

**PROCESSO** - A. I. Nº 206951.0011/03-7  
**RECORRENTE** - ODUVALDO LIMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORIDA** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0040-02/04  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 20.05.04

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0084-12/04

**EMENTA:** ICMS. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA 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. As cópias das notas fiscais coletadas no CFAMT servem de prova do cometimento da infração. Fato comprovado. Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas pelo sujeito passivo. Indeferido o pedido de perícia Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, para reclamar a falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$4.139,46, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas com base em notas fiscais coletadas no CFAMT.

Argúi inicialmente o contribuinte, preliminar de nulidade, com fulcro no artigo 5º, LV, da CF/88, por cerceamento ao direito de defesa, sob alegação de que houve excesso de exação, pois a autuante não permitiu que a empresa comprovasse que não exerce a atividade comercial, mas somente a de representação comercial. E que, as quantidades de mercadorias lançadas em cada nota fiscal, constando, na maioria delas, que se destinam a mostruários, evidenciam que o autuado não é comerciante.

Argumenta ainda, que a autuação feriu a disposição contida no artigo 39, inciso III, do RPAF/99, impedindo-lhe de exercer a ampla defesa, em razão de exigir imposto de nota fiscal inexistente, a exemplo da Nota Fiscal nº 42.201, emitida em 02/08/02, pela firma Ind. e Com. de Calçados Irmãos Soares Ltda., impondo a nulidade da autuação nos termos do artigo 18, inciso II, do RPAF/99.

Como segunda preliminar de nulidade, alega que a autuação não atendeu ao princípio da vinculação, por entender que se a acusação faz referência a omissão de saídas, e se isso ocorreu, deveria ser lavrado o Auto de Infração no local da ocorrência do fato gerador, segundo dispõe o artigo 39, II c/c com o seu § 1º, do RPAF/99.

Acrescenta que a autuante não juntou qualquer prova de que tenha ocorrido a entrada de mercadorias não registradas, salientando que a empresa está inscrita desde 1994, não possui livros fiscais por não exercer atos de comércio, e que somente foi fiscalizada em razão do seu pedido de baixa de sua inscrição.

No mérito, considera a autuação equivocada, com base na alegação de que a atividade do estabelecimento é simplesmente a de representação comercial, invocando o artigo 113 e 114 do CTN, para argumentar que sendo o fato gerador do ICMS a entrada da mercadoria, ou a sua saída do estabelecimento comercial, nunca praticou atos de mercancia.

Visando comprovar sua alegação de que não praticou atos de mercancia, analisou cada documento fiscal destacando que na maioria das notas fiscais consta a observação de que trata-se de “sapatos destinados para amostras” e “amostras p/representantes”, salientando que nas notas que não contém tais observações, as quantidades indicam que não se trata de compras para comercialização.

Informa que a empresa ocupa um único espaço localizado em uma sala no primeiro andar, não havendo como armazenar tanta mercadoria. Citou o caso de uma ação fiscal em que o Auto de Infração foi cancelado em virtude da fiscalização de plantão no aeroporto ter-se convencido de que a mercadoria havia sido adquirida para mostruário.

Alega também que não foram indicados os dispositivos legais infringidos na lei, e que o enquadramento legal fala apenas do RICMS, entendendo que não é devido o pagamento do imposto sem a existência de fato gerador, por força de regulamento, pois sua finalidade é dar aplicabilidade à lei em função da qual fora criado.

Juntou cópias de pedidos de mercadorias de diversos clientes em nome de Oduvaldo Lima Representações, cópia de contrato de representação comercial e fotos do local, frisando que uma perícia no local de trabalho constatará que o endereço da empresa não é um estabelecimento comercial, e que os sapatos femininos são todos de nº 35, e os sapatos masculinos são todos de nº 40.

Por fim, requer seja admitida a juntada de novos documentos de prova e contra-prova; que seja determinada a realização de perícia fiscal tomando por base os quesitos que formulou à fl. 71; e seja julgado improcedente o Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 122 a 123, a autuante rebate as alegações defensivas com base nos seguintes argumentos.

1. que consta no Contrato Social, na cláusula 1.3, que o objeto da sociedade é o exercício de comércio e de representações, estando apta a praticar operações mercantis;
2. que é descabido o argumento de que o local onde está sediada a empresa não possui espaço para armazenar mercadorias, pois tratando-se de sapatos, podem ser guardados em um compartimento pequeno;
3. que não foi visitado o estabelecimento, uma vez que a ação fiscal que resultou no Auto de Infração é oriunda do Processo de Baixa nº 3840069/03, e que neste caso, quando uma empresa requer baixa, não possui mais estabelecimento a ser fiscalizado, ressaltando que sua auditoria foi realizada seis meses após o processo ter sido protocolado na SEFAZ.
4. quanto a alegação de que o estabelecimento nunca exerceu atividade comercial, o preposto fiscal salienta que as operações realizadas através das notas fiscais não possuem os requisitos previstos no artigo 16, inciso IV, do RICMS/97, pois além dos códigos da operação se referir a venda de mercadoria (6.11), as mercadorias estão expressas em pares, em quantidades

significativas, cujas faturas foram emitidas determinando a forma e prazo de pagamento, além do fato de que o preposto da empresa não é representante de estabelecimento industrial;

5. que o contrato apresentado pelo autuado constante às fls. 105 a 109 não tem validade, pois não está assinado pelo titular da empresa Sr. Oduvaldo Souza Lima;
6. sobre a alegação de que o crédito foi reclamado tomando por base o RICMS/BA e não a lei, foi esclarecido pelo preposto fiscal que o enquadramento legal constante no Auto de Infração faz referência a Lei nº 7.014/96 e o RICMS que está em consonância com a lei.

Tendo em vista que a autuante anexou à sua informação fiscal cópia do contrato social da empresa, o recorrente, atendendo intimação da INFAZ Vitória da Conquista, interpôs o Recurso constante às fls. 135 a 141, no qual reiterou seus argumentos anteriores, e enfatizou que a autuante não fez qualquer referência à existência ou não do fato gerador de ICMS, segundo a dicção dos artigos 113, § 1º e 114, do CTN.

Indaga como pode a empresa está localizada no 1º andar; ter sua propaganda como sendo somente representações; manter em estoque sapatos femininos somente no número 35, e masculino somente no número 40; em nove anos de existência jamais ser fiscalizada; durante seis anos ter um movimento comercial anual de R\$ 4.055,28; e jamais possuir os livros e talonários fiscais, e ser considerada como empresa que pratica atividade comercial.

Ressalta que a autuante não refutou suas afirmações a respeito: do destaque feito nas notas fiscais que as mercadorias eram para amostra; das Cartas de Correção; sobre o DAE no valor de R\$524,42; da cobrança de uma nota fiscal inexistente (NF 42201), e considerou que essa postura da autuante fere o disposto no § 6º do artigo 127 do RPAF/99, que exige que a informação fiscal seja clara, precisa e abranja todos os aspectos da defesa com fundamentação.

Discordou da alegação de que pediu baixa de seu estabelecimento, salientando que o que foi requerido foi a baixa de sua condição de contribuinte do ICMS, pois somente pratica a representação de mercadorias. Afirma que o estabelecimento continua atuando apenas na prática da representação comercial.

Teceu alguns comentários sobre o tratamento dispensado pela autuante aos prepostos da empresa e da contabilidade, que considerou inadequado para o bom relacionamento Fisco/contribuinte.

Concluiu reiterando os pedidos preliminares feitos na defesa inicial, e a improcedência da ação fiscal, tendo anexado ao Recurso cópia de Contrato de Representação Comercial firmado em 30/04/2002 (docs. fls. 142 a 145).

O julgador de Primeira Instância emitiu o seguinte voto:

“Trata-se de Auto de Infração para exigir o pagamento de imposto sob acusação de omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não contabilizadas com base em notas fiscais coletadas no CFAMT, conforme demonstrativo e documentos às fls. 9 a 53.

Inicialmente, nos termos do artigo 147, do RPAF/99 indefiro o pedido de diligência/perícia fiscal formulado pelo patrono do autuado, por considerar que os autos contêm todos os elementos necessários para o meu convencimento a respeito da lide.

Quanto as preliminares de nulidades argüidas pelo sujeito passivo, o procedimento fiscal atendeu ao devido processo legal, eis que, mesmo se recusando a assinar o Auto de Infração, o autuado foi intimado pela repartição fazendária a tomar ciência da autuação, e ao fazer uma análise detalhada sobre todas as notas fiscais objeto da autuação demonstrou perfeitamente que teve todas as condições de exercer o seu direito de defesa, como aliás o fez ao impugnar o lançamento e rebater as informações fiscais feitas pela autuante.

Nestes termos, não houve excesso de exação do preposto fiscal, e se acaso ficou impedido no curso da ação fiscal de comprovar a sua atividade comercial, por ocasião de seus dois recursos exerceu plenamente a ampla defesa trazendo aos autos a documentação necessária para o deslinde da questão.

Quanto à preliminar de que a autuação feriu a disposição contida no artigo 39, inciso III, do RPAF/99, em razão de exigir imposto de nota fiscal inexistente, a exemplo da Nota Fiscal nº 42.201, emitida em 02/08/02, pela firma Ind. e Com. de Calçados Irmãos Soares Ltda., também considero que tal fato não impediu o contribuinte de exercer a ampla defesa, pois o número correto do referido documento fiscal é 45.201, cujo original se encontra em poder do autuado e a cópia à fl. 43 dos autos, não havendo porque decretar a nulidade da autuação, visto a nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele sejam diretamente dependentes ou conseqüentes.

Quanto à alegação de que a autuação não atendeu ao princípio da vinculação, por entender que se a acusação faz referência a omissão de saídas, e se isso ocorreu, deveria ser lavrado o Auto de Infração no local da ocorrência do fato gerador, também não há como prosperar, haja vista que se a acusação é de omissão de saídas, por presunção legal, relativa a exercícios anteriores, como poderia ser lavrado o Auto de Infração no momento da ocorrência. Considero que o Auto de Infração foi lavrado corretamente segundo dispõe o § 1º do artigo 39 do RPAF/99, qual seja, na repartição fazendária no momento da sua constatação, por ocasião da auditoria do processo de baixa de inscrição.

No tocante a alegação de que não é devido pagar imposto sem a existência de fato gerador, por força de regulamento, observo que de acordo com o artigo 19, do RPAF/99, “a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal”, como ocorreu no caso presente.

Assim, por não se enquadrar em nenhum dos incisos do artigo 18, do RPAF, rejeito as preliminares de nulidade argüidas pelo patrono do autuado.

No mérito, na análise das peças que compõem o processo, verifica-se que a ação fiscal que resultou no Auto de Infração é originária de processo de baixa de inscrição estadual, cuja argumentação apresentada na defesa está centrada na alegação de inexistência de fato gerador, porque o estabelecimento exerce a atividade de representação comercial e porque não foi comprovada a entrada das mercadorias no estabelecimento.

Sobre a entrada das mercadorias no estabelecimento, considerando que os documentos fiscais coletados no CFAMT constantes às fls. 10 a 53, constam todos os dados cadastrais do estabelecimento, e com exceção das Notas Fiscais nºs 11180; 13232; 15732; 17153; 20091; 20967 e 21677 (docs. fls. 12, 15, 19, 20, 32, 37 e 45), caberia ao autuado provar que não recebeu as mercadorias. Além do mais, todas as demais notas contém como natureza da operação CFOP 6.11 – venda de mercadoria,

e a unidade da mercadoria está expressa em “pares”, e apresentando quantidades elevadas, para o mesmo produto, não condizentes para amostra conforme alegado. Além disso, na maioria das notas fiscais foi especificada a forma de pagamento, típica de operação comercial. Desse modo, não vejo como acatar as cartas de correção apresentadas, pois a alteração da natureza da operação é incompatível com os demais dados constantes nos documentos fiscais, conforme artigo 16, inciso IV, do RICMS/97.

No que concerne a alegação de que o estabelecimento está situado numa sala, não considero isso impedimento para a atividade comercial, sobretudo porque as aquisições através das notas fiscais objeto da autuação ocorreram em diversos meses dos anos de 1998 a 2003.

Embora o estabelecimento durante o período fiscalizado não possuisse os livros fiscais, porém, ante a constatação da realização de aquisições de mercadorias em quantidades que ensejam o fim comercial, as vias das notas fiscais destinadas ao fisco que foram coletadas no trajeto das mercadorias para o estabelecimento autuado, servem como elemento de prova do destino das mesmas para o estabelecimento, fato não negado pelo autuado.

Quando é detectada através do CFAMT que o contribuinte não contabilizou nem escriturou o documento fiscal, nesta hipótese está configurada a presunção de omissão de saídas anteriores correspondente à entrada de mercadorias não contabilizada (artigo 2º, § 3º, inciso IV, do RICMS/97).

No presente caso, subsiste a infração, pois os elementos materializadores da ocorrência foram obtidos através do CFAMT e servem de prova do cometimento da infração imputada.

Com relação às questões relacionadas com a alegação de que na maioria das notas fiscais consta a observação de que as mercadorias se referem a “sapatos destinados para amostras” e “amostras p/representantes”; com a existência de pedidos de mercadorias de diversos clientes em nome de Oduvaldo Lima Representações; de cópia de contrato de representação comercial e fotos do local; e que no estabelecimento tem apenas os sapatos femininos nº 35, e os sapatos masculinos nº 40, considero que tais observações são incapazes para elidir a presunção legal de omissão de saídas de mercadorias, dada a quantidades das mercadorias e unidade expressa em pares consignadas nas notas fiscais, inclusive a existência de contrato de representação também não elide a acusação fiscal, pois o que determina a condição de contribuinte do ICMS é a realização de operações de circulação de mercadorias e/ou serviços em volume que caracterize o intuito comercial.

Ante o exposto, voto PROCEDENTE o Auto de Infração”.

O autuado apresenta um PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO (observado o princípio da fungibilidade dos recursos, se necessário for), reiterando a nulidade da autuação, por cerceamento do direito de defesa, e o pedido de realização de perícia, indispensável para provar que o autuado não tem estabelecimento comercial, mas apenas um Escritório de Representação e que os sapatos lá existentes são de nºs 35 (femininos) e 40 (masculinos) e, também, que as demais mercadorias existentes no Escritório são peças de mostruário.

A douta Procuradoria opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário por entender que o mesmo traz os mesmos argumentos apresentados na defesa, já analisados e rebatidos pelo julgamento de Primeira Instância. Acrescenta que, analisando os argumentos recursais, observa-se que as alegações aduzidas não restam comprovadas, e ainda, em que pese o fato de o Recurso Voluntário devolver a matéria, em sua totalidade, à apreciação desse Conselho, as razões oferecidas pelo recorrente são inócuas, inaptas para proporcionar a modificação do julgamento.

## VOTO

Inicialmente rejeito as preliminares argüidas pelo recorrente, porque como bem fundamentou o julgador de Primeira Instância, o procedimento fiscal atendeu ao devido processo legal, e o autuado foi devidamente intimado da autuação, apresentando tempestivamente sua defesa com a impugnação da ação fiscal, reiterada em mais duas outras oportunidades, anexando, inclusive, ao processo, a documentação que entendeu adequada à contestação da ação fiscal. Quanto à perícia requerida, entendo desnecessária, porque inócua, já que os elementos constantes do processo são suficientes para caracterizar ao cometimento da infração, ou seja: (I) o disposto no inciso IV do parágrafo único do artigo 16 do RICMS estabelece as condições para caracterizar “amostras de calçados”; (II) em várias notas fiscais consta o código de “operação a título de venda”, com indicação de duplicata e data de vencimento; (III) a grande quantidade de calçados “em pares”, constante das notas fiscais; (iv) não há no processo comprovação de que as “amostras” encontraram-se no estoque da empresa. Essas considerações nos levam ao convencimento de que na realidade as mercadorias não se destinavam a “amostra para viajante”, estando, portanto, sujeitas à tributação. **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida que decidiu pela Procedência da ação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206951.0011/03-7**, lavrado contra **ODUVALDO LIMA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.139,46**, sendo R\$475,76, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e mais R\$3.663,70, acrescido da multa de 70%, prevista no artigo 42, III, da Lei nº 7.014/96, e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de maio de 2004.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

FAUZE MIDLEJ - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS