

PROCESSO - A. I. Nº 207348.0001/04-5  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e COMERCIAL DE ALIMENTOS SUPERMINI LTDA.  
RECORRIDOS - COMERCIAL DE ALIMENTOS SUPERMINI LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0500-02/04  
ORIGEM - INFAS IGUATEMI  
INTERNET - 19/04/2005

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0123-12/05

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO FISCAL. Infração elidida em parte. **b)** NOTAS FISCAIS EMITIDAS POR MICROEMPRESA COMERCIAL. **c)** EMITENTES NÃO CADASTRADOS. **d)** DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. EMITENTES COM INSCRIÇÃO CADASTRAL IRREGULAR. Infrações caracterizadas. 2. MÁQUINA REGISTRADORA. CRÉDITO FISCAL. ESTORNO DE DÉBITO. FALTA DE INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO DAS SAÍDAS A TITULO DE TRANSFERÊNCIA E DEVOLUÇÃO. Infração caracterizada. Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas e o pedido de decadência de parte do crédito tributário. Indeferido o pedido de diligência. Mantidas as decisões. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão por maioria em relação à infração 1 e, decisão unânime quanto à infração 2.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, em face da Decisão proferida no Acórdão JJF Nº 0500-02/04 da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, e de Recurso de Ofício em razão de o julgamento ter desonerado o contribuinte de parte do débito exigido no lançamento, consoante determina o art. 169, I, “a”, “2”, do RPAF/99.

O Auto de Infração em lide, lavrado em 31/03/2004, exige ICMS, no valor de R\$72.553,87, em decorrência das seguintes irregularidades:

1. Utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, no valor de R\$69.721,42, por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não sido prestado, com o objetivo de diminuir o valor do imposto a recolher, através de documentos considerados inidôneos relativamente a negócio comercial fictício, e sem fundamentação em qualquer documento fiscal, conforme documentos às fls. 8 a 143.
2. Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$2.832,45, referente a omissão de saídas tributáveis em decorrência da não inclusão na base de cálculo do imposto das saídas por vendas, transferências ou devolução, com emissão de notas fiscais, conforme estabelece o art. 743, § 1º, II, “a” e “b”, do RICMS/97 (docs. fls. 144 a 152).

O autuado apresentou defesa e, em relação à infração 1, acostou fotocópias de diversas notas fiscais e indicou equívocos existentes na autuação.

Quanto à infração 2, suscita a decadência dos créditos exigidos relativamente a fatos geradores ocorridos entre janeiro e março de 1999. Diz que é usuário de PDV, nega que tenha omitido saída de mercadoria tributada e pede revisão do lançamento.

Na informação fiscal, o autuante mantém integralmente a autuação.

O Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$52.736,34.

No voto proferido pelo ilustre relator, a solicitação de diligência foi indeferida, e o pedido de nulidade não foi acolhido.

Quanto ao mérito, a infração 1 foi julgada, em Decisão não unânime, procedente em parte no valor de R\$49.903,89.

No que tange aos documentos fiscais que não tinham sido apresentados durante a fiscalização, foram excluídos do lançamento os valores referentes às notas fiscais apresentadas na defesa. Os débitos relativos às Notas Fiscais nºs 104 e 110, emitidas pela Comercial Arembepe Ltda., e nºs 423 e 426, emitidas pela Trolux, foram mantidos, pois a primeira empresa não existe e a segunda foi cancelada em 11/08/99, tudo conforme documentos acostados às fls. 238 a 240 e 133. Foi mantida a exigência fiscal pertinente às notas fiscais que continuam sem apresentação ao fisco.

Relativamente ao aproveitamento de crédito fiscal originado de microempresa, a exigência fiscal foi mantida, sob o argumento de que as empresas estavam enquadradas no SimBahia, e que o art. 97, VII, do RICMS-BA/97, veda a utilização do crédito fiscal em questão.

No tocante aos créditos fiscais referentes a estabelecimentos estaduais inexistentes, a exigência fiscal foi mantida, sob a fundamentação de que restou comprovado que as empresas não existiam e que, portanto, eram indevidos os créditos fiscais.

Quanto aos créditos decorrentes de documentos emitidos por estabelecimentos com a inscrição cadastral cancelada, a exigência fiscal foi mantida. Entendeu a Junta de Julgamento, em Decisão não unânime, que os documentos em questão são inidôneos, nos termos do art. 209, VII, "a" e "b", do RICMS-BA/97. Diz que a publicação do cancelamento tem apenas o condão de atestar uma situação que não é nova e que já nasce com a emissão do documento fiscal.

Em relação à infração 2, o ilustre relator afastou a alegação de decadência e, no mérito, manteve a exigência fiscal, argumentando que o autuado estava, por força do disposto no art. 743, § 1º, do RICMS-BA/97, obrigado a adicionar às saídas efetuadas por meio de máquina registradora as transferências e devoluções efetuadas através notas fiscais.

Por divergir do posicionamento do relator quanto a uma parte da infração 1, o julgador Dr. José Bezerra Lima Irmão, em relação à glosa de créditos pertinentes a notas fiscais cujos emitentes estavam com a inscrição cancelada, proferiu voto discordante.

Nesse voto discordante, o ilustre julgador afirma que a glosa de crédito fiscal com base em mera suspeição de inidoneidade fere o princípio da não-cumulatividade. Frisa que para um documento fiscal ser considerado inidôneo, é necessário que a irregularidade seja de tal ordem que o torne imprestável aos fins a que se destine. Diz que, mesmo estando cancelada a inscrição cadastral do emissor do documento, o crédito fiscal será válido, caso fique provado que o imposto foi pago. Após afirmar que a legislação deve ser interpretada de forma sistêmica, o julgador diz que mesmo sendo um documento fiscal inidôneo, a inidoneidade cede diante do objetivo precípua visado pela lei que é o adimplemento da obrigação. Frisa que se o imposto foi pago ou lançado, o documento fiscal, apesar de formalmente irregular, cumpriu a sua finalidade e, portanto, é correta a utilização do crédito fiscal correspondente. Assegura que os documentos fiscais estão revestidos dos requisitos intrínsecos e extrínsecos previstos na legislação. Ressalta que cabe à Secretaria da Fazenda fiscalizar as empresas e essa tarefa não pode ser transferida para os contribuintes. Ao finalizar, diz que acompanha o voto do relator, exceto no que tange às notas fiscais cujos emitentes se encontram com a inscrição cancelada.

A 2ª JJF recorreu de ofício de sua Decisão para uma das Câmaras deste CONSEF, nos termos do art. 169, I, "a", "2", do RPAF/99.

Inconformado com o resultado do julgamento, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário, onde alega que a Decisão recorrida merece ser revista.

Relativamente à infração 1, o recorrente diz que os créditos fiscais em questão são legais e que o Fisco não pode desqualificá-los, sob pena de violar o princípio da não-cumulatividade. Transcreve trecho do voto discordante proferido pelo Dr. José Bezerra Lima Irmão, cujo conteúdo diz que passa a integrar o presente Recurso Voluntário. Afirma que se alguma irregularidade cometem as empresas arroladas na autuação, especialmente se estavam canceladas ou se eram inexistentes, tais fatos não são suficientes para vedar o direito de utilização dos créditos fiscais. Frisa que, nas operações realizadas, os fornecedores se apresentaram como negociantes normais, munidos da documentação fiscal aparentemente regular, sem vício formal identificável à primeira vista. Ressalta que apesar de o RICMS-BA prevê que “*o cancelamento será precedido de intimação por edital, publicado no Diário Oficial do Estado, identificando-se o contribuinte e fixando o prazo de 20 dias para regularização*”, não há nos autos prova nesse sentido. Transcreve trechos do Acórdão JJF Nº 2076/00, para embasar sua alegação referente a contribuintes com inscrição cancelada.

Quanto à infração 2, o recorrente reitera as suas alegações pertinentes à decadência de parte dos valores exigidos na autuação. Explica que a notificação do lançamento ocorreu em 14/04/04 e, portanto, os fatos geradores ocorridos em 31/02/99, 28/02/99 e 31/03/99 já estavam decaídos. Diz que o termo inicial do prazo decadencial é o dia da ocorrência do fato gerador, conforme o art. 150, § 4º, do CTN. Alega que esse é o entendimento do Judiciário e, como prova, transcreve ementas de decisões proferidas pelo STJ.

No que tange ao período não abrangido pela decadência, alega que a 2ª JJF não acolheu o pedido de diligência, criando uma incerteza e insegurança quanto a essa parte do lançamento, especialmente porque pode estar sendo cobrado imposto em duplicidade. Ao finalizar, solicita a Nulidade ou a Improcedência das infrações arroladas no lançamento.

A PGE/PROFIS, ao se pronunciar nos autos, afirma que, em relação à infração 1, cabia ao recorrente provar a realização das operações de circulação de mercadorias, mediante a apresentação das faturas, bem como o recebimento das mercadorias ou de passagem pelos postos fiscais, o que não ficou comprovado nos autos. Sugere que seja encaminhada ao Ministério Público cópia dos documentos acostados ao processo.

Quanto à infração 2, afasta a alegação de decadência, afirmando que, nos lançamentos por homologação, quando o contribuinte não recolhe o tributo antecipadamente, o marco inicial da decadência é o estabelecido no art. 173, I, do CTN. No mérito, diz que a alegação recursal não procede, pois, no período fiscalizado, o recorrente utilizava máquina registradora e, nessa situação, o RICMS-BA vigente à época previa que todos os valores registrados eram considerados como tributáveis. Afirma que, como o recorrente não comprovou a inclusão dos valores em questão na base de cálculo do imposto, não pode ser acolhida a tese recursal. Ao finalizar, opina pelo conhecimento e Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Quanto ao Recurso Voluntário, afasto a solicitação de nulidade do Auto de Infração, pois os valores exigidos estão consignados em demonstrativos, dos quais o recorrente recebeu cópia, e foram obtidos de livros e documentos fiscais apresentados pelo próprio sujeito passivo. O fato de ter a Junta de Julgamento indeferido o pedido de diligência não caracteriza que os valores consignados no lançamento sejam inseguros ou incertos. O Auto de Infração foi lavrado de acordo com a legislação tributária, não havendo qualquer vício formal capaz de inquiná-lo de nulidade. Além disso, as comprovações do cancelamento das empresas estão acostadas às fls. 127 a 143 e 238 a 240 dos autos.

Com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores e, além disso, a diligência seria destinada a verificar fatos cujos elementos probantes estão na posse do recorrente e que poderiam ser acostados ao processo pelo contribuinte.

No mérito, constato que os documentos fiscais apresentados na defesa foram acatados pela 2<sup>a</sup> JJF, com exceção das Notas Fiscais n<sup>os</sup> 104 e 110 (por serem emitidas por empresa inexistente – Comercial Arembepe) e 423 e 426 (por serem emitidas por empresa cancelada – Trolux). Para elidir a parcela remanescente da acusação, cabia ao recorrente apresentar as notas fiscais que faltavam, pois, nos termos do art. 142 do RPAF/99, “A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária”. Considerando que o recorrente não apresentou nenhuma nota fiscal no Recurso Voluntário interposto, deve ser mantida a Decisão da Junta de Julgamento relativamente às notas fiscais não apresentadas.

No que tange aos créditos fiscais originados de aquisições feitas em microempresa, a Decisão da Junta de Julgamento está correta, pois a legislação tributária estadual veda o destaque de crédito fiscal por parte das microempresas.

Em relação aos créditos fiscais decorrentes de aquisições efetuadas em empresas com inscrição estadual inexistente ou canceladas, a Junta de Julgamento excluiu da autuação o valor referente à Nota Fiscal n<sup>º</sup> 993, por ter sido emitida antes do cancelamento da inscrição. Os demais valores foram mantidos. Ressalto que em relação a essa parte da infração 1 a Decisão da Primeira Instância não foi unânime

Com o devido respeito ao posicionamento do relator do voto discordante, entendo que foi correta a Decisão tomada pela maioria da 2<sup>a</sup> JJF, pois, nos termos do art. 209, VII, “a” e “b”, do RICMS-BA/97, as notas fiscais emitidas por empresas canceladas ou não inscritas são consideradas inidôneas, fazendo provas apenas a favor do fisco.

Efetivamente, a simples inidoneidade dos documentos fiscais não determina a total impossibilidade de aproveitamento dos créditos fiscais em questão. Porém, para que o recorrente pudesse utilizar esses créditos fiscais, ele deveria comprovar, de forma cabal, que a operação de circulação de mercadoria ocorreu e que ele arcou com o ônus do imposto.

O Dr. José Bezerra Lima Irmão, em seu voto discordante declara com muita propriedade que “[...] a inidoneidade formal cede diante do objetivo precípua visado pela lei que é o adimplemento da obrigação”. Todavia, não se pode olvidar que, no caso em lide, não restou comprovado que o recorrente tenha arcado com o ônus do tributo, que a operação de circulação de mercadoria ocorreu ou que o tributo tenha sido lançado pelo vendedor ou pelo fisco.

De acordo com o art. 142, I, do RICMS-BA/97, os contribuintes do ICMS têm a obrigação tributária acessória de exigir dos outros contribuintes, nas operações que com ele realizar, a exibição do Cartão de Inscrição (conforme a redação vigente até 29/09/01) e do Documento de Identificação Eletrônica (segundo a redação atual). Além disso, o cancelamento de inscrição cadastral é um ato publicado no Diário Oficial do Estado e, conforme já dito na preliminar de nulidade, as comprovações dos cancelamentos estão acostadas às fls. 127 a 143 e 238 a 240.

Em face do comentado acima, considero que foi correta a Decisão da Primeira Instância relativamente à infração 1.

Quanto à infração 2, saliento que as questões pertinentes à insegurança de valores e à solicitação de diligência, por serem questões comuns às duas infrações, já foram apreciadas e afastadas no início deste voto.

Relativamente à questão da decadência de parte da infração 2, ressalto que a legislação tributária do Estado da Bahia, utilizando a permissão contida no § 4º do art. 150 do CTN, fixou o prazo de homologação em cinco anos a contar “do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” (art. 107-A, I, do COTEB, e art. 965, I, do RICMS-BA).

A homologação tácita prevista no art. 150, § 4º, do CTN só ocorre se o imposto tiver sido lançado pelo sujeito passivo e pago dentro das condições previstas na legislação tributária. No caso em lide, não houve o lançamento por homologação, e sim, o lançamento de ofício, portanto, não se pode aplicar o previsto no art. 150, § 4º, do CTN, como pleiteia o recorrente. Saliento que esse

entendimento está em perfeita consonância com as decisões do STJ citadas pelo recorrente, pois elas expressamente ressalvam que quando o imposto não for pago antecipadamente, será aplicado o disposto no art. 173, inc. I, do CTN.

Para os fatos geradores ocorridos durante o exercício de 1999, a Fazenda Pública tinha até o dia 31/12/04 para constituir o crédito tributário. No caso em tela, o crédito tributário foi constituído em 31/03/04, portanto, ainda não tinha se operado a alegada decadência.

Quanto ao mérito, constato que o recorrente, por ser usuário de máquina registradora na época da ocorrência dos fatos geradores, estava obrigado a incluir na base de cálculo do imposto as saídas por transferência e por devolução efetuadas com a emissão de notas fiscais, o que não foi feito. No Recurso Voluntário, o recorrente não traz elemento probante capaz de elidir a exigência fiscal. Desse modo, a infração está caracterizada e foi correta a Decisão da Junta de Julgamento.

Pelo acima exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

Relativamente ao Recurso de Ofício, o qual trata da infração 1, a qual foi julgada procedente em parte em uma Decisão não unânime, o meu posicionamento é o seguinte.

Na exigência fiscal em tela, a Fazenda Pública Estadual sucumbiu relativamente aos valores referentes a créditos fiscais destacados em documentos fiscais que foram apresentados pelo sujeito passivo ou que foram emitidos antes do cancelamento da inscrição cadastral da empresa emissora. A exclusão da autuação dos valores pertinente a esses créditos fiscais foi correta, pois se encontra respaldada na legislação tributária estadual e em documentação probante acostada ao processo pelo recorrido.

Pelo exposto acima, considero que a parte sucumbente do lançamento tributário não cabe nenhum reparo e, portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício interposto e, por unanimidade quanto à infração 2 e por maioria quanto à infração 1, com o voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 207348.0001/04-5, lavrado contra COMERIAL DE ALIMENTOS SUPERMINI LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$52.736,34, sendo R\$24.056,22, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 70% sobre R\$2.832,45 e 150% sobre R\$21.223,77, previstas no art. 42, III e V, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, mais R\$28.680,12, acrescido da multa de 150%, prevista no art. 42, V, “b”, da referida lei, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Quanto ao Recurso Voluntário): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira, José Hilton de Souza Cruz e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO (Vencido quanto ao Recurso Voluntário): Conselheiros Nelson Antonio Daiha Filho, José Antonio Marques Ribeiro e Fauze Midlej.

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de abril de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR

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