

PROCESSO - A.I. Nº 298575.0002/00-7
RECORRENTE - UNIÃO BAHIA AUTOMÓVEIS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0168-04/04
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ (INFAZ BROTAS)
INTERNET - 29.07.04

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0176-12/04

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. VEÍCULOS. OPERAÇÃO DE SAÍDA DE CONCESSIONÁRIA LOCALIZADA EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO PARA CONTRIBUINTE NESTE ESTADO A TÍTULO DE DEMONSTRAÇÃO. RETORNO NÃO COMPROVADO. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento de Recurso Voluntário interposto pela empresa autuada UNIÃO BAHIA AUTOMÓVEIS LTDA., ora recorrente, tendo em vista o Acórdão JJF nº 0168-04/04 em que a 4ª Junta de Julgamentos Fiscais declarou Procedente Auto de Infração nº 298575.0002/00-7, lavrado em 30/03/2000, para exigir ICMS no valor de R\$56.822,79, em razão da falta de recolhimento do ICMS por substituição ao Estado de destino da mercadoria, tendo em vista que teria sido verificada a comercialização pelo contribuinte, no Estado da Bahia, de veículos de concessionária do Estado do Espírito Santo, adquiridos de estabelecimento localizado em outra unidade da Federação, supostamente destinados à demonstração, o que teria ocasionado a falta de recolhimento do ICMS por substituição que deveria ter sido recolhido ao Estado da Bahia, enquanto destinatário final da mercadoria.

Segundo a acusação fiscal, para acobertar as operações de devoluções fictícias, o autuado emitiu notas fiscais, que não foram consideradas por esta fiscalização, dentre outros motivos, pela falta de apresentação de conhecimentos de transporte das supostas operações de devolução, mesmo tendo sido devidamente intimado a fazê-lo, conforme Termo de Intimação anexo aos autos.

O PAF foi objeto de vários julgamentos por este CONSEF, quer em nível de Junta de Julgamento Fiscal e da Câmara de Julgamento Fiscal, bem como da Câmara Superior, que ao apreciar o Recurso Especial impetrado pelo sujeito passivo (Acórdão nº 0088-21/02), não o proveu e determinou o retorno dos autos à 1ª Instância para apreciação do mérito.

O ora recorrente repete as alegações defensivas que foram, em essência, as seguintes:

1. Que a autuante desconsiderou as notas fiscais de devolução dos veículos, de forma equivocada, sob a justificativa de que não foram apresentados os conhecimentos de transporte, ainda que constasse do corpo dessas notas que o mesmo era de responsabilidade do destinatário;
2. Que a afirmação da autuante é mera suposição, pois fundada apenas em falta de apresentação dos conhecimentos de transporte dos veículos, que seria, a seu ver, prova suficiente de que teria havido operação simulada, posto que, em realidade a União Bahia teria devolvido fisicamente os veículos, postos à demonstração, à Concessionária de origem, cumprindo a obrigação acessória de expedir as notas fiscais de devolução, indicando que o frete seria por conta da destinatária. Segundo o autuado, à época, não tinha interesse em venda de automóveis de passeio, comercializando apenas caminhões, mas que, em virtude de contrato com a montadora Mercedes Benz, fora obrigada a ceder seu pátio para demonstração dos veículos referidos no Auto de Infração, que foram devolvidos ao se findar os prazos para demonstração;

3. Que quem teria que ser intimada para apresentar os conhecimentos de transporte relativos à devolução seria a Vitória Motors;
4. Que o fato de que os veículos terem sido emplacados em Salvador, neste Estado, não é prova suficiente para comprovar a acusação fiscal, pois não há impedimento para que um comprador de um veículo em um Estado da Federação emplace o mesmo em outro Estado;
5. Que a última diligência acostara ao processo as notas fiscais de venda que serviram para o emplacamento dos veículos, tendo restado a comprovação de que a venda dos mesmos foi feita pela Vitória Motors.

O autuado citando entendimento de diversos tributaristas, solicitara que o Auto de Infração fosse declarado nulo, não obtendo sucesso, pois a 4ª JF o declarara Procedente. O autuado interpusera Recurso Voluntário que, submetido a PGE/PROFIS, esta opinara pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, pois, a seu ver, restara demonstrada a simulação das operações de retorno dos veículos ao Espírito Santo, para que caracterizasse a venda direta, excluindo, desse modo, a Bahia do imposto.

Ao retornar o PAF a 4ª JF para análise do mérito da autuação, face à solicitação do autuado em sua defesa, os componentes da 4ª JF determinaram realização de nova diligência junto a Vitória Motors Ltda., remetente dos veículos para demonstração, para verificar-se se nas notas fiscais emitidas pelo autuado constavam carimbos de postos fiscais do percurso, bem como para apresentar os comprovantes de pagamentos dos fretes relativos ao transporte dos veículos deste Estado até o seu estabelecimento.

Em cumprimento a diligência solicitada, intimou-se a empresa Vitória Motors Ltda., para que fossem apresentadas cópias reprográficas dos documentos acima citados, no entanto, não foram atendidos. Em resposta, a empresa Vitória Motors Ltda. encaminhou a correspondência de fl. 349, através da qual explica como motivos do não atendimento.

Na assentada do julgamento, o patrono do autuado alegou que não foi dada ciência à empresa do resultado da diligência da IFEP, fato que lhe cerceou o direito de defesa, tendo a 4ª JF convertido o Processo em diligência, para que fosse sanado o vício.

Em nova intervenção às fls. 364 a 371, o autuado, após se reportar a diligência da ASTEC, disse que os diligentes se “esqueceram” de informar que a Vitória Motors Ltda. forneceu, anteriormente um documento que se encontra acostado ao PAF, através do qual a mesma confessa que recebeu em devolução os veículos em retorno da exposição e que comercializou os citados veículos em suas dependências, inclusive, para alguns compradores baianos, fato este confirmado mediante notas fiscais de vendas por ela emitidas e também anexadas aos autos e que as notas fiscais anexadas aos autos seriam suficientes para demonstrar os sujeitos da relação jurídica tributária e que a empresa não pode ser prejudicada se, por qualquer motivo alheio à sua vontade, a Vitória Motors não pudesse ou não quisesse apresentar os documentos solicitados.

Diz que a imposição fiscal aduzida no Auto de Infração sucumbe diante da análise da documentação acostada ao PAF e qualquer inferência em sentido de sua falsidade, formal ou ideológica, deveria ser provada, descabendo a simples conjectura, pois a presunção, no Direito Tributário, é o resultado lógico a que se chega por inferência diante da análise de um fato conhecido, de existência certa, a outro desconhecido ou duvidoso, de existência provável. Citara o autuado, à fl. 369, entendimento doutrinário sobre a presunção e afirmara que as presunções levantadas pela autuante somente inverteriam o ônus da prova se fossem autorizadas por lei, o que não ocorreria no caso em exame, devendo o Fisco se tivesse alguma prova (documentos, escritos ou depoimentos) de que os veículos não foram comercializados pela Vitória Motors que a apresentasse para que pudesse ser contraditada.

Alegara que todas as notas fiscais de vendas dos veículos foram expedidas diretamente pela Vitória Motors Ltda. para alguns adquirentes no Estado da Bahia, bem como para compradores situados em outras unidades da Federação, sobre os quais foi exigido o imposto da empresa.

Segundo o autuado a diligência nada trouxera de novo à lide, vez que a questão já estaria perfeitamente decidida no Acórdão da 4ª JJF, onde, ao contrário do que afirmara a 1ª CJF, fora analisado o mérito da questão, pois, não só se determinara que a empresa não praticara o fato gerador do tributo (sendo ilegítima, portanto), mas, também, fora demonstrado quem o praticou (Vitória Motors Ltda.), oportunidade em que fez a seguinte indagação: se isso não é uma análise de mérito, o que é então?

Ao finalizar, disse confiar que os julgadores da 4ª JJF manteriam a sua Decisão, no sentido de proclamar a ilegitimidade passiva da empresa, com a conseqüente nulidade do Auto de Infração.

O relator do processo no julgamento de 18 de maio de 2004, fls. 375 a 378 dos autos, entendendo que a alegação defensiva consignada no Recurso Especial, para que o Auto de Infração fosse declarado nulo, por ilegitimidade passiva, fora afastada pela Câmara Superior deste CONSEF, através do Acórdão nº 0096-11/02, razão pela qual não se manifestou acerca do mesmo pedido do autuado em sua última manifestação nos autos.

Adentrando no mérito da lide, disse o digno relator da 4ª JJF ter constatado que tanto o autuado como o remetente das mercadorias, apesar de regulamente intimados, conforme documentos acostados aos autos, não comprovaram o retorno dos veículos comercializados neste Estado ao estabelecimento de origem localizado no Estado do Espírito Santo, ou seja, através das 1^{as} vias das notas fiscais contendo os carimbos dos postos fiscais do percurso, bem como mediante a apresentação dos comprovantes de pagamentos dos fretes dos veículos. Por isso, entendendo estar comprovada nos autos a simulação de devolução dos veículos recebidos em demonstração, os quais foram comercializados para adquirentes neste Estado, utilizando-se, para tanto, de documentação fiscal emitida pelo seu remetente, circunstância que demonstraria, extreme de dúvidas, tentativa do autuado de eximir-se do pagamento do ICMS devido ao Estado da Bahia, votou pela Procedência do Auto de Infração, no que foi acompanhado à unanimidade, por seus pares.

Em seu Recurso Voluntário de fl. 391 e seguintes, o recorrente justifica sua admissibilidade, em face à sucumbência e a irrisignação com a Decisão de Primeira Instância e por ter sido apresentado dentro do prazo, visto que não houve expediente administrativo nos dias 10 a 13 de junho de 2004.

O recorrente faz um histórico de todo o processo e apresenta as razões do Recurso Voluntário ora em exame nos seguintes termos:

1. as Decisões anteriores estão influenciadas por determinados paradigmas que sucumbiriam diante de uma análise jurídica mais acurada.
2. O primeiro dos paradigmas seria o de que todo acórdão que determina a ilegitimidade de parte é resultado de uma Decisão sem análise de mérito e que o mérito em matéria tributária está em se determinar os elementos componentes do fato jurídico tributário que se subsumiu à norma hipotética, ou seja, em se apontar os sujeitos ativo e passivo, a materialidade da hipótese (o *facere*), o momento e o *quantum debeatur* e que estabelecidos estes elementos, tem-se então o mérito da lide. Segundo o recorrente, a Decisão de 1ª Instância, anulada por Decisão da 1ª CJF, teria determinado os elementos do fato gerador o que constituiria análise de mérito. Entende o recorrente que a Decisão da 1ª CJF teria induzido o novo resultado do julgamento pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, como estaria comprovado pela afirmação do relator do processo que se esquivara de manifestar-se sobre a última manifestação do recorrente, porque os órgãos superiores já tinham afastado a hipótese de ilegitimidade de parte, o que evidenciaria que a liberdade de apreciação e convicção do mérito da lide fora constrangida pela vontade do órgão julgador, que indiretamente teria informado como deveria ser o resultado.

3. O segundo paradigma infirmador da Decisão seria o de que a acusação fiscal se basta a si mesma, descabendo a produção de qualquer prova. Segundo o recorrente, sendo o lançamento atividade administrativa plenamente vinculada à lei, esta exige, com base nos princípios constitucionais da segurança e da certeza jurídica, o dever de provar a conformidade do fato com sua hipótese, o que não teria ocorrido no lançamento impugnado, conduzindo à sua nulidade.
4. O terceiro paradigma seria fazer recair o *onus probandi* sobre o sujeito passivo, partindo a presunção de legitimidade do lançamento de ofício. Entende o recorrente que a ausência de provas tornaria o lançamento inexistente, pois as presunções da autuante somente inverteriam o ônus da prova se autorizadas por lei, ainda mais para comprovar dolo, fraude ou simulação, o que não teria ocorrido no caso em exame. O recorrente estranha que o Fisco exija prova negativa, tomando como verdadeiro fato não provado e e transferindo ao contribuinte provar sua não ocorrência.

Para o recorrente o litigante somente está obrigado a provar o que fez, pois o que não fez já estaria suficientemente provado e insiste em que o Fisco apresente prova de que os veículos não foram comercializados pela Vitória Motors, e que se a prova exigida, que depende de terceiro, não for apresentada, isto não a poderá prejudicar.

O recorrente reafirmando que não praticou o fato gerador indicado no lançamento, nem dele participou, o que implicaria na nulidade da autuação, finaliza o Recurso pedindo que esta Câmara proclame a ilegitimidade passiva do autuado e à conseqüente nulidade, por Decisão de mérito.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria Dulce Baleleiro Costa opina pelo Não Provitimento do Recurso Voluntário, pois a instrução probatória não conduziria à conclusão de que os veículos retornaram ao Espírito Santo. Não ficando provado o cumprimento das condições suspensivas da incidência tributária, surgiria a responsabilidade do autuado em recolher o ICMS exigido na autuação.

VOTO

Na assentada de julgamento o Conselheiro Dr. Tolstoi Seara Nolasco, ao votar sobre a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte, em relação à ilegitimidade passiva, observou que a questão já havia transitado em julgado nas esferas administrativas, em virtude das Decisões exaradas nos Acórdãos CJF nº 0096-11/02 e CS nº 0088-21/02, a primeira proferida em sede de Recurso de Ofício, pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, e a segunda, em sede de Recurso Especial, pela Câmara Superior do CONSEF. Em ambas as Decisões, verificadas nas fases anteriores de julgamento deste processo, a nulidade em questão foi expressamente afastada, não cabendo o seu reexame por esta Câmara de Julgamento Fiscal, face ao princípio da preclusão consumativa. Dessa forma, esta Câmara está impedida de reapreciar questão já decidida pela instância superior de julgamento, no caso, a deliberação da Câmara Superior, que afastou expressamente a nulidade por ilegitimidade passiva. O contrário implicaria em subverter toda a ordem processual.

Não estão presentes nos autos, portanto, os motivos alegados que conduziriam à nulidade da autuação. Por isso afasto a alegação de nulidade suscitada.

A alegação do recorrente de que as decisões anteriores estariam influenciadas por determinados paradigmas que sucumbiriam diante de uma análise jurídica mais acurada, ensejando reforma da decisão recorrida, não merece acolhimento, posto que, em relação ao primeiro dos paradigmas citados, de que todo acórdão que determina a ilegitimidade de parte é resultado de uma decisão sem análise de mérito não guarda relação com a experiência histórica desse Conselho que tem identificado situações em que a ilegitimidade se revela na análise das arguições preliminares da recorrente ou pela própria leitura do auto de infração, quando, por exemplo, há claro erro de identificação do suposto infrator.

Também não se pode acolher a alegação de que a decisão da 1ª CJF teria induzido o novo resultado do julgamento pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, como estaria comprovado pela afirmação do relator do processo que se esquivara de manifestar-se sobre a última manifestação da recorrente, porque os órgãos superiores já tinham afastado a hipótese de ilegitimidade de parte, o que evidenciaria que a liberdade de apreciação e convicção do mérito da lide fora constrangida pela vontade do órgão julgador, que indiretamente teria informado como deveria ser o resultado. Este Conselho de Fazenda não conduz o voto dos seus Julgadores e Conselheiros, respeitando-lhes a liberdade de convencimento, exigindo-lhes apenas que fundamentem suas decisão para preservar o direito de ampla defesa do próprio contribuinte.

Também o segundo paradigma supostamente infirmador da decisão seria o de que a acusação fiscal se basta a si mesma, descabendo a produção de qualquer prova. Em verdade os autos trazem os elementos materiais em que se baseou a acusação, foi efetuada diligência saneadora e cabia ao autuado comprovar que devolvera os veículos o que não se comprova nos autos e, portanto, não está presente motivação para a decretação da nulidade suscitada.

Em relação ao terceiro paradigma, o *onus probandi* de que praticou a operação de devolução é do contribuinte autuado. A ele caberia obter a assinatura nas cópias da Notas Fiscais de devolução e comprovar a entrega ao próprio remetente ou a transportador por ele autorizado, o que não se encontra nos autos.

Efetivamente, a prova de que os veículos deixaram o estabelecimento da autuada deve ser feita por quem devolveu os veículos. O autuado poderia demonstrar que o transportador os retirou sob sua responsabilidade, caracterizando a tradição nos termos do Direito Comercial. Essa prova exigida é positiva e não negativa, como alega a recorrente. Nem sequer caberia ao Fisco a diligência efetuada posto que a autuada tinha a obrigação de comprovar a entrega através de seus registros fiscais e respectivos documentos com assinatura no canhoto das notas ou documento equivalente. Não o tendo feito, cabe a presunção admitida em lei que as mercadorias foram comercializadas pela autuada.

Por todo o exposto, acolho o Parecer da PGE/PROFIS e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com o voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **298575.0002/00-7**, lavrado contra **UNIÃO BAHIA AUTOMÓVEIS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.822,79**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos moratórios.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros César Augusto da Silva Fonseca, Tolstoi Seara Nolasco e Carlos Fábio Cabral Ferreira.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Fauze Midlej, José Carlos Barros Rodeiro e José Raimundo Ferreira dos Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de julho de 2004.

CARLOS FÁBIL CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

CÉSAR AUGUSTO DA SILVA FONSECA – RELATOR

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