

PROCESSO - A. I. Nº 110163.0012/03-2
RECORRENTE - PROCIFAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 2ª JJF nº 0082-02/04
ORIGEM - INFAZ BONOCÔ
INTERNET - 28/09/2005

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0315-12/05

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DO COMPETENTE DOCUMENTO COMPROBATÓRIO. Modificada a Decisão recorrida. Efetuadas as devidas correções do lançamento, remanesce parcialmente a exigência fiscal. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA (MEDICAMENTOS). EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. As mercadorias objeto da lide estão sujeitas ao pagamento da antecipação tributária prevista na Portaria nº 270/93. Comprovado o pagamento do imposto de parte das notas fiscais que embasam a autuação. Mantida a Decisão. 3. 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. Presunção legal não elidida. Comprovada a ocorrência. Indeferido o pedido de revisão fiscal e a arguição de nulidade do lançamento. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo autuado contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir ICMS, no valor total de R\$15.621,01, sendo objeto deste Recurso as seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, no valor de R\$6.582,51, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias (medicamentos) provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas nos Anexos 69 e 88.
2. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$694,71, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas com base em notas fiscais coletadas no CFAMT.
3. Utilização indevida de créditos fiscais de ICMS, no valor de R\$7.627,40, sem a comprovação dos documentos correspondentes aos lançamentos efetuados no Registro de Apuração do ICMS.

Ao proferir o seu voto na Decisão recorrida, o ilustre relator ultrapassou as preliminares de nulidade, argumentando que, em relação à infração 3, os débitos encontram-se especificados nos demonstrativos que embasam a exigência fiscal, os quais indicam os números das notas fiscais,

as datas de emissão e os valores. Quanto à infração 4, a preliminar foi rechaçada, sob o argumento de que as relações de notas fiscais acostadas às fls. 194 a 201 não socorrem o autuado, pois, para que fosse possível verificar se procedem suas alegações, seria necessário que também fossem juntadas ao processo as cópias dos respectivos documentos fiscais, bem como as notas fiscais relativas aos estornos, na forma prevista nos artigos 112 e 113 do RICMS-BA.

A solicitação de diligência foi indeferida, pois entendeu a 2ª JF que as provas existentes nos autos eram suficientes para o deslinde das questões, bem como deveria o autuado trazer ao processo provas de que justificassem a realização da diligência.

No mérito, a exigência fiscal referente à infração 2 foi parcialmente mantida sob o argumento de que as mercadorias estavam enquadradas no regime de substituição tributária e eram procedentes de Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94. Foram deduzidos os valores comprovadamente recolhidos.

A infração 3 foi mantida, pois entendeu a Junta de Julgamento que a exigência fiscal está amparada no art. 2º, § 3º, IV, do RICMS-BA. Disse o relator que os documentos fiscais não registrados constituem provas materiais da *ocorrência, o que descarta a argüição de nulidade suscitada na defesa fiscal e a pretensão de aplicação de multa por descumprimento de obrigação acessória*.

No tocante à infração 4, a Junta de Julgamento manteve a exigência fiscal, alegando que as simples relações de fls. 194 a 201 não elidem a infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela 2ª JF, o recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 238 a 248) e, preliminarmente, suscitou a nulidade da Decisão recorrida, alegando que não foi julgado o pedido de diligência formulado na defesa. Também alega que a Decisão recorrida omite fundamentação quanto à nulidade da segunda parte da infração 4, uma vez que o referido erro na tipificação da infração não foi apreciado.

No mérito, o recorrente, referindo-se à infração 2, afirma que o entendimento da 2ª JF não poderá prevalecer, pois o reconhecimento da infração 1 não implica procedência de parte da infração 2. Sustenta que não consta nas notas fiscais a classificação fiscal dos produtos, condição elementar para o enquadramento no regime da substituição tributária. Cita as Notas Fiscais nºs 164983, 158328, 177393, 189266 e 128415, em relação as quais requer a improcedência da autuação.

Quanto à infração 3, argumenta que a falta de registro de entrada de mercadorias não acarretou prejuízo para o Estado, uma vez que as saídas foram regularmente documentadas. Assevera que os valores referentes às aquisições em questão foram escriturados nos livros Diário e Razão, o que comprova a origem dos Recursos. Diz que, pela falta de escrituração das aquisições no livro fiscal próprio, seria cabível a multa prevista no art. 915, IX, do RICMS-BA/97.

No que tange à infração 4, assevera que as relações de notas fiscais constituem início de prova. Frisa que o indeferimento da diligência impediu a produção da prova e, por esse motivo, solicita a nulidade da Decisão recorrida. Alega que, em relação ao crédito do mês de setembro de 2000, o relator não fundamentou o indeferimento do pedido de nulidade. Diz que não existe relação entre o seu comportamento e a hipótese descrita no tipo legal em que foi enquadrado. Solicita que seja declarada a nulidade da segunda parte da infração 4, em virtude de erro na tipificação do fato. Pede que seja declarada a nulidade do acórdão recorrido, em razão da omissão relativa aos pontos argüidos. Pondera que, caso não sejam acolhidas as solicitações de nulidade, sejam acatadas as notas fiscais acostadas ao processo, as quais afirma que elidem a acusação, em razão da comprovação da origem dos créditos de ICMS utilizados.

Ao finalizar, solicita a nulidade do Acórdão recorrido, a nulidade da segunda parte da infração 4 ou a improcedência do Auto de Infração relativamente às infrações 2 e 4. Pede a substituição da penalidade aplicada na infração 3. Protesta por todos os meios de prova admitidos em direito.

Ao exarar o Parecer de fl. 499, a ilustre representante da PGE/PROFIS diz que a Junta de Julgamentos Fiscal fundamentou corretamente o indeferimento da diligência, não havendo razão para a nulidade da Decisão. No mérito, diz que as Notas Fiscais nºs 164983, 158328, 177393, 128415 referem-se a medicamentos adquiridos em outras unidades da Federação não signatárias do Convênio ICMS Nº 76/94 e, portanto, é devido o imposto por antecipação tributária. Quanto à falta da contabilização das aquisições, afirma que o recorrente não traz qualquer prova do registro das mesmas na contabilidade e, portanto, não resta elidida a infração. Referindo-se à infração 4, solicita a realização de diligência, para análise dos documentos anexados ao processo.

O processo foi convertido em diligência à ASTEC, para o atendimento das seguintes solicitações:

- a) que fosse verificado se os “filmes” e “sondas” consignados nas notas fiscais acostadas às fls. 249 a 496 gozam da isenção prevista no art. 32, XX, do RICMS-BA, e se, no entanto, foram indevidamente tributadas;
- b) que seja verificado se da relação de fls. 194 a 201 há alguma saída eu não goze da referida isenção;
- c) que seja elaborado novo demonstrativo de débito para a infração 4, se houver mudança no valor do débito tributário originalmente exigido;
- d) que seja verificado se o recorrente mantém escrituração contábil regular e se as entradas relacionadas na infração 3 foram devidamente registradas nos livros contábeis.

A diligência foi cumprida, conforme o Parecer ASTEC nº 259/2004, tendo o diligenciador respondido os quesitos conforme relatado a seguir.

Disse que os “filmes” e “sondas” consignados nas notas fiscais de fls. 249 a 496 gozam da isenção prevista no art. 32, XX, do RICMS-BA. Afirmou que as notas fiscais de fls. 249 a 496 são as relacionadas nos demonstrativos de fls. 194 a 199, porém não foram encontradas nos autos as notas fiscais referentes ao mês de novembro de 1999, relacionadas às fls. 200 a 201. Aduziu que, segundo o art. 112 do RICMS-BA, o débito fiscal só poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal. Frisou que, no presente caso, o ICMS foi destacado nos documentos fiscais e, portanto, o débito indevido, no total R\$4.219,14, conforme demonstrativo à fl. 510, deve ser objeto de pedido de restituição. Sustentou que o recorrente mantém escrituração contábil regular, entretanto as notas fiscais arroladas às fls. 12 e 13 não foram contabilizadas.

Ao se pronunciar sobre a diligência, o recorrente alegou, inicialmente, que não lhe foi entregue cópia do despacho de fl. 509, o que impediu de tomar conhecimento do escopo dos quesitos da diligência e de aferir o resultado do trabalho realizado. Diz que não pode verificar se o auditor extrapolou os limites de sua competência, abordando questões que não foram objeto de questionamento pela Câmara de Julgamento Fiscal.

Afirma o recorrente diz que os estornos de débitos efetuados não resultaram em prejuízo para a Fazenda Estadual. Ressalta que o preposto da ASTEC extrapolou a sua competência, ao emitir opinativo não solicitado. Diz que as notas fiscais emitidas eram destinadas a empresas não contribuintes do ICMS (hospitais, clínicas, casa de saúde, etc), o que demonstra que o imposto destacado não foi utilizado, como crédito fiscal, pelos destinatários. Solicita que, considerando os princípios da verdade material, da economia processual e da eficiência administrativa, o opinativo do diligenciador seja desconsiderado na Decisão da lide. Diz que não pode contestar o valor apurado na diligência, pois não existe identificação das notas fiscais consideradas.

Quanto ao último item da diligência, diz desconhecer quais as contas do livro Razão que foram verificadas na diligência. Frisa que esse fato o impossibilita tecer algum comentário sobre a matéria. Ressalta que a sua atitude não significa concordância tácita em relação ao teor da resposta do preposto da ASTEC.

Em novo Parecer às fls. 534 e 535, a ilustre representante da PGE/PROFIS afirma, em relação à infração 4, que o Parecer ASTEC nº 259/2004 comprova que o recorrente efetuou o estorno de débito nos meses de apuração por ter, equivocadamente, tributado saídas de mercadorias isentas. Quanto às demais infrações, a procuradora reitera o Parecer de fl. 499. Ao final, opina Provimento Parcial do Recurso Voluntário, reduzindo em R\$4.219,14 o valor devido na infração 4. Em seguida, o Parecer foi ratificado pelo procurador assistente da PGE/PROFIS.

VOTO (Vencido quanto a infração 4)

Inicialmente, não acolho as preliminares de nulidade suscitadas pelo recorrente, conforme passo a me pronunciar.

Ao contrário do afirmado pelo recorrente, a diligência solicitada na defesa foi abordada no relatório e no voto, tendo sido o pedido indeferido pela 2ª JJF com a devida fundamentação. A relação de fls. 194 a 201, sem a apresentação de nenhum documento fiscal que lhe desse respaldo, não justifica a realização da diligência requerida. A relação de fls. 194 a 201, elaborada pelo próprio recorrente, sem qualquer prova que a valide, não pode ser tomada como prova ou como início de prova. Para ter valor probante, era fundamental que a relação elaborada unilateralmente pelo recorrente estivesse acompanhada de documento comprobatório que a respaldasse. Dessa forma, o indeferimento da diligência pela 2ª JJF foi correto, foi devidamente fundamentado e não implica nulidade do lançamento.

Na Decisão recorrida não houve a alegada omissão da 2ª JJF ao apreciar a preliminar de nulidade referente à segunda parte da infração 4, pois, conforme se pode verificar no penúltimo parágrafo do voto proferido, a preliminar foi abordada e afastada pela Primeira Instância. A Junta de Julgamento Fiscal não se estendeu ao abordar a questão, porém a Decisão está fundamentada (art. 18 do RPAF/99) e não há razão para a nulidade suscitada.

No Recurso Voluntário, o recorrente volta a suscitar a preliminar de nulidade referente à segunda parte da infração 4. Não acolho essa preliminar suscitada, pois o erro na capitulação do dispositivo legal infringido não é suficiente para ensejar a nulidade da autuação, uma vez que a descrição dos fatos é satisfatória e deixa evidente o correto enquadramento legal. O sujeito passivo entendeu a acusação que lhe foi feita e exerceu o seu direito de defesa plenamente, portanto, o erro no enquadramento legal não é razão para a nulidade suscitada.

O recorrente também questiona a validade da diligência efetuada, alegando que não recebeu cópia do despacho de fl. 509. Contudo, essa alegação recursal não pode ser acolhida, já que no Parecer ASTEC nº 259/2004 está transcrito todos os itens solicitados pela 2ª CJF. O fato de não ter sido entregue ao recorrente cópia do citado documento não causou qualquer prejuízo ao contribuinte e, portanto, não é razão para a nulidade da diligência efetuada.

Adentrando no mérito, constato que, em relação à infração 2, a Decisão proferida pela Primeira Instância está correta, pois as mercadorias arroladas na autuação estão enquadradas no regime de substituição tributária, são procedentes de Estados não signatários do Convênio ICMS 76/94 e não tiveram o imposto pago no momento próprio. Quanto às Notas Fiscais nºs 158328, 164983, 128415, 177393 e 189266, a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal foi acertada, uma vez que os valores exigidos relativamente a esses documentos são referentes a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (curativos e fita micropore 3005.10.), conforme se pode observar nos documentos acostados às fls. 38, 39, 42, 43 e 44. O fato de não haver o destaque da classificação fiscal dos produtos é irrelevante, pois a descrição das mercadorias supre a falta dos códigos e, diga-se de passagem, a descrição das mercadorias é mais representativa da real classificação que o simples código. No que tange ao reconhecimento da procedência da infração 1, considero que o raciocínio utilizado pelo relator é lógico e válido, porém, mesmo desprezando-se esse argumento utilizado pela Primeira Instância, a infração continua caracterizada, já que as mercadorias em

questão estão enquadrada no regime de substituição tributária e o imposto, em relação à parte que subsiste, não foi pago.

Relativamente à infração 3, constato que está comprovada nos autos a falta de escrituração das notas fiscais em questão. Na defesa e no Recurso Voluntário, o contribuinte diz que escriturou as notas fiscais na escrita contábil, porém não trouxe qualquer fato dessa alegação.

Por deliberação da 2ª CJF, foi realizada diligência e, no entanto, o diligenciador não constatou a escrituração dos documentos fiscais. Ao se pronunciar sobre o resultado da diligência, o recorrente alega que não foram indicados quais os livros contábeis examinados. Essa alegação recursal não pode prosperar, pois os livros contábeis estão em poder do recorrente e a ele cabia o ônus de comprovar o que alegou (que escriturou as notas fiscais nos livros contábeis).

Pelo acima comentado, a acusação imputada ao recorrente está caracterizada, uma vez que 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”. A Decisão proferida pela Primeira Instância relativamente à infração em tela foi correta e não merece reparos.

No que tange à infração 4, cabe inicialmente ressaltar que o pronunciamento do diligenciador da ASTEC sobre a condição imposta pelo artigo 112 do RICMS-BA para o estorno do débito fiscal não é razão para a nulidade da diligência efetuada. Esclareço que, segundo o Parecer ASTEC Nº 259/2004, o valor de R\$4.219,14, apurado na diligência, foi obtido do demonstrativo apresentado pelo recorrente às fls. 194 a 199, não tendo sido incluídas as notas fiscais relacionadas às fls. 200 e 2001, referentes ao mês de novembro de 1999, por não serem encontradas nos autos.

Feitas essas duas considerações acima sobre a diligência, passo a analisar o mérito da lide e, tendo em vista que nos documentos fiscais apresentados pelo recorrente o imposto foi destacado, peço licença para divergir do opinativo da PGE/PROFIS, pois entendo que a tributação equivocada de mercadoria isenta não deve ser considerada para reduzir o imposto que está sendo exigido, uma vez que o art. 112 do RICMS-BA, expressamente, veda o estorno ou a anulação de débito fiscal referente a imposto que tenha sido destacado em documento fiscal.

Essa vedação regulamentar não deve ser vista como uma simples imposição administrativa, mas sim, como uma forma de preservar a Fazenda Pública Estadual de eventual prejuízo causado pelo estorno ou anulação de débito feito de forma unilateral pelos contribuintes. O fato de as saídas indevidamente tributadas serem destinadas a hospitais, clínicas, casa de saúde, etc, não é capaz de justificar o estorno do débito fiscal. Do mesmo modo, entendo que os princípios da verdade material, da economia processual e da eficiência administrativa, invocados pelo recorrente, não podem suplantar a expressa vedação contida no art. 112 do RICMS-BA.

Pelo comentado acima, entendo que deve ser mantida a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, cabendo ao recorrente solicitar à Repartição Fazendária de seu domicílio fiscal a restituição do indébito, na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

VOTO (Vencedor - infração 4)

Peço *venia* para discordar do Sr. relator apenas em relação à infração 4, relacionada aos estornos de débito nas operações de saídas de mercadorias isentas. Conforme foi apurado na revisão fiscal realizada pela ASTEC/CONSEF, o montante dos citados estornos, comprovados através de notas fiscais, totalizaram a cifra de R\$4.219,14, e se relacionam a operações em que foram emitidos documentos fiscais com destaque do ICMS que acobertavam saídas de mercadorias sob o amparo da isenção do imposto. O procedimento do contribuinte, apesar de contrário as disposições do art. 112 do RICMS/97, não ensejou prejuízo para o erário estadual, pois as operações não estavam sujeitas à incidência do ICMS, de forma que os destinatários das mercadorias, por expressa

disposição legal, também não poderiam apropriar os correspondentes créditos fiscais, sob pena de serem autuados pela fiscalização estadual. Além disso, os destinatários, no caso em questão, são não contribuintes do ICMS, pois desenvolvem atividades de clínicas, hospitais ou casas de saúde. Por outro lado, o contribuinte autuado, caso efetuasse o pagamento do tributo indevido, teria direito à restituição do indébito, com os acréscimos legais previstos no art. 77 do RPAF/99.

No caso presente, a adoção do procedimento de estorno de débito produziu o mesmo efeito de restituição, com menos onerosidade para o Estado e o contribuinte, levando-se em consideração os princípios da verdade material, da economia processual e da eficiência que norteiam a atividade administrativa. Além disso, a isenção das operações afastam a possibilidade do Estado exigir imposto através de lançamento de ofício. É importante ressaltar que a própria fiscal autuante, ao proceder o lançamento administrativo, não percebeu que os valores autuados correspondiam a operações com mercadorias isentas, pois fundamentou o ato nos seguintes termos: *“Utilizou indevidamente o crédito de ICMS sem apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito. Utilizou indevidamente crédito fiscal sem comprovação do documento correspondente no RAICMS como outros créditos”*.

Assim, pelas razões acima expostas, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para excluir parte do item 4 da autuação, no valor de R\$3.831,95, devendo ser acatada em parte a diligência da ASTEC, considerando que no mês de agosto de 2000 foi objeto de autuação a quantia de R\$1.777,89, e a revisão deduziu a parcela de R\$2.165,58. Em razão disso, considero que deve ser deduzido do Auto de Infração o valor efetivamente autuado. Remanesce, portanto, o débito, no item 4 do Auto de Infração, no valor de R\$3.795,95.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 nº **110163.0012/03-2**, lavrado contra **PROCIFAR COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$11.476,99**, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre R\$10.782,28 e 70% sobre R\$694,71, previstas no art. 42, II, “d”, VII, “a” e III, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, homologando-se o valor já recolhido.

VOTO VENCEDOR (Quanto a infração 4): Conselheiros Fauze Midlej, Nelson Antonio Daiha Filho e Tolstoi Seara Nolasco.

VOTO VENCIDO (Quanto a infração 4): Conselheiros Álvaro Barreto Vieira e Helcônio de Souza Almeida.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de setembro de 2005.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR (Quanto a infração 4)

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO (Quanto a infração 4)

JORGE SALOMÃO OLIVEIRA DOS SANTOS - REPR. DA PGE/PROFIS