

A. I. Nº - 207351.0002/05-2
AUTUADO - TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA
AUTUANTE - JUAREZ ALVES DE NOVAES
ORIGEM - INFAC - ILHÉUS
INTERNET - 07.03.06

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N.º 0041-02/06

EMENTA: ICMS. ENTRADAS 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. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. Não acolhida a argüição de preliminar. Infração não elidida. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 17/06/2005, pela falta de recolhimento do ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios. Sendo exigido o imposto no valor de R\$ 986.100,08, com a aplicação da multa de 70%.

Convém salientar que antes da lavratura do presente auto de infração em 28/09/2004 o contribuinte fora intimado à apresentar os livros e documentos fiscais que respaldaram os lançamentos contábeis com a COOPERSUCAR no período de 01/04/01 a 20/04/01, com base em documentação anexada (notas fiscais, ordens de carregamento e comprovante de depósito bancário). Nessa ocasião, declarou o contribuinte enfaticamente, em sua resposta ao termo de intimação que no período não realizara qualquer operação de aquisição de álcool anidro com a COOPERSUCAR e que as supostas ordens de carregamento apresentadas eram falsas, pois a assinatura apostada nesses documentos era de pessoa estranha à sua empresa e sua razão social contém a denominação Ltda. e não S/A., como consta da referida ordem. Acrescenta ainda que no tocante ao depósito, aduz que o foi realizado em São Paulo, enquanto que a sua empresa está sediada em Pernambuco e não tem filial naquele estado, observando que o valor do comprovante não condiz com os valores constantes das notas fiscais emitidas pela COOPERSUCAR em favor da Total Distribuidora Ltda. Conclui requerendo que a Inspetoria solicite o protocolo de fronteira, no período investigado, a fim de investigar a passagem dos produtos destinados a sua empresa, e assim possa elidir a infundada acusação.

Lavrado o presente auto de infração o sujeito passivo defendeu-se, tempestivamente, apresentando arrazoado colacionado aos autos fls. 776 a 793, onde enuncia e concatena suas alegações defensivas.

Inicia a autuada esclarecendo que foi intimada do auto de infração em epígrafe, lavrado no âmbito da Superintendência de Administração Tributária - SAT, vinculada à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, sendo-lhe exigido o crédito tributário no valor histórico de R\$ 986.100,08 (novecentos e oitenta e seis mil e cem reais e oito centavos). Observa que o motivo alegado para proceder à autuação foi o não-recolhimento do ICMS relativo às operações não – escrituradas nos livros fiscais próprios referentes a diversas aquisições de álcool anidro carburante do fornecedor COOPERSUCAR – Cooperativa Produtora de Cana de Açúcar de São

Paulo. Em seguida descreve a infração e o enquadramento da acusação fiscal que lhe fora imputada.

Acrescenta que citada pela Inspetoria para prestar esclarecimentos, no prazo assinalado apresentou suas razões informando que não teve conhecimento nem realizou nenhuma daquelas operações comerciais com a COOPERSUCAR no período investigado. Enfatiza que na ocasião, demonstrou exaustivamente vícios existentes nas provas apresentadas pela fiscalização, comprovando assim a inidoneidade das mesmas e, por fim, requereu que a Inspetoria Fazendária de Jequié solicitasse o protocolo de fronteira do período fiscalizado, a fim de identificar a passagem dos produtos destinados à Total Distribuidora Ltda. - filial Jequié, provenientes de São Paulo, objetivando elidir, de uma vez por todas, a infundada acusação de que a impugnante teria adquirido o aludido produto, objeto das notas fiscais em questão.

Para sua surpresa, acentua o autuado que a fiscalização não solicitou os referidos protocolos de fronteira, único meio de comprovar com veemência a entrada do produto no estado da Bahia. Ressaltando que, de acordo com a quantidade do álcool anidro supostamente adquirida pela Total Distribuidora Ltda., seriam necessários mais de cem caminhões para o seu transporte, logo seria impossível não haver o registro na barreira fiscal.

Assevera o autuado que a fiscalização não produziu qualquer prova que comprovasse a aquisição mesmo diante da sua informação de que a Total Distribuidora Ltda. não tinha conhecimento nem tinha adquirido a mercadoria descrita nas notas fiscais que serviram de base para a autuação. Assinalando que apresentou provas contundentes de que a mercadoria não foi adquirida pela Impugnante, pois na verdade, houve fraude e simulação praticada por terceiros, tendo sido utilizada indevidamente, e sem autorização, a mencionada distribuidora como destinatária das supostas aquisições de álcool.

Aduz que os meios ilícitos utilizados na simulação são evidentes e as ordens de carregamento, anexadas às correspondentes notas fiscais, não foram expedidas pela Total Distribuidora Ltda. e observa tratar-se de falsificação grosseira e justifica com os seguintes argumentos: consta o nome da empresa como “Total Distribuidora S/A”, mas a distribuidora que existe sempre foi uma sociedade limitada: “Total Distribuidora Ltda.”; simula o documento que o transporte teria sido executado por ela, mas a Total Distribuidora Ltda. nunca prestou serviço de transporte de mercadoria, sendo tal serviço terceirizado; a pessoa que assina a ordem de carregamento, Alex Kleber M. Galhardo, é totalmente estranha ao quadro de empregados da Total Distribuidora Ltda., conforme se observa da lista de funcionários anexa.

Redargui ainda o autuado fazer-se de bom alvitre destacar que a acusação fiscal é absolutamente desprovida de fundamentação factual e legal, já que não tem procedência a aludida cobrança em face da acusação estar baseada em mera legislação infralegal (Decreto nº 6.284/97), bem como restou demonstrado que, efetivamente, não adquiriu as mercadorias, cuja falta de escrituração das respectivas notas fiscais ensejou a lavratura do Auto de Infração. Reitera o autuado que de fato não houve qualquer esforço da fiscalização para provar, efetivamente, a aquisição por ele das mercadorias que ensejaram a autuação, sendo dessa forma, imprescindível convir, que a peça acusatória traz em seu bojo equívocos insanáveis.

O autuado afirma que na descrição dos fatos no Auto de Infração consta que foram infringidos tão somente artigos do Decreto Estadual nº 6.284, de 14/03/1997, que aprovou o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado da Bahia - RICMS/BA. Entretanto, afirma ser preciso considerar que a lavratura de um Auto de Infração pressupõe o desrespeito a algum dispositivo de lei, seja artigo, parágrafo, inciso ou alínea, pois segundo o disposto na Constituição da República Federativa do Brasil, em seu art. 5º, II, ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei. Assevera ser ponto pacífico na doutrina e na jurisprudência, que a palavra “lei”, disposta no inciso II supra, refere-se tão somente à lei *stricto sensu*, não se cogitando em confundi-la com legislação infralegal, v.g., decreto, portaria, instrução normativa etc. E, no Direito Tributário, em face do princípio da

estrita legalidade, não se concebe infração que não seja em relação à lei. Por conseguinte, para caracterização de ilícito tributário, os fatos precisam estar subsumidos à norma *stricto sensu* (lei), transcrevendo a definição de tributo insculpida pelo art. 3º do CTN. Desse modo, acrescenta o autuado, também no Estado da Bahia o princípio da legalidade obriga a autoridade competente à apuração dos fatos jurídico-tributáveis estritamente nos termos da lei. Assim, a atividade administrativa deverá sempre agir de forma plenamente vinculada. Asseverando que no presente caso os lançamentos foram efetivados sem regência de lei, destarte, a autoridade autuante agiu *praeter legem*, o que torna o Auto de Infração nulo, para todos os efeitos legais. Não é por acaso, insiste o autuado, que a imposição de um Auto de Infração deve conter os dispositivos legais infringidos, elemento fundamental para que o autuado exerça sua defesa, reafirmando, que a ausência do enquadramento legal macula de nulidade a peça fiscal.

Assegura que várias são as decisões administrativas proferidas nos diversos Estados da Federação, que comungam com o entendimento exposto acima, transcrevendo ementas de duas decisões sobre a matéria do Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco. Em face do imperfeito enquadramento legal, aduz o autuado não há como se determinar com segurança a natureza da infração, o que conduz o procedimento fiscal administrativo para o caminho sem volta da nulidade pela ausência de fundamentação legal para proceder à lavratura do Auto de Infração. Acrescenta ainda que, o instrumento por meio do qual se formaliza e se exterioriza o ato de lançamento tributário deverá se revestir de todos os requisitos extrínsecos (forma) e intrínsecos (conteúdo) exigidos por lei, sob pena da sua nulidade. E, nesse sentido, devem ser examinados todos os pressupostos processuais e verificados se os requisitos legais foram cumpridos, para que se possa considerar o Auto de Infração apto a produzir todos os efeitos a que se designa. Esclarece também, que os conteúdos intrínsecos, contidos nos dispositivos da lei material que regem o ICMS, como já demonstrou no item anterior, não foram descritos no procedimento fiscal, o que, por si só, já torna o Auto de Infração nulo, e, como se não bastasse, os requisitos extrínsecos, contidos nos dispositivos de leis que versam sobre o aspecto instrumental/formal, também foram omitidos. Já as normas instrumentais, esclarece, são aquelas que regem o processo e têm a finalidade de regular a atuação da lei material ao caso concreto. Como essas regras tornam efetivos os direitos e obrigações, dotando-os dos meios e instrumentos necessários ao seu exercício, a sua perfeita indicação (lei, artigos, incisos etc) pelo autuante é condição imprescindível para que o contribuinte possa exercer o seu direito de defesa. Ressalta que a legislação do processo fiscal na Bahia acha-se contida em várias leis ordinárias, inclusive o Código Tributário Baiano. Quais dessas leis e seus respectivos artigos, parágrafos, incisos ou alíneas foram utilizadas para se constituir o crédito tributário rechaçado, protesta o autuado. Acrescenta que da legalidade, como princípio da Administração Pública (art. 37 da CF/88), infere-se que a autoridade administrativa, no desempenho de suas funções, está submissa aos mandamentos da lei, e cita o entendimento do ilustre administrativista Hely Lopes Meirelles em que pontifica - “*na administração pública não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na administração particular é ilícito fazer tudo que a lei não proíbe; na Administração Pública, só é permitido fazer o que a lei autoriza*”. Enfatiza que onde houver Estado de Direito haverá respeito ao princípio da reserva de lei, mormente no Direito Tributário. Assim, não pode prevalecer o arbítrio na tentativa de configurar um ilícito tributário. No presente caso como não foi infringido qualquer dispositivo de lei tributária, a infração não pode ser configurada, sob pena de inexistência do Estado Democrático de Direito. Reafirma que em nenhuma parte do Auto de Infração, nem em qualquer dos seus anexos, o autuante citou o dispositivo normativo que serviu de embasamento para proceder ao lançamento tributário, ao efetuar, o lançamento sem regência da lei, o autuante agiu *praeter legem*, o que torna o Auto de Infração nulo para todos os efeitos legais.

Quanto ao mérito, aduz que, na improável hipótese de ser entendido pelo relator como válido o Auto de Infração sob exame, cumpre esclarecer, que este é completamente improcedente, posto

que em momento algum, deixou de registrar a aquisição das mercadorias suscitadas pelo simples fato de não as ter adquirido. Pois na verdade, percebe-se que a fiscalização procedeu à lavratura do presente Auto de Infração amparada em meras suposições à míngua de qualquer prova contundente capaz de demonstrar o efetivo cometimento da infração em tela. Afirma que a Total Distribuidora Ltda. não tinha conhecimento nem adquiriu as mercadorias descritas nas notas fiscais, emitidas em seu favor, que serviram de base para a autuação. Aliás, somente veio a tomar ciência da existência das referidas notas fiscais quando do recebimento, em 28/09/2004, do Termo de Intimação e seus anexos. Observa para o fato de que a simples inserção dos dados do destinatário em uma nota fiscal não é elemento suficiente para garantir que as mercadorias tenham, chegado ao suposto estabelecimento destinatário. Nesse sentido, não obstante a existência de notas fiscais da Coopersucar faturadas em nome da Total Distribuidora Ltda., não se verifica qualquer documento que comprove tais aquisições. Ao contrário, conforme relatado anteriormente, existem provas contundentes de que houve fraude e simulação, tendo sido utilizada indevidamente, e sem autorização, a mencionada distribuidora como destinatária das supostas aquisições de álcool. Assegura o autuado que são evidentes os meios ilícitos utilizados na simulação, pois as ordens de carregamento, anexadas às correspondentes notas fiscais, não foram expedidas pela Total Distribuidora Ltda., e que a falsificação é grosseira, enunciando as seguintes observações:

- a) consta o nome da empresa como: “TOTAL DISTRIBUIDORA S/A”, mas a distribuidora que existe sempre foi uma sociedade limitada” TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA”, basta uma simples análise do seu Contrato Social;
- b) simulou-se que o transporte seria executado pela TOTAL, mas a TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA nunca prestou serviço de transporte de mercadoria, sendo tal serviço terceirizado;
- c) a pessoa que assina a ordem de carregamento, ALEX KLEBER M. GALHARDO, é totalmente estranha ao quadro de empregados da TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA, conforme se observa da lista de funcionários anexa aos autos, fls. 821 a 830;
- d) o modelo de ordem de carregamento adotado pela Total, mas a Total Distribuidora LTDA. fl. 819-A, não corresponde ao apresentado pela fiscalização, sendo notório a montagem da referida ordem;
- e) o comprovante de depósito, fl. 831, apresentado pela fiscalização como prova de que a Total Distribuidora Ltda. teria efetuado o pagamento da mercadoria não faz referência a nenhuma conta bancária pertencente à impugnante, inclusive, apesar desse documento apresentar-se ilegível, de antemão, observa-se que o depósito foi realizado em São Paulo. Ocorre que a Total Distribuidora Ltda está estabelecida em Pernambuco, nunca possuiu filial naquele estado, tampouco conta bancária, sendo totalmente descabido a defendant ter efetuado o pagamento do produto naquela localidade;
- f) o comprovante de depósito no valor de R\$ 3.403.754,91 não condiz com os valores constantes das notas fiscais emitidas pela Coopersucar em favor da Total Distribuidora Ltda.

Argumenta o autuado que a prática ilícita de vender ou adquirir mercadorias em nome de outras empresas infelizmente é rotineira no Brasil, motivo pelo qual a legislação de alguns estados da federação prevê a suspensão da exigibilidade do crédito tributário quando o autuado impetrar alguma ação judicial contra o fornecedor. É o que ocorre, por exemplo, em Pernambuco, conforme dispõe o art. 29, §1º, da lei nº 11.514, de 1997, e cita expressamente o artigo da lei pernambucana. Acrescenta que o legislador do estado de Pernambuco, foi feliz quando, cautelosamente, suspendeu a exigibilidade de um crédito tributário ainda incerto - o auto de infração é lavrado com base na presunção da aquisição da mercadoria; caso judicialmente comprovado o contrário, prejudicada restará a autuação. Portanto, mais coerente é esperar a decisão judicial para se exigir o crédito tributário. Ressalta também o autuado que o CTN foi constituído em torno do binômio prerrogativas da administração/garantias do contribuinte. É vedado à administração tributária suspender as garantias, mas, não ampliá-las quando o motivo é coerente com os interesses do Estado (princípio da razoabilidade). De que interessa ao Poder

Executivo, acrescenta, arcar com o ônus da sucumbência advindo de uma provável ação anulatória ou de um embargo à execução de dívida infundada, como é o caso do crédito tributário exigido no combalido Auto de Infração. Esclarece que embora o dispositivo legal da legislação de Pernambuco não tenha aplicabilidade no Estado da Bahia, é útil para evidenciar a importância de uma ação judicial contra o alienante, pois fortalece a prova contra autuação, bem como contra uma possível acusação de crime contra a ordem tributária. Informa o autuante que ingressará em Juízo com Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica contra a Coopersucar, requerendo, de logo, a juntada posterior da peça inicial devidamente protocolada, no momento da sua interposição. Reitera o autuado que está evidenciado nos autos que o preposto fiscal, mesmo sem dispor de provas contundentes que caracterizassem a infração, lavrou, indiscriminadamente, Auto de Infração para cobrar valores exorbitantes, causando assim sérios prejuízos para sua empresa. Assegura que basta uma simples análise para se verificar que tal exigência não é devida. Como foi demonstrado, redargui o autuado, a fiscalização procedeu à lavratura do presente Auto de Infração amparada em meras suposições à míngua de qualquer prova contundente capaz de demonstrar o efetivo cometimento da infração em tela. Nem ao menos apresentou os registros da entrada das notas fiscais no posto fiscal de fronteira. Eis que, na verdade, o Auto de Infração, ora impugnado, foi lavrado por presunção, inclusive não-legal, pois a prova da aquisição pela Total Distribuidora Ltda. não foi apresentada pela fiscalização, aduzindo que os elementos probatórios foram totalmente renegados, partindo, o Fisco, de meros indícios para proceder à autuação. Argumenta ainda que, tal prática não coaduna no Sistema Jurídico Nacional. Dispõe o art. 142 do CTN que para se constituir um crédito tributário, por meio do lançamento, a autoridade administrativa deve verificar a ocorrência do fato gerador. Ademais, acrescenta que a lei tributária não atribui infração quando se têm dúvidas quanto “à natureza ou às circunstâncias materiais do fato ou extensão dos seus efeitos”, muito menos se podem cominar penalidades (art. 112 do CTN). Assegura que, essa vem sendo a postura dos tribunais administrativos em todo o Brasil, inclusive no Conselho de Contribuintes. Insiste em afirmar o autuado que, no presente caso, caberia à fiscalização provar o recebimento, por parte da Total Distribuidora Ltda., das mercadorias que as referidas notas fiscais aludem, por exemplo, cortejando as informações dos postos fiscais de fronteira, bem como demonstrado que as despesas foram efetivamente suportadas pela Autuada. O fato jurídico-tributário da presunção como instrumento, assegura, é inábil para a determinação da ocorrência do fato gerador. Pois, é assente na doutrina e na jurisprudência, que o vínculo jurídico-tributário estabelecido entre os sujeitos ativo e passivo se instaura a partir da ocorrência efetiva do fato gerador. Em face do princípio da tipicidade, sub-princípio do princípio da legalidade, considera-se ocorrido o fato gerador desde que se verifiquem as circunstâncias materiais necessárias a que se produzam os efeitos decorrentes. Por isso, torna-se imprescindível que haja a perfeita subsunção do fato concreto ocorrido à hipótese de incidência. Por esta razão é que a caracterização do fato gerador do tributo não pode ser obtida a partir de meios indiretos de apuração, ou provas indiretas.

Cita estudo sobre o assunto, da lavra do Professor Paulo de Barros Carvalho, onde defende o ilustre tributarista que, a aplicação da presunção para a caracterização do fato gerador se mostra indevida, exatamente em face do princípio da tipicidade. Sustentado nessa linha de raciocínio, a conclusão a que se chega o autuado é a de que, em face da garantia constitucional da legalidade e do princípio da tipicidade fechada, o dever de pagar tributo não pode se fundar em prova indireta, ou seja, é vedado cobrar tributo por presunção.

No presente caso, argüi o autuado, ser pacífico e uníssono que os fatos geradores do ICMS só podem decorrer da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, uma vez que as relações jurídicas devem pautar-se pelos critérios de segurança e certeza, sendo defeso os lançamentos tributários louvados em simples suposições, em virtude dos princípios da tipicidade cerrada e da legalidade. Abraçando essa tese, vislumbra o autuado ser cediço que o tributo só pode incidir sobre fatos reais, quando estes se consideram relevantes

juridicamente, assim, mister se faz ressaltar que para a tributação, necessário se torna a existência de prova do fato gerador, a qual deve ter o condão de demonstrar a efetiva ocorrência dos fatos tributáveis, pois é o que a doutrina denomina de verdade material. Dessa maneira, afirma, o desconhecimento ou ignorância dessa realidade fática, ou seja, a incerteza de que os fatos considerados sejam reais, põe em risco a validade da tributação pretendida, levando a fiscalização à perda de tempo com a sucumbência das acusações. Assevera que em matéria de fato não basta argumento, pois a prova é necessária para que sobre ela se forme sua convicção. Quem nada prova nada tem, diante disso, é de bom alvitre lembrar que as presunções estão inseridas no âmbito processual das provas, objetivando caracterizar ou positivar atos, fatos, situações, que se encaixem às molduras jurídicas, assim, supor que um fato tenha acontecido ou que a materialidade tenha sido efetivada, não é o mesmo que tornar concreta a sua existência, de modo a conferir legitimidade à existência tributária, a presunção nada mais é que o resultado de um processo lógico, mediante o qual do fato conhecido, cuja existência é certa, infere-se o fato desconhecido ou duvidoso, cuja existência é provável.

Depois dessas considerações, afirma o autuado que, se verifica no universo fiscal tributário uma grande controvérsia acerca da aplicação da presunção nas operações sujeitas ao ICMS, haja vista a existência de várias autuações, cuja descrição do fato infringente, são baseadas, apenas, em uma simples suposição, a qual decorre do “achar” do preposto fiscal, tendo em vista ser pacífico e uníssono que a presunção para ser legal e ter valor probante, tem que está tipificada em lei, pois não há como se exigir um imposto lastreado apenas em uma presunção que não esteja delineada em uma lei, pois é sabido que não se pode cobrar imposto por pura presunção. Assim, observa o autuado que, na prática, os fazendários baseados apenas em indício do ilícito praticado, cometem o açodamento de lavrarem autos de infração como se o fato infringente estivesse perfeitamente delineado, o que caracteriza uma arbitrariedade, tendo em vista o fato de que os indícios necessariamente não se concretizarão em infração. No caso vertente, necessário se faz para um melhor raciocínio tecermos considerações a fim de distinguir o que se considera realmente “presunção” (legal), ou apenas “indício” do fato infringente ocorrido. Acrescenta o autuado que, tendo em vista ser o indício uma circunstância conhecida, um meio, dado ou elemento que, tendo relação com o fato constitui caminho para a apuração da verdade, deve ele conter características de gravidade, definição e concordância com o fato objeto da prova.

No presente caso, existe na prática reiterada a mentalidade equivocada de que o indício seria suficiente para a lavratura do libelo acusatório, a exemplo das divergências constatadas no trânsito de mercadorias concernentes aos valores constantes da nota fiscal e da nota de pedido que geralmente vem anexa, em que muitos consideram caracterizada a infração de subfaturamento, o que não concordamos, haja vista a justificativa equivocada de muitos fazendários de que caberia ao contribuinte, neste caso, provar a sua inocência, em virtude da inversão do ônus da prova. Sentencia o autuado não corroborar com tal entendimento, tendo em vista o fato de que em regra, o ônus da prova incumbe a quem alega (art. 333, inciso I, do CPC), haja vista a Constituição, assim como a Declaração Universal dos Direitos do Homem garantem a presunção da inocência e tal regra é válida também em relação a questões de natureza tributária.

Pois conduz a ilação de que um simples indício de infração não autoriza a fiscalização a lavrar um auto de infração arrimado apenas na suposição (presunção não contemplada da lei) de que houve o ilícito, sob pena de se estar tentando cobrar um imposto sem convicção de ser realmente devido, pois, com exceção da presunção legal tipificada, até a prova material concreta do fato infringente, a qual se ratificaria o ilícito praticado, qualquer fato ocorrido se fulcra apenas em mera suposição (presunção) que, se não estiver tipificada em lei, não tem valor probante para arrimar qualquer exigência concernente à repercussão tributária relativa à obrigação principal, pois como já foi dito, é condição *sine qua non* para a presunção ser legal, está disciplinada em lei, sob pena de ser considerada apenas uma suposição.

Enfatiza que o aduzido até o presente momento, se impõe concluir que é inadmissível a exigência fiscal, ora atacada, porque esta se fundamenta em mera presunção da ocorrência do fato gerador. O que não quer dizer, acrescenta, que o Direito inadmita o uso de presunções “jurisdicizadas”, entretanto, por força do princípio tributário da tipicidade fechada, a presunção não pode atuar no núcleo do fato gerador ou, para usar de outra linguagem, na composição da regra-matriz de incidência. Assim sendo, nem mesmo a lei pode criar presunções que importem no nascimento do fato gerador, sob pena de constitucionalidade. No presente auto de infração, a fiscalização presumiu que a Total Distribuidora Ltda. havia adquirido as mercadorias da Coopersucar, que resultaram no Auto de Infração, ora impugnado. Desse modo, a simples presunção, sem qualquer elemento probante, aniquila a peça acusatória, já que inábil para configurar o fato jurídico tributário. Assevera o autuado que tal constatação, por si só, já é por demais suficiente para se concluir pela improcedência, *in totum*, do crédito tributário atacado.

Aduz que em função do princípio da legalidade dos atos administrativos, por muito tempo vigorou a idéia de que o ônus da prova sempre incumbiria ao contribuinte. Entretanto, atualmente, está em campo plácido que o atributo do ato administrativo não exonera a obrigação do Fisco provar as ocorrências que se afirmam terem existido. Para fundamentar essa assertiva recorre aos ensinamentos de Paulo Celso Bonilha, em sua obra, “Da prova no Processo Administrativo Tributário”, que ao ponderar sobre a exigência do contribuinte provar os fatos alegados, assevera que isso não quer dizer que seja sua incumbência toda a carga probatória, pois desmistificou-se a idéia de que a presunção da legitimidade do ato administrativo dispense a autoridade tributária do ônus de provar os fatos do seu interesse e que fundamentam a pretensão do crédito tributário, sob pena de anulação do auto. Acrescenta ainda que, para Pontes de Miranda, “o ônus da prova é objetivo, não subjetivo. Como partes, sujeitos da relação jurídica processual, todos os figurantes hão de provar, inclusive quanto a alegações. Uma vez que todos têm de provar não há discriminação subjetiva do ônus da prova. O ônus da prova, objetiva, regula consequência de se não haver produzido prova.”. Eis que, quando se trata de constituição do crédito tributário, na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo do lançamento seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa. E, vindo o sujeito passivo a contestar a fundamentação do ato aplicativo lavrado pelo Fisco, o ônus de exhibir a improcedência dessa iniciativa impugnatória volta a ser, novamente, da Fazenda a quem quadrará provar o descabimento jurídico da impugnação, fazendo remanescer a exigência. Ressalta que quando das razões apresentadas pela empresa, antes do lançamento, respondendo ao termo de intimação, fls. 809 a 812, operou-se claramente a inversão ao ônus da prova. A profanada presunção *juris tantum* em favor da Fazenda Pública, se é que existe, não remanesceu após a apresentação da mencionada resposta, o que justifica, por mais esse motivo, a total improcedência, por ausência das provas, do Auto de Infração sob análise.

Conclui, por fim o autuado que pelas razões aduzidas seja julgado pela absoluta nulidade o Auto de Infração sob exame, bem como para que se decida pela sua improcedência, eximindo o contribuinte de quaisquer ônus advindos do presente processo. Protesta ainda provar o alegado por todos os meios em direito admitido, principalmente, a juntada posterior da Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídica, bem como pugnar pela relação de perícia ou diligência para que sejam carregados novos elementos ou provas para os autos.

O autuante ao proceder sua informação fiscal, depois de discorrer acerca da infração reiterando a informação de que o autuado deixou de recolher, nos prazos regulamentares, ICMS referentes às operações não escrituradas nos Livros Fiscais próprios, esclarece que o contribuinte adquiriu Álcool Anidro carburante do fornecedor COOPERSUCAR - Cooperativa Produtora de Cana de Açúcar e Álcool de São Paulo, e não registrou essas operações nos seus livros fiscais. Afirma que a inexistência de tais registros, na forma regulamentar, pressupõe a saída sem o pagamento do ICMS. Esclarece também que, a relação das notas fiscais, os cálculos e outras informações

pertinentes constam do ANEXO-O1/2000 e ANEXO-O1-2001, fls. 07 a 15-A, cujas cópias reprográficas das notas fiscais elencadas e comprovantes de pagamento, fls. 16 a 650 e do livro fiscal Registro de Entradas de Mercadorias às fls. 651 a 774.

No tocante à alegação do autuado em relação à ausência de fundamentação legal da infração supostamente por não ter sido citada a lei e sim apenas o Decreto nº 6.284/97, em que faz a autuada referência à Constituição Federal, ao Código Tributário Nacional além de autores, tais como Hely Lopes Meirelles, objetivando demonstrar a suposta infração ao princípio da legalidade, fls. 779 a 783, aduz que o autuado deixou de citar a Lei estadual nº 7.014/96. Esta lei que é exatamente a Lei que dispõe sobre o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação no Estado da Bahia - RICMS/BA e está citada no auto de infração, vide auto de infração fl. 1, no texto que trata da "multa aplicada"; penúltima linha. Portanto, ressalta que há sim a citação legal da lei tipificando a multa e do Decreto nº 6.284/97 enquadrando a infração, portanto, ao seu juízo, mesmo que a autuada tenha sido prolixo em sua argumentação, não pode prosperar esta preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, às folhas 783 e 784 a autuada resume em seis itens enumerados de a) a f), ao que denomina de "Os meios ilícitos utilizados na simulação...", referindo-se ao fato de que houve uma simulação praticada por terceiros.

Observa que na seqüência de seus argumentos o autuado aduz a necessidade de elementos probatórios para proceder a autuação, e faz explanação para demonstrar ser a presunção um instrumento inábil para a determinação da ocorrência do fato gerador, bem como da inversão do ônus da prova.

Prosegue o autuante rebatendo individualizadamente as seis assertivas apresentadas pelo autuado relativas à argumentação da ocorrência de simulação praticada por terceiros:

- a) O fato do nome da empresa não coincidir na ordem de carregamento não faz prova em favor da autuada apenas mostra que houve um erro de impressão;
- b) O fato de ter havido uma simulação na execução na prestação do serviço de transporte, também não faz prova para autuada, pois como a própria autuada admite trata-se de uma simulação;
- c) De fato pela lista de funcionários que trabalham na firma Total Distribuidora Ltda. unidade de Jequié/Ba, apresentada pela autuada, não consta o nome do Sr. Alex Kleber M. Galhardo, entretanto, aduz o autuante, vale observar que qualquer funcionário de qualquer unidade da TOTAL em qualquer parte do país ou pessoa sem vínculo empregatício com a empresa, poderia e pode fazer uma compra de combustível em nome da TOTAL, basta que a direção da empresa assim o determine. Logo tal argumento não faz prova também;
- d) A alegação de que o modelo da ordem de carregamento apresentado pela fiscalização é diferente do modelo utilizado pela autuada, assegura o autuante, não faz de modo algum prova em favor da autuada, por tratar-se de documento de controle interno não fiscal alterável livremente;
- e) Este é um razoável argumento, redarguí o autuante, no entanto a simples negativa não é suficiente, razão pela qual solicitamos através de intimação formal para que a autuada apresente os seus livros contábeis Razão e Diário para que possamos acompanhar a movimentação de pagamentos (v. Anexo);
- f) Quanto ao valor diferente entre o depósito e os valores constantes nas notas fiscais prova que está faltando notas fiscais de remessa, observa o autuante, mas de modo algum invalida o depósito, isto é, comprovado que o depósito de compra de combustíveis foi feito pela autuada a nota fiscal passa a ser documento suplementar o que nos remete a necessidade de analisar os livros contábeis, já solicitados.

Ressalta o autuante ser importante registrar que o traço marcante da defesa da autuada é a argumentação prolixo e a ausência de documentos que comprovem a ausência de vínculo com as

operações, ora autuadas. De outro lado, o fisco apresenta notas fiscais de faturamento, notas fiscais de remessa, depósito identificado, ordem de carregamento, nome do motorista e por fim correspondência da firma COOPERSUCAR em resposta a intimação feita pela Secretaria da Fazenda fls. 835 a 845, onde consta: 1) - Nome do praticante da venda pela COOPERSUCAR - Tarcilo Ricardo Rodrigues, Gerente Comercial de Álcool; 2) Intermediário da Venda Negociação - BMF - Bolsa de Mercadorias de Futuros de São Paulo; 3) - Comprador - Marco Jose Bezerra Menezes, sócio da autuada.

Por fim o autuante conclui a informação fiscal opinando pela procedência do presente Auto de Infração.

Aos dias três dias novembro de 2005 o autuado protocolizou neste CONSEF, cópia da Ação Declaratória de Inexistência de Negócio Jurídico cumulada com Perdas e Danos, por ele intentado contra a COOPERSUCAR – Cooperativa Produtora de Cana, Açúcar e do Estado de São Paulo Álcool Ltda., perante a 37^a Vara Cível de São Paulo, documento apensado às fls. 849 a 860, com o objetivo de obter o reconhecimento judicial da inexistência de negócio de compra entre a TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA. e a aludida Cooperativa, que originou a presente autuação.

Na assentada de julgamento, foi observado pelos julgadores que os elementos acostados aos autos pelo autuante em sua informação fiscal, fls. 832 a 845, continham dados relevantes para o autuado que não se tinha a ele dado ciência, neste sentido, por unanimidade os membros desta Junta decidiram baixar os autos em diligência para que o autuado tomasse ciência do teor dos aludidos documentos.

O autuado ao tomar conhecimento do teor da informação fiscal manifestou-se apresentando arrazoado apensado às fls. 870 a 874, no qual reitera integralmente todos os seus argumentos apresentados na defesa inicial sem apresentar qualquer elemento novo.

VOTO

Versa o presente Auto de Infração sobre a falta de recolhimento, nos prazos regulamentares, do ICMS referente as operações de aquisição de Álcool Anidro Carburante não escriturado nos Livros Fiscais próprios.

Inicialmente, deixo de acatar as preliminares de nulidade suscitadas pelo autuado em decorrência do o presente Auto de Infração ter sido lavrado pela infringência de artigos do Decreto Estadual nº 6.284/97, ou seja, sob a regência de legislação infralegal, bem como, pela falta de fundamentação legal. Equivoca-se o autuado quando aduz que o enquadramento legal descrito na acusação fiscal, objeto dos presentes autos, está baseada em mera legislação infralegal, eis que a citação do aludido decreto tem a função de explicitar que o dispositivo legal aprovou o RICMS/97-BA, que por seu turno, nada mais é do que a regulamentação da Lei nº 7.014/96, que instituiu o ICMS no Estado da Bahia, portanto não há que se falar em legislação infralegal. Encontra-se, pois o presente Auto de Infração fundamentado e sob a regência da Lei nº 7.014/96, cujas infringências foram devidamente enquadradas nos artigos indicados, após a descrição dos fatos ocorridos. Ademais se constata nitidamente, pelo teor da defesa apresentada, que o autuado não tivera qualquer dificuldade de entendimento e compreensão da peça acusatória.

Convém ressaltar *a priori* conforme se verifica nos autos que todos os documentos fiscais apresentados pelo autuante como suporte de sua acusação, foram obtidos através de ação conjunta com o Fisco do Estado de São Paulo que intimou o fornecedor do autuado, a empresa COOPERSUCAR, que resultou na apresentação das cópias das notas fiscais e demais documentos comprobatórios das operações de vendas, ora questionadas. Remanesce, com esta constatação, a evidencia, de que tais elementos, carreados aos autos pelo autuante, têm origem conhecida e legal. E, portanto, além de se constituírem em documentação fiscal formalmente fornecida pela COOPERSUCAR, quando intimada pelo fisco paulista, foram acompanhadas de informações

circunstaciadas das operações realizadas pelas duas empresas envolvidas nas operações de compra e venda.

Adentrando ao mérito, verifico que o autuado insurge-se contra a acusação que lhe fora imputada, alegando em seu arrazoado defensivo, que as mercadorias constantes das notas fiscais emitidas pela COOPERSUCAR – Cooperativa Produtora de Açúcar de Álcool LTDA, no período de 07/2000 a 04/2001, e tendo como destinatário o próprio autuado, não foram por ele adquiridas.

Abraçou o autuado, em sua defesa, a tese de que o que ocorreu foi uma simulação da compra de Álcool, em cujas notas fiscais seus dados fiscais foram utilizados como sendo o destinatário. Aduzindo, com este objetivo, as inconsistências das comprovações apresentadas pelo autuante, a seguir sintetizadas.

- a) Ordem de carregamento com formulário com nome da empresa errado, em vez de LTDA, constava S/A e modelo diferente do utilizado pela empresa, bem como constando assinatura de pessoa estranha aos quadros da empresa;
- b) Nunca realizou serviços de transporte, pois sempre terceirizou este tipo de serviço;
- c) Pagamento da operação em São Paulo localizado a mais de 2000 km distante de sua sede, além de não conter os seus dados de identificação os valores neles contidos diferentes dos contidos nas notes fiscais;
- d) É rotineiro a aquisição de mercadoria em nome de outras empresas, infelizmente, é muito comum no Brasil, motivo pelo que deve a fiscalização provar o recebimento das mercadorias, por parte do autuado, cotejando as informações nos postos fiscais.

Verifico que todas as alegações apresentadas pelo autuado estão eivadas de fragilidade comprobatória, pois nenhuma delas afasta de forma contundente a caracterização das operações de aquisição de Álcool Anidro Carburante da COOPERSUCAR, materializado nas notas fiscais discriminadas nos presentes autos.

Entendo que em toda e qualquer justificativa relativa à distinção entre formulários de controle interno, de assinatura de funcionário, ou não, da empresa é de difícil comprovação, portanto em nada robustece a pretensão do autuado;

Assegurar, argumentativamente, que nunca realizou operação de serviços de transporte, pois terceiriza este serviço, não conduz a convicção alguma como elemento probante da pretendida simulação;

Do mesmo modo, quanto aos pagamentos terem sido realizados em São Paulo, com depósito identificado, sem constar os dados do autuado e sem coincidências entre os valores depositados e as notas fiscais, entendo que não tem relevância alguma, qualquer destas alegações. Pois, o recibo de depósito sem constar o nome do depositante é padrão do Banco Central e, quanto às divergências entre os valores dos depósitos e as notas fiscais, convém ressaltar que os faturamentos para entrega futura são realizados em grandes volumes e as remessas quase sempre ocorrem em volumes fracionados, a depender do meio de transporte utilizado na entrega do produto.

Discordo também da estatística sumária e expedita, apresentada pelo autuado, de que é comum no Brasil, a utilização de aquisição de mercadorias em nome de empresas idôneas, como é o caso do autuado. O que se tem verificado, com assaz freqüência, talvez seja aquisição de mercadorias em nome de empresas chamadas de “laranjas”, com sobrevivência efêmera no mercado, pois são adrede constituídas para este tipo de operação ilegal, e de maior dificuldade de se identificar os verdadeiros sócios, ao passo que empresas já há muito tempo constituídas e consolidadas no mercado, muito mais facilmente são detectadas.

Verifico também, da análise dos elementos que compõem os autos que, é de causar espécie, a estratégia defensiva adotada pelo autuado, na proteção de sua integridade fiscal e, consequentemente, patrimonial. Uma vez que, ante a acusação fiscal de tão significativa monta que, segundo sua tese defensiva, se origina de uma simulação de vendas, com o uso indevido de sua razão social, não manteve contato imediato, com prepostos do seu contumaz fornecedor e emitente das notas fiscais, exigindo de pronto, esclarecimentos e a identificação dos fraudadores

de suas identidades mercantil, fiscal e societária, ou no mínimo, das pessoas que realizaram as operações de compras, já que por sua alegação de simulação, não teriam sido os mesmos que usualmente realizavam as compras de sua empresa junto a COOPERSUCAR. Esta pronta e imediata exigência dos devidos esclarecimentos se atendida pela empresa vendedora e trazidas aos autos com as necessárias providências de responsabilização, poderiam sim contribuir sobremaneira para eximir a responsabilidade do autuado decorrentes. Optou o autuado, exclusivamente, pela formal via Judicial, mais segura, porém mais morosa e impessoal. Não constam dos autos manifestação alguma, explícita e paralelamente, do autuado cobrando as necessárias e imprescindíveis explicações do emitente das notas fiscais de seu contumaz fornecedor, que utilizou, indevidamente, sua razão social.

Entendo que a Ação Declaratória de Inexistência de Negócio Jurídico cumulada com Perdas e Danos, impetrada pelo autuado no judiciário de São Paulo, contra a COOPERSUCAR, em nada interfere na presente ação fiscal, tendo em vista que o Estado da Bahia não figura como parte na aludida ação, bem como, o objeto da ação não é, e nem poderia ser, contra a exigência fiscal, ora em lide. Além do que a referida ação judicial impetrada pelo autuado não encontra amparo na legislação tributária do Estado da Bahia para provocar o sobrerestamento do presente Auto de Infração. Ademais, uma simples cópia da petição não se constitui prova inequívoca do efetivo ingresso da ação no judiciário, ao contrário de uma certidão expedida pelo cartório da Distribuição que atestaria a real existência da referida ação judicial.

Não considero também determinante para a comprovação da operação de compra não registrada pelo autuado o fato de inexistir nos autos os protocolos de fronteira, como alega a defesa, eis que existe a possibilidade de transposição dos postos fiscais de fronteiras por estradas vicinais, fato este que irremediavelmente afeta a pretensão do autuado.

Constatou também que o autuado manteve-se silente, quanto às informações prestadas pelo emitente das notas fiscais em questão, acostadas à informação fiscal elaborada pelo autuante, fls. 835 a 845. Nestas informações fornecidas pela COOPERSUCAR, emitente das notas fiscais em questão, em atendimento à intimação específica em relação às notas fiscais, objeto da presente ação fiscal, efetuada pelo fisco de São Paulo que atuou conjuntamente com esta SEFAZ, estão discriminadas as características e identificação dos agentes envolvidos e que concretizaram as operações entre a TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA e a COOPERSUCAR. Conforme sintetizamos à seguir;

- Empresa compradora : TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA;
- Praticante da venda pela COOPERSUCAR : Sr. Tarsilo Ricardo Rodrigues – Gerente Comercial da área de Álcool;
- Intermediário da negociação. BMF – Bolsa de Mercadorias de Futuro de São Paulo;
- Comprador : Sr. Marco José de Bezerra Menezes- sócio do autuado, fl. 795;
- Vendas realizadas na condição de a vista com emissão de nota fiscal de venda Faturamento para Remessa Futura e emissão da nota fiscal de Remessa na retirada do produto;
- Dados das contas bancárias para depósito dos pagamentos;
- Cópia de extrato bancário do pagamento de uma das notas fiscais emitidas em nome do autuado, fl. 842, indicando o ingresso do recurso.

Diante de tais elementos, todos contidos nos presentes autos, depreendo com bastante clareza que as operações de aquisições de Álcool Anidro Carburante, constantes das notas fiscais elencadas foram realizadas entre a COOPERSUCAR e a TOTAL DISTIRBUIDORA LTDA. Consequentemente, não tendo registrado em seu livro de Registro de Entradas na forma preconizada pelo art. 322 do RICMS/97-BA, restou comprovado o cometimento da infração, em lide, com base na presunção legal preconizada no § 3º do art. 2º do RICMS/97-BA..

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

VOTO DISCORDANTE

O lançamento em discussão nestes autos baseia-se em Notas Fiscais emitidas pela Coopersucar, de São Paulo, tendo como destinatária formal das mercadorias a empresa Total Distribuidora Ltda., estabelecida na Bahia, pelo fato de essa empresa não ter escriturado as aludidas Notas Fiscais em seus livros. Tal lançamento tem por fundamento a presunção legal de que 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.

Embora esse tipo de procedimento fiscal seja muito comum, no caso em exame há uma peculiaridade que o torna diferente dos demais: as Notas Fiscais não foram colhidas pelo sistema CFAMT, como geralmente ocorre.

O CFAMT – como é do conhecimento de todos os que conhecem as rotinas da fiscalização deste Estado – é um sistema de controle de mercadorias em trânsito pelas rodovias baianas. Esse controle consiste no seguinte:

- a) na passagem das mercadorias pelos postos fiscais, os prepostos do fisco retêm as vias das Notas Fiscais destinadas a esse fim;
- b) os documentos retidos nos postos são digitados, alocando-se os dados dos mesmos num banco de informações eletrônicas específico para cada estabelecimento de contribuinte;
- c) os documentos retidos são arquivados, formando um controle paralelo, também por estabelecimento;
- d) posteriormente, os fiscais que atuam na fiscalização de estabelecimentos, de posse das listagens emitidas pelo sistema de informática, verificam na escrita dos contribuintes se os documentos foram registrados;
- e) caso os documentos não tenham sido registrados, os fiscais requisitam os documentos armazenados nos arquivos físicos do CFAMT, fazem as demonstrações pertinentes, lavram o Auto de Infração apurando o fato e juntam aos autos os documentos correspondentes.

O CONSEF tem firmado jurisprudência no sentido de que as Notas Fiscais retidas pelos postos fiscais deste Estado, através do sistema CFAMT, constituem prova de que as mercadorias circularam, efetivamente, pelo território baiano.

Situação bem diversa é esta ora em exame, pois as Notas Fiscais em que a fiscalização se baseia não foram colhidas através do sistema CFAMT, pois foram obtidas, ao que parece, junto ao fornecedor, em São Paulo. Sendo assim, não há prova, nos autos, de que as mercadorias circularam pelo território baiano.

Nas Notas Fiscais acostadas aos autos consta como natureza da operação que se trata de operações efetuadas pelo regime de “entrega futura”. As transações foram feitas em bolsa de mercadorias. Os pagamentos foram efetuados a vista – tanto assim que a data das Notas Fiscais de faturamento é a mesma data do “vencimento”. Como é notório, pagamentos a vista dificultam a identificação da pessoa que pagou. Se se soubesse quem fez os pagamentos, seria fácil chegar-se à pessoa que comprou. Faltam, porém, provas nesse sentido, nos autos.

Tomando-se por exemplo as duas primeiras Notas Fiscais – as de nº 496 e 499 (fls. 17 e 18) –, datadas de 20/9/00 e 29/9/00, respectivamente, percebe-se que as datas de emissão coincidem com as datas de vencimento, e os pagamentos das compras foram feitos, em ambos os casos, no dia 21/9/00 (extrato bancário à fl. 19), sendo oportuno observar que o pagamento da segunda operação foi feito uma semana antes da emissão da Nota Fiscal.

As duas Notas acima apontadas dizem respeito a “venda para entrega futura”. Observe-se agora uma Nota de “remessa” relativa à citada venda para entrega futura – a de nº 26396 (fl. 20),

correspondente a parte da mercadoria objeto da supramencionada Nota Fiscal 496. A Nota Fiscal 26396 é a que documenta a saída efetiva da mercadoria (parte). Como se trata de uma cooperativa, a Coopersucar emitiu a Nota Fiscal 26396 especificando, no rodapé, qual a usina cooperada da qual a mercadoria sairia, ou seja, Usina Santa Cruz. Na Nota Fiscal 26396 consta que a transportadora é a empresa Sylce Transportes Rodoviários Ltda., estabelecida na Rodovia SP-333, km 119, município de Jaboticabal, São Paulo, a qual é inscrita no cadastro de contribuintes daquele Estado. O veículo transportador (“cavalo”) tem a placa CNI-7007, e a carreta tem a placa CNI-6951. Nome do motorista: Roberto dos Anjos. Basicamente, os dados da Nota Fiscal correspondem aos do Boletim de Entrega (fl. 21), salvo no que concerne ao nome do cliente (destinatário), pois no Boletim de Entrega consta apenas “Total Ltda.”, quando o nome correto seria Total Distribuidora Ltda.

Não foi anexada cópia do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas (CTRC), que é o documento hábil para documentar a prestação do serviço. Foi juntada apenas cópia da Autorização de Carregamento e Transporte (fl. 23), que é um documento provisório, uma espécie de “documento de coleta de carga”, tanto assim que consta nele a observação de que “O Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas será emitido posteriormente e enviado ao tomador do serviço...”. Persiste então a dúvida: quem é o tomador do serviço?

De todos os elementos que examinei, um desperta a atenção: trata-se da “Ordem de Carregamento”, que é feita por meio de um “fax”, conforme cópia anexa (fl. 22), contendo no alto, impresso pelo aparelho de “fax”, um telefone de Minas Gerais. Tal instrumento indica como transportadora a “Total Transportadora Ltda.” Isto significa que a tal Ordem de Carregamento parte de uma localidade no Estado de Minas. O que isso significa, afinal?

Como a mercadoria faturada na Nota Fiscal 496 foi entregue parceladamente, os documentos às fls. 24 a 147 cuidam das entregas parciais da referida nota-mãe.

As fls. 148 a 151 referem-se à Nota Fiscal 499, já mencionada.

A partir da fl. 153, inicia-se outro ciclo, relativo à Nota Fiscal 507 (nota-mãe).

Tomei por referência apenas o primeiro jogo de documentos, mas essa questão repete-se nos demais documentos. As transportadoras envolvidas no bloco de Notas Fiscais acima assinalado, até a fl. 151, são a Sylce Transportes Rodoviários Ltda. (de Jaboticabal) e a Transportadora Valfrido Canhedo (de São José do Rio Preto). A partir da fl. 152, há outras transportadoras: Total Distribuidora Ltda. (de Jequié), Rodoviário Liderbras S.A. (de Ribeirão Preto), CSV Transporte Carvans Ltda. (de Paulínia), AR Transportes e Rep. Ltda. (de Santo André).

Essa autuação decorreu, parece-me, do instrumento à fl. 360, em que o fisco paulista dirigiu ofício à “SEFAZ-Salvador”, ou seja, ao fisco baiano, solicitando que fossem verificadas as Notas Fiscais no estabelecimento destinatário. No referido ofício, a autoridade do fisco paulista aduz que, “Caso se confirme a não realização das operações, obter Declaração neste sentido e encaminhar-nos, para ação fiscal junto ao remetente”.

De fato, se empresas paulistas simularam operações, no Estado de São Paulo, como se fossem operações com mercadorias destinadas à Bahia, e se as mercadorias ficaram por lá mesmo, o problema diz respeito unicamente ao Estado de São Paulo, não podendo a fiscalização baiana pretender lançar imposto relativo a fatos, lícitos ou ilícitos, ocorridos fora de seu território.

Não estou convencido de que o autuado seja o efetivo destinatário das mercadorias relativas às Notas Fiscais em lide. As Notas Fiscais não foram retidas pela fiscalização do trânsito deste Estado, de modo que não há prova de que as mercadorias ingressaram ou circularam no território baiano. Além disso, não foi feita prova, pelo autuante – já que quem acusa deve provar –, no que concerne a como e por quem foram feitos os pagamentos das operações.

O autuado é estabelecido em Jequié. Uma mercadoria procedente de São Paulo, para chegar a Jequié, passa no mínimo por dois postos fiscais no território baiano. O motorista de um

caminhão-tanque pode, eventualmente, burlar a fiscalização uma ou duas vezes, mas não posso admitir que dezenas ou centenas de caminhões consigam fazer isso, sistematicamente. Se essas mercadorias tivessem vindo para a Bahia, as Notas Fiscais teriam sido retidas pelo CFAMT, pois é para isso que o CFAMT existe.

O autuado, além de negar veementemente que tivesse efetuado as aquisições em apreço, provou que entrou com Ação Declaratória de Inexistência de Negócio Jurídico Cumulada com Perdas e Danos contra o emitente dos documentos, a Coopersucar.

Por outro lado, no plano administrativo, requereu formalmente (fl. 778) que a fiscalização juntasse os “protocolos” de fronteira, ou seja, os comprovantes de que as mercadorias circularam fisicamente pelos postos fiscais de fronteira, que são as vias das Notas Fiscais que são retidas pelo CFAMT quando as mercadorias transitam pelos postos fiscais. Na sustentação oral, a representante da empresa afirmou que requereu três vezes a juntada, aos autos, dos aludidos elementos. Os comprovantes que a defesa pede que sejam anexados são elementos que somente o fisco tem condições de exibir, por força do seu poder de polícia.

O art. 142 do RPAF é claro: “Art. 142. 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”.

Sustentei, como preliminar, que este processo deveria ser remetido em diligência, a fim de que fossem anexadas as cópias das Notas Fiscais porventura retidas pela fiscalização do trânsito, mas fui vencido naquelas ponderações.

Se o contribuinte requer a produção de provas de que só o fisco dispõe – ou pode dispor – e o seu apelo não é acolhido, no mínimo estará havendo cerceamento de defesa.

Seja como for, não estou convencido de que o autuado adquiriu as mercadorias em questão. O simples fato de as Notas Fiscais em questão indicarem como destinatária determinada empresa não prova que esta tenha realmente efetuado as compras. Embora eu não esteja afirmando que tal situação ocorra, não se perca de vista a possibilidade de os emitentes, ao venderem mercadorias para pessoas estabelecidas nos seus Estados, a fim de não pagarem o tributo à alíquota interna, simularem vendas para outros Estados, debitando-se assim pela alíquota interestadual, que é consideravelmente menor. Repito que não estou afirmando que isso tenha ocorrido, pois seria leviandade fazer tal afirmação sem provas. O que quero dizer é que não estou convencido de que o autuado tenha participação nas transações em apreço.

Com efeito, há uma dúvida razoável quanto ao fato objeto desta autuação. As circunstâncias aventadas pelo sujeito passivo são corroboradas pelos elementos constantes nos autos.

O art. 112 do CTN recomenda que a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos (*in dubio pro reo*).

Casos de dúvida acarretam a nulidade do procedimento. Nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA, é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

No entanto, no presente caso, votarei pela improcedência do procedimento, porque – repito – não estou convencido de que as mercadorias tenham sido destinadas ao autuado ou que tenham sequer circulado no território baiano.

O meu entendimento acerca desse tipo de autuação é consentâneo com a jurisprudência deste Conselho, inclusive da Câmara Superior, haja vista o Acórdão CS nº 1023/99.

Em decisão da 1ª Junta, através do Acórdão JJF 2335/00, no julgamento do Auto de Infração nº 232854.0005/00-2, tendo sido relatora a nobre auditora fiscal Clarice Anízia Máximo Moreira, foi

apreciado um caso bastante semelhante ao presente, isto é, compras interestaduais de mercadorias apuradas com base em cópias das vias fixas das Notas Fiscais obtidas junto aos estabelecimentos emitentes, situados em outros Estados, como no caso ora em análise. Dos três itens objeto daquela lide, os dois primeiros cuidavam, respectivamente, da falta de antecipação de ICMS nas entradas das mercadorias e da presunção legal de omissão de saídas por falta de contabilização daquelas entradas. As mercadorias eram enquadradas no regime de substituição tributária. Os dois primeiros itens foram julgados improcedentes por falta de comprovação da efetiva aquisição das mercadorias. Reproduzo, a seguir, a ementa do aludido acórdão:

“EMENTA. ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Não comprovada a efetiva aquisição das mercadorias, por ter sido objeto de autuações com base nas 4^{as} vias fixas apresentadas pelo emitente do documento fiscal. Infração insubstancial. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. ENTRADA DE MERCADORIAS. PRESUNÇÃO LEGAL DE OMISSÃO DE SAÍDA DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO DAS NOTAS FISCAIS. Constitui-se em presunção legal de omissão de saída de mercadorias tributáveis a não contabilização dos pagamentos das mercadorias adquiridas. Entretanto, a autuação se deu em função das 4^{as} vias fixas dos documentos fiscais colhidos diretamente dos fornecedores, sem nenhuma comprovação da efetiva operação. Infração insubstancial. 3. CONTA “CAIXA”. SUPRIMENTO DE CAIXA DE ORIGEM NÃO COMPROVADA. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade argüida quanto ao item 3. No que se refere aos itens 1 e 2 dos autos, preliminares acolhidas. Entretanto, ultrapassadas por serem as infrações, no mérito, improcedentes. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.”

Na decisão a que me reporto, os itens 1º e 2º do Auto de Infração foram analisados em conjunto por se tratar de situações correlatas, tendo sido ambos os fatos apurados em função dos mesmos documentos fiscais. Naquele caso, a defesa fez referência ao Acórdão CS 1023/99 da Câmara Superior, pelo qual um Auto de Infração que havia sido julgado procedente teve a decisão reformada para improcedente. Dado o vínculo que percebo nos três casos, e visando a fundamentar o meu voto na jurisprudência da Junta e das Câmaras deste Conselho, transcrevo, a seguir, trecho do voto da ilustre relatora, Dra. Clarice Moreira, no supramencionado Acórdão JJF 2335/00 da 1^a Junta, da qual, com todo merecimento, é a Presidente:

“Razão assiste ao autuado, quando alega não conhecer a origem dos documentos fiscais, objeto da autuação indicada nos itens 1 e 2. Além do que não há nos autos elementos que confirmem a realização das efetivas operações, tais como: comprovação dos pagamentos das mercadorias, através de duplicatas ou outros documentos da efetiva operação realizada, comprovação mediante documentos colhidos através do CFAMT que confirme a circulação das mercadorias neste Estado, ou outros elementos que evidenciem a realização das operações em questão. Vale ressaltar que constam nos autos cópias xerográficas de notas fiscais (vias fixas) colhidas diretamente do emitente dos documentos fiscais, estabelecidos em outras unidades da Federação. Desta forma, teve o autuado o seu direito de defesa cerceado.

“No presente caso, as notas fiscais que foram colhidas no estabelecimento do fornecedor e trazidas ao processo deveria ter sido, na forma do § 1º, do art. 18 do RPAF/99, ter sido fornecida cópia dos referidos documentos, atendendo, assim, ao princípio do contraditório e da ampla defesa. Contudo, com base na ausência de outros elementos de suma importância, como já citado, entendo desnecessário tal procedimento, uma vez que no mérito as acusações fiscais dos itens em comento não procedem.

“.....

“O autuado cita, em sua defesa, o Acórdão CS nº 1023/99, em que a Câmara Superior deste CONSEF decidiu pela improcedência em caso idêntico.

“Reconheço que nos casos de serem juntadas aos autos apenas cópias xerográficas de notas fiscais colhidas diretamente dos fornecedores, por si só, não constituem elementos de prova de que tivesse havido a realização da operação. Desta forma, concordo com a decisão, por maioria, prolatada pela Câmara Superior deste Conselho de Fazenda Estadual, julgando improcedente autuação de caso idêntico ao aqui apreciado, através do Acórdão CS 1023/99, em razão de a autuação ter sido baseada, apenas, nas vias fixas dos documentos fiscais colhidos diretamente dos fornecedores, localizados em outros Estados, conforme transcrevo parte texto do voto relativo ao Acórdão acima citado:

‘... modificando a decisão recorrida de PROCEDENTE para IMPROCEDENTE, por entender que realmente a simples cópia da 4^a via fixa do talonário de notas fiscais do remetente das mercadorias não é suficiente para reclamar e imputar penalidade ao recorrente’ ”.

Em face de tudo isso, voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207351.0002/05-2, lavrado contra **TOTAL DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 986.100,08**, sendo R\$ 525.670,23, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 70%, prevista no art. 42, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$ 460.429,85, acrescido da multa de 70%, prevista no mesmo dispositivo legal, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de fevereiro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR/VOTO DISCORDANTE