

A. I. Nº - 180503.1028/05-2  
AUTUADO - CAMPO VERDE INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.  
AUTUANTE - JOSÉ DE CASTRO DIAS  
ORIGEM - INFAC TEIXEIRA DE FREITAS  
INTERNET - 27.10.06

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0324-02/06**

**EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA.**

**a)** DOCUMENTOS FALSOS OU INIDÔNEOS. A legislação tributária estadual veda a utilização de crédito fiscal destacado em documentos fiscais emitidos por contribuintes que se encontram com a inscrição estadual desabilitada. Excluída da exigência fiscal as parcelas em que não se comprovou irregularidade no documento fiscal. Infração parcialmente subsistente. **b)** EM VALOR INFERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. **c)** DESTAQUE DO IMPOSTO A MAIS QUE O PERMITIDO. Fatos não impugnados. Mantidas as infrações. **2.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. OPERAÇÕES DE SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM DOCUMENTOS FISCAIS. A diferença das quantidades saídas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. **3.** DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multas de 10% e 1% do valor comercial das mercadorias não registradas. **4.** LIVRO FISCAL. REGISTRO DE INVENTÁRIO. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. MULTA. Fato não impugnado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão não unânime. Vencido o voto do relator quanto às infrações 1 e 4.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 5/12/05, diz respeito aos seguintes fatos:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, sendo glosado crédito no valor de R\$ 92.558,13, com multa de 100%;
2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, sendo glosado crédito no valor de R\$ 2.154,01, com multa de 60%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque de imposto a mais no documento fiscal, sendo glosado crédito no valor de R\$ 1.118,61, com multa de 60%;
4. falta de recolhimento do imposto [ICMS] relativo a omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, decorrente da falta de registro de entrada de mercadorias em valor inferior ao das saídas efetivas omitidas [sic], fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados, levando-se em conta, para o cálculo do

- imposto, o maior valor monetário – o das saídas tributáveis –, sendo lançado imposto no valor de R\$ 31.291,89, com multa de 70%;
5. entrada, no estabelecimento, de mercadorias sujeitas a tributação [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de R\$ 840,36, equivalente a 10% sobre o valor das entradas omitidas;
  6. entrada, no estabelecimento, de mercadorias não sujeitas a tributação [pelo ICMS] sem o devido registro na escrita fiscal, sendo aplicada multa de R\$ 211,52, equivalente a 1% sobre o valor das entradas omitidas;
  7. escrituração de livro fiscal (Registro de Inventário) em desacordo com as normas regulamentares, no exercício de 2001, sendo aplicada multa de R\$ 120,00.

O contribuinte defendeu-se reclamando, como preliminar, quanto ao item 1º, que o autuante não declarou o elemento caracterizador da inidoneidade dos documentos, ou seja, não indicou qual o vício encontrado nos documentos. Reclama que houve ofensa ao princípio da legalidade. Transcreve o art. 209 do RICMS. Cita doutrina. Aponta jurisprudência deste Conselho. Argumenta que o lançamento tributário requer a devida fundamentação, por ser um ato vinculado. Requer que essa questão seja apreciada e decidida como questão prejudicial de validade e eficácia do procedimento fiscal, com fundamentação própria e específica. Quanto ao mérito, alega que os documentos fiscais não têm qualquer vício, pois todas as Notas Fiscais são idôneas, por estarem revestidas das formalidades legais. Transcreve o art. 219 do RICMS. Aduz que, mesmo havendo algum vício, se este consistir em mera irregularidade, o documento serve para o fim a que se destina, conforme ressalva feita pelo parágrafo único do art. 209. Aponta decisões deste Conselho. Destaca que cabe ao fisco comprovar a falsidade ou inidoneidade do documento fiscal, conforme prevê o art. 389 do CPC. Lembra que, de acordo com o art. 180 do RPAF, são aplicáveis subsidiariamente ao processo administrativo fiscal as normas do Código de Processo Civil.

Com relação ao item 4º, alega que o fiscal não trouxe aos autos as Notas Fiscais de entrada e de saída e os livros de escrituração correspondentes, limitando-se a extrair dados do sistema SAFA e manipulá-los ao seu alvedrio. Acusa a fiscalização de pretender transferir para o contribuinte a obrigação de provar aquilo que a ação fiscal não conseguiu, invertendo o ônus da prova, e lembra que em direito fiscal esse ônus é sempre de quem acusa. Argumenta que a fiscalização deveria ter provado que as mercadorias foram entregues ao estabelecimento do autuado, ou que este pagou as compras aos fornecedores. Reclama que o fiscal não acostou aos autos cópias das prováveis duplicatas, tão comuns nas vendas a prazo em operações desta natureza. Também reclama que o fiscal não demonstrou que a receita auferida em cada operação se refletiu nas contas Caixa ou bancos, ou na conta Fornecedores. Comenta que se as mercadorias em questão tivessem sido adquiridas a vista, apareceria na contabilidade um débito na conta Mercadorias e um crédito correspondente nas contas Caixa ou Bancos, conforme o pagamento fosse feito a dinheiro ou mediante cheque, e, por outro lado, se as mercadorias tivessem sido adquiridas a prazo, ao débito na conta Mercadorias corresponderia um crédito nas contas Duplicatas a Pagar ou Fornecedores. Protesta que o fiscal, em vez de demonstrar isso, resolveu imputar ao autuado, sem uma efetiva comprovação de que as operações foram realizadas por este, todo e qualquer tipo de infortúnio, deixando ao sabor da sorte que o contribuinte comprovasse se é verdade ou não a pecha que lhe foi imposta. Frisa que o autuante se limitou a acusar a existência de omissão de saída de mercadorias, mas não se deu o trabalho de provar a acusação, pois não apresentou demonstrativo de estoque acompanhado do levantamento de entradas e saídas, juntamente com as Notas Fiscais e os livros correspondentes, de entradas, saídas e inventário. Argumenta que, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, é nulo o lançamento que não contenha elementos suficientes para se determinar, com segurança, se houve infração. Transcreve o citado dispositivo do RPAF, bem como o art. 28, “caput”, e § 4º, II. Especifica decisões do CONSEF. Comenta o art. 81 do Código Civil, acerca do ônus da prova. Requer que essa questão seja apreciada e decidida como questão

prejudicial de validade e eficácia do procedimento fiscal, com fundamentação própria e específica. Quanto ao mérito, comenta que, no caso de auditoria de estoque, devem-se comparar as quantidades presentes nos estoques com as entradas e as saídas de mercadorias. Aduz que as “saídas teóricas” devem ser confrontadas com as “saídas efetivas”, representadas pelas Notas Fiscais, de modo que, caso as saídas efetivas sejam menores, considera-se venda de mercadorias sem a emissão de Nota Fiscal, e, caso as saídas efetivas sejam maiores, considera-se entrada de mercadorias sem documentação fiscal. Considera que isso não foi feito neste caso. Destaca que, nesse tipo de auditoria, são muito comuns erros por parte dos prepostos fiscais, sendo muitas vezes revisto pelo órgão administrativo. Aponta decisões nesse sentido. Conclui dizendo que apresentará, após a conclusão de seu levantamento quantitativo de estoque, a real movimentação de entrada e saída de mercadorias do seu estabelecimento. Cita doutrina acerca da falta de motivação do ato administrativo. Reproduz trecho de acórdão (não indica de qual tribunal) relativamente à tributação com base em presunção. Requer que seja designado fiscal estranho ao feito para retificar os erros que teriam sido cometidos pelo autuante.

Pede que se declare a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O fiscal autuante prestou informação dizendo estranhar que o autuado pediu parcelamento de débito, confessando a dívida objeto do pedido, mas apresentou defesa. Lamenta que os advogados não se deram ou não tiveram tempo para ler o Auto de Infração, pois considera que se tivessem lido não escreveriam tantas sandices [sic].

Quanto aos fatos, o fiscal observa que houve uma breve apresentação de defesa das infrações nº 1 e 4, sem, contudo, serem mencionadas as infrações de 2<sup>a</sup>, 3<sup>a</sup> e 5<sup>a</sup>. Considera o autuante que, a exemplo do que faz a receita federal, a nossa legislação deveria prever que, em caso de concordância ou falta de argumentação por parte da defesa, os itens do Auto de Infração não contestados deveriam ser apartados do processo e seguir trajetória própria, ou seja, a execução.

Com relação à menção feita pela defesa ao art. 209 do RICMS, ao cuidar do item 1º do Auto de Infração, o autuante destaca que a descrição ali contida cai como uma luva, pois a empresa TGN Com. Produtos Agrícolas e Veterinários Ltda. se encontra inabilitada desde 31/10/1991, e a empresa Cedesul Insumos Agrícolas Ltda. está inabilitada desde 9/7/1996. A seu ver, os carimbos apostos nas Notas Fiscais são falsos, principalmente os da Bahia, pois estão fora do padrão estabelecido pela Secretaria da Fazenda. Considera azar do colega do fisco do Estado do Espírito Santo, Urbano de Oliveira Filho, matrícula nº 88153-72, por ter estado de plantão no posto de fiscalização intermediário de Cachoeiro de Itapemirim, ES, em todas as datas em que transitaram as Notas Fiscais pelo Estado do Espírito Santo. Assinala ser difícil de acreditar que um veículo com carga total de aproximadamente 20 toneladas não tenha parado e carimbado as Notas Fiscais nos postos da divisa de São Paulo com o Rio de Janeiro, do Rio de Janeiro com o Espírito Santo e do Espírito Santo com a Bahia. Pondera que, do ponto de vista lógico, qualquer veículo de carga que sair de São Paulo com destino à Bahia tem duas rotas prováveis: a BR 101, entrando na Bahia pelo posto fiscal Eduardo Freire, ou a rodovia que passa por Minas Gerais [BR 116], entrando na Bahia pelo posto fiscal de Argolo, sendo que esta seria mais longa. Indaga o fiscal: “Como em todas as notas fiscais esta aposto o carimbo (falso) do Posto Eduardo Freire, pergunta-se. Porque em todas as notas fiscais tem um carimbo da Fiscalização de Minas Gerais? Usaram o carimbo errado?” [sic]. Observa que as Notas Fiscais consideradas inidôneas, mesmo com carimbo do Posto Eduardo Freire, não constam no CFAMT.

Aduz o autuante que, como arremate definitivo de que tecnicamente está certo o lançamento, ao efetuar o levantamento de estoque do ano de 2004, não computou as Notas Fiscais em questão, uma vez que estas haviam sido consideradas inidôneas, pois o levantamento demonstra que houve omissão de entrada de arame farpado, e, se fossem consideradas as Notas inidôneas, haveria omissão de saída. Da mesma forma, no caso de arame ovalado, o levantamento apontou omissão de saída, e, se fossem consideradas as Notas inidôneas, haveria omissão de saída. Já no

tocante a bomba d'água hidráulica ZM-95, bomba PX-15/4 K BR 10 cv, batedeira de cereais B-350 e motosserra mod. 268 18" PD3/8, não foi encontrada nenhuma unidade. Destaca que se no levantamento de estoque as Notas Fiscais foram consideradas idôneas, consequentemente, embora registradas no livro de entradas, as mercadorias não deram entrada fisicamente no estoque, e, por conseguinte, a infração se caracterizaria como utilização indevida de crédito, por a mercadoria não ter dado entrada no estabelecimento, sendo a multa de 150%, sem direito a redução, configurando-se o crime de responsabilidade fiscal.

Relativamente ao item 4º do Auto de Infração, o fiscal rebate a alegação da defesa, no ponto em que esta assinala que não foram trazidas aos autos as Notas Fiscais e as folhas dos livros de escrituração, explicando que fez um levantamento completo, no qual foram demonstradas todas as entradas e saídas, com os números das Notas Fiscais, datas de emissão, descrição das mercadorias, quantidade, valor e cálculo do preço médio de venda, como recomendam o Manual de Fiscalização e a legislação em vigor. Aduz que todos os livros e Notas Fiscais ficaram sob a guarda do autuado, que é o verdadeiro responsável pelos mesmos.

Quanto à alegação da defesa de que o autuante se limitara a extrair dados da operação SAFA e a manipulá-los ao seu alvedrio, o fiscal contrapõe que o advogado “viu galo cantar mas não sabe aonde”, pois o SAFA não é uma operação e sim um simples programa de auxílio à fiscalização, e, neste caso, não foi aplicado em razão de as informações fornecidas pela empresa não serem confiáveis, haja vista que todo o levantamento foi feito manualmente, com o manuseio de mais duas mil Notas Fiscais. Observa que a defesa não contestou nenhum item do levantamento de estoque, simplesmente assaca muitas citações jurídicas bonitas para tentar impressionar os julgadores, mas o fisco está vacinado contra estas citações e argumentações sem fundamentos.

No tocante ao argumento da defesa, ainda em face da 4ª infração, de que, ao invés de querer cobrar imposto por presunção, deveria o fisco provar que as mercadorias constantes nas Notas Fiscais foram efetivamente entregues no estabelecimento do autuado, o fiscal contra-argumenta dizendo que o texto da defesa caiu de pára-quedas, certamente copiado de outra defesa. Considera estas montagens de texto um verdadeiro desrespeito à inteligência e ao trabalho dos julgadores, bem como a todo o conjunto da fiscalização baiana.

Quanto à alegação da defesa de que no levantamento fiscal devem ser comparadas as quantidades existentes nos estoques com as entradas e saídas de mercadorias, somando-se o estoque inicial às compras e abatendo-se o estoque final correspondente às saídas teóricas, o fiscal assegura que os demonstrativos fiscais fazem fielmente esta demonstração.

Opina pela manutenção do Auto de Infração na íntegra.

Na fase de instrução, em face da reclamação do contribuinte de que não foi declarado no Auto o elemento caracterizador da inidoneidade dos documentos, e considerando-se que consta no Auto de Infração que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, sem, contudo, ser explicado em que se baseou a fiscalização para concluir que os documentos seriam falsos ou inidôneos, e, ainda, tendo em vista que o fiscal, ao prestar a informação, revelou fatos que deveriam ter sido expostos já no Auto de Infração e anexou documentos que deveriam ter sido juntados aos autos desde o início, haja vista o disposto nos arts. 39, III, e 46 do RPAF, para que o contribuinte pudesse exercitar plenamente o seu direito de defesa, foi determinada a realização de diligência, para que fossem fornecidas ao sujeito passivo cópias dos elementos às fls. 9, 10 e 18, bem como cópia da informação do fiscal às fls. 177 a 179, reabrindo-se o prazo de defesa (30 dias).

Ao inteirar-se dos novos elementos, o contribuinte pronunciou-se protestando que o fiscal autuante, na informação prestada, teria demonstrado falta de profissionalismo e desrespeito, agredindo o procurador do autuado com termos pejorativos. Pondera que a discricionariedade que detém a autoridade administrativa não lhe permite o emprego de expressões injuriosas e

depreciativas face à defesa oferecida pelo contribuinte. Invoca o art. 162 do RPAF, a fim de que sejam riscados nos autos os termos e expressões considerados descorteses ou injuriosos, grifados – fl. 196, embaixo. Quanto ao mérito, alega que, no tocante ao item 1º do Auto de Infração, as Notas Fiscais preenchem os requisitos legais. Com relação ao item 4º, insiste em que o autuante não procedeu corretamente ao levantamento quantitativo de estoque, pois não trouxe aos autos as Notas Fiscais de entrada e saída e os correspondentes livros de escrituração. Apela para a aplicação dos princípios gerais de direito na interpretação dos textos legais. Reitera que os documentos fiscais são idôneos. Transcreve o art. 219 do RICMS. Argumenta que, mesmo se houvesse algum vício, tratar-se-ia de meras irregularidades, servindo o documento, ainda assim, para o fim a que se destina, conforme ressalva prevista no parágrafo único do art. 209 do RICMS. Aponta decisões deste Conselho nesse sentido. Comenta a regra atinente ao ônus da prova, fixada no art. 389 do CPC. Argumenta que, não obstante a emissão de documento fiscal por fornecedor cuja inscrição se encontrava cancelada, o autuado não teve a intenção de se beneficiar de créditos indevidos, uma vez que, mesmo diante de tal fato, cumpriu sua obrigação fiscal, recolhendo o imposto à época da comercialização. Frisa que o fiscal considerou inidônea a Nota Fiscal 1503 da Agroinsumos Ltda., mas não juntou aos autos prova de qualquer vício apontado no art. 209 do RICMS. Destaca que, no caso do item 4º, a exigência fiscal se baseia em presunção, pois os documentos fiscais a que se referem os demonstrativos fiscais sequer foram acostados ao processo. Também reclama que o fiscal não considerou no levantamento de estoque do item 4º as Notas Fiscais em questão, por considerá-las inidôneas, transferindo para a empresa a obrigação de provar aquilo que na ação fiscal não foi provado. Repassa argumentos expendidos na defesa originária quanto à nulidade do procedimento e ao ônus da prova. Renova o pedido de nulidade ou improcedência dos lançamentos impugnados.

Em face do pedido do autuado no sentido de que fossem riscados nos autos os termos considerados descorteses ou injuriosos, o processo foi submetido à apreciação do Presidente do CONSEF para análise do pleito, que fez as seguintes ponderações: a) tratar o contribuinte ou seu representante com profissionalismo e urbanidade é um imperativo das regras de conduta afetas ao servidor público, de um modo geral, e ao fazendário, em particular; b) o art. 162 do RPAF determina que a autoridade julgadora deve mandar riscar nos autos as expressões consideradas descorteses ou injuriosas; c) por outro lado, o art. 26 do Regimento Interno do CONSEF reserva ao Presidente do órgão tais prerrogativas, desde que, para tanto, haja solicitação de membro do Conselho ou da pessoa ofendida; d) esse aparente choque de competência deve ser contornado mediante a avaliação de cada caso concreto, o qual, a juízo da autoridade julgadora, poderá ser decidido no âmbito do próprio órgão de julgamento, com respaldo no art. 162 do RPAF; e) se, todavia, as ofensas demandarem providências de caráter administrativo ou de ordem legal, visando à manutenção da integridade moral da instituição, os autos devem ser encaminhados ao Presidente do CONSEF, para adoção das providências a que se refere o art. 26 do Regimento Interno; f) o presente caso constitui situação típica a ser resolvida no âmbito do próprio órgão julgador; g) a autoridade fiscal deveria ter-se expressado de forma mais técnica e menos irônica em relação à peça defensiva, nos vários pontos de discordância consignados em sua manifestação; h) malgrado a atenia da informação fiscal, não há nenhuma ofensa ou termos injuriosos, senão afirmações de natureza fática que poderiam ser contraditas pela parte contrária, de forma a que se pudesse chegar à verdade dos fatos através da atividade cognitiva da autoridade julgadora; i) certas expressões empregadas pelo autuante tiveram o intuito de chamar a atenção da autoridade julgadora para a falta de nexo dos argumentos defensivos com os fatos objeto da autuação; j) é de bom alvitre que no julgamento fique o registro do necessário e sempre recomendável tratamento civilizado entre os agentes da relação processual.

**VOTO** (Vencido quanto aos itens 1º e 4º)

Há uma questão nestes autos a ser decidida como preliminar, haja vista que o fiscal autuante, ao prestar a informação, empregou certas expressões que fogem à normalidade das praxes procedimentais do fisco estadual. Ao tomar ciência disso, o contribuinte, por seu defensor, protestou que o fiscal autuante, na informação prestada, demonstrou falta de profissionalismo e desrespeito, agredindo o procurador do autuado com termos pejorativos. Pondera que a discricionariedade que detém a autoridade administrativa não lhe permite o emprego de expressões injuriosas e depreciativas face à defesa oferecida pelo contribuinte. Invoca o art. 162 do RPAF, pedindo que sejam riscados nos autos os termos e expressões considerados descorteses ou injuriosos, grifados – fl. 196, embaixo.

Há uma falta de sintonia entre o art. 162 do RPAF e o art. 26, V, do Regimento Interno deste Conselho. Pelo art. 162 do RPAF, o próprio órgão julgador tem competência para mandar riscar nos autos os termos ou expressões considerados descorteses ou injuriosos, prevendo o parágrafo único a faculdade de ser encaminhada ao Presidente do CONSEF cópia do instrumento que contenha os termos ou expressões considerados injuriosos, para adoção das medidas que considerar cabíveis.

Já pelo art. 26, V, do Regimento Interno deste órgão, compete ao Presidente do CONSEF mandar riscar, por iniciativa de qualquer dos membros do Conselho ou da pessoa ofendida, as expressões descorteses ou consideradas caluniosas ou injuriosas constantes nos autos, quer de servidores, quer do sujeito passivo ou seu representante, de modo a torná-las ilegíveis, sem prejuízo de outras providências que o caso requeira.

Na fase de instrução, esta Junta decidiu submeter a questão ao ilustre Presidente do CONSEF. Este, em despacho fundamentado, deixou a decisão a cargo da Junta de julgamento, recomendando que se consigne a necessidade de tratamento civilizado entre os agentes da relação processual.

Mandar riscar as expressões deselegantes dos agentes que interferem no processo constitui um procedimento burocrático de valor meramente simbólico, pois na prática termina dando mais ênfase aos termos ofensivos, uma vez que o fato de riscá-los surte efeito contrário, dando destaque ao que na verdade deve ser banido. Não mandarei riscar os termos em questão, porém, para mim, considero-os não escritos, e no meu voto não os repetirei. Os funcionários públicos, no desempenho de suas tarefas, atuam em nome do Estado, e devem comportar-se com dignidade. Nada justifica grosserias ou mal-criações. O contribuinte e seu representante devem ser tratados com respeito e civilidade. Com essas assertivas, de minha parte, dou o incidente por encerrado.

Passo ao exame dos fatos.

Este Auto de Infração é composto de 7 itens. O contribuinte defendeu-se apenas das imputações dos itens 1º e 4º.

O lançamento do item 1º refere-se à glosa de crédito fiscal de ICMS que, segundo o fisco, teria sido utilizado indevidamente porque os documentos são falsos ou inidôneos.

O item 4º diz respeito à falta de recolhimento de ICMS relativo a omissão de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques. No levantamento foram apuradas diferenças tanto de entradas quanto de saídas de mercadorias, sendo que no cálculo do imposto foi adotada como base de cálculo a diferença de maior expressão monetária, a das saídas.

Aparentemente, os dois fatos seriam distintos. Entretanto, ao prestar a informação, o fiscal autuante informou que os documentos considerados inidôneos no caso do item 1º não foram computados no levantamento quantitativo objeto do item 4º. Como ambos os itens envolvem os exercícios de 2004 e 2005, caso se chegue à conclusão de que os documentos tidos como inidôneos, ou parte deles (item 1º), não devem ser considerados como tais, essa conclusão tem

repercussão no levantamento quantitativo de estoques (item 4º), impondo-se a revisão dos cálculos do imposto em ambos os itens.

Importa, então, decidir se os documentos são, de fato, inidôneos.

O contribuinte, ao impugnar o lançamento do item 1º, alegou que não foi declarado o elemento caracterizador da inidoneidade dos documentos, ou seja, não foi indicado no Auto de Infração qual o vício encontrado nos documentos.

Realmente, é dito no Auto de Infração que o contribuinte utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a documentos fiscais falsos ou inidôneos, sem, contudo, ser explicado em que se baseou a fiscalização para concluir que os documentos seriam falsos ou inidôneos.

Ao prestar a informação, o fiscal revelou fatos que deveriam ter sido expostos já no Auto de Infração, para que o contribuinte pudesse exercitar plenamente o seu direito de defesa. Além disso, foram anexados à informação extratos do Sintegra dos quais não consta que o contribuinte houvesse tido ciência. O art. 39, III, do RPAF, manda que a descrição da infração seja feita de modo a ficar claro o que houve. E o art. 46 prevê que devem ser fornecidos ao contribuinte, no ato da intimação do Auto de Infração, os elementos de prova de que se valha a fiscalização dos quais não disponha o sujeito passivo.

Para sanar esse vício, foi determinada a realização de diligência, a fim de que fossem fornecidas ao sujeito passivo cópias dos elementos às fls. 9, 10 e 18, bem como cópia da informação do fiscal às fls. 177 a 179, reabrindo-se o prazo de defesa (30 dias).

Ao inteirar-se dos novos elementos, o contribuinte pronunciou-se alegando que as Notas Fiscais objeto do item 1º preenchem os requisitos legais. Com relação ao item 4º, insiste em que o autuante não procedeu corretamente ao levantamento quantitativo de estoque, pois não trouxe aos autos as Notas Fiscais de entrada e saída e os correspondentes livros de escrituração. Dentre outros aspectos, destaca que o fiscal considerou inidônea a Nota Fiscal 1503 da Agroinsumos Ltda., mas não juntou aos autos prova de qualquer vício apontado no art. 209 do RICMS. Reclama, dentre outras coisas, que o fiscal não considerou no levantamento de estoque do item 4º as Notas Fiscais em questão no item 1º, por considerá-las inidôneas, transferindo para a empresa a obrigação de provar aquilo que na ação fiscal não foi provado, em desatenção às regras processuais atinentes ao ônus da prova.

Para a caracterização da idoneidade ou inidoneidade de um documento fiscal, há que serem levados em conta os elementos intrínsecos e extrínsecos do documento. Os aspectos intrínsecos dizem respeito aos elementos materiais das operações documentadas no papel, relativamente à sua realidade ou falsidade e à correção ou incorreção dos dados da operação; os aspectos extrínsecos referem-se à forma como o documento se apresenta, compreendendo a observância dos requisitos regulamentares atinentes à sua estrutura-padrão, à autorização para impressão, à numeração do documento, às vias e suas destinações, aos vistos nos postos fiscais, etc.

Neste caso, não há prova nos autos de que as operações são fictícias. O nobre autuante demonstrou ter feito uma pesquisa no Sintegra, apurando que a empresa TGN Com. de Prods. Agrícolas e Veterinários Ltda. se encontrava “não habilitada” no cadastro de contribuintes do Estado de São Paulo (fl. 10), o mesmo ocorrendo com a empresa Cedesul Insumos Agrícolas Ltda. (fl. 18). Não foi, contudo, juntado extrato do Sintegra relativo à empresa Agroinsumos Ltda. (fl. 19). Desse modo, as “provas” juntadas pelo autuante estão incompletas.

Pus a palavra provas entre aspas porque os extratos do Sintegra não são, a rigor, uma prova, não constituem fator decisivo, não traduzem certeza, servindo apenas como indício da existência de irregularidades. O fiscal considerou inidôneos os documentos porque nos extratos do Sintegra consta que dois dos três emitentes não estariam “habilitados”, ou seja, dois dos três emitentes estariam com sua inscrição em situação irregular no Estado de São Paulo. Ocorre que a

informação do Sintegra constitui apenas um indício, não uma prova. Note-se que, de acordo com a observação constante nos instrumentos às fls. 10 e 18, os dados ali indicados se baseiam em “informações fornecidas pelos próprios contribuintes cadastrados”. Ou seja, não se trata de informações oficiais. Consta ainda na observação que os aludidos dados “Não valem como certidão de sua efetiva existência de fato e de direito...”. Note-se bem: se aqueles dados não valem para atestar a existência “de fato e de direito”, para que servem, então? Resposta: servem como indício, jamais como prova. Os atos administrativos regem-se pelo princípio da oficialidade. Papéis como os que se encontram acostados às fls. 10 e 18, sem a assinatura de ninguém, pelos quais ninguém se responsabiliza, jamais servirão de prova para nada. Insisto neste ponto: os dados do Sintegra não são oficiais. Não valem como uma certidão. A própria ressalva contida no campo “Observações” dos extratos daquele sistema denota a precariedade de tais instrumentos como elementos de prova. Os elementos fornecidos pelo Sintegra constituem um indício para que, a partir deles, a fiscalização se aprofunde na análise da situação do contribuinte. Entendo que, em face de possíveis irregularidades acusadas pelo Sintegra, deve-se recorrer ao fisco da unidade da Federação do domicílio da empresa pesquisada para que o órgão competente certifique o fato, oficialmente. Não posso condenar o contribuinte com base nos papéis acostados às fls. 10 e 18 dos autos, nos quais, conforme já foi assinalado, há uma observação de que aqueles instrumentos não são válidos como certidão da efetiva existência dos dados neles consignados. Nos termos do art. 209, parágrafo único, do RICMS, para que um documento fiscal seja considerado inidôneo é preciso que contenha irregularidades de tal ordem que o tornem imprestável para os fins a que se destine.

Pior é a situação da Nota Fiscal 1503 da Agroinssumos Ltda. (fl. 19), em relação à qual sequer foi anexada cópia do indício de irregularidade, ou seja, não foi anexada cópia do extrato do Sintegra.

O fiscal autuante, na informação prestada, ao explicar as razões que o levaram a concluir que os documentos seriam inidôneos, diz que, a seu ver, os carimbos apostos nas Notas Fiscais são falsos, principalmente os da Bahia, pois estão fora do padrão estabelecido pela Secretaria Fazenda. Não diz, contudo, qual é o padrão dos carimbos adotados pelo fisco baiano. Esses carimbos são confeccionados livremente. Pelo que eu saiba, não há um “padrão oficial”. Para decidir se os carimbos são falsos, talvez fosse preciso determinar uma perícia.

Outro ponto suscitado pelo fiscal na informação prestada nos autos: o autuante considera azar do colega do fisco do Estado do Espírito Santo, Urbano de Oliveira Filho, matrícula nº 88153-72, por ter estado de plantão no posto de fiscalização de Cachoeiro de Itapemirim, ES, em todas as datas em que transitaram as Notas Fiscais pelo Estado do Espírito Santo. Ora, para levar isso em conta como prova, tal fato teria de ser apurado. Não posso basear-me em meras conjecturas.

Digo o mesmo das considerações do autuante acerca da lógica dos roteiros das cargas.

Para ser considerado inidôneo, é preciso que a irregularidade do documento seja de tal ordem que o torne imprestável: RICMS, art. 209, parágrafo único. Diante de indícios de irregularidades, há que se verificar se a operação realmente ocorreu, ou se se trata de simulação. Deve-se verificar a contabilidade da empresa, a conta “Caixa”, por exemplo, para observar se a compra foi paga. As irregularidades formais da inscrição e do próprio documento fiscal podem ser sanadas, de modo que um documento tido por inidôneo pode ter efeitos fiscais plenos se o imposto correspondente for pago, mesmo extemporaneamente, inclusive em futura ação fiscal. Nesse sentido, observe-se a regra do art. 97, VII, do regulamento: esse dispositivo veda o crédito relativo a documento falso ou inidôneo, mas em seguida ressalva que mesmo nesse caso o crédito é admissível, se for sanada a irregularidade ou se, mesmo sendo viciado o documento, o imposto for recolhido ou lançado.

Em suma, não considero haver provas, nos autos, da inidoneidade dos documentos em questão.

A repartição examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento, visando à obtenção de declarações formais do fisco das unidades federadas do domicílio dos

emitentes dos documentos em questão. É evidente que se antes do início de nova ação fiscal o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante o instituto da denúncia espontânea, exime-se de sanções.

A diligência à fl. 188 foi relativa apenas ao item 1º. Ocorre que o fiscal disse, na informação, que no levantamento do item 4º não incluiu as Notas Fiscais do item 1º, por serem inidôneas. Desse modo, o destino do item 4º é o mesmo do item 1º.

Voto pela NULIDADE dos lançamentos objeto dos itens 1º e 4º deste Auto de Infração, mantendo os lançamentos dos demais itens, que não foram impugnados pelo sujeito passivo, ficando o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE.

#### **VOTO VENCEDOR (ITENS 1º e 4º)**

Peço vênia para discordar do entendimento do ilustre relator externado através dos votos proferidos em relação às infrações 01 e 04.

Quanto à infração 01, constato que, consoante evidências comprovadas nos autos, a utilização indevida de créditos fiscais decorrera de operações de aquisições de mercadorias lastreadas em notas fiscais emitidas por contribuinte não habilitado.

Constam dos autos, fls. 10 e 18, cópias de extratos de Consulta do SINTEGRA/ICMS, com a informação da “Situação Cadastral Vigente” de que os emitentes das notas fiscais nºs 2671, 2666 e 10609 – TGN – Comércio de Produtos Agrícolas e Veterinários Ltda, e das notas fiscais nºs 1605, 1606, 1610, 1621 e 10752 – CEDESUL – Insumos Agrícolas Ltda., encontram-se “NÃO HABILITADO”, respectivamente, desde 31/10/1991 e 09/07/1996. Verifico que em relação à empresa AGROINSUMOS Ltda., emitente da nota fiscal nº 1503, fl. 27, não constam nos autos extrato algum acerca de sua situação cadastral.

Por entender que o autuante utilizou, em relação às empresas emitentes das notas fiscais (TGN e CEDESUL), cujos créditos foram glosados, a informação comprovada e disponibilizada pelo SINTEGRA / ICMS, sistema público, oficial de arquivamento nacional de informações cadastrais de contribuintes do ICMS, não vislumbro, com base na legislação vigente do ICMS, possibilidade alguma legalmente amparada, que agasalhe a manutenção dos créditos fiscais, objeto da infração 01. Ademais, o autuado em sua defesa, não carreou aos autos contestação alguma que comprovasse de forma inequívoca a falta de fidedignidade da informação fornecida pelo SINTEGRA.

Ressalto que o Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços - SINTEGRA foi criado através do Convênio ICMS 57/95 visando o controle informatizado das operações de entrada e saída interestaduais realizadas pelos contribuintes do ICMS e da situação cadastral.

Para evidenciar a notável clareza da vedação à utilização de crédito fiscal e da definição de inidoneidade documental, preconizada pelo RICMS-BA/97, aplicáveis ao presente caso, transcrevo a seguir os incisos VII dos artigos 97 e 209 do aludido regulamento.

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados, qualquer que seja o regime de apuração ou de pagamento do imposto:*

[...]

*VII - quando se tratar de documento fiscal falso ou inidôneo, nos termos do art. 209 e seu parágrafo único, admitindo-se, porém, a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado;”*

*“Art. 209. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

[...]

*VII - for emitido por contribuinte:*

[...]

*b) no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no CAD-ICMS;”*

Depreende-se, portanto, da leitura dos dispositivos legais que as notas fiscais supra elencadas cujos emitentes encontram-se “INAPOTOS”, não devem ter os créditos nelas destacados acolhidos. A mesma sorte não deve ter o crédito fiscal destacado na nota fiscal nº 1503, emitida pela empresa AGROINSUMOS Ltda., fl. 27, pois, além de não constar dos autos comprovação alguma de irregularidade em sua situação cadastral, estando, portanto, apto, nos termos da legislação, para emitir documentação fiscal válida. Além disso, nenhuma das outras características de inidoneidades previstas no RICMS-BA/97 ficou comprovada nos autos em relação essa nota fiscal. E, por entender serem insuficientes as alegações alinhadas pela fiscalização, precipuamente as aduzidas em relação às características do carimbo aposto nessa nota fiscal, por não se fundamentar em comprovação de natureza estritamente objetiva, deve ser nula a exigência fiscal em relação a essa nota fiscal.

Ficando a cargo da autoridade fazendária a avaliação quanto a necessidade, ou não, de uma nova ação fiscal para a apuração de eventual inidoneidade.

Nestes termos, entendo que se poderia admitir a apropriação do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.

Considerando que os documentos fiscais em questão afiguram-se inidôneos e que o autuado não comprovou ter sido o imposto efetivamente recolhido, entendo que assiste razão a autuante e que são devidos os valores cobrados na infração.

Por isso estou convicto de que a exigência fiscal da infração 01 é parcialmente procedente na forma do demonstrativo de débito a seguir apresentado.

#### **INFRAÇÃO 01 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO**

DATA OCORR.	DATA VENC.	B. CALC. A. I.	ALÍQUOTA	ICMS DEVIDO	MUTLA
31/01/2004	09/02/2004	82.616,47	17,0%	14.044,80	60,0%
30/06/2004	09/07/2004	37.470,59	17,0%	6.370,00	60,0%
31/07/2004	09/08/2004	105.444,53	17,0%	17.925,57	60,0%
31/08/2004	09/09/2004	24.719,06	17,0%	4.202,24	60,0%
30/11/2004	09/11/2004	29.423,06	17,0%	5.001,92	60,0%
28/02/2005	09/03/2005	88.315,29	17,0%	15.013,60	60,0%

Divirjo também do ilustre relator em relação à infração 04, tendo em vista que, depois de examinar a repercussão da notas fiscal nº 1503, emitida pela TGN - Comércio de Produtos Agrícolas e Veterinários Ltda, ora excluída da infração 01 - já que as demais em nada influenciaram, pois não foram consideradas pelo autuante – verifico que se forem considerados os 1.250 rls do item “Arame Ovalado 1000 ml” no levantamento quantitativo, fl. 85, somente agravará a exigência fiscal, vez que a omissão de entrada apurada, se transformará em omissão de saídas.

Assim, além de não ser prejudicial, para o autuado, a não inclusão da nota fiscal nº 1503, no levantamento quantitativo de estoque, objeto da infração 04, não é possível agravar a exigência fiscal originalmente lançada no Auto de Infração.

Portanto, o meu voto é pela procedência da infração 04.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 180503.1028/05-2, lavrado contra **CAMPO VERDE INSUMOS AGRÍCOLAS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 97.122,64**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 3.272,62, 70% sobre R\$ 31.291,89 e 100% sobre R\$ 62.558,13, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, III e IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas no valor total de **R\$ 1.171,88**, previstas nos incisos IX, XI e XVIII, “b” do citado dispositivo legal, e dos acréscimos moratórios, na forma estabelecida pela Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de setembro de 2006.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR/VOTO VENCEDOR