

**PROCESSO** - A. I. Nº 206828.0002/08-4  
**RECORRENTE** - CONQUISTA FRANGOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CONFRANGOS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0355-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 15/05/2009

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0078-12/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Trata-se de mercadorias sujeitas à substituição tributária nas operações internas, mas não integrantes de convênio ou protocolo, sendo, portanto, devida a exigência da antecipação do imposto pelo destinatário. Não ficou provado o registro das notas fiscais obtidas através do CFAMT, cujas vias originais evidenciam que as mercadorias foram postas em circulação no território deste Estado, indicando, assim, que o autuado as adquiriu. Presunção não elidida. Excluídas da autuação as notas fiscais cujas cópias não foram anexadas ao PAF, bem como aquelas anexadas em cópias reprográficas. Inexistência de prova robusta de que as mesmas ingressaram neste Estado e no estabelecimento do autuado. Acatada a nulidade de parcela da autuação. **b)** PAGAMENTO A MENOS. Os argumentos apresentados na peça recursal não elidem a infração. Modificada em parte a Decisão da JF. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto para impugnar a Decisão de 1ª Instância, no que se refere aos itens 3 e 4 do Auto de Infração, que foram julgados procedentes pela JF. Os itens submetidos à reexame desta Câmara, contêm as seguintes imputações:

*“infração 03 – deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outra unidade da federação ou do exterior relacionadas no anexo 88, relativamente a notas fiscais não registradas na escrita fiscal. ICMS no valor de R\$ 131.937,87, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de junho de 2003, janeiro, agosto a dezembro de 2004 e janeiro a dezembro de 2005;*

*infração 04 - efetuou o recolhimento a menos de ICMS, por antecipação, de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, referente a mercadorias adquiridas de outra unidade da federação e ou exterior relacionadas nos anexos 88. ICMS no valor de R\$ 18.374,68, acrescido da multa de 60%, relativo aos meses de fevereiro, março, maio, junho, setembro e dezembro de 2003, janeiro, fevereiro, março e dezembro de 2004, janeiro, março, abril e maio, julho agosto setembro e dezembro de 2005;”*

A Junta de Julgamento ao decidir a lide, em relação aos itens impugnados na súplica recursal, afastou as nulidades arguidas, indeferiu pedido de diligência e, no mérito, exarou voto com a seguinte fundamentação:

*Para as infrações 03 e 04, foi aplicada a pauta fiscal, conforme determina o art. 61, inciso VIII, alínea "b", item 2, do RICMS/BA, prevista para produtos resultantes do abate de aves, objeto da presente exigência fiscal por*

*antecipação tributária. Efetivamente, a previsão legal para a fixação da pauta, encontra-se, insculpida nos §§ 4º e 6º do art. 8º da LC87/96, que se consubstancia no art. 36 da Lei 7014/96, oferecendo, assim, lastro legal para a sua aplicação.*

*Realmente, quanto as Ementas de decisões do STJ, trazidas aos autos pela defesa, antecedem a introdução na LC 87/96, do § 6º, através da LC 114/2002, com efeitos a partir de 17/12/2002, restando entender que as conclusões consubstanciadas nas decisões trazidas não consideraram o aludido dispositivo legal.*

*Assim, as infrações 03 e 04, estão amplamente caracterizadas.*

Na peça recursal, o contribuinte, quanto à infração 3, inicialmente discorreu que o autuante não fez prova do recebimento pela empresa das mercadorias acobertadas pelas notas fiscais que compõem a exigência fiscal, considerando que as mesmas foram capturadas no CFAMT. Afirmou que a fiscalização deveria ter efetuado o levantamento quantitativo de estoques, por espécie de mercadorias, para produzir a prova do ingresso dos produtos no seu estabelecimento. Afirmou não poder ser penalizada a pagar imposto sobre mercadorias que nunca lhe pertenceu. Declarou que diversas notas fiscais teriam sido recebidas pelo transportador, apontando inconsistências da acusação, entre elas, o recebimento de mercadorias saídas de São Paulo no mesmo dia da emissão das notas fiscais. Disse que grande parte das notas fiscais já se encontravam assinadas por pessoas não identificadas, configurando indício de reutilização das mesmas. Além disso, argumentou que no processo não existem conhecimentos de transporte nem qualquer outro documento que indique como destinatário o estabelecimento autuado. Diante das evidências trazidas, reafirmou as fragilidades do procedimento fiscal, pois o mesmo fora sustentado em provas inconsistentes.

Quanto à base de cálculo, contestou a pauta fiscal aplicada pela fiscalização na quantificação do imposto, dizendo que a Lei Complementar estabelece a utilização da MVA, fixada pela média de preços. Disse ainda que a substituição tributária não se aplica às situações em que o destinatário seja uma indústria, para afirmar ser equiparado a industrial. Em seguida, ainda na questão atinente à base de cálculo, entende que o fisco teria que utilizar a forma de apuração contida no item II, do art. 61, do RICMS, em decorrência das mercadorias fazerem parte dos anexos 88 e 89 do Regulamento. Ressaltou ainda que o autuante não identificou quais as mercadorias compõem o lançamento, o que cerceia o seu direito de defesa, visto que os critérios de apuração do imposto, quanto à MVA, são díspares, levando à nulidade da autuação. Quanto à responsabilidade tributária pelo recolhimento do imposto, discorreu que o enquadramento legal dado pelo autuante, no art. 371 do RICMS, afasta a obrigação do autuado, pois as mercadorias enquadradas no Auto de Infração deveriam ter o ICMS pago pelos remetentes, por integrarem norma de Convênio ou Protocolo, que regem a substituição tributária interestadual. Apontou outras supostas inconsistências do lançamento, referentes ao enquadramento legal, reiterando o pedido de nulidade da autuação.

No que se refere à infração 4, argumentou que o autuante deixou de apontar em qual inciso do art. 61 do RICMS, fora enquadrada a infração, para efeito de apuração da base de cálculo. Além disso, indicou outros erros de tipificação do fato, entre eles o ocorrido no exercício de 2005, vez que foram citados artigos do RICMS atinentes ao pagamento do diferencial de alíquotas, que nada têm haver com o fulcro da autuação ensejando, assim, da parte do recorrente, o pedido de declaração de nulidade do lançamento de ofício.

Ao finalizar, requereu a declaração, pelo julgador, da total improcedência dos itens impugnados, com o correspondente acolhimento do Recurso Voluntário interposto.

A Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS), em Parecer exarado às fls. 609 a 613 dos autos, de autoria da Dra. Maria Helena Cruz Bulcão, ao abordar as questões suscitadas pela parte recorrente, afirmou, quanto à infração 3, que a pauta fiscal utilizada na apuração do imposto tem amparo na Lei nº 7.014/96, no seu art. 19, o qual transcreveu, constando neste dispositivo a indicação expressa da adoção da pauta nas operações com produtos agropecuários, a exemplo do abate de aves, mercadoria objeto do lançamento impugnado. Diante disso, declarou ser insubsistente a

alegação de falta de norma legal que desse amparo à adoção da base de cálculo manejada pelo autuante. Em seguida, reproduziu a norma do RICMS correspondente, contida no art. 61, VIII, letra “b”, sustentando, dessa forma, a legalidade do procedimento fiscal.

No que tange à prova do efetivo ingresso das mercadorias no estabelecimento do autuado foi observado pela representante da PGE/PROFIS que as notas fiscais coletadas junto ao CFAMT e trazidas aos autos, indicam com precisão os dados cadastrais do recorrente e fazem prova da circulação das mercadorias no território baiano, além de descreverem produtos que integram o ramo de atividade comercial desenvolvido pelo autuado. Ademais, a presunção legal aplicável à situação em exame é do tipo “*juris tantum*”, admitindo prova em contrário. Todavia, o autuado não logrou êxito em elidi-la, cingindo-se a alegar o não recebimento das mercadorias. Em seguida mencionou que o Conselho de Fazenda já pacificou esta matéria, admitindo como prova legítima as notas fiscais capturadas no CFAMT, fazendo menção de decisões de Junta de Julgamento e de Câmara de Julgamento Fiscal, a exemplo do Acórdão JJF nº 0412-01/02 e do Acórdão CJF nº 0010-11/02.

Quanto à infração 4, aduziu que ainda que incorretas fossem as indicações dos dispositivos regulamentares em que se fundamenta a autuação, o que não ocorreu no caso concreto, tal fato não induziria à nulidade da infração, vez que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal. Nesse sentido dispõe o art. 19, do RPAF/99, não se vislumbrando, ademais, tanto em sede de impugnação como em sede de Recurso Voluntário, o prejuízo processual alegado pelo autuado por ter este se defendido amplamente da acusação que lhe foi imputada, demonstrando assim a total compreensão acerca da imputação fiscal.

Ao finalizar o Parecer opinativo a PGE/PROFIS sugere o Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Inicialmente cabe precisar que o contribuinte em seu Recurso Voluntário se limitou a impugnar a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal em relação tão-somente às infrações 3 e 4.

Nas razões apresentadas na peça recursal o sujeito passivo, preliminarmente, apontou três motivações para pedir a invalidação do lançamento tributário atinente à terceira infração. A primeira, pertinente ao uso das notas fiscais coletadas no CFAMT e não registradas na escrita do autuado, documentos que serviram de suporte para fundamentar parte da acusação de falta de recolhimento do ICMS por antecipação tributária. A segunda objeção encontra-se relacionada à base de cálculo utilizada para a quantificação do imposto, sendo arguida a impossibilidade de aplicação da pauta fiscal em substituição à margem de valor agregado (MVA). A terceira oposição refere-se à responsabilidade dos fornecedores pelo destaque e recolhimento do ICMS-ST em decorrência do enquadramento legal da autuação apontar para a substituição tributária interestadual, por força de Convênio ou Protocolo, afastando assim a responsabilidade tributária do autuado, além da afirmativa de ser o autuado equiparado a industrial, fato que por si só também não submeteria as operações ao regime de pagamento antecipado do ICMS.

Após essa breve análise das questões a serem enfrentadas na presente lide, passo ao exame de cada uma das alegações deduzidas na peça recursal.

As notas fiscais originárias do CFAMT correspondem a maior parte dos documentos que serviram de suporte probatório ao item 3 do Auto de Infração. Os referidos documentos foram juntados pelo autuante ao processo e são resultado de coletas efetuadas por prepostos da Secretaria da Fazenda nos postos fiscais por onde trafegam as mercadorias, evidenciando que as mesmas foram postas em circulação no território deste Estado. Em relação a essas notas fiscais este órgão de julgamento e também a Procuradoria Estadual vêm se posicionando, reiteradamente, pela validade da prova desde que os documentos apontem como destinatário o estabelecimento autuado conjuntamente com a evidência de que as mercadorias integram o objeto da atividade

comercial do contribuinte. Foi o que ocorreu no presente caso, visto que as mercadorias enumeradas nas notas fiscais são produtos resultantes do abate de aves e de gado, originárias de diversas empresas, algumas de atuação no âmbito nacional, a exemplo da Seara Alimentos S/A e da Rio Branco Alimentos S/A (Pif Paf). A questão levantada pelo contribuinte visa afastar a presunção legal relativa, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, que admite prova em contrário. Não basta ao autuado, para se eximir da autuação, alegar o não recebimento das mercadorias. Ademais, as operações de aquisição respaldadas no CFAMT, em sua grande maioria, procedem de fornecedores habituais do estabelecimento recorrente conforme se pode verificar do confronto dos documentos que subsidiam as infrações 3 e 4, esta última firmada para exigir ICMS em relação a notas fiscais que se encontram registradas da escrita fiscal. Ora, se há aquisições de mercadorias junto a idênticos fornecedores, algumas registradas outras não, a exemplo do ocorreu com as empresas Saidler Comércio Ltda, MT Ind. e Comércio de Carnes, Matadouro Avícola Flamboiã, Osato Alimentos e Frango Sertanejo Ltda. etc., cai por terra a alegação de impossibilidade do autuado produzir a prova que possa elidir a acusação fiscal. Assim, a negativa de cometimento da infração não pode ser acolhida considerando que a base documental originária do CFAMT revela que as mercadorias de fato ingressaram neste Estado e foram destinadas ao estabelecimento autuado, cabendo a este, o ônus de fazer a prova em contrário junto a seus fornecedores habituais, podendo, inclusive, fazê-lo nas fases subsequentes deste processo, via pedido de controle da legalidade a cargo Procuradoria Estadual (PGE/PROFIS).

Importante também destacar, por outro lado, conforme foi precisamente ressaltado no Parecer da PGE/PROFIS que este Conselho de Fazenda já proferiu diversas decisões sobre esta matéria, admitindo como prova legítima as notas fiscais capturadas no CFAMT, a exemplo do Acórdão JJF nº 0412-01/02 e do Acórdão CJF nº 0010-11/02. Em razão desses inúmeros argumentos não acato as alegações defensivas no sentido de invalidar o item 3 do Auto de Infração, ao argumento da fragilidade ou ilegalidade das provas.

Todavia, a infração nº 3 também contempla notas fiscais obtidas através do procedimento de circularização nos respectivos fornecedores, cujas cópias foram anexadas ao presente processo. Há também notas fiscais que não foram anexadas ao processo, havendo apenas menção das mesmas no demonstrativo de fls. 64 a 66, que serviu de suporte à auditoria fiscal que resultou na infração em análise. É o caso das Notas Fiscais de nºs 148573, 258655, 175915 e 175916. Impõe-se, diante da fundamentação acima elaborada, concernente ao CFAMT, excluir da autuação as notas fiscais cujas vias originais não foram trazidas ao processo, isto porque a simples juntada da cópia reprográfica não evidencia que as mercadorias foram postas em circulação no território deste Estado, indicando, assim que o autuado as adquiriu. Seria necessário então, que em complemento a essas cópias reprográficas fossem apresentadas outras evidências probatórias, demonstrando o recebimento, o pagamento ou o transporte das mercadorias pelo autuado. Diante disso, devem ser excluídas da autuação tanto as notas fiscais cujas cópias não foram anexadas ao PAF, bem como aquelas anexadas em cópias reprográficas, por inexistir, nestes casos a prova robusta de que os produtos ingressaram neste Estado. Acato parcialmente a nulidade suscitada pelo contribuinte, para excluir do item 3 as seguintes parcelas.

Quanto à aplicação da pauta fiscal na apuração do imposto também são insubsistentes os argumentos empresariais, visto que a exigência fiscal encontra respaldo em disposição expressa de nossa legislação, conforme regra específica, reproduzida no Regulamento do ICMS, no art. 61, inc. VIII, letra “b”, que determina o pagamento do ICMS pela pauta sempre que o valor apurado por esta sistemática for maior que aquele decorrente da aplicação da margem de valor agregado. *Diante dessa regra expressa procedeu o autuante à comparação do valor exigência fiscal aplicando MVA e a pauta fiscal, restando demonstrado que pela segunda sistemática o valor do tributo atendia à norma do RICMS e da Instrução Normativa nº 43/04 que regulam a Substituição Tributária das mercadorias objeto da autuação. Neste caso não cabe ao julgador das instâncias*

administrativas deixar de aplicar norma vigente e eficaz, integrante do sistema tributário estadual, razão pela qual não acolho a tese defensiva.

Houve também a alegação de que a responsabilidade pelo pagamento do tributo não seria do recorrente, considerando o enquadramento normativo dado pelo autuante, assentado no art. 371, do RICMS. Por tal enquadramento entende o autuado caberia aos remetentes a responsabilidade tributária de efetuar a retenção do ICMS por antecipação. Não procede este argumento, visto que as mercadorias objeto da autuação não se encontram enquadradas em nenhum acordo interestadual de que faça parte o Estado da Bahia. Além disso, ainda que houvesse erro de enquadramento legal no RICMS, o que não ocorreu no caso concreto, este fato por si só não modifica o fato gerador do tributo. A descrição feita pelo autuante no Auto de Infração revela que a exigência fiscal se refere a produtos enquadrados no regime de substituição tributária, aplicável tão-somente às operações internas, alcançado, no entanto, mercadorias originárias de outras unidades da Federação. Também não restou demonstrado nos autos que as mercadorias adquiridas se destinavam à industrialização no estabelecimento autuado, nem mesmo foi evidenciado que o autuado exercia, à época das aquisições, atividade dessa natureza, sendo tal alegação destituída de qualquer base probatória.

Sustentou ainda o autuado a impossibilidade da exigência fiscal do item 3 do Auto de Infração, com a afirmativa de que diversas notas fiscais tiveram as datas de ingresso das mercadorias no estabelecimento autuado coincidente com a data de saída ocorrida nos fornecedores localizados em outras unidades da Federação. Sustenta, diante dessa alegação, a fragilidade da prova produzida pela fiscalização. Tal afirmativa, no entanto, não pode ser acolhida, visto que o autuante apontou em seus demonstrativos tão-somente o período mensal em que se verificaram as aquisições das mercadorias, não se reportando em nenhum momento ao dia do ingresso, muito menos indicando datas idênticas para saídas e entradas. Ao contrário do que afirma o autuado, o autuante teve a cautela de considerar a entrada no mês seguinte, sempre que saída da mercadoria no respectivo fornecedor se verificava nos últimos dias do mês correspondente, a exemplo do ocorreu com a Nota Fiscal nº 197.074 (doc. fls. 64 e 68).

Quanto à declaração de que o recebimento das mercadorias fora efetuado por terceiros ou pelos respectivos transportadores dos produtos, envolve uma acusação de prática de fraude por terceiros. Não há como se dar guarida a essa contestação visto que a mesma não se encontra revestida de qualquer prova e considerando ademais que as operações foram efetuadas por fornecedores habituais do estabelecimento autuado. Por outro lado, a aposição da assinatura de recebimento nas notas fiscais pode ser feita por qualquer preposto, funcionário ou mesmo pessoa que preste serviço sem relação de vínculo empregatício com a empresa, não havendo maiores formalidades para a prática deste ato que se verifica rotineiramente todos os dias. Entendemos ser plenamente possível a empresa obter de seus fornecedores habituais, caso existam, as provas que evidenciassem que as mercadorias não foram entregues no seu estabelecimento, conforme já ressaltamos linhas acima.

Por fim, o recorrente, ao impugnar a infração 4, limitou-se a afirmar que o autuante incorreu mais uma vez em erro de enquadramento legal, ao apontar dispositivos vinculados à exigência de ICMS por diferença de alíquotas. Conforme já sustentamos acima, em total concordância com a Parecer jurídico da Procuradoria, no caso em exame, não houve o erro de enquadramento apontado pelo autuado. Mas, ainda que houvesse o engano citado pela defesa, tal fato não acarretaria a nulidade da infração, vez que pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal. Nesse sentido dispõe o art. 19, do RPAF/99. Ademais, a partir da análise das peças defensivas, tanto em sede de impugnação como em sede de Recurso Voluntário, o prejuízo processual alegado pelo autuado não se verificou por ter este se defendido amplamente da acusação que lhe foi imputada, demonstrando assim a total compreensão acerca da exigência fiscal.

Assim, considerando o acima exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar tão-somente o item 3 do presente lançamento que fica reduzido de R\$131.937,98 para R\$84.096,92, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 3								
Seq.	Infr.	Data Ocorrência	D. Vencimento	Aliq. (%)	Valor Hist.	Multa	Vlr. Débito-JJF	Vlr. Débito-CJF
10	3	30/06/2003	10/07/2003	17	1.671,16	60	1.671,16	0,00
11	3	31/01/2004	10/02/2004	17	6.657,47	60	6.657,47	6.657,47
12	3	31/08/2004	25/09/2004	17	98,07	60	98,07	98,07
13	3	30/09/2004	25/10/2004	17	7.936,34	60	7.936,34	3.564,46
14	3	31/10/2004	09/11/2004	17	1.920,40	60	1.920,40	1.920,40
15	3	30/11/2004	09/12/2004	17	22.562,50	60	22.562,50	22.562,50
16	3	31/12/2004	09/01/2005	17	8.905,18	60	8.905,18	8.905,18
17	3	31/01/2005	09/02/2005	17	4.852,42	60	4.852,42	4.065,22
18	3	28/02/2005	09/03/2005	17	8.057,09	60	8.057,09	8.057,09
19	3	31/03/2005	09/04/2005	17	5.176,22	60	5.176,22	4.941,86
20	3	30/04/2005	09/05/2005	17	3.043,06	60	3.043,06	0,00
21	3	31/05/2005	09/06/2005	17	3.360,00	60	3.360,00	3.360,00
22	3	30/06/2005	09/07/2005	17	12.012,86	60	12.012,86	3.301,56
23	3	31/07/2005	09/08/2005	17	6.959,60	60	6.959,60	0,00
24	3	31/08/2005	09/09/2005	17	12.391,23	60	12.391,23	3.428,73
25	3	30/09/2005	09/10/2005	17	9.805,94	60	9.805,94	4.758,94
26	3	31/10/2005	09/11/2005	17	2.560,85	60	2.560,85	0,00
27	3	30/11/2005	09/12/2005	17	9.987,44	60	9.987,44	8.475,44
28	3	31/12/2005	09/01/2006	17	3.980,04	60	3.980,04	0,00
TOTAL					131.937,87		131.937,87	84.096,92

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206828.0002/08-4, lavrado contra **CONQUISTA FRANGOS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA. (CONFRANGOS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$125.522,94**, acrescido das multas de 60% sobre R\$118.883,25 e 70% sobre R\$6.639,69, previstas nos incisos II, alíneas “d” e “f”, III, do art. 42, da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$8.771,13**, prevista no art. 42, inciso XI, da mesma lei, com os acréscimos moratórios conforme Lei nº 9.837/05, devendo a autoridade competente proceder à homologação dos valores das infrações que já se encontram recolhidas.

Sala das Sessões CONSEF, 06 de abril de 2009.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE – REPR. DA PGE/PROFIS