obrigação acessória, referem-se à falta de escrituração de notas fiscais em livro próprio. O diligente informou que autuado encerrou suas atividades mercantis e encontra-se em situação inapto no cadastro da SEFAZ/BA e não teve acesso aos livros e documentos fiscais. Quanto ao que lhe foi solicitado, argumenta que para obtenção das notas fiscais probatórias da ausência de registros, fez contato com os fornecedores para obtenção dos mesmos, porém fora alegado a não obrigatoriedade de guarda e apresentação dos documentos face à decadência. Observa-se ainda que o impugnante apresentou em sua defesa cópia de vários lançamentos em seus registros de entrada (fls. 35/41) a partir dos dados que teve conhecimento (planilha com demonstrativo). Assim, constata-se inviável a obtenção de tais documentos, que são imprescindíveis à manutenção das multas. As notas fiscais são imprescindíveis à manutenção das multas, por claro cerceamento de defesa. Infrações 3 e 4 nulas.

Por fim, resta a infração 1. Embora o fiscal diligente tenha feito um esforço no sentido de obter o preço médio, constato da análise dos documentos apresentados, que não se obedeceu aos critérios analíticos previstos para tal, pois não há demonstração de que os preços foram obtidos a partir das operações de saída praticadas pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, nos termos da Portaria 445/98. Os demonstrativos anexados na mídia pelo diligente não deixa evidenciado o cálculo analítico dos preços médios. Verificou ainda o diligente, que o ICMS apurado no montante de R\$33.345,15 é superior ao lançado no auto de infração que é de R\$11.424,38 e como o exercício de 2009 já operou a decadência, entende que tal diferença, salvo melhor juízo, não poderá ser lançada em auto de infração posterior.

No entanto, considero inviável o pedido de nova diligência. É que embora tenha sido feita uma tentativa de se trazer alguma substância ao lançamento, com o demonstrativo do preço médio, tal intento não foi alcançado e conforme se constata no processo, não há documentos probatórios acerca do inventário inicial e final do exercício, pois ao que consta, o autuante aparentemente executou a fiscalização sem ter acesso aos livros fiscais do impugnante, tendo feito mera “auditoria virtual” por meio de arquivos magnéticos.

O próprio termo de início de fiscalização à fl. 8 não deixa claro que o autuante teve acesso aos livros e documentos fiscais, atestando apenas que “foi solicitado ao mesmo os documentos e livros fiscais para averiguações” mas não há termo de arrecadação de livros e documentos, nem de devolução. Com o contribuinte tendo encerrado suas atividades e não tendo sido localizado pelo fiscal diligente para a consecução das

*correções solicitadas, torna-se altamente improável que outra diligência venha a conseguir êxito, para sanear não apenas o preço médio, mas também a questão suscitada pelo impugnante acerca das unidades de entrada e saída das mercadorias. Ou seja, não se trata de uma diligência, mas de um novo procedimento em condições difíceis de serem efetuadas com um contribuinte que já encerrou atividades.*

*Os livros fiscais e documentos fiscais são imprescindíveis para se atestar a veracidade das informações dos arquivos magnéticos, afora o fato de que o próprio impugnante arguiu diferenças nas unidades utilizadas e tal questão só é possível mediante averiguação das notas fiscais de entrada. Tal situação (insegurança do lançamento) é particularmente agravada pelo fato de que na infração 2, de vultoso valor, se constatou que os valores recolhidos pelo impugnante eram perfeitamente compatíveis com os que se encontram nas DMA além de ter sido feita uma conferência com os valores lançados a débito no arquivo Sintegra. Ou seja, denota-se que o trabalho do autuante foi deficiente quanto à colheita de provas que pudessem convalidar não apenas a primeira infração, mas todo o procedimento.*

*Leve-se em conta também, que as infrações 3 e 4 estão desprovidas de qualquer prova em favor do fisco, o que denota também a falta de critérios confiáveis em todo o procedimento. Assim, é forçoso concluir que o auto de infração só não é inteiramente nulo, por conta da flagrante improcedência da infração 2. Não há segurança jurídica para manutenção do item 1 por conta da falta de documentação necessária à obtenção das omissões de saída de mercadorias, do cálculo do preço médio, e da falta de liquidez e certeza do cálculo do imposto devido. Infração 1 nula.*

*Face ao exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA do lançamento.*

Por fim, a JJF recorreu de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Examinando as peças que integram os autos depreendo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação quanto às infrações que compõem o Auto de Infração.

Inicialmente, há de ressaltar que as infrações 1, 3 e 4 foram julgadas nulas em decorrência da falta de elementos suficientes para se determinar, com segurança, as infrações, uma vez que:

Em relação à primeira infração, inerente a auditoria de estoque, a JJF concluiu inexistir documentos probatórios que fundamentem a exação, a exemplo do cálculo do preço médio que demonstre que os preços foram obtidos a partir das operações de saída praticada pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria foi comercializada, conforme legislação regente, agravado, ainda mais com o fato de inexistir documentos probatórios acerca dos estoques iniciais e finais das mercadorias auditadas, cujo saneamento, inclusive para averiguação da alegação de defesa acerca das unidades de entrada e de saída das mercadorias, seria impraticável em razão do encerramento das atividades comerciais do contribuinte.

De fato, em que pesa a realização de diligência pela 5ª JJF para sanear as exações, no caso específico da primeira infração para fazer os demonstrativos de cálculo do preço médio e demonstrativo de débito dos valores que foram lançados, verificam-se, às fls. 151 a 154 dos autos, que não houve êxito a tentativa do saneamento do PAF, pois, conforme dizeres do próprio diligente, o preço médio foi apurado com base nos arquivos Sintegra disponíveis no banco de dados da SEFAZ.

Porém, sem o prévio cotejamento com as próprias notas fiscais para a devida análise da consistência dos dados utilizados, torna-se temerário o uso de tal ferramenta, uma vez que não é plausível, por exemplo, considerar como preço médio o valor de R\$23,31 para a *unidade* do “DOCE DE LEITE EMBARÉ BARRA 200G”, assim como o valor de R\$26,09 para a *unidade* do “CREME DE LEITE COMPONESA TP 200G LIGHT” e R\$13,23 para “FARINHA SARANDI S/ FERMENTO 1KG”, consoante demonstrado à fl. 151 dos autos, o que torna insegura a base de cálculo do imposto, ora exigido.

No tocante às infrações 3 e 4, inerentes ao descumprimento de obrigação tributária acessória de não registrar os documentos fiscais quando das entradas das mercadorias no estabelecimento, as nulidades decorreram do fato de as acusações não estarem fundamentadas em provas

documentais, haja vista inexistir qualquer nota fiscal que vem corroborar com o quanto estar a se imputar ao recorrido.

Assim, diante de tais considerações, concordo com as nulidades decretadas pelas autoridades julgadoras.

Por fim, quanto a improcedência da infração 2, a JJF assim concluiu por não ter o autuante anexado aos autos os demonstrativos embasadores para a acusação fiscal, ou seja, os demonstrativo com os valores que foram lançados no livro Registro de Apuração, em confronto com os valores recolhidos.

Contudo, em que pese o contribuinte encontrar-se com suas atividades encerradas, restou comprovado, através da diligência realizada por preposto fiscal estanho ao feito, que “... *em todas as DMA os valores lançados como ‘ICMS a recolher’ foram recolhidos em sua totalidade. Assim não detectou diferença a recolher.*”, do que se conclui pela improcedência da segunda infração.

Diante do exposto e de tais considerações, por concordar e me alinhar com o resultado sob análise, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício no sentido de manter inalterada a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 207143.0040/14-8, lavrado contra ADROMAR DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS LTDA. (ADROMAR ALIMENTOS).

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de abril de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS