

**PROCESSO** - A. I. Nº 284119.0003/04-8  
**RECORRENTE** - COMERCIAL DE ESTIVAS J SANTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0364-01/04  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 04/03/2005

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0033-11/05

**EMENTA:** ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO TRIBUTÁVEIS. MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. Não comprovada a alegação do recorrente de que tais mercadorias foram objeto de devolução ou que não foram por ele adquiridas. Corrigidos os valores levantados. Infrações subsistentes em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração não elidida. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo autuado contra a Decisão da 1ª JF – Acórdão JF nº 0364-01/04, que julgou o Auto de Infração Procedente, lavrado para exigir o valor de R\$54.281,67, relativo aos exercícios de 1999 e 2000, conforme demonstrativos e notas fiscais às fls. 13 a 102, em razão:

1. Da multa, no valor de R\$49.262,97, correspondente a 10% do valor comercial das mercadorias sujeitas a tributação, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;
2. Da multa, no valor de R\$1.816,66, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias não tributáveis, entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal;
3. Da falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$3.202,04, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de fraldas descartáveis e absorventes no Estado de São Paulo, constantes da Nota Fiscal nº 152778 (fl. 75), de 11/03/1999.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar as preliminares de nulidade suscitadas de que não havia operado a decadência do prazo para lançamento do tributo, como também de que a indicação errônea do dispositivo da multa aplicada na infração 3, não se constitui nulidade do lançamento, haja vista que a irregularidade está descrita e demonstrada de forma clara e precisa.

No mérito, foi ressaltado que o contribuinte recebeu cópia dos demonstrativos e das notas fiscais arrecadadas nos Postos Fiscais, as quais provam a aquisição das mercadorias destinadas ao autuado, por conter todos os seus dados cadastrais e serem emitidas por fornecedores habituais. Quanto à infração 3, registra que o autuado se limitou a negar o recebimento das mercadorias,

sem, contudo, apresentar o comprovante do recolhimento do imposto devido por antecipação tributária.

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 162 a 180 dos autos, o recorrente reitera sua alegação de que já havia operado a decadência das duas primeiras exigências, relativas a imputação de multa formal, em razão do fisco acreditar que houve ausência de registro na escrita fiscal do contribuinte.

Cita legislação e doutrina que se referem ao prazo decadencial, que diz respeito à falta de pagamento de imposto, destacando que a penalidade não se confunde com o tributo, sob pena de utilizar-se de *“dois pesos e uma medida”*, uma vez que o Fisco estadual é taxativo em permitir o uso do crédito fiscal no prazo máximo de 5 anos, da data constante na nota fiscal, o que impediria o contribuinte utilizar-se dos créditos fiscais relativos às notas fiscais adquiridas antes de 26/06/1999.

Em seguida o recorrente requer diligência para averiguação de que os documentos não fazem prova para caracterizar as supostas infrações ou que o julgamento fique sobrestado à resposta das notificações enviadas aos fornecedores acerca do fato das aquisições ou não das mercadorias, do que anexa, a título de exemplo, às fls. 192 a 201 dos autos, algumas notas fiscais de entradas nos estabelecimentos emitentes, relativas a notas fiscais de saídas, objeto deste Auto de Infração.

Assevera não ser estranho ao entendimento dos ilustres Conselheiros o fato de algumas empresas emitirem notas fiscais de saídas e, posteriormente, após passar pelos postos fiscalizadores, constatarem a ocorrência de erro no preço ajustado ou mesmo na quantidade fornecida, o que enseja ao transportador retornar ao fornecedor, antes de se dirigir ao estabelecimento destinatário, no sentido de emitir a respectiva nota fiscal de entrada para ajuste do estoque.

Destaca também a Decisão do recorrente em apresentar denúncia ao Ministério Público para as devidas providências, de repercussões desastrosas para o infrator, do que protesta pela juntada posterior do protocolo da denúncia. Assim, entende que as diligências anteriormente requeridas não podem ser negadas, ante aos indícios que o Auto de Infração foi lavrado de forma equivocada e em desarmonia com os princípios e normas que regem o ordenamento jurídico.

Discorda do entendimento da JJF de que as notas fiscais fazem prova contra o recorrente, pois vislumbra que apenas provam que as mercadorias passaram pelo Posto Fiscal, mas não provam que efetivamente ingressaram no seu estabelecimento, necessitando a pretensão fiscal de outras provas, a exemplo de próprio carimbo do recebimento das mercadorias, sob pena de anulação das infrações 1 e 2, em virtude não da entrada no seu estabelecimento de mercadorias sem a devida escrituração, mas sim, pela presunção da entrada de mercadorias sem a devida escrituração. Reproduz dispositivo legal.

Registra que o Fisco tem plena possibilidade de comprovar a veracidade de tal fato, como, por exemplo, fazendo uma fiscalização nos estabelecimentos emitentes dos documentos fiscais, verificando se houve algum depósito para eles ou pagamentos de boletos e ainda se existe uma emissão de nota fiscal de entrada dessas mercadorias, no caso de terem retornado, sob pena de inverter o ônus da prova.

Já em relação à infração 3, aduz que a alíquota de 17% foi erroneamente aplicada, uma vez que as mercadorias são oriundas do Estado de São Paulo, sendo cabível a alíquota de 12%, consoante art. 50, II, do RICMS, por se tratar de operação interestadual, caso a presente infração fosse considerada procedente.

Por fim, ainda quanto a esta infração, entende confiscatória a multa de 60% aplicada, do que entende não restar outra alternativa aos nobres julgadores senão de anular o Auto de Infração.

Cita art. 150, IV, da Constituição Federal, no sentido de demonstrar que tal penalidade não se coaduna com o nosso sistema jurídico. Cita doutrina.

O Parecer PGE/PROFIS, à fl. 212 dos autos, é no sentido de que o PAF deva ser enviado para a ASTEC, a fim de que seja verificada a veracidade dos documentos apresentados pelo recorrente (fls. 192 a 201), sua relação com os fatos da autuação e se têm o poder de alterá-la.

Em pauta suplementar esta 1ª CJF decidiu pelo indeferimento da diligência sugerida pela PGE/PROFIS, visto que as notas fiscais, constantes nos autos, são provas documentais suficientes da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo contribuinte, no sentido de destituir as existentes nos autos, a exemplo dos documentos anexados pelo recorrente.

Em Parecer conclusivo, às fls. 216, a PGE/PROFIS é pelo não provimento do Recurso Voluntário interposto, eis que os argumentos trazidos pelo recorrente são insuficientes a proporcionar a reforma da Decisão recorrida, visto que o autuado deveria ter trazido comprovação do alegado retorno das mercadorias através dos Livros Registros de Entradas, para atestar que essas mercadorias realmente retornaram, uma vez que esse ônus é seu e não cumprido no processo.

Quanto a preliminar de decadência do crédito tributário, endossa a Decisão recorrida que analisou esta questão detalhadamente e fundamentou a legitimidade deste crédito tributário.

## **VOTO**

Inicialmente rejeito o pedido de diligência junto aos seus fornecedores, pois os autos encontram-se devidamente instruídos, cujas provas documentais e números apurados, em momento algum, foram destituídos ou mesmo contestados pela peça de defesa. Assim, por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, indefiro o referido pedido.

Quanto à arguição de que já havia operado a decadência dos créditos tributários anteriores a 26/06/1999, haja vista que o Auto de Infração só foi lavrado em 26/06/2004, devo destacar que embora o § 4º do artigo 150 do CTN estabeleça que o prazo decadencial, em relação aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deva ser contado a partir da ocorrência do fato gerador, a doutrina tem entendido que tal prazo está relacionado com o imposto que foi efetivamente antecipado pelo contribuinte e oferecido à Fazenda Pública, o qual após decorridos cinco anos previstos legalmente, são aceitos pelo sujeito ativo da relação tributária.

Contudo, tal entendimento não se pode aplicar quanto às operações e lançamentos em que o sujeito passivo omite do Fisco, deixando de oferecer a tributação, levando o Poder Tributante a recuperá-los mediante lançamento de ofício. Tal entendimento não pode ser diferente, uma vez que se não houve lançamento e, conseqüentemente oferecimento à tributação, nesta condição, por questão de inteligência, não se pode falar em “tributos sujeitos ao lançamento por homologação”.

Assim, neste caso, o prazo para contagem da decadência deve ser a prevista no artigo 173, inciso I, do CTN, o qual estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.”

No presente caso, o descumprimento da obrigação tributária acessória ocorreu no período de janeiro a julho de 1999 e março a novembro de 2000, sendo o Auto de Infração lavrado em 26/06/2004, portanto dentro do prazo para a constituição do crédito tributário, o qual se extinguiria em 31/12/2004. Portanto, não se operou a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário.

Quanto à alegação de que o Fisco estaria a utilizar-se de “dois pesos e uma medida”, uma vez que o uso do crédito fiscal só é permitido no prazo máximo de 5 anos da data constante na nota fiscal, o que impediria o contribuinte utilizar-se dos créditos fiscais, relativos às notas fiscais adquiridas antes de 26/06/1999, devo destacar que o contribuinte esteve de posse de tais documentos desde a aquisição de suas mercadorias, ou seja, da data de emissão dos documentos fiscais e, como tal, poderia à época creditar-se do imposto, visto que tinha consciência do início do prazo. Tal situação não é idêntica ao Fisco, pois não tinha a posse dos documentos fiscais. Portanto, não se trata de tratamento desigual.

Inerente às alegações de que os documentos não fazem prova para caracterizar as infrações; de que as mercadorias retornaram aos estabelecimentos remetentes com a mesma nota fiscal originária, após se constatar erro no preço ou na quantidade ajustada; de que o recorrente decidiu apresentar denúncia ao Ministério Público para as devidas providências; de que o efetivo ingresso das mercadorias no seu estabelecimento necessita de outras provas, a exemplo de depósito ou de boletos de pagamentos ou do próprio carimbo de recebimento em mãos dos fornecedores, sob pena de inverter o ônus da prova e caracterizar presunção de entrada de mercadorias sem a devida escrituração, entendendo-as totalmente descabidas, pelas seguintes razões:

1ª) As notas fiscais, constantes nos autos, foram capturadas nos postos fiscais do trajeto das mercadorias, quando destinadas ao autuado, as quais contêm os dados cadastrais do contribuinte, sendo provas documentais suficientes da realização das operações e de suas aquisições pelo destinatário, salvo prova em contrário, as quais devem ser produzidas pelo sujeito passivo, no sentido de destituir as existentes nos autos. Portanto o ônus da prova é do autuado e não do Fisco, como deseja o recorrente, haja vista que as provas de acusação já se encontram no processo.

Devo ressaltar que se tratam de notas fiscais de fornecedores habituais, inerentes a mercadorias afins à atividade do autuado, onde constam transportadores, número de duplicatas e seus respectivos vencimentos, cujas vias capturadas pelo Fisco no trajeto das mercadorias não poderiam constar o recebimento das mesmas, por parte do destinatário, por se tratar de procedimento posterior à sua captura. Porém, tais dados evidenciam, inequivocamente, a realização das operações mercantis dos produtos entre os fornecedores e o recorrente e, como tal, não se caracteriza como presunção.

Portanto, tais provas documentais caracterizam a aquisição de tais produtos e, por via de consequência, a entrada das mercadorias no estabelecimento destinatário, salvo prova em contrário de ônus do próprio contribuinte.

2ª) Por outro lado, a alegação de que as mercadorias retornaram aos fornecedores para ajustes nas quantidades e nos preços, não foi devidamente comprovada pelo recorrente, o qual cabe a prova referente à sua alegação, conforme procedeu quanto às notas fiscais, anexas às fls. 192 a 200 dos autos, relativas à operação de vendas e suas respectivas devoluções (Nota Fiscal de Entrada), emitidas pelos próprios fornecedores, cujos valores devem ser deduzidos das respectivas infrações, conforme a seguir:

Fornecedor	Nota Fiscal nº		Exerc.	Valor da Operação		Multa a Excluir		Multa Devida	
	Saída	Entrada		Tributada	N. Tribut.	10% (Inf. 1)	1% (Inf. 2)	Infração 1	Infração 2
Bombril S/A	71263	360	1999	6.169,90	-	616,99	-	16.864,93	330,81
Sadia S/A	59979	2730	2000	5.008,31	148.585,37	500,83	1.485,85	31.280,22	-
Sadia S/A	59978	2729	2000	-	26.194,44	-	261,94	-	-
TOTAL A EXCLUIR / REMANESCENTE						1.117,82	1.747,79	48.145,15	330,81

Obs. A NF 59978 apesar de constar do demonstrativo de fl. 17, não foi inserida na Infração 2 - exercício de 2000.

3ª) Por fim, em momento algum, o recorrente comprova a aludida “denúncia ao Ministério Público”. O fato é que se sentindo prejudicado com o uso indevido de seus dados

cadastrais, caberia ao contribuinte interpelar os responsáveis, emitentes e transportadores, solicitando justificativas por tal procedimento e provas das reais operações comerciais, de forma que viesse a se eximir perante o fisco da responsabilidade tributária lhe imputada.

- 4ª) Quanto a alíquota de 17% aplicada para a apuração do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de fraldas descartáveis e absorventes no Estado de São Paulo, é a devida, pois se trata de imposto sobre as operações internas subsequentes.

Devo ressaltar que, no caso concreto, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado na primeira repartição fazendária do percurso no Estado da Bahia, momento da incidência do imposto, consoante determina o art. 125, II, “c”, do RICMS, aprovado pelo Decreto n.º 6.284/97, c/c o art. 1º, VIII, da Portaria n.º 270/93, vigente à época. A superveniência da devolução das mercadorias, conforme documentos às fls. 194/195, não exime o contribuinte da exigência fiscal e de seus acréscimos tributários, cabendo-lhe o ressarcimento do valor principal, conforme previsto no art. 374, §2º, do RICMS.

- 5ª) Finalmente, relativo à aplicação da multa de 60% incidente sobre o imposto exigido no terceiro item, é a prevista especificamente para a infração cometida, conforme ínsito no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei n.º 7.014/96, cabendo a este órgão julgador, por ser uma atividade vinculada, a aplicação da legislação tributária estadual.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida, no sentido de reduzir as multas exigidas nas infrações 1 e 2, conforme anteriormente demonstrado, e manter inalterada a exigência relativa à infração 3 do Auto de Infração, em razão das provas documentais constantes dos autos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em Decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º **284119.0003/04-8**, lavrado contra **COMERCIAL DE ESTIVAS J. SANTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$3.202,04**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, além das multas no montante de **R\$48.475,96**, sendo R\$17.195,74, atualizadas monetariamente, e R\$31.280,22, com os devidos acréscimos legais, previstas nos incisos IX e XI do mesmo artigo e diploma legal.

VOTO VENCEDOR: Conselheiros Fernando Antônio Brito de Araújo, Ciro Roberto Seifert, Marcos Rogério Lyrio Pimenta e Antônio Ferreira de Freitas.

VOTO VENCIDO: Conselheiros Eratóstenes Macedo Silva e Eduardo Nelson de Almeida Santos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de fevereiro de 2005.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS