

**PROCESSO** - A.I. Nº 03750770/96  
**RECORRENTE** - GALILEO INDÚSTRIA COMÉRCIO LTDA. (PETIPREÇO SUPERMERCADOS LTDA.)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6ª JJF nº 0939/00  
**ORIGEM** - INFAZ SIMÕES FILHO  
**INTERNET** - 02.02.02

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0009-11/02

**EMENTA:** ICMS. 1. MÁQUINA REGISTRADORA. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. TRANSFERÊNCIAS FICTÍCIAS DE MERCADORIAS. Decisão modificada. Inexistência de comprovação de que as mercadorias transferidas pelo estabelecimento matriz não ingressaram no estabelecimento autuado. Revisão fiscal atesta que a autuação está baseada apenas em indícios. Infração não caracterizada. 2. LIVROS FISCAIS. ESCRITURAÇÃO POR SISTEMA ELETRÔNICO DE PROCESSAMENTO DE DADOS. FALTA DE AUTENTICAÇÃO. MULTA. Decisão modificada. A legislação tributária não prevê aplicação de penalidade específica por falta de autenticação ou visto da repartição fiscal para os livros fiscais escriturados através de sistema eletrônico de processamento de dados. No caso presente, deve prevalecer a aplicação da multa prevista no inciso XXI, art. 61, da Lei nº 4825/89 equivalente a 1 UPF-BA para cada livro fiscal não autenticado, totalizando 3 UPFs-BA. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão nº 0939/00, decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência. Em consequência, o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário nos termos adiante sintetizados.

De maneira que, serão objeto de análise neste julgamento, os seguintes itens da autuação:

- Utilização indevida de crédito fiscal referente às notas de transferências inidôneas (sic), crédito indevido nos valores de R\$ 18.225,87, R\$18.166,23 e R\$ 3.375,78 nos exercícios respectivos de 1994, 1995 e 1996 totalizando a quantia de R\$39.767,88 de crédito reclamado.
- Utilização dos livros Registro de Inventário referente aos exercícios de 1994 e 1995 sem visto ou autenticação pela repartição fiscal competente. Multa de 3 UPFs-BA por cada livro. De igual maneira, utilização do livro RAICMS. Multa de 3 UPFs-BA. Total de 9 UPFs-BA em face a utilização irregular dos três livros fiscais.

A 6ª JJF decidiu a lide com base no seguinte Voto: *“Da análise das peças e comprovações que compõem o processo, constata-se que o autuado em sua defesa reconhece e recolhe as infrações relativas aos itens 2.3, 2.4 e 2.5, conforme comprovante de pagamento de fl. 352 dos autos, o que comprova o acerto da ação fiscal, insurgindo-se em relação as demais infrações.*

*Inicialmente, afastamos o pedido de nulidade em relação as infrações apontadas nos itens 1.2, 2.2 e 3.1, por absoluta falta de fundamento legal, não existindo motivação para tal pretensão.*

*Ademais, rejeito ainda a nova peça impugnatória apresentada pelo autuado, às fls. 381 a 389 dos autos, porque apresentada fora do prazo legal de 10 dias, de acordo com o RPAF vigente.*

*Na fase de instrução, o processo foi convertido em diligência para que auditor fiscal estranho ao feito esclarecesse as dívidas surgidas com as manifestações defensivas, em relação às infrações apontadas nos itens 1.1, 1.2, 1.3, 2.1, 2.2, 2.6 e 3.1, que tratam respectivamente do aproveitamento de crédito fiscal a maior em razão do registro de mercadorias tributadas como isentas e não tributadas, utilização indevida de crédito fiscal referente as notas fiscais de transferências fictícias de mercadorias e utilização dos livros Registro de Inventário e RICMS sem a devida autenticação.*

*O preposto fiscal designado, revisou os itens contestados, apresentando um novo Demonstrativo de Débito, que por sua vez, foi parcialmente contestado pelo autuado, em relação às infrações apontadas nos itens 1.2, 2.2, 1.3, 2.6 e 3.1 que dizem respeito, respectivamente, a utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de transferências fictícias de mercadorias e a aplicação da multa fixa de 9 UPFs-BA, pela utilização dos livros Registro de Inventário e de Apuração do ICMS sem autenticação, concordando com a revisão em relação aos itens 1.1 e 2.1, relativo a utilização de crédito fiscal a maior, o que comprova o acerto da ação fiscal.*

*Analizando as peças processuais, constatei que não assiste razão ao autuado para afirmar que não estão presente nos autos os elementos essenciais capazes de provar ter o mesmo praticado transferências fictícias de mercadorias, pois, as xerocópias dos documentos fiscais acostados ao processo, não contém as informações necessárias que provem a efetiva circulação das mercadorias, fato constatado pelo preposto designado pelo DICO para proceder a revisão no PAF, conforme costa na informação de fls. 360 e 361 dos autos, o que prova o acerto da ação fiscal.*

*Em relação a cobrança da multa fixa pela utilização dos livros Registro de Inventário e de Apuração do ICMS, não concordo com o sugerido pelo diligente, para aplicação de 9 UPFs-BA, pois cabe apenas 3 UPFs-BA por cada livro utilizado, totalizando 6 UPFs-BA.*

*A multa prevista para as infrações apontadas nos itens 1.2, 2.2 e 3.1, referentes a utilização indevida de créditos fiscais, em razão da não circulação das mercadorias como ficou comprovado nos autos, é de 150% em virtude da retroatividade benigna.*

*Após a revisão do PAF, o débito a ser exigido ficou reduzido de R\$46.921,33 para R\$45.924,59, além da multa de 6 UPFs-BA, razão pela qual voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo a quantia paga ser homologada pela Repartição Fiscal”.*

Inconformado com a Decisão supra o sujeito passivo, através de advogada legalmente constituída, apresentou Recurso Voluntário onde, inicialmente, argúi a tempestividade do Recurso, analisa os fatos e, após ingressa nas razões de fato e de direito que fundamentam o seu pedido de reforma da Decisão Recorrida.

Em relação ao item que trata de utilização de crédito fiscal a mais, destaca que nenhuma consideração adicional fará a respeito deste item e pede que seja mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto ao item que trata da utilização indevida de créditos fiscais nos exercícios de 1994, 1995 e 1996, decorrentes de notas fiscais de transferências, consideradas inidôneas pelos autuantes, analisa o art. 209 do RICMS e cita que sua conduta foi enquadrada nas alíneas V e VI do referido artigo, que considera inidôneo o documento que “não se refira a uma efetiva operação ou prestação de serviços, salvo nos casos previstos neste regulamento” e “embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude”.

Acrescenta que este entendimento foi corroborado, de forma equivocada, pelo autor da revisão fiscal efetuada pelo DICO que alega que a falta de indicação da data da efetiva saída e a ausência de carimbo de recebimento, são irregularidades suficientes para comprovar que as mercadorias não saíram do estabelecimento emitente e, por conseguinte, não ingressaram no estabelecimento destinatário. Por outro lado, cita que a diligência afasta os fatos apontados pelos autuantes como sendo indicadores de fraude consistentes em mercadorias em quantidades superiores às habituais e falta de carimbo de preposto da fiscalização, por entender que constituem simples indícios.

Não concorda com o entendimento de que a ausência das datas de saídas e de carimbo de recebimento das mercadorias constituam fatos comprobatórios de que as transferências foram fictícias e, em consequência, os documentos fiscais são inidôneos na medida em que, só podem ser considerados inidôneos quando não correspondem a uma efetiva operação, acrescentando que o inciso VI, do art. 209, citado diz que para se caracterizar como inidôneo o documento fiscal deve haver demonstração do intuito comprovado de fraude. Argúi que não restou comprovado pelos autuantes de que praticou transferências fictícias.

Diz que tentou, através da sua manifestação à revisão fiscal, considerada intempestiva, provar as transferências, requerendo nova revisão fiscal com a finalidade de demonstrar através do livro Registro de Inventário do estabelecimento remetente a existência de estoque suficiente para promover as aludidas transferências, entretanto, em face de alegada intempestividade de sua manifestação, seu pedido de nova diligência não foi sequer considerado. Cita uma Decisão da 4ª Câmara do CONSEF que julgou Improcedente Auto de Infração semelhante, com base em diligência fiscal que foi realizada.

Por considerar imprescindível a realização da diligência fiscal requerida, apresenta as seguintes questões para serem respondidas pelos revisores:

- 1) O estabelecimento remetente, nos períodos objeto da ação fiscal, possuía estoque suficiente para realizar as transferências materializadas nos documentos fiscais considerados inidôneos? (fazer levantamento quantitativo-movimentação física do estoque).
- 2) Existiu entrada de mercadorias, cuja transferência está documentada nas notas fiscais questionadas, no estabelecimento destinatário das mesmas?
- 3) As compras desse período podem ser comprovadas através de comprovantes de pagamentos das mercadorias aos seus produtores?

No tocante ao item relativo ao descumprimento da obrigação acessória, isto é, não autenticação dos livros fiscais, cita que o RPAF, art. 158, estabelece a possibilidade de cancelamento da multa formal e que a situação posta em julgamento enquadra-se, perfeitamente, neste artigo, já que seu procedimento não resultou de dolo, fraude ou simulação e, que tanto seus livros eram idôneos que foram posteriormente autenticados. Para corroborar seus argumentos cita as Resoluções nºs 2398/98 e 2309/97 onde, a primeira dispensou o pagamento da multa, ao apelo da equidade e, a segunda, com base no artigo 158, do RPAF.

Em conclusão, protesta pela produção da prova pericial requerida e requer o Provimento do Recurso Voluntário para que seja reformado o Acórdão nº 0939/00 da 6ª JJF.

O autuante se pronuncia à fl. 449 dos autos onde diz que o Recurso Voluntário apresentado não acrescentou nenhum fato novo ao processo e, por esta razão, mantém a autuação na íntegra.

A Douta PROFAZ manifesta-se à fl. 451 dos autos onde requer a realização de diligência fiscal para que sejam respondidas as questões apresentadas pelo recorrente e acima já transcritas.

Em resposta, a ASTEC/CONSEF emitiu o Parecer Técnico nº 070/01, fls. 453 a 458, onde, inicialmente, produz um demonstrativo das entradas e saídas de mercadorias e explica que:

I – No exercício de 1994, as transferências de mercadorias foram feitas em valor superior à disponibilidade dos estoques, o que é uma distorção;

II – No exercício de 1995, as transferências foram compatíveis com a disponibilidade de estoque;

III – No exercício de 1996, as saídas tiveram valor superior ao custo em R\$204.994. Todavia, vendas foram realizadas no valor de R\$ 489.220, com participação de 6,07% das saídas totais. O resultado é totalmente compatível com as operações.

Após breve comentário, o autor da revisão apresenta a seguinte conclusão, a título de resposta à quesitação formulada pela PROFAZ:

*QUESTÃO 1:* "Relativamente aos exercícios de 1995 e 1996, fica comprovada a existência dos estoques, independentemente da realização de levantamento quantitativo, não se materializando a hipótese de transferência de mercadorias em montante superior às disponíveis em estoques.

Quanto às transferências realizadas no exercício de 1994, as saídas a maior que o custo foram no montante de R\$2.003.769. Comparadas com as saídas ao custo de R\$ 9.560.106, a margem agregada representa 20,96%. Tal constatação, a princípio, pode indicar saídas fictícias (seja por custo superior ao de aquisição ou produção ou a mais que as quantidades existentes em estoque).

Do total das transferências realizadas pelo estabelecimento remetente (R\$11.512.943) apenas R\$107.211 das que foram destinadas ao estabelecimento autuado foram consideradas como operações inidôneas, ou seja, 0,9%.

Das análises realizadas chego a conclusão de que a realização de levantamento quantitativo dos estoques se justificaria para o exercício de 1994 e, mesmo assim, se comparados todos os estabelecimentos destinatários das transferências. Ademais, para este exercício ainda tem-se que considerar que, no seu decurso houve a conversão da moeda (cruzeiro real para real), com alterações de valores, às vezes, não feitos corretamente, assim como, também a consideração de preços variáveis de acordo com a URV".

*QUESTÃO 2:* "A autuação se baseou em indícios. As notas fiscais emitidas foram escrituradas no livro Registro de Entradas do estabelecimento destinatário/autuado. Inexistem provas de falta de ingresso".

*QUESTÃO 3:* "Da mesma forma que na resposta à questão 1, tal auditoria somente se justifica se para comparar as transferências para todos os estabelecimentos destinatários".

Instados a se manifestarem a respeito da revisão fiscal, os autuantes limitaram-se a apor o “ciente” no verso da página 474 dos autos enquanto que o recorrente, apesar de intimado, não se pronunciou.

Finalmente, a Doutra PROFAZ emitiu o Parecer nº 1046/01, fls. 483 e 484, onde considera que a ASTEC realizou um trabalho meticuloso de conferência do lançamento, concluindo que a autuação fiscal lastreou-se em meros indícios, o que não se coaduna com o estado de Direito ora vigente. Acrescenta que o diligente constata que a realização do levantamento quantitativo dos estoques somente se justificaria para o exercício de 1994 e, ainda assim, se comparados todos os estabelecimentos destinatários das transferências. Na hipótese em tela, o autuante executou o lançamento sem a prova efetiva da falta de ingresso das mercadorias.

Opina pelo Conhecimento e Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

## VOTO

Em relação à acusação de utilização de créditos fiscais através de notas fiscais consideradas inidôneas pelos autuantes, por se tratarem, na ótica da fiscalização, de transferências fictícias de produtos horti-fruti-granjeiros do estabelecimento matriz para o do recorrente, vejo que a acusação fiscal está, realmente, baseada em indícios, os quais, por não terem sido confirmados, não deve prevalecer.

Em primeiro lugar, as notas fiscais não são inidôneas e, para se afirmar, com segurança, que as transferências foram fictícias, deveria ter sido realizado um levantamento no estoque do estabelecimento remetente, em relação aos produtos envolvidos na autuação, para certificar-se de que o estabelecimento tinha ou não capacidade de efetuar tais transferências. A alegada ausência das datas de saídas nos documentos fiscais bem como a falta de carimbo pelos postos fiscais não são suficientes para descaracterizar as operações mesmo porque, entre Salvador e Lauro de Freitas não existe Posto Fiscal fixo, funcionando de forma ininterrupta. Entendo que na situação descrita nos autos, os autuantes encontravam-se diante de um caso que merecia um exame mais profundo, a partir do estabelecimento emitente e não, simplesmente, afirmar que as transferências foram fictícias, glosando os créditos na filial.

Por outro aspecto, o Parecer Técnico nº 070/2001 da ASTEC/CONSEF, que atende ao insistente pedido de diligência ou revisão fiscal efetuado pelo recorrente, é balisador da questão e considero que o mesmo esclarece a controvérsia ao responder os quesitos formulados pela PROFAZ e afasta, ao meu ver, definitivamente, a subsistência da acusação fiscal, razão pela qual, fica o mesmo aqui acolhido, na sua íntegra. Considero elidida a acusação fiscal deste item.

Quanto a questão da multa pelo descumprimento da obrigação acessória, entendo que o pleito do recorrente não pode prosperar na forma pretendida já que, independentemente da infração não ter sido praticada com o intuito de dolo, fraude ou simulação, a mesma está caracterizada nos autos e, por esta razão, deve o recorrente ser penalizado.

De acordo com a acusação fiscal, o recorrente utilizou os livros Registro de Inventário dos exercícios de 1994 e 1995, além do livro RAICMS, sem autenticação ou visto da repartição fiscal. Por esta razão foi aplicada a multa de 3 UPFs-BA por cada livro, prevista no art. 401, inciso XVII, “a”, do RICMS/89, por infração aos arts. 223 e 271 do mesmo regulamento.

A 6ª JJF entendeu, equivocadamente, que só caberia a aplicação da multa de 3 UPFs-BA para os livros Registro de Inventário, sem observar que se tratam de dois livros distintos, e 3 UPFs-BA para o livro RAICMS, totalizando 6 UPFs-BA.

Analisando a autuação e os termos do Recurso Voluntário, vejo que não ocorreu infração ao art. 223, do RICMS/89, pois este artigo refere-se a livros fiscais impressos e encadernados, os chamados modelos tradicionais, não utilizados pelo recorrente. Já o art. 271 refere-se, especificamente, a livros fiscais escriturados por sistema eletrônico de processamento de dados, os quais deverão ser enfileirados e autenticados dentro de 60 (sessenta) dias, contado da data do último lançamento. Em seu § 1º está estabelecido o prazo para autenticação do livro Registro de Inventário. Este, portanto, é o artigo em que o recorrente se enquadra e, conseqüentemente, descumpriu.

Os autuantes aplicaram a penalidade prevista no art. 401, XVII, “a”, do RICMS/89, que se refere a “*escrituração de livros fiscais sem prévia autenticação*”. Ora, em se tratando de livros fiscais escriturados através de sistema eletrônico de processamento de dados, não pode ocorrer “prévia autenticação” dos livros e sim, “pós-autenticação” conforme está claro no art. 271 acima mencionado.

Verificando o art. 61, da Lei nº 4.825/89, vigente à época da ocorrência dos fatos, observo que não contém multa específica pela falta de autenticação de livros fiscais escriturados através de processamento de dados, razão pela qual, deve ser aplicada a regra encartada pelo inciso XXI deste artigo que estabelece 1 (uma) UPF-BA em caso de descumprimento de obrigação acessória sem penalidade prevista expressamente nesta lei. Considerando que o descumprimento ocorreu em relação a três livros fiscais distintos, a multa aplicada será para cada livro não autenticado, totalizando 3 UPFs-BA. Nesta ótica, a Decisão Recorrida deve ser modificada para fim de redução da penalidade estabelecida no julgamento de 1ª Instância.

Por todo o exposto e em consonância com a Douta PROFAZ, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para que seja modificada a Decisão Recorrida em relação aos itens acima referidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão Recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 03750770/96, lavrado contra **GALILEO INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (PETIPREÇO SUPERMERCADO LTDA.)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$6.156,71**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$387,72, 50% sobre R\$5.019,15 e 30% sobre R\$749,84, previstas, no art. 61, VIII, "a", II, "b" e I, da Lei nº 4.825/89, respectivamente, e dos acréscimos moratórios correspondentes, além da multa de **3 UPFs-BA**, prevista no art. 61, XXI, da Lei nº 4.825/89, devendo ser homologado o "*quantum*" que, comprovadamente, já tiver sido recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de janeiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PROFAZ