

**PROCESSO** - A.I. Nº - 281521.0003/03-0  
**RECORRENTE** - LICK COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JF nº 0261-03/03  
**ORIGEM** - IFMT-DAT/NORTE  
**INTERNET** - 06/11/03

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0138-12/03

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. MERCADORIAS DESACOBERTADAS DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL IDÔNEA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração insubsistente, pois sustentada em presunção não autorizada em lei. Além disso, a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal inovou na lide trazendo ao processo matéria estranha à autuação, fato que resultou na declaração de procedência parcial do lançamento de ofício. Modificada a Decisão da 1ª Instância. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O contribuinte interpôs Recurso Voluntário contra Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que no Acórdão nº 0261-03/03, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima referenciado. Na peça de lançamento, no campo destinado à “Descrição dos Fatos”, foi consignado pelo agente fiscal que o “contribuinte emitiu documentos fiscais com intuito de fraude”, conforme notas fiscais que apensou ao processo. Foi lavrado, também Termo de Apreensão para documentar os fatos.

Na informação fiscal, o agente da fiscalização afirmou que em 09/03/03 o contribuinte deu saída de mercadorias através das notas fiscais datadas de 28/02/03, apresentando-as no Posto Fiscal de Juazeiro/BA quando já estava em vigor o Decreto nº 8.413/2002 que estabeleceu o regime de antecipação tributária para calçados, a partir do dia 1º do mês de março. Por isso, deduziu que levando em conta o montante quantitativo e financeiro das notas fiscais (operações fora do estabelecimento através vendas em veículos), presumiu-se “desova” de estoque para pagamento a menor de imposto. Entendeu o agente fiscal que se as mercadorias permaneceram no veículo da empresa até a solução dos problemas mecânicos com o veículo que as transportava deveria ter o sujeito passivo cancelado ou dado entrada no seu estabelecimento das mercadorias e emitido novas notas fiscais, no mês de março, para acobertar corretamente a operação. Por isso, concluiu que com a lavratura do Auto de Infração impediu-se a realização de operação de desfazimento de estoque.

A Decisão recorrida ao apreciar o Auto de Infração fez observar que o ICMS foi exigido no trânsito de mercadorias em relação às Notas Fiscais nºs 2559, 2560 e 2561, que acobertavam a saída de calçados, que estavam sendo transportados no veículo da própria empresa, e que referidas notas teriam sido emitidas com intuito de fraude, e por isso consideradas inidôneas pela fiscalização.

O relator da 1ª Instância concluiu que as mercadorias efetivamente permaneceram no veículo, durante o seu conserto mecânico, que somente foi concluído no dia 07/03/03, apesar do Auto de Infração ter sido lavrado em 28/02/03. Observou que as notas fiscais apreendidas referem-se à remessa para vendas em veículos, sendo que no momento da apreensão ainda não havia sido

realizada nenhuma venda e considerando que as mercadorias só seriam tributadas neste instante, entendeu que os produtos ainda faziam parte do estoque do Recorrente, no momento da vigência do Decreto nº 8.413/02, que introduziu as mercadorias objeto da exigência fiscal no regime da antecipação tributária, com efeitos a partir de 01 de março de 2003. Dessa forma, entendeu o relator da Junta que o ICMS deveria ser exigido por antecipação na forma prevista no Decreto citado, adicionando ao preço das mercadorias a MVA de 35%, porém aplicando a alíquota relativa ao regime do SIMBAHIA, já que o contribuinte era inscrito como empresa de pequeno porte. Foram efetuados cálculos, considerando o contribuinte enquadrado na faixa de 3%, e apurou-se o ICMS no valor de R\$1.214,84. Feito esse ajuste considerou a Junta de Julgamento Fiscal, por unanimidade, PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração.

O recorrente alega que houve completa dissociação entre a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal e o objeto do Auto de Infração combatido, uma vez que o auditor apenas presumiu que a recorrente estava realizando “uma operação de desfazimento de estoque” e que as notas fiscais eram inidôneas. Assim, segundo a defesa, o objeto do processo cinge-se exclusivamente a operação da recorrente ser ou não lícita. Como a Junta de Julgamento Fiscal entendeu que não existiu qualquer prova de que as notas fiscais seriam inidôneas, conclui-se que a operação era perfeita e o Auto de Infração foi lavrado de forma incorreta.

Seguindo sua argumentação, o recorrente alega ter sido julgado algo que não tinha sido suscitado: a fórmula de cálculo do tributo, na qual deveria ter sido antecipado o valor do imposto pela alíquota de 3% (três por cento) sobre o MVA de 35%. Foi imputado ao Recorrente o pagamento de ICMS no valor de R\$1.214,84 (mil duzentos e catorze reais e oitenta e quatro centavos) e mais uma multa de 60% (sessenta por cento) sobre aquele valor.

Aduz o contribuinte que não houve de sua parte posição contrária ao pagamento antecipado do imposto, nem sonegação ou irregularidade em seu recolhimento e cita o Decreto nº 8.413/2002, que dispõe sobre pagamento antecipado de ICMS, alegando que adotou os procedimentos previstos naquela norma, ou seja:

1. relacionar, item por item, os estoques no estabelecimento em 28/02/2003 apresentando a respectiva relação em arquivo magnético (em formato Excel), na repartição fiscal (*afirma que este requisito foi atendido*);
  2. calcular o ICMS sobre o estoque utilizando como preço das mercadorias o valor de compra mais recente (*afirma que o cálculo foi efetuado e aprovado pela Secretaria*);
  3. adicionar ao total das compras o percentual de 35% correspondente a margem de valor adicionado (MVA), (*declara que esse procedimento foi adotado*);
  4. aplicar as alíquotas de cada regime (17% se normal ou as alíquotas do SimBahia, que vão de 1% a 6%), encontrando o débito a ser recolhido, (*declara que no caso a alíquota aplicada foi de 3%*).
- “ ... ”
7. havendo imposto a pagar, efetuar o recolhimento em até 12 (doze) parcelas mensais, iguais e sucessivas, vencendo a primeira no dia 30/06/2003 e as demais no dia 20 (vinte) de cada mês.

Diante desses argumentos, o recorrente entendeu que não caberia à Junta de Julgamento Fiscal impor pagamento de imposto de uma só vez, até mesmo antes de sair a mercadoria do seu estoque,

já que os produtos encontravam-se, por ocasião da ação fiscal, no estoque para venda através de veículo, conforme foi declarado à Secretaria da Fazenda.

Afirma que já procedeu ao parcelamento do ICMS sobre seus estoques, inclusive com a primeira parcela já paga – traz ao PAF, na fl. 65 cópia de documento de arrecadação, no valor de R\$528,24, quitação em 30/06/2003 – e aduz que se houver o pagamento do tributo como fora caracterizado no Acórdão recorrido ocorreria:

- a) a castração do *beneficium legis* do contribuinte em pagar o imposto antecipado de forma parcelada;
- b) impor-se-ia ao recorrente multa ilegítima, fazendo com que incorra em *bis in idem* do mesmo tributo.

Trouxe ainda à consideração do órgão de julgamento outro fato, afirmando que na ação fiscal existiam mercadorias de duas empresas do mesmo grupo econômico no mesmo caminhão. Disse que houve também a apreensão e a autuação da empresa LINA CALÇADOS LTDA (ME). Sobre a defesa dessa empresa, apreciada em outro processo administrativo, afirma que teceu exatamente as mesmas teses apresentadas neste Recurso Voluntário, cujas razões foram julgadas pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF nº 0232-04/03, onde, em decisão unânime, houve a declaração de improcedência do Auto de Infração.

Como a infração sob investigação diz respeito exclusivamente a um comportamento fraudulento do contribuinte, não há que se falar em base de cálculo do imposto. Assim, não havendo a alegada fraude no Auto de Infração, este tornou-se ilegítimo. Ainda assim, o imposto incidente sobre os estoques da empresa, apurado em 28/02/03, está sendo regularmente pago em conformidade com o procedimento estabelecido pelo Dec. nº 8.413/2002.

Diante do exposto, o recorrente requereu a improcedência do Auto de Infração nº 281.521.0003/03-0.

Remetidos os autos para a Procuradoria Fiscal (PGE/PROFIS), foi exarado Parecer, através de sua representante no CONSEF, Dra. Maria Dulce Baleeiro Costa, argumentando que o Auto de Infração em lide se baseou na presunção de fraude na emissão de notas fiscais da mercadoria calçados, segundo o autuante, em razão de mudança na legislação vigente a partir de 01/03/2002.

Fez observar a ilustre Procuradora, tomando por base as alegações do sujeito passivo, que a Recorrente afirmou que nunca se negou a recolher o imposto por antecipação e que essa não foi a acusação que lhe foi feita; e que, em caso semelhante, outra Junta de Julgamento Fiscal julgou Improcedente o Auto Infração.

E concluiu: da análise dos autos, observa-se que a decisão da 3ª JJF, ultrapassou os limites permitidos, pois a acusação imputada era fraude na emissão de notas fiscais de calçados, descaracterizado pela colegiado da 1ª Instância, que no entanto, imputou ao contribuinte outra infração – falta de recolhimento do ICMS por antecipação dos estoques. Diante da impossibilidade de alteração do fulcro da autuação e do julgamento fora dos limites impostos por esta autuação, houve, no mínimo, cerceamento de direito de defesa do contribuinte. Já que fora descaracterizada a infração de fraude na emissão de notas fiscais, havendo indícios de cometimento de outra infração, caberia à Junta de Julgamento Fiscal recomendar à fiscalização que verificasse o fato junto a empresa. Não se pode dizer que a JJF seguiu o princípio da especialidade do Direito Penal afastando a infração mais

grave e mantendo a infração mais leve, haja vista que as duas infrações não se correlacionam de forma direta, não sendo uma absorvida pela outra.

Assim o parecer da PGE/PROFIS opina pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário para se julgar IMPROCEDENTE a exigência fiscal.

## VOTO

Observo de plano que a exigência fiscal pautou-se na presunção de que o contribuinte teria emitido notas fiscais de remessa de mercadorias para venda através de veículo com o objetivo de fraudar os interesses da Fazenda Pública Estadual, que passaria, em face de entrada em vigor de Decreto nº 8.413/02, a exigir o ICMS de forma antecipada, face à inclusão das mercadorias no regime da substituição tributária. Da leitura do voto do sr. relator da 1ª Instância verifica-se, claramente, que o mesmo afasta a presunção de fraude que norteou o lançamento tributário, ao afirmar, de maneira objetiva, que as notas fiscais apreendidas referiam-se à remessas para vendas em veículos, sendo que no momento da apreensão ainda não havia sido realizada nenhuma venda, e considerando que as mercadorias só seriam tributadas neste instante, entendeu o julgador que as mesmas ainda faziam parte do estoque do autuado no momento em que a nova legislação entrou em vigor. Se o voto tivesse parado aí não haveria nenhuma ressalva a fazer.

Acontece que o sr. relator da Junta de Julgamento Fiscal trouxe ao procedimento, ao alinhar seu voto, fato que em verdade não integrou a acusação fiscal. Impôs ao contribuinte a exigência de ICMS por antecipação, na forma do Decreto acima citado, efetuando cálculos e apurando o montante que entendeu ser devido. Em verdade, o julgador “*a quo*” produziu um novo lançamento fiscal, atividade administrativa que lhe é vedada, já que os órgãos judicantes só devem proferir decisões nos limites da lide apresentada pelas partes, não havendo possibilidade de inovação, sob pena da quebra dos princípios da imparcialidade, do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Muito bem observado pelo recorrente e pela Douta Procuradoria essa circunstância, pois o que ocorreu neste caso foi exatamente a alteração do fulcro da autuação, já que o julgamento extrapolou os limites impostos pela discussão da matéria posta no processo. Se a Junta de Julgamento Fiscal descaracterizou a infração de fraude na emissão de notas fiscais, como efetivamente o fez, mas, mesmo assim, havia indícios de cometimento de outra infração, caberia ao órgão judicante recomendar à fiscalização, de ofício, mediante Representação, para que o fato fosse apurado junto à empresa. Jamais extrapolar a sua esfera de competência e proceder a novo lançamento fiscal. Deve, portanto, o Acórdão da Junta de Julgamento Fiscal ser reformado, de maneira a excluir do voto e da Resolução toda a matéria estranha à discussão dessa lide.

Resta-nos, após essa medida saneadora e de adequação legal, apreciar o mérito da autuação, já que nos fundamentos que integram o voto do órgão de 1ª Instância consta expressamente o entendimento de que não se verificou a ocorrência de fato gerador do ICMS em relação às notas fiscais apreendidas, pois nas mesmas não restou evidenciado o cometimento de fraude por parte do contribuinte.

Fraude é situação que denota intuito de utilização de qualquer ato ardiloso, enganoso, de má-fé, com o objetivo de lesar ou ludibriar outrem, ou de não cumprir determinado dever. Demanda prova, pois no Direito Tributário, as presunções somente podem ser utilizadas para exigir de tributo nas hipóteses expressamente chanceladas pela Lei, como é o exemplo das situações elencadas no art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96, quando trata das presunções envolvendo a apuração de saldo credor de caixa,

suprimentos de caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, que são, todavia, presunções relativas, transferindo-se o ônus da sua desconstituição ao sujeito passivo. Portanto, salvo as situações expressamente ressalvadas em lei, não se admite cobrança de tributo por presunção. O fato concreto, gerador da obrigação tributária, deve ser demonstrado no processo sob pena de invalidação do ato de lançamento fiscal. O ônus da prova, nessas situações, é do fisco, pois impossível ao contribuinte fazer prova negativa, ou seja, provar que não fez aquilo de que foi acusado de ter feito, não tendo o acusador demonstrado concretamente em que se baseou a sua imputação. Isso resultaria na impossibilidade de exercício do direito de ampla defesa e do contraditório, que são garantias ínsitas dos processos administrativo e judicial.

Pois bem, feitas essas considerações introdutórias passemos ao exame do caso concreto. O Auditor Fiscal não comprovou a irregularidade apontada na peça de lançamento, não podendo exigir tributo por presunção já que a lei não estabelece expressamente essa autorização. O fato das mercadorias se encontrarem no veículo do recorrente não significa que tenha ocorrido transmissão de propriedade ou falta de pagamento por antecipação, já que a norma que instituiu o regime de substituição (Decreto nº 8.413/02) permitiu que o sujeito passivo recolhesse o imposto de forma parcelada, vencendo a primeira parcela em 30/06/2003, portanto, em período subsequente à exigência fiscal. O recorrente trouxe aos autos cópias reprográficas de documentos que revelariam estar o mesmo cumprindo essa obrigação. Se porventura o contribuinte não observou essas normas de antecipação ou o fez de forma equivocada é questão que não se discute neste processo, devendo a autoridade fiscal proceder aos atos de fiscalização para certificar se a obrigação tributária foi corretamente cumprida.

Assim, ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, pois o Auto de Infração é IMPROCEDENTE.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE**, o Auto de Infração nº **281521.0003/03-0**, lavrado contra **LICK COMÉRCIO DE CALÇADOS LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de outubro de 2003.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

MARIA OLIVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA - REPR.. DA PGE/PROFIS