

**PROCESSO** - A. I. Nº 293873.2612/06-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA. (MERCANTE DISTRIBUIDORA)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0168-02/07  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 04/10/2007

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0353-12/07

**EMENTA: ICMS.** 1. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Item nulo em razão do lançamento ter sido feito com base na presunção prevista no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 e o levantamento fiscal estar calculado com base na falta de escrituração de notas fiscais no livro de entradas de mercadorias. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Item nulo em razão do lançamento não estão devidamente demonstrado e contemplar notas fiscais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente Decisão para esta Câmara de Julgamento Fiscal, 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 7.851/2000, com efeitos a partir de 10/10/2000.

O lançamento de ofício em lide, lavrado em 26/12/2006, reclama o ICMS no valor total de R\$896.865,20, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$367.788,43, referente à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, caracterizada pelo não registro no livro de entradas de mercadorias, das notas fiscais obtidas junto ao CFAMT, sendo relacionadas e anexadas ao PAF, as cópias das notas fiscais, relativas aos meses de março, julho, agosto, outubro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às fls.10 a 24, e 27 a 765.
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, no total de R\$295.948,90, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, nos meses de março, julho, agosto, outubro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às 10 a 24, e 27 a 765.
3. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com o RICMS, nos meses de maio a dezembro de 2005, deixando de recolher o valor de R\$62.662,22, conforme demonstrativo e documentos à fl 25.
4. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$170.465,65, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, referente ao exercício de 2004, conforme demonstrativo à fl.26.

Em seu relatório o Sr. relator na JJF diz que o contribuinte por intermédio de advogado legalmente constituído, após descrever as infrações e os dispositivos infringidos, faz considerações sobre os fundamentos jurídicos previstos no art.155, II, da CF/88 e no art.142 do

CTN, na visão de renomados tributaristas, e em seguida, argui a improcedência parcial do Auto de Infração, com base nos seguintes fundamentos de fato e de direito. Declara reconhecer o débito das infrações 3 e 4, nos valores de R\$62.662,22 e R\$170.465,65, respectivamente, totalizando o valor de R\$233.127,87, consoante requerimento parcelamento do débito. E quanto às infrações 1 e 2, argúi a sua improcedência com base no argumento de que as infrações consistem em presunção. Salienta que é muito comum empresas de outros Estados, e às vezes do mesmo, adquirirem mercadorias em nome de outras para fugir do pagamento dos impostos devidos. Destaca que o CONSEF não tem amparado autuações quando não é feita a prova da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento acusado. Argumenta que a existência de notas fiscais de saídas colhidas nos Postos Fiscais do Estado, tendo como destinatário o estabelecimento autuado, não é prova segura de que o contribuinte adquiriu aquelas mercadorias com recursos não contabilizados. Alega que a fiscalização não acostou ao processo os respectivos canhotos das notas fiscais com a assinatura do representante ou preposto da empresa recebendo efetivamente as mercadorias objeto do Auto de Infração. Assevera que o único meio de provar que as mercadorias não entraram em seu estabelecimento, que é pela não escrituração na escrita fiscal, enquanto que o fisco tem ampla possibilidade comprovar o fato, auditando os estabelecimentos que supostamente venderam à empresa as mercadorias. Diz que o ônus da prova cabe ao fisco, nos termos do art.333, I, do CPC. Visando provar a improcedência da autuação, o deficiente sugere as seguintes provas processuais.

1. Encaminhamento do processo à PGE/PROFIS no sentido de: “*verificar se realmente existe no processo provas das entradas das mercadorias no estabelecimento do autuado, tais como: canhoto das notas fiscais com assinatura do representante ou preposto do autuado; e cópia dos pedidos das supostas compras; provas de pagamentos (duplicatas, ordem de pagamentos e cópia de cheques)*”;
2. Idem, idem, para ser respondido pelo citado órgão : a) “*Pode um terceiro contribuinte adquirir atualmente mercadorias neste ou em outro Estado da Federação, utilizando-se dados cadastrais da autuado? b) Em relação às mercadorias supostamente adquiridas pelo Autuado, todas possuem carimbo nos canhotos das notas fiscais com assinatura do representante ou preposto da empresa deficiente, recebendo efetivamente as mercadorias nelas constantes?*”

Tece considerações sobre o princípio da moralidade à luz do art.37 da CF/88, para enfatizar que o processo administrativo deve se curvar aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, para ao final, requerer o deferimento de todos os meios de provas permitidos em direito, indicando a juntada posterior de documentos inclusive em contra-prova, apresentará, perícia com arbitramento e quesitos, revisão fiscal por outros prepostos estranhos ao feito, para que seja declarada a procedência parcial do Auto de Infração.

Por seu turno o autuante em sua informação fiscal às fls. 973 a 975, analisando as infrações 1 e 2, rebate a alegação defensiva de que as notas fiscais do CFAMT não passam de indícios, pois pode haver circulação de mercadorias em nome de empresas que não sejam destinatárias das mercadorias, dizendo que se as notas fiscais fossem colhidas junto a terceiros, se configuraria um indício de aquisições não lançadas nos livros fiscais. Contudo, ressalta que as notas fiscais foram colhidas junto ao CFAMT da Secretaria da Fazenda, que obteve as cópias das notas fiscais quando do trânsito das mercadorias neste Estado. Salienta que as mercadorias constantes nos documentos fiscais são condizentes com o ramo de atividade do contribuinte, qual seja de comércio de materiais elétricos e de construção. Manteve o seu procedimento fiscal. Quanto as infrações 3 e 4, destaca que o autuado reconheceu o débito a elas inerentes, acatando a alegação defensiva de que a data da ocorrência do fato gerador da infração 4 deve ser modificada para 31/12/2005. Conclui pela Procedência integral do Auto de Infração.

Acrescenta que o contribuinte autuado em sua impugnação aduz que o procedimento fiscal não goza de presunção de legitimidade, com base na alegação de que o trabalho fiscal está baseado em presunção, sem a prova da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento acusado.

Considerando que os autos não continham provas de que o contribuinte tivesse recebido os documentos que originaram a exigência fiscal das infrações impugnadas, foi decidido na pauta suplementar do dia 03/04/2007, com fulcro no § 1º do artigo 18, do RPAF/99, converter o PAF em diligência à INFRAZ de Feira de Santana, a fim de que fosse reaberto o prazo de defesa, devendo, no ato da intimação, ser concedido o prazo de 30 (trinta) dias, e serem entregues, sob recibo, juntamente com a intimação, ao sujeito passivo “cópias dos levantamentos às fls. 10 a 24; das cópias das notas fiscais às fls. 27 a 765; e cópia deste despacho”, de modo a que pudesse defender-se objetivamente da acusação fiscal de que cuidam as infrações 1 e 2.

A diligência foi devidamente cumprida pela INFRAZ de origem, conforme Intimação e AR dos Correios (fls.983 e 984), tendo o patrono do autuado se manifestado às fls.987 a 999, com base nas seguintes razões de defesa. Preliminarmente confirma que foi cientificado da reabertura do prazo de defesa, e argui que recebeu parcialmente photocópias de diversas notas fiscais. Reiterou seus fundamentos jurídicos apresentados na defesa inicial, e apresentou demonstrativos das parcelas reconhecidas das infrações 3 e 4, totalizando os valores de R\$62.662,22 e R\$170.465,65, respectivamente. Consta às fls.1001 e 1002 que o autuado confessou o débito das citadas infrações requerendo o pagamento de forma parcelada, e às fls.978 extrato do SIGAT detalhando o citado parcelamento. Quanto aos itens impugnados, o deficiente repetiu *ipsis litteris* seus argumentos anteriores, pugnando pela improcedência das infrações 1 e 2.

Em seu voto aquela autoridade julgadora diz que analisando o processo no plano formal, observou que o sujeito passivo em sua peça defensiva não alegou que ficou impedido de exercer a ampla defesa e o contraditório, do que se conclui que na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, do RPAF, com a entrega de todos os papéis de trabalho relativos aos demonstrativos que originaram o lançamento tributário das infrações imputadas.

Contudo, na fase de instrução para fins de julgamento deste processo, foi verificado que os autos não continham provas de que o contribuinte tivesse recebido os documentos que originaram a exigência fiscal das infrações impugnadas, notadamente das notas fiscais coletadas pelo CFAMT e que serviram de base para o lançamento das infrações 1 e 2, sendo, por esse motivo, baixado o processo em diligência à INFRAZ, em 03/04/2007, para entrega, mediante recibo, dos levantamentos às fls. 10 a 24; das cópias das notas fiscais às fls. 27 a 765; e cópia do despacho à fl.982, com a reabertura do prazo de defesa por trinta dias, de modo que o sujeito passivo pudesse defender-se objetivamente da acusação fiscal de que cuidam as citadas infrações. Conforme documentos às fls.987 a 999, a diligência foi devidamente cumprida pela INFRAZ de origem, conforme Intimação e AR dos Correios (fls.983 e 984), tendo o patrono do autuado se manifestado às fls.987 a 999, regularizando a pendência e dando o rito normal ao processo. Observou que não deve ser acolhida a alegação do deficiente de que recebeu parcialmente photocópias de diversas notas fiscais, uma vez que, consta na intimação à fl.983 que todas as notas fiscais foram entregues ao autuado.

No mérito, verificou que conforme estão descritas no Auto de Infração, as infrações são concernentes a:

1. “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*”;
2. “*deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização*”;
3. “*Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.*”; e
4. “*Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes.*”

Os papéis de trabalho que fundamentam a ação fiscal encontram-se no processo, quais sejam: Ordem de Serviço (fls.07 e 08); Termo de Início de Fiscalização (fl.09); Levantamento das Notas Fiscais não Escrituradas – Multa Formal/Antecipação Parcial (fls.10 a 24); Estorno de débito

decorrente de venda de mercadorias substituídas para outros Estados (fl.25); Passivo (fl.26); cópias de notas fiscais coletadas pelo CFAMT (fls.27 a 765); Razão Analítico e Relação de Vendas pelo fornecedor (fls.766 a 780); Registro de Entradas (fls.781 a 881); RAICMS (fls.882 a 944).

Observa que as infrações 3 e 4, não merecem maiores considerações, haja vista que o autuado declarou ter reconhecido os débitos a elas inerentes nos valores de R\$62.662,22 e R\$170.465,65, tendo inclusive comprovado que houve a confissão do débito e apresentado requerimento de parcelamento (docs.fl.1001 e 1002), e confirmado que houve o deferimento do pedido do contribuinte, conforme extrato do SIGAT à fl. 978. Deve ser corrigida a data da ocorrência da infração 4 para 31/12/2005, pois o demonstrativo à fl.26 aponta que a diferença constatada se refere ao exercício de 2005, conforme reconheceu o equívoco a autuante.

Destaca que as infrações 1 e 2 merecem ser analisadas conjuntamente pois são originários de notas fiscais do CFAMT. No caso da infração 01, conforme está descrito no Auto de Infração, o lançamento está fundamentado no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 (art. 2º, § 3º, do RICMS/97), em razão da constatação de entradas de mercadorias não registradas, cuja presunção legal é de que a falta de registro de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações de saídas (anteriores) tributáveis sem pagamento do imposto. A omissão de entradas que serviu de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco, foi apurada através do levantamento às fls.10 a 24 com base em cópias de notas fiscais obtidas pelo CFAMT.

Examinando o citado levantamento, observou que ele faz referência que o débito se refere à multa formal e foi calculado à alíquota de 10%, sendo transportado para demonstrativo do débito constante no Auto de Infração como se fosse imposto, haja vista que está demonstrado o imposto à alíquota de 17% sobre a base de cálculo.

Já a infração 2, foi descrita como falta de recolhimento da antecipação tributária parcial, correspondente a aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o débito também foi apurado com base nas mesmas notas fiscais de que cuidam a infração 01, obtidas pelo CFAMT, conforme demonstrativo às fls.10 a 24.O cálculo do débito consignado no citado levantamento foi feito mediante a aplicação da diferença entre a alíquota de origem para a alíquota interna neste Estado. Não está demonstrado corretamente, embora matematicamente o resultado seja o mesmo. Da análise das cópias das notas fiscais obtidas no CFAMT utilizadas para o cálculo do débito, observou que grande parte se refere à aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (anexo 88 do RICMS/97), e portanto, seria o caso de exigir o imposto referente à antecipação tributária total, observando se porventura o imposto já não havia sido pago pelo remetente. Foi cogitada nesta Junta a possibilidade de o processo ser baixado em diligência para excluir do levantamento fiscal as referidas notas fiscais, porém, tendo em vista que as infrações em comento foram apuradas com base nas notas fiscais coletadas no CFAMT, constatando-se erro nos lançamentos desses dois itens, o mais adequado seria anular os lançamentos, para que em nova ação fiscal sejam feitos novos lançamentos a salvo de falhas.

Deste modo deixou de apreciar os argumentos defensivos, pois, entendeu que se encontrava diante de um vício insanável que não havia como ser reparado neste processo, pois a acusação fiscal da infração 01 está amparada no art.2º, § 3º, do RICMS/97, ou seja, exigência de imposto por presunção legal de omissão de saídas (descumprimento de obrigação principal), e o débito foi calculado com base em descumprimento de obrigação acessória caracterizada por falta de registro de notas fiscais, enquanto que na infração 02, o levantamento fiscal não obedeceu a legislação tributária por incluir notas fiscais de mercadorias não sujeitas à antecipação parcial e não está claramente demonstrado o débito apurado. Nestas circunstâncias, não há como ser mantido o lançamento destes itens, impondo sua nulidade nos termos do artigo 18, inciso IV, aliena “a”, do RPAF/99.

Com base no artigo 156 do RPAF/99, representa a autoridade fazendária para que instaure novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, visando proceder o lançamento dos itens em questão. Vota pela Procedência Parcial do Auto de Infração.

## VOTO

Como vimos, o lançamento de ofício em lide, reclamou o ICMS em decorrência do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$367.788,43, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, caracterizada pelo não registro no livro de entradas de mercadorias, das notas fiscais obtidas junto ao CFAMT, sendo relacionadas e anexadas ao PAF, as cópias das notas fiscais, relativas aos meses de março, julho , agosto, outubro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às fls.10 a 24, e 27 a 765.
2. Falta de recolhimento do ICMS por antecipação parcial, no total de R\$295.948,90, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para comercialização, nos meses de março, julho, agosto, outubro a dezembro de 2004, janeiro a dezembro de 2005, conforme demonstrativos e documentos às 10 a 24, e 27 a 765.
3. Efetuou estorno de débito de ICMS em desacordo com o RICMS, nos meses de maio a dezembro de 2005, deixando de recolher o valor de R\$62.662,22, conforme demonstrativo e documentos à fl 25.
4. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$170.465,65, referente a omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através da manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, referente ao exercício de 2004, conforme demonstrativo à fl.26.

Inicialmente acompanho o Sr. relator da Primeira Instância quando conclui que do ponto de vista formal todas as exigências legais quanto a proporcionar ao contribuinte os meios para que promovesse a sua defesa foram devidamente observados.

No mérito e quanto ao Recurso de Ofício destaco que as infrações 1 e 2 foram devidamente analisadas em conjunto, pois são originários de notas fiscais do CFAMT. Como colocou o Sr. Relator da Primeira Instância *"no caso da infração 01, conforme está descrito no auto de infração, o lançamento está fundamentado no § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96 (art. 2º, § 3º, do RICMS/97), em razão da constatação de entradas de mercadorias não registradas, cuja presunção legal é de que a falta de registro de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações de saídas (anteriores) tributáveis sem pagamento do imposto. A omissão de entradas que serviu de indício para a aplicação da presunção legal de ocorrência de saídas de mercadorias efetuadas anteriormente e não declaradas ao fisco, foi apurada através do levantamento às fls.10 a 24 com base em cópias de notas fiscais obtidas pelo CFAMT."*

Ora, examinando o citado levantamento, observei também que ele faz menção a um débito referente a multa formal e foi calculado à alíquota de 10%, sendo transportado para demonstrativo do débito constante no Auto de Infração como se fosse imposto, haja vista que está demonstrado o imposto à alíquota de 17% sobre a base de cálculo.

Acompanho também o voto daquele Relator no que diz respeito à infração 2 - falta de recolhimento da antecipação tributária parcial - correspondente a aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, o débito também foi apurado com base nas mesmas notas fiscais de que cuidam a infração 1, obtidas pelo CFAMT, conforme demonstrativo às fls.10 a 24. O cálculo do débito consignado no citado levantamento foi feito mediante a aplicação da diferença entre a alíquota de origem para a alíquota interna neste Estado. Não está demonstrado corretamente, embora matematicamente o resultado seja o mesmo. Da análise das cópias das notas fiscais obtidas no CFAMT utilizadas para o cálculo do débito, observo, também, que grande parte se refere a aquisições de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária (anexo 88 do RICMS/97) e, portanto seria o caso de exigir o imposto referente à antecipação tributária total, observando se, porventura, o imposto já não havia sido pago pelo remetente.

A possibilidade de o processo ser baixado em diligência foi analisada pela Primeira Instância, porém de forma acertada ela considerou que, tendo em vista que as infrações em comento foram

apuradas com base nas notas fiscais coletadas no CFAMT, constatando-se erro nos lançamentos desses dois itens, o mais adequado seria anular os lançamentos, para que em nova ação fiscal sejam feitos novos lançamentos a salvo de falhas.

Também, de forma correta deixou de apreciar os argumentos defensivos, pois, entendeu que se encontrava diante de um vício insanável que não havia como ser reparado neste processo, pois a acusação fiscal da infração 01 está amparada no art.2º, § 3º, do RICMS/97, ou seja, exigência de imposto por presunção legal de omissão de saídas (descumprimento de obrigação principal), e o débito foi calculado com base em descumprimento de obrigação acessória caracterizada por falta de registro de notas fiscais, enquanto que na infração 2, o levantamento fiscal não obedeceu a legislação tributária, por incluir notas fiscais de mercadorias não sujeitas à antecipação parcial e não está claramente demonstrado o débito apurado. Nestas circunstâncias, não há como ser mantido o lançamento destes itens, impondo sua nulidade nos termos do artigo 18, inciso IV, a íena “a”, do RPAF/99.

Considera também acertada a Decisão tomada com base no art. 156 do RPAF/99 de representar a autoridade fazendária para que instaure novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, visando proceder ao lançamento dos itens em questão, Decisão que também endosso.

Voto no sentido de ser NEGADO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, mantendo-se a Decisão na forma oriunda da Primeira Instância.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 293873.2612/06-9, lavrado contra MERCANTE DISTRIBUIDORA DE MATERIAIS ELÉTRICOS E DE CONSTRUÇÃO LTDA. (MERCANTE DISTRIBUIDORA), devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$233.127,87, acrescido das multas de 60% sobre R\$62.662,22 e 70% sobre R\$170.465,65, previstas no art. 42, II, “P” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos. Recomendação à autoridade fazendária da circunscrição do contribuinte no sentido de que determine a instauração de novo procedimento fiscal em relação aos itens 1 e 2 da autuação, por terem sido julgados nulos.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de setembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

HELCÔNIO DE SOUZA ALMEIDA - RELATOR

PAULA GONÇALVES MORRIS MATOS – REPR. PGE/PROFIS