

A. I. Nº - 206828.0003/03-0  
AUTUADO - CHAFIK MAMED SUFI & CIA. LTDA.  
AUTUANTE - LUIZ CARVALHO DA SILVA  
ORIGEM - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 15/07/05

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0232-03/05**

**EMENTA: ICMS.** 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto escriturado no livro Registro de Saídas e aquele escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infração não contestada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. a) SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de saídas como de entradas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária, no caso o das saídas. b) ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. A diferença das quantidades de entradas superior ao das saídas apuradas mediante levantamento quantitativo de estoques indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos Infrações reconhecidas. 3. BASE DE CÁLCULO. PERDA DO BENEFÍCIO DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A concessão do benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.488/98 é condicionada ao cumprimento das normas estabelecidas no Termo de Acordo firmado entre as partes (SEFAZ e contribuinte). Como o contribuinte descumpriu o acordo firmado, o imposto foi exigido sem a redução da base de cálculo. Rejeitada a preliminar de nulidade do lançamento e da intimação expedida pela repartição fazendária. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 28/03/03, exige o ICMS no valor de R\$77.182,54, acrescido das multas de 60% e 70%, em decorrência de:

1. Recolhimento a menos do imposto em razão do desencontro entre os valores escriturados no

livro Registro de Saídas e o livro Registro de Apuração do ICMS (novembro de 2000) - R\$144,82;

2. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributáveis, efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, decorrente da falta de registro de entradas de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, levando-se em conta, para o cálculo do imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis (exercícios de 1999 e 2000) - R\$11.785,27;
3. Falta de recolhimento do imposto constatado pela apuração tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o ICMS sobre a diferença de maior expressão monetária (a das operações de entradas) com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas em exercício aberto (01/01/01 a 31/08/01) - R\$1.062,77;
4. Falta de recolhimento do imposto nas saídas de mercadorias com utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo (setembro de 1999 a agosto de 2000). Consta, na descrição dos fatos, que “O contribuinte promoveu vendas de mercadorias tributáveis sem emissão de documento fiscal obrigatório, portanto a destinatários não identificados, e, para dissimular tais operações irregulares, simulou operações de vendas a diversos contribuintes inscritos e/ou com inscrição cancelada nos cadastros deste Estado e do vizinho estado de Minas Gerais, conforme relação exemplificativa de notas fiscais inidôneas emitidas, acompanhada de uma via de cada nota fiscal fraudada, de extratos fornecidos pelo SINTEGRA e de declarações de contribuintes negando haver realizado as compras relativas a tais notas fiscais. Em consequência, ocorreu a rescisão automática do Termo de Acordo (cópia anexa) celebrado em 26/05/1999, com fundamento no Decreto 7488/98, hipótese prevista em sua Cláusula Décima, por infringência às Cláusulas Primeira e Sétima.” - R\$64.189,68.

O sujeito passivo apresentou defesa suscitando, como preliminar, a nulidade do Auto de Infração. No mérito, reconheceu a procedência das infrações 1, 2 e 3, em razão da possibilidade de existência de erro em seus controles de estoques. Impugnou, entretanto, o débito exigido na infração 4 e o autuante, em sua informação fiscal, rebateu todas as alegações defensivas.

O PAF foi levado a julgamento pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que decidiu, no mérito, pela Procedência do Auto de Infração, conforme o Acórdão JJF nº 0338-04/04, rejeitando a preliminar de nulidade suscitada pelo contribuinte, sob o entendimento de que o presente “Auto de Infração foi corretamente lavrado e a infração imputada claramente determinada, não havendo afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa”.

Os autos foram enviados à segunda instância do CONSEF, para apreciação do Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, e a 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal exarou o Acórdão CJF nº 0447-11/04 anulando a decisão da primeira instância, relativamente à infração 4, porque não foi concedido, ao contribuinte, o prazo de 30 dias para se manifestar sobre os documentos apensados aos autos pelo autuante, caracterizando cerceamento ao direito de defesa.

O autuado, em sua peça de defesa (fls. 200 a 207), apresentou a seguinte argumentação em referência à infração 4:

Inicialmente, suscitou a nulidade do lançamento, por cerceamento de seu direito de defesa, tendo em vista que não lhe foram entregues os extratos do SINTEGRA, nem as declarações de comerciantes negando terem realizado as operações, além das notas fiscais supostamente

inidôneas ou fraudadas.

No mérito, disse que o modo como foi realizada a autuação não encontra respaldo em nenhuma técnica de auditoria autorizada pela Secretaria da Fazenda ou na norma legal. Além do mais, diz que o Decreto nº 7.799/00, que modificou o Decreto nº 7.488/98, prevê que o desenquadramento do contribuinte para fruição da redução de base de cálculo deve ser precedido de denúncia do Termo de Acordo, o que não ocorreu. Por fim, traz aos autos a definição do que seja contribuinte e entende que é descabido o lançamento.

Prosegue dizendo que a irregularidade apontada não está devidamente comprovada nos autos e que desconhece a existência de notas fiscais fraudadas, pois todos os documentos fiscais utilizados foram devidamente autorizados, e, ademais, não há “calçamento”, “clonagem” ou qualquer outra modalidade de fraude fiscal.

Finalmente, pede a homologação do pagamento do débito referente às infrações 1, 2 e 3, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos e requer a nulidade da infração 4 do lançamento.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 210 a 214), afirma, em relação à preliminar de nulidade levantada pelo impugnante, que, de fato, obteve junto a contribuintes, cujos nomes foram utilizados indevidamente pelo autuado, as declarações apensadas ao PAF e que extraiu do SINTEGRA as informações acerca da existência ou não de muitos destinatários das mercadorias.

Diz que, pelo menos duas das declarações recebidas, foram apresentadas ao contribuinte durante reunião realizada, com a participação do sócio Chafik Mamed Sufi, do Inspetor Fazendário e do contador da empresa, e, naquela ocasião, foi dada a oportunidade ao contribuinte para que comprovasse, antes da lavratura do Auto de Infração, o recebimento do valor das vendas, o que não aconteceu. Ressalta que outras declarações chegaram às suas mãos após a mencionada reunião e passaram a integrar o Auto de Infração. Quanto às “notas fiscais inidôneas e/ou fraudadas”, referidas na peça defensiva, afirma que não foram obtidas com terceiros e sim no estabelecimento do autuado.

Em relação à matéria em discussão e considerando as alegações de defesa, entende que as provas materiais trazidas ao PAF autorizam, inquestionavelmente, a dedução lógica de que mercadorias foram vendidas sem documentação fiscal e, se tais operações foram omitidas, razões existiram para tanto, a exemplo de vendas realizadas a consumidor final, hipótese em que estariam sujeitas à alíquota de 17%, pois não se incluiriam no benefício do Termo de Acordo celebrado entre o Autuado e a SEFAZ, consoante o disposto em suas Cláusulas primeira e segunda.

Comenta que o procedimento irregular do contribuinte objetivou manter, mediante artifício, os níveis pactuados de operações internas ou interestaduais destinadas à comercialização (95%) e, ao mesmo tempo, recolher menos imposto, mediante a utilização indevida da redução da base de cálculo do ICMS sobre operações não acobertadas pelo Termo de Acordo.

Observa que, embora o autuado tivesse afirmado desconhecer a existência de notas fiscais fraudadas, a irregularidade apurada residiu no fato de que tais documentos teriam sido emitidos para quem não adquiriu as mercadorias, caracterizando uma infringência perfeitamente capitulada na legislação (artigo 209, inciso V, do RICMS/97), procedimento utilizado para encobrir operações irregulares, ainda que revestidas das formalidades legais.

Discorre, em seguida, sobre as condições postas no Acordo celebrado entre o sujeito passivo e a Secretaria da Fazenda para concluir que o procedimento do autuado não condiz com as determinações ali inseridas e que, além disso, a autuação obedeceu aos termos do acordo então vigente, sob a égide do Decreto 7.488/98 e a alteração trazida pelo Decreto 7.799/00, em relação à previsão de denúncia do Termo de Acordo por iniciativa do fisco.

A Inspetoria Fiscal intimou o contribuinte a tomar conhecimento da informação fiscal, porém este não se manifestou (fl. 219).

Diante das alegações de defesa, a 1<sup>a</sup> JJF converteu os autos em diligência (fl. 222) para que fosse cumprida em duas etapas:

1. na primeira etapa, a ser realizada pela ASTEC, foi solicitado que o diligente requeresse, ao Setor Competente da Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais, mediante ofício, que confirmasse a situação cadastral dos adquirentes das mercadorias consignados nas notas fiscais na época das emissões dos documentos anexados ao PAF. Quanto aos adquirentes das mercadorias situados neste Estado, que o diligente verificasse junto ao Sistema desta Secretaria as situações cadastrais dos contribuintes, à época da ocorrência dos fatos geradores;
2. na segunda etapa, que deveria ser cumprida pela Inspetoria de Vitória da Conquista, foi solicitado:
  - a) entregar cópia ao sujeito passivo dos documentos contidos às fls. 113 a 195, bem como cópia da solicitação feita pelo Colegiado e dos documentos produzidos pela ASTEC/CONSEF;
  - b) intimar o contribuinte a apresentar comprovantes do recebimento das operações realizadas, as quais foram objeto da presente autuação (duplicatas quitadas, boletos de pagamentos, extratos bancários etc), feitos pelos adquirentes das mercadorias consignados nos documentos fiscais;
  - c) reabrir prazo de defesa de 30 dias para manifestação do contribuinte;
  - d) encaminhar o PAF ao autuante para prestar nova informação fiscal, caso houvesse entrega de documentação por parte do autuado.

O estranho ao feito, lotado na ASTEC, apresentou o Parecer ASTEC nº 0205/2003 (fls. 224 a 226) informando que, por intermédio da Gerência de Automação Fiscal, indicada pela SAT, foi enviado ofício à Secretaria da Fazenda do Estado de Minas Gerais solicitando que fosse informada a situação cadastral dos adquirentes das mercadorias localizados naquele Estado. Entretanto, como lhe foi informado pela Gerência de Automação que este tipo de pedido levava de 7 a 90 dias para ser atendido, finalizou seu parecer sem ter recebido nenhuma resposta.

Quanto às empresas estabelecidas neste Estado, apresentou cópias do Sistema de Informações Cadastrais, onde consta que algumas delas encontravam-se ativas e outras baixadas ou canceladas.

A Inspetoria de Vitória da Conquista intimou o contribuinte para tomar conhecimento do parecer da ASTEC, anexando cópia do mesmo à Intimação (fl. 252). O contribuinte tomou conhecimento, porém não se pronunciou.

O autuante manifestou-se (fls. 254 a 255) entendendo que, na falta de uma resposta da Secretaria de Finanças do Estado de Minas Gerais, os extratos fornecidos pelo Sistema SINGRA poderiam suprir esta informação, pois demonstram a condição de “Habilitado” ou “Não Habilitado” daqueles contribuintes.

Ressalta que os documentos anexados aos autos têm caráter exemplificativo e, se acaso não fosse possível comprovar a irregularidade de algumas operações, isto não significa que as demais não tenham ocorrido. Além do mais, diz que o fato de o destinatário consignado na nota fiscal ainda permanecer ativo no CAD-ICMS do Estado da Bahia, não quer dizer, necessariamente, que a operação tenha sido realizada. Como exemplo, citou as empresas Casa Luz de Utilidades

Domésticas Ltda e Augusto Caetano dos Santos, supostos adquirentes de mercadorias vendidas por meio das Notas Fiscais nºs 001371 e 001368 que, embora com situação de “Ativo”, declararam não haver realizado as compras.

Por fim, quanto à alegação do impugnante, de que haveria a necessidade da denúncia formal do Termo de Acordo, trouxe aos autos cópia do Acórdão JJF nº 300-03/03 (fls. 256 a 262) para corroborar seu posicionamento.

Como a diligência não foi integralmente realizada, a 1ª JJF, mais uma vez, enviou os autos à ASTEC (fl. 264) para que fosse cumprido o solicitado.

Às fls. 268 a 282 foram apensados um requerimento, o parcelamento do débito e o pagamento da inicial, referentes ao valor exigido nas infrações 1, 2 e 3 deste Auto de Infração.

O diligente apresentou o Parecer ASTEC nº 0081/2004 (fls. 285 a 287) anexando aos autos documentos relativos à situação cadastral dos contribuintes adquirentes das mercadorias do autuado, localizados no Estado de Minas Gerais, informação prestada pela Secretaria da Fazenda daquela unidade federativa, conforme o Ofício DGP/SUFIS Nº 093/2004 acostado à fl. 289. O estranho ao feito apresentou, ainda, uma planilha em que consolidou as informações coletadas a respeito de todos os adquirentes, tanto os situados em Minas Gerais, quanto os localizados na Bahia (fl. 288).

Intimado para tomar conhecimento da diligência efetuada (fls. 292 a 294) o autuado manifestou-se (fls. 298 a 301) apresentando considerações contrárias ao parecer da ASTEC, como se segue:

1. diz que o diligente confirmou que inúmeros contribuintes se encontravam cancelados ou inabilitados, porém outros estavam ativos, o que caracteriza a dificuldade de se identificar se determinado contribuinte estava de fato e de direito em atividade;
2. ressalta que alguns dos contribuintes relacionados pelo autuante como irregulares, ainda hoje constam como ativos junto ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Receita Federal (anexou comprovante). Cita, como exemplos, os contribuintes Gomes Aurely Oliveira, CNPJ nº 64.232.093/0001-62; Domingos de Souza Batista, CNPJ nº 19.912.104/0001-09; Rubens Aguilar Rocha, CNPJ nº 20.293.957/0001-80; João Ferreira dos Santos, CNPJ nº 17.136.375/0001-86; Giovano Antunes Luz, CNPJ nº 18.018.564/0001-17 e Joel Costa Pereira, CNPJ nº 17.122.359/0001-34. Observa, ainda, que, à data das irregularidades apontadas, os contribuintes não dispunham de meios de consulta junto ao SINTEGRA;
3. alega que as falhas evidenciadas no próprio levantamento do autuante demonstram que não houve má fé de sua parte e sim, dificuldade em identificar se determinado contribuinte de outro Estado estava ou não ativo;
4. aduz que o desenquadramento da condição prevista no Termo de Acordo de forma retroativa é totalmente injusto e sem precedente legal, pois, se cometeu falhas, não houve má fé, posto que o próprio autuante cometeu erros;
5. argumenta que o desenquadramento retroativo não pode ser realizado da forma como foi feita, pois depende de um distrato ou denúncia, mediante um ato formal da administração, como prescreve a legislação, de acordo com o princípio do contraditório e da segurança jurídica, o que jamais ocorreu (Decreto nº 7.799/00).

Ratifica seu entendimento, de que não procedem as suposições do autuante já que não promoveu a venda de mercadorias tributáveis sem a emissão de documento fiscal.

Por fim, salienta que todas as notas fiscais utilizadas estavam devidamente autorizadas pelo competente AIDF, conforme a legislação em vigor e, em nenhuma delas constava "calçamento"

ou emissão em duplicidade, "clonagem" ou qualquer outra modalidade de fraude fiscal, como declarou o preposto fiscal.

O autuante, em nova informação fiscal (fl. 314), observa que, se em um ou outro caso o contribuinte adquirente ainda permanecia ativo à época da emissão da nota fiscal, quase sempre havia uma declaração em que o suposto destinatário negava haver realizado a compra junto ao autuado. Ademais, conforme já havia enfatizado na sua informação complementar (fls. 254 e 255), salienta que as notas fiscais inidôneas anexadas aos autos servem, apenas, como exemplos para descaracterizar o Termo de Acordo celebrado com base no Decreto nº 7.488/98 e não constituem base de cálculo do valor lançado no presente Auto de Infração, como, equivocadamente, sugeriu o impugnante. Acredita que os numerosos exemplos comprovados de inidoneidade de notas fiscais emitidas pelo autuado são mais do que suficientes para dar suporte à autuação, de acordo com o demonstrativo de fls. 109 e 110, que tem, como escopo, o valor do ICMS que não foi recolhido em função do Termo de Acordo descumprido.

Esta 3<sup>a</sup> JJF, em cumprimento à determinação da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal no Acórdão CJF nº 0447-11/04, converteu o PAF em diligência à Inspetoria de origem (fl. 386) para que enviasse ao autuado, mediante recibo, photocópias dos documentos acostados pelo autuante (fls. 113 a 196, 222, 224 a 249, 254 a 262, 264 e 285 a 289) e reabrisse o prazo de defesa de 30 dias para que o contribuinte sobre eles se manifestasse.

A diligência foi cumprida, conforme o Termo de Ciência juntado às fl. 389 e 390, e o autuado se pronunciou nos seguintes termos (fls. 392 a 403):

Preliminarmente, requer a nulidade da notificação expedida pela Inspetoria Fiscal, sob o argumento de que a determinação da Câmara de Julgamento Fiscal foi no sentido de que lhe fosse concedida a reabertura do prazo de defesa, em consequência da nulidade do julgamento anterior, providência que não foi cumprida pela repartição fazendária. Argumenta que a reabertura do prazo de 30 dias para se manifestar sobre diversos documentos acostados jamais pode ser confundida com a reabertura do prazo de defesa, "onde o recorrente pode se manifestar sobre todas as partes do procedimento, sem qualquer prejuízo em razão dos aspectos preclusivos ou em decorrência do princípio da concentração de atos, ao contrário dos termos expostos na intimação fornecida pela Sefaz, que limita o número de folhas sobre o qual o contribuinte possa ter acesso e, principalmente, vir a se manifestar".

No mérito, em relação à infração 4, repete, em seus exatos termos, as manifestações anteriormente apresentadas, acrescentando, apenas, que o CONSEF tem entendido que a nota fiscal é a prova legal e jurídica da efetiva operação e a simples negativa não tem efeito, cabendo aos destinatários que negam o recebimento a competente ação regressiva, o que nunca ocorreu. Aduz que, se tal posicionamento serve à Fazenda Estadual, deve servir também ao seu estabelecimento, sob pena de se aplicar "ao mesmo peso duas medidas".

Argumenta que o autuante deveria ter efetuado, no mínimo, a juntada dos livros fiscais dos contribuintes destinatários, comprovando que tais notas fiscais não foram objeto de entrada, e não se basear numa "presunção vazia e sem amparo legal".

Alega que o modo como foi realizada a autuação não encontra respaldo em nenhuma técnica de auditoria autorizada pela Secretaria da Fazenda ou na norma legal. Além do mais, diz que o Decreto nº 7.799/00, que modificou o Decreto nº 7.488/98, prevê que o desenquadramento do contribuinte para fruição da redução de base de cálculo deve ser precedido de denúncia do Termo de Acordo, o que não ocorreu. Por fim, traz aos autos a definição do que seja contribuinte e entende que é descabido o lançamento.

Prossegue dizendo que a irregularidade apontada não está devidamente comprovada nos autos e

que desconhece a existência de notas fiscais fraudadas, pois todos os documentos fiscais utilizados foram devidamente autorizados, e, ademais, não há “calçamento”, “clonagem” ou qualquer outra modalidade de fraude fiscal.

Manifesta-se em relação aos pareceres do diligente da ASTEC da seguinte forma:

1. diz que o diligente confirmou que inúmeros contribuintes se encontravam cancelados ou inabilitados, porém outros estavam ativos, o que caracteriza a dificuldade de se identificar se determinado contribuinte estava de fato e de direito em atividade;
2. ressalta que alguns dos contribuintes relacionados pelo autuante como irregulares, ainda hoje constam como ativos junto ao Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica da Receita Federal (anexou comprovante). Cita, como exemplos, os contribuintes Gomes Aurely Oliveira, CNPJ nº 64.232.093/0001-62; Domingos de Souza Batista, CNPJ nº 19.912.104/0001-09; Rubens Aguilar Rocha, CNPJ nº 20.293.957/0001-80; João Ferreira dos Santos, CNPJ nº 17.136.375/0001-86; Giovano Antunes Luz, CNPJ nº 18.018.564/0001-17 e Joel Costa Pereira, CNPJ nº 17.122.359/0001-34. Observa, ainda, que, à data das irregularidades apontadas, os contribuintes não dispunham de meios de consulta junto ao SINTEGRA;
3. alega que as falhas evidenciadas no próprio levantamento do autuante demonstram que não houve má fé e sim dificuldade em identificar se determinado contribuinte de outro Estado estava ou não ativo;
4. aduz que o desenquadramento da condição prevista no Termo de Acordo de forma retroativa é totalmente injusto e sem precedente legal, pois se cometeu falhas, não houve má fé, posto que o próprio autuante cometeu erros;
5. argumenta que o desenquadramento retroativo não pode ser realizado da forma como foi feita, pois depende de um distrato ou denúncia, mediante um ato formal da administração, como prescreve a legislação, de acordo com o princípio do contraditório e da segurança jurídica, o que jamais ocorreu (Decreto nº 7.799/00).

Ratifica seu entendimento, de que não procedem as suposições do autuante no sentido de que teria promovido a venda de mercadorias tributáveis sem a emissão de documento fiscal.

Salienta que todas as notas fiscais utilizadas estavam devidamente autorizadas pelo competente AIDF, conforme a legislação em vigor e, em nenhuma delas constava "calçamento" ou emissão em duplicidade, "clonagem" ou qualquer outra modalidade de fraude fiscal, como declarou o autuante.

Por fim, pede a homologação do pagamento do débito referente às infrações 1, 2 e 3, protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, inclusive a pericial, e requer a nulidade da infração 4 do lançamento, em razão de cerceamento do direito de defesa; em função da inexistência de denúncia do Termo de Acordo; em decorrência da falta de previsão legal para a presunção feita pelo autuante; e, finalmente, “pela ausência de qualquer caracterização lógica da infração imputada”.

O autuante apresentou nova informação fiscal (fls. 406 e 407) aduzindo que o mais recente pronunciamento do autuado demonstra a sua intenção de tumultuar e procrastinar o desenlace do PAF, pois, de outra forma, não haveria necessidade do escarcéu feito em torno da expressão contida em expediente da Inspetoria de Vitória da Conquista (“tomar ciência da reabertura do prazo de 30 dias para se manifestar sobre os documentos...”), “mesmo sabendo que teria de se manifestar em conformidade com a diligência do Egrégio CONSEF, como de fato o fez em toda a sua plenitude, ou seja exerceu seu direito de defesa de forma ampla e ilimitada”.

Prossegue dizendo que o contribuinte apresentou os mesmos argumentos da defesa inicial e dos

vários pronunciamentos posteriores, tentando desconstituir o lançamento, o qual foi feito com rigor técnico e respaldado em provas documentais, “apegando-se a minúcias que procura ressaltar como a uma tábua de salvação, esquecendo-se, ou tentando desviar, do verdadeiro significado do elemento concreto”.

Afirma que “é uma desfaçatez querer fazer alguém acreditar que empresas desativadas há mais de dez, onze anos, conforme resultado da diligência junto à SEFAZ de MG (fls. 286 a 289), continuem realizando compras de mercadorias”.

Reitera que os numerosos exemplos de operações irregulares trazidos aos autos caracterizam fraudes contra a Fazenda Pública e, consequentemente, denunciam o Termo de Acordo celebrado sob a égide do Decreto nº 7.488/98.

Salienta que já houve julgamento de situação idêntica pelo CONSEF, consoante o Acórdão JJF nº 0300-03/03, não se aplicando, aqui, a retroatividade benigna alegada, em face do novo modelo de termo de acordo publicado com a edição do Decreto nº 7.799/00.

## VOTO

Inicialmente rejeito a preliminar de nulidade da intimação expedida pela Inspetoria de Vitória da Conquista, como suscitado pelo autuado, pelos motivos seguintes:

1. a 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal declarou, no Acórdão CJF nº 0447-11/04, a nulidade da decisão exarada pela 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal no Acórdão nº 0338-04/04 em razão de o autuante não ter fornecido, ao autuado, cópias dos documentos anexados aos autos no momento da lavratura do Auto de Infração e pelo fato de não ter sido concedido o prazo de 30 dias para que o contribuinte se manifestasse a respeito dos citados documentos e de outros posteriormente juntados ao PAF nas diligências realizadas;
2. esta 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, visando a atender à determinação da 1<sup>a</sup> CJF, no sentido de sanar a irregularidade processual, converteu o PAF em diligência para que a Inspetoria de origem: a) enviasse ao autuado, mediante recibo, photocópias dos documentos acostados às fls. 113 a 196, 222, 224 a 249, 254 a 262, 264 e 285 a 289 dos autos; b) reabrisse o prazo de defesa de 30 (TRINTA) dias, para que o contribuinte se manifestasse sobre os documentos a ele remetidos (fl. 386);
3. a Inspetoria de origem cumpriu a diligência, entregando ao contribuinte todos os documentos indicados no pedido de diligência e reabrindo o prazo de 30 dias para que ele se manifestasse sobre os documentos entregues;
4. apesar de ter omitido a expressão “de defesa” na intimação expedida, em relação ao prazo de 30 dias concedido, a repartição fazendária entregou ao sujeito passivo photocópia do próprio pedido de diligência exarado por esta 3<sup>a</sup> JJF, o qual foi acostado à fl. 386, conforme se observa pelo documento juntado à fl. 389;
5. sendo assim, apesar de a Inspetoria de Vitória da Conquista não ter mencionado expressamente que se tratava de reabertura do prazo de defesa, o contribuinte recebeu cópia da solicitação deste órgão julgador, onde estava consignado, de forma cristalina, que se tratava de reabertura do prazo de defesa de 30 dias, não deixando dúvidas quanto ao objetivo da diligência;
6. o autuado, ao se manifestar às fls. 392 a 403, apresentou efetivamente uma nova peça defensiva, relacionando todos os argumentos que já havia mencionado em suas

intervenções anteriores e outros que ainda não haviam sido elencados, não havendo, portanto, nenhum cerceamento ao seu direito de defesa e ao contraditório.

Também não há que se acatar a preliminar de nulidade levantada pelo autuado, por cerceamento do direito de defesa em razão de não ter recebido os extratos do SINTEGRA, as declarações de diversos comerciantes negando terem realizado as operações, além das notas fiscais supostamente inidôneas ou fraudadas, uma vez que fotocópias de todos os documentos constantes do PAF foram fornecidas ao contribuinte, por determinação deste órgão julgador, saneando a irregularidade processual dantes verificada, não havendo afronta aos princípios constitucionais do contraditório e da ampla defesa. Ademais, o presente Auto de Infração foi lavrado em consonância com a legislação processual em vigor, tendo sido, a infração imputada, claramente determinada.

No mérito, verifico que o contribuinte, embora dizendo não reconhecer as irregularidades apontadas nos itens 1, 2 e 3 (imposto lançado e recolhido a menos e levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias) aceitou recolher o débito nelas indicado, por entender que poderia ter havido erros nos seus controles dos estoques. Sendo assim, mantendo o valor de exigido referente às infrações 1, 2 e 3 deste lançamento, haja vista que, inclusive, foi confirmado pela segunda Instância deste CONSEF.

Quanto à infração 4, o preposto fiscal exigiu o ICMS sem o benefício da redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.488/98, em razão da constatação de que o sujeito passivo praticou, a partir de setembro/99, operações de saídas de mercadorias sem notas fiscais e, para dissimular as operações irregulares, simulou operações de vendas a diversos contribuintes inscritos e/ou com inscrição cancelada nos cadastros da Bahia e do Estado de Minas Gerais.

O artigo 7º do Decreto nº 7.488/98 assim se expressa:

*“Art. 7º A utilização do tratamento tributário previsto neste Decreto fica condicionada à celebração de Termo de Acordo específico, a ser firmado entre o Estado, representado pela Secretaria da Fazenda, através da Diretoria de Administração Tributária - DAT da circunscrição fiscal do contribuinte, e o interessado, no qual serão determinados as condições e procedimentos aplicáveis ao caso.”*

Na situação em análise, o autuado assinou Termo de Acordo com a Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no dia 26/05/99, nos moldes previstos no acima mencionado Decreto, consoante o documento acostado às fls. 195 e 196 do PAF, com o objetivo de usufruir o benefício da redução de base de cálculo de 41,176% e 16,667% nas operações de saídas internas e interestaduais de mercadorias, respectivamente. O Termo de Acordo celebrado entre as partes estabelece ainda o seguinte:

*“Cláusula sétima - Constatada a ocorrência de infração à legislação tributária estadual, decorrente de ato praticado pela ACORDANTE após a data de vigência do presente Termo de Acordo e que resulte na falta de pagamento do ICMS, a ACORDANTE perderá direito aos benefícios aqui tratados.*

*(...)*

*Cláusula décima – O não cumprimento, pela ACORDANTE, do disposto em qualquer das cláusulas do presente Termo de Acordo implicará em sua rescisão automática, independentemente de qualquer comunicação.*

*Parágrafo único – Na hipótese desta cláusula, o imposto incidente nas operações ocorridas a partir do não cumprimento serão considerados integralmente devidos*

*desde a ocorrência dos respectivos fatos geradores, sem o benefício da redução nele prevista, sujeitando-se, ainda, a atualização monetária e acréscimos legais.”*

Assim, pelas regras do Termo de Acordo firmado, o contribuinte poderia usufruir o benefício fiscal da redução da base de cálculo do imposto, porém se obrigava, em troca, a não cometer ilícitos tributários. Em caso de constatação, pela fiscalização, de que o Acordante incorreria, após a celebração do acordo, na prática das irregularidades fiscais, poderiam advir duas consequências:

1. a imediata suspensão do direito de fruição do benefício fiscal, a partir do momento em que se constatou o comportamento ilícito, independentemente de comunicação;
2. a exigência do ICMS integral, incidente nas operações ocorridas a partir da assinatura do Termo de Acordo, portanto, sem a redução da base de cálculo, desde a ocorrência dos fatos geradores.

Importante ressaltar que o Decreto nº 7.488/98 foi revogado a partir de 10/05/00 pelo artigo 9º do Decreto nº 7.799/00, publicado no DOE de 10/05/00, que não alterou as condições das cláusulas sétima e décima do Decreto anteriormente vigente. Somente com o advento do Decreto nº 8.409/02, publicado no DOE de 27/12/02, é que foi acrescentado o artigo 7º-A ao Decreto nº 7.799/00, sendo exigido, para o desenquadramento de ofício do contribuinte, do benefício fiscal, a existência de denúncia formal do Termo de Acordo.

Na situação dos autos, ao contrário, consta expressamente na Cláusula décima do Termo de Acordo, feito entre o autuado e a SEFAZ/BA, que o não cumprimento, pela ACORDANTE, do disposto em qualquer das cláusulas do presente Termo de Acordo implicaria em sua rescisão automática, **independentemente de qualquer comunicação**, conforme a transcrição do dispositivo acima, e, assim, não há como se acatar o argumento defensivo, de que não houve a denúncia prévia do acordo celebrado. Observo que este fato era do conhecimento do contribuinte ao assinar o Termo de Acordo, não podendo agora alegar afronta ao princípio do contraditório e da segurança jurídica.

Interessante observar que esta 3ª JJF decidiu, em julgamento anterior em relação a outro Auto de Infração (Acórdão JJF nº 0160-03/03), decretar a nulidade da infração, sob o entendimento de que, qualquer que fosse a irregularidade tributária cometida pelo contribuinte, a perda do direito à redução da base de cálculo de forma retroativa somente ocorreria após o julgamento em definitivo, no âmbito administrativo, pela procedência do lançamento de ofício que visava a exigir o imposto em decorrência das irregularidades anteriormente cometidas pelo contribuinte.

Este, entretanto, não foi o posicionamento adotado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que, por meio do Acórdão CJF nº 0345-11/03, decidiu prover parcialmente o Recurso de Ofício interposto, para reformar a decisão da 3ª JJF, afastando a nulidade decretada e determinando o retorno do PAF à primeira instância para apreciar as razões de mérito, sendo a infração posteriormente julgada procedente, conforme se verifica pelo Acórdão JJF nº 0300-03/03 acostado às fls. 256 a 262 dos autos.

Na decisão exarada pela 1ª CJF, no Acórdão nº 0345-11/03, o órgão de segunda instância entendeu que, “‘Data vénia’, discordo do entendimento expresso no Acórdão recorrido uma vez que se o presente Auto de Infração não tiver apreciação de mérito, todas as ações fiscais que se seguirem terão idêntico julgamento pela nulidade, e nunca se poderá decidir acerca desta matéria uma vez inexistir uma primeira apreciação de mérito, o que se tornará um círculo vicioso e sem solução”.

Analizando os elementos constantes do PAF, verifico que o autuante relacionou as operações de

saídas de mercadorias do autuado, mês a mês, com os códigos fiscais 5.12, 5.22 e 6.12, calculou o imposto à alíquota de 17% ou de 12%, conforme o caso, encontrando o imposto devido e, deste, deduziu o ICMS já debitado cobrando apenas a diferença. Para provar o alegado, o autuante apensou aos autos uma relação exemplificativa de notas fiscais inidôneas emitidas, acompanhada de uma via de cada nota fiscal, de extratos fornecidos pelo SINTEGRA e de declarações de contribuintes negando haver realizado as compras relativas a tais notas fiscais.

O impugnante contestou a infração afirmando desconhecer qualquer nota fiscal fraudada, pois todas foram devidamente autorizadas, além de não ter havido "calçamento" ou emissão em duplicidade ou qualquer outra modalidade de fraude fiscal. Argumentou, ainda, que o Regulamento do ICMS não admite nenhuma presunção em prejuízo do sujeito passivo, além das legalmente previstas, e, portanto, o levantamento do fisco não encontra respaldo legal.

O argumento de defesa não tem o condão de desconstituir a infração, pois na lide não se está a discutir "calçamento" de notas fiscais, duplicidade na emissão de documentos fiscais, nem qualquer presunção de ocorrência do fato gerador do ICMS. O provado é uma situação irregular que autoriza a denúncia do Termo de Acordo e a consequente cobrança do imposto sem a fruição do benefício da redução da base de cálculo.

Conforme constato às fls. 141, 179, 180 e 190, diversos contribuintes declararam que jamais haviam adquirido qualquer mercadoria da empresa autuada. Saliente, inclusive, que o Sr. Antonio Pereira Lima (fl. 190) sócio gerente da empresa Supermercado Serra Talhada Ltda, IE nº 23.387.776, declarou, em 02/04/03, que há muito tempo havia mudado a razão social da empresa, a qual anteriormente denominava-se A. P. Lima (firma individual), conforme consta na Nota fiscal nº 000309 emitida em 24/04/00.

O autuante ainda apensou aos autos, como exemplo, a situação cadastral de diversos contribuintes que se encontravam com suas inscrições estaduais canceladas ou baixadas perante o Fisco deste Estado e de Minas Gerais, bem como as notas fiscais de vendas do autuado destinadas a tais contribuintes no período fiscalizado. Como as informações do SINTEGRA são indícios de irregularidades, merecendo uma melhor investigação, já que baseadas "em informações fornecidas pelos contribuintes, estando sujeitas a posterior confirmação pelo FISCO", foi solicitada, por meio de duas diligências, a comprovação das informações ali inseridas. As diligências apresentaram o seguinte resultado sobre as inscrições estaduais dos diversos contribuintes elencados no processo:

#### 1. EMPRESAS COM INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA

INSCRIÇÃO ESTADUAL	CNPJ	FL. DO PAF	Nº NOTA FISCAL	DATA EMISSÃO	VALOR	SITUAÇÃO CADASTRAL
<b>MINAS GERAIS</b>						
0173506230067	20.806.667/0001-93	113	101	27/09/1999	5.295,00	Baixada em 15/4/1998
5712600510072	19,.912.955/0001-43	120	161	8/12/1999	3.513,50	Baixada em 19/11/1995
5713807780002	16.980.195/0001-13	123	200	24/12/1999	2.471,35	Baixada em 16/1/1994
0173506230067	20.806.667/0001-93	131	205	28/12/1999	5.142,90	Baixada em 15/4/1988
0172463170032	19.912.104/0001-09	152	270	20/03/2000	3.070,20	Baixada em 8/02/2000
0173506230067	520.806.667/0001-93	156	271	20/03/2000	4.822,20	Baixada em 15/4/1988
0172463170032	19.90210410001-09	159	1106	30/03/2000	5.023,20	Baixada em 02/2000
3470878070065	21.410.50110001-16	165	1108	30/03/2000	5.176,50	Baixada em 15/12/1987
<b>BAHIA</b>						
43.089.565	00.909.641/0001-63	171	301	18/04/2000	3.412,80	Baixada em 13/1/1998

Ou seja, tais empresas não mais existiam perante o fisco estadual dos dois Estados, quando foram emitidas as notas fiscais para supostas vendas feitas pelo sujeito passivo. Algumas empresas, inclusive, não existiam desde a década de oitenta.

## 2. EMPRESAS COM INSCRIÇÃO ESTADUAL CANCELADA

INSCRIÇÃO ESTADUAL	CNPJ	FL. DO PAF	Nº NOTA FISCAL	DATA EMISSÃO	VALOR	SITUAÇÃO CADASTRAL
<b>MINAS GERAIS</b>						
0171158930010	18.018.564/0001-17	115	102	27/09/1999	6.120,00	Cancelado em 13/12/1996, tendo em vista a inexistência do contribuinte no endereço inscrito.
6033816400039	17122359/0001-34	117	160	08/12/1999	3.498,00	Cancelado em 02/03/1993, pelo mesmo motivo
5713807770023	17.136.375/0001-86	129	203	27/12/1999	3.281,91	Cancelado em 02/03/1993 pelo mesmo motivo
5813811040067	17.291.295/0001-03	134	207	29/12/1999	2.255,70	Cancelado em 02/03/1993 pelo mesmo motivo
5712283030033	18.859.785/0001-18	142	219	21/01/2000	5.648,40	Cancelado em 02/03/1993 pelo mesmo motivo
3470816840053	16985439/0001-69	145	220	22/01/2000	5.197,00	Cancelado em 25/02/1988 pois mudou de município em 25/02/1988. Obteve nova inscrição (603.081684-00 44), também cancelada em 11/05/1999
<b>BAHIA</b>						
30.154.502	40.497.091/0001-37	185	1372	13/06/2000	5.792,40	Cancelado em 9/9/1997

Embora as inscrições estaduais das empresas acima relacionadas não tenham sido baixadas, não poderia ter sido realizada nenhuma transação comercial sem o pagamento antecipado do imposto, considerando que as empresas encontravam-se canceladas no cadastro de contribuintes. Observo, mais uma vez, que algumas das inscrições estaduais foram canceladas desde a década de oitenta, bem antes da emissão das notas fiscais de saída de mercadorias realizada pelo autuado.

Dessa forma, as declarações dos supostos adquirentes das mercadorias, aliadas à constatação de que inúmeros contribuintes destinatários das mercadorias estavam com suas inscrições baixadas ou canceladas, além da falta de comprovação, pelo autuado, de que recebeu os valores referentes às supostas vendas realizadas, demonstram inequivocamente que as notas fiscais, embora revestidas de todas as formalidades legais, não se referiram a uma efetiva operação comercial e foram utilizadas com o intuito comprovado de fraude (artigo 209, incisos V e VI, do RICMS/97), sendo consideradas inidôneas, fazendo prova, apenas, em favor do Fisco (*caput* do referido artigo do RICMS/97).

Pelo exposto, comprovada a infração à norma tributária estadual, a denúncia do Acordo, feito entre o autuado e a SEFAZ/BA, operava-se de forma automática, não necessitando de comunicação prévia ao sujeito passivo, razão pela qual entendo que está correta a ação fiscal.

Não há como acatar, ainda, o argumento defensivo, de que alguns contribuintes mencionados pelo autuante estavam com suas inscrições estaduais “ativas”, porque as provas foram trazidas aos autos apenas a título exemplificativo: não se está exigindo o ICMS com base na inidoneidade dos documentos fiscais, mas na apuração do imposto sem o benefício da redução fiscal da base de cálculo, em razão de ter ficado comprovado que o autuado promoveu saídas de mercadorias

sem a emissão de notas fiscais e procurou dissimular tais operações com a realização de saídas de produtos a contribuintes adquirentes fictícios ou que não os receberam efetivamente.

Também não pode ser aceito o argumento do impugnante, de que o CONSEF tem entendido que a nota fiscal é a prova legal e jurídica da efetiva operação e a simples negativa não tem efeito, cabendo aos destinatários que negam o recebimento da mercadoria a competente ação regressiva, porque é óbvio não se enquadra na situação em análise. Efetivamente este CONSEF tem entendido que a emissão da nota fiscal é bastante para comprovar a operação de circulação de mercadorias, a não ser que se demonstre o contrário, e é justamente o que aconteceu neste PAF: muito embora haja uma aparência de idoneidade nos documentos fiscais emitidos pelo autuado, ficou sobejamente comprovado que tais operações de circulação de mercadorias jamais poderiam ter sido realizadas porque, ou as empresas adquirentes não mais existiam na realidade ou porque os supostos destinatários declararam que jamais fizeram as aquisições. Logicamente, seria impossível esperar que empresas que não tinham existência real há décadas pudessem ir às barras da Justiça para pleitear indenizações em ações regressivas, como sugeriu o sujeito passivo desta autuação.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, homologando-se o valor efetivamente recolhido.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206828.0003/03-0, lavrado contra **CHAFIK MAMED SUFI & CIA. LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$77.182,54**, sendo R\$72.227,32, atualizado monetariamente, acrescido das multas de 60% sobre o valor de R\$64.334,50 e 70% sobre o valor de R\$7.892,82, previstas no art. 42, II, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios correspondentes, e 70% sobre o valor de R\$4.955,22, prevista no art. 42, III, da citada Lei e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores efetivamente recolhidos.

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

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR