

A. I. Nº - 278999.0001/07-2  
AUTUADO - EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA  
AUTUANTE - CLEBER RAIMUNDO SANTOS MAFRA  
ORIGEM - INFAS BRUMADO  
INTERNET - 22. 09. 2009

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0303-01/09**

**EMENTA: ICMS.** 1. 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. Infração parcialmente subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS E/OU BENS. FALTA DE PAGAMENTO. **a)** USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** ATIVO IMOBILIZADO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Diligência saneadora possibilitou operacionalizar redução de parte do imposto exigido. Infrações parcialmente subsistentes. 3. LIVROS FISCAIS. DIVERGÊNCIAS ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O RECOLHIDO. Infração subsistente. 4. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL E TOTAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS. RECOLHIMENTO A MENOS. Reconhecido o débito lançado. 5. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. Autuado reconhece o débito exigido. 6. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2007, reclama ICMS no valor de R\$ 499.510,71, em decorrência do cometimento das seguintes irregularidades imputadas ao autuado:

1. Falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de janeiro a maio, julho a outubro e dezembro de 2003, janeiro, março a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 435.075,86, acrescido da multa de 70%. Consta que o autuado adquiriu mercadorias e bens de diversos fornecedores, conforme discriminado no ANEXO I, e não procedeu ao devido registro em seus livros próprios, conforme atestam cópias dos livros Registros de Entradas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS, apensas ao presente Auto de Infração. Não obstante muitas dessas aquisições não constarem no sistema CFAMT, diversos documentos apensos provam a aquisição de tais mercadorias pelo autuado. Foram apensadas cópias das respectivas notas fiscais e demais documentos de venda mercantil;

2. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a maio, julho, setembro, outubro e dezembro de 2003,

janeiro, março a dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 5.088,83, acrescido da multa de 60%;

3. Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de junho, agosto e setembro de 2003, e julho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 46.897,78, acrescido da multa de 60%;

4. Falta de recolhimento do ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, no mês de agosto de 2004, sendo exigido ICMS no valor R\$ 2.496,14, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado totalizou o valor do débito do ICMS das saídas de mercadorias em valor inferior ao apresentado nos documentos fiscais;

5. Recolheu a menos o ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização, nos meses de julho e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.049,46, acrescido da multa de 60%;

6. Recolheu a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e relacionadas no anexo 88 [artigo 353, II, do RICMS/97], nos meses de agosto a outubro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 6.048,16, acrescido da multa de 60%;

7. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, no mês de agosto de 2003, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 178,50, acrescido da multa de 60%;

8. Falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de julho de 2003, abril a agosto e dezembro de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.675,98, acrescido da multa de 60%.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 1142 a 1161, na qual ataca inicialmente as infrações 01, 02 e 03, sustentando que não efetuou as compras de mercadorias e bens indicados nestes itens da autuação. Acrescenta que é pacífico o entendimento deste CONSEF, que o documento fiscal não detectado pelo CFAMT não pode ser utilizado para fins de autuação, citando julgamento do AI nº 298576.0003/05-7, onde figurou no pólo passivo, que foi julgado nulo. Transcreve parte do voto do Acórdão JJF nº 0308-02/05. Afirma que cabe ao fisco provar que as mercadorias e os bens constantes dos documentos fiscais arrolados no Auto de Infração, efetivamente foram adquiridos e recebidos pelo autuado. Diz que o autuante arrolou várias notas fiscais de entradas de mercadorias que estão devidamente registradas nos livros fiscais e contábeis, cabendo a exclusão de tais documentos do mencionado Anexo I. Relativamente à infração 02, diz que cabe ao autuante provar que tais mercadorias foram destinadas para uso ou consumo do autuado, prova esta que não consta dos autos e também nos controles do Estado – CFAMT, sendo a acusação despida de prova, não merecendo qualquer acolhida. Quanto à infração 03, afirma que não foi acostado aos autos qualquer documento que comprove que os veículos são de propriedade do autuado. Acrescenta que, é risco demais adquirir veículos de valores relevantes e não cadastrar no órgão de trânsito em seu próprio nome. Cita e transcreve o artigo 114 do CTN e lição do tributarista Hugo de Brito Machado, para sustentar a inexistência do fato gerador da obrigação principal. Afirma que o Auto de Infração não preenche os requisitos insertos no inciso II, do artigo 41, do RPAF/99, não constando no Auto de Infração, os documentos essenciais para sustentar a cobrança. Cita e reproduz a jurisprudência deste CONSEF, como o Acórdão CJF Nº 1137/99, Ac. JJF Nº 0013-02/02, Ac. JJF Nº. 2126/00, Ac. CJF Nº. 0184-12/02, para sustentar que só é permitida a cobrança do imposto se nos autos contiver prova suficiente para caracterizar com certeza a infração, o que não ocorre no presente Auto de Infração.

Atacando a infração 04, afirma que a acusação não tem pertinência, tendo em vista que os documentos foram lançados na contabilidade do autuado, fato não observado pelo autuante.

No que diz respeito à infração 05, reconhece o cometimento da irregularidade apontada. O mesmo ocorre com a infração 06. Quanto à infração 07, afirma que improcede a acusação, conforme análise feita na contabilidade que não identificou a existência da diferença apontada. Relativamente à infração 08, cita diversas notas fiscais que segundo diz referem-se à vendas realizadas para empresas cadastradas na SEFAZ, afirmando que devem ser excluídas da exigência fiscal.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 1659 a 1664, acatando os argumentos defensivos relativos à existência de notas fiscais que estão devidamente escrituradas e foram arroladas no item 01 da autuação procedendo alterações no demonstrativo Anexo I. Afirma que as informações trazidas aos autos foram detectadas no CFAMT/SINTEGRA e corroboradas com o processo de circularização de fornecedores, procedimento admitido e que não constitui qualquer violência ou ameaça contra o contribuinte. Acrescenta que os valores lançados no PAF podem ser comprovados pela farta documentação acostados aos autos. Cita como exemplo, os fornecedores Cia. Leco de Prods. Alimentícios, Coradini Alimenrtos, Usina Caeté S/A, SWEDISH MATCH do Brasil S.A. Contestando as alegações defensivas relativas à infração 02, diz que o autuado usa os mesmos argumentos da infração 01, e que as comprovações dos lançamentos (notas fiscais, orçamentos, autorizações e demais documentos) encontram-se acostados aos autos. Cita como exemplo os fornecedores Montes Claros Diesel S.A e CODEMA Coml. Importadora Ltda. Relativamente à infração 03, afirma que todos os documentos que comprovam a irregularidade estão anexados aos autos. Quanto à infração 04, sustenta que o autuado se insurge contra a acusação, contudo, não apresenta quaisquer provas de sua alegação. Com relação às infrações 05 e 06, diz que foram reconhecidas pelo autuado. No respeitante à infração 07, afirma que a diferença apurada corresponde à diferença referente ao cálculo da substituição tributária, sendo esta diferença absorvida por parte do pagamento a maior realizado, conforme notas e demonstrativos do Anexo VII, acostado aos autos. Quanto à infração 08, assevera que corresponde às vendas realizadas pelo autuado a contribuintes inexistentes, não inscritos, com inscrição cancelada e inaptos, sendo que deveria o autuado fazer a devida retenção do ICMS e o seu consequente recolhimento, conforme o artigo 353, I, do RICMS/BA.

Às fls. 1672/1673, consta manifestação do autuado sobre a informação fiscal, na qual este reitera as razões defensivas e rechaça todas as alegações do autuante, requerendo a improcedência do Auto de Infração.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, considerando a existência de comprovação de recebimento pelo autuado de cópia dos demonstrativos e documentos fiscais até a fl. 988, contudo, a não comprovação de recebimento dos documentos fiscais acostados pelo autuante após a informação fiscal prestada às fls. 1659 a 1664, inclusive dos documentos acostados às fls. 1198 a 1657, converteu o processo em diligência na assentada de julgamento, a fim de que fossem adotadas as seguintes providências pelo autuante:

- relativamente à infração 01, que elaborasse novo demonstrativo de débito, contendo, exclusivamente, as notas fiscais arroladas na autuação coletadas no sistema CFAMT cujas cópias tivessem sido entregues ao autuado e constassem dos autos; e as notas fiscais do SINTEGRA circularizadas junto aos fornecedores, que tivessem a confirmação da realização da operação, conforme comprovações documentais;
- quanto à infração 02, que verificasse e excluísse da exigência as notas computadas em duplicidade, conforme demonstrativo às fls. 19/20, bem como aquelas cujas cópias não constam dos autos, e, se fosse o caso, elaborasse novo demonstrativo;
- com relação à infração 03, que juntasse cópia da Nota Fiscal nº 416586.

O Auditor Fiscal designado para cumprir a diligência solicitada prestou os seguintes esclarecimentos às fls. 1682/1683:

Infração 01 – elaborou novo demonstrativo (Anexo 01), às fls. 1684 a 1687, contendo exclusivamente as notas fiscais arroladas na autuação coletadas no sistema CFAMT, cujas cópias foram entregues ao

autuado, e as notas fiscais do SINTEGRA circularizadas junto aos fornecedores, com a confirmação da realização da operação. No novo demonstrativo incluiu coluna na qual é informada cada folha do processo onde se encontra a comprovação da realização da operação referente à respectiva nota fiscal.

Infração 02 – elaborou novo demonstrativo às fls. 1688 a 1690 (Anexo II), no qual excluiu as notas fiscais computadas em duplicidade, bem como notas fiscais arroladas na autuação cujas cópias não constam nos autos. O demonstrativo contém exclusivamente as notas fiscais arroladas no sistema CFAMT cujas cópias foram entregues ao autuado e constam dos autos, e as notas fiscais do SINTEGRA circularizadas junto aos fornecedores, com a confirmação da realização a operação. No novo demonstrativo incluiu coluna na qual é informada cada folha do processo onde se encontra a comprovação da realização da operação referente à respectiva nota fiscal.

Infração 03 – a despeito de ter intimado o fornecedor (fl. 1335) a apresentar a comprovação da operação indicada na Nota Fiscal nº 416586, não houve atendimento da intimação até o momento da informação fiscal.

Consta à fl. 1691, Termo de Entrega de Documentos devidamente assinado pelo recebedor, com a indicação dos seguintes documentos entregues: cópia dos novos demonstrativos elaborados pelo diligente (Anexos I e II); cópias das notas fiscais acostadas após à fl. 988; cópia de documentos e demonstrativos anexados (fls. 1198 a 1657). Também consta a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias.

O autuado se manifestou às fls. 1694 a 1710, reiterando as suas razões de defesa inicial, requerendo a improcedência do Auto de Infração, protestando provar o alegado por todos os meios de provas úteis em direito, mormente pela juntada de novos documentos e aditamento da defesa.

O Auditor Fiscal que cumpriu a diligência se pronunciou às fls. 1715/1716, mantendo integralmente os termos de sua contestação às alegações defensivas.

A 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal julgou o Auto de Infração procedente em parte, nos termos do Acórdão nº 0323-01/08, considerando as infrações 01, 02 e 03, parcialmente subsistentes e as infrações 04, 05, 06 e 07, integralmente subsistentes, recorrendo de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, conforme manda o artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99.

Inconformado com a decisão da 1<sup>a</sup> JJF, o autuado interpôs Recurso Voluntário para apreciação pela segunda instância.

A 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, na sessão de julgamento do Auto de Infração em lide, proferiu decisão através do Acórdão CJF Nº. 0109-12/09, considerando nula a decisão da 1<sup>a</sup> JJF, referente à infração 02, e prejudicada a análise e decisão da impugnação referente às infrações 01 e 03, por entender que houve cerceamento ao direito de defesa e prejuízo ao autuado, nos seguintes termos

*“O recorrente impugna conjuntamente as infrações 1, 2 e 3. Entretanto, em relação à infração 2, traz o argumento de que o fisco não havia comprovado que tais mercadorias deram entrada no seu estabelecimento para uso e consumo.*

*A infração 2 trata da falta de pagamento da diferença de alíquota sobre mercadorias adquiridas para uso e consumo. Desde a defesa inicial (fl. 1146) traz a alegação acima referida. O autuante, quando da informação fiscal (fl. 1662) embora indique este argumento, não o rebateu. Quando de sua nova manifestação, após ciência da diligência realizada, novamente a empresa traz o mesmo argumento. Por sua vez, a JJF embora tenha consignado no relatório do Acórdão proferido esta situação, em qualquer momento enfrentou o argumento (fl. 1724).*

*Friso que para a garantia do pleno exercício do direito de defesa é fundamental que os argumentos sustentados pelo contribuinte sejam apreciados e, com a devida fundamentação, rechaçados ou não. E, no caso em tela trata de argumento que pode influenciar diretamente no valor do ICMS a ser exigido.*

*Estando clara a omissão contida na Decisão recorrida e, como não é possível ser suprida por esta Câmara de Julgamento Fiscal, sob pena de supressão de instância, a Decisão recorrida, quanto a este item, é nula, por cerceamento de defesa, nos termos do disposto no art. 18, inc. II, do RPAF/99, devendo o processo retornar à primeira instância para nova Decisão a salvo de falhas.*

*Dante da situação, neste momento resta PREJUDICADA a análise e Decisão da impugnação referente às infrações 1 e 3 e em sua totalidade a apreciação do Recurso de Ofício e, PROVER o Recurso Voluntário para declarar NULA a Decisão recorrida.”*

## **VOTO**

A princípio, cumpre registrar que não vislumbro na autuação quaisquer vícios ou irregularidades que impliquem na nulidade do ato de lançamento. O Auto de Infração foi lavrado em completa observância às disposições do RPAF/99, especialmente do seu artigo 39. Os documentos que constituem a peça acusatória foram acostados aos autos e em cópias entregues ao autuado, conforme recibos. Aqueles documentos não apresentados ao contribuinte, inclusive, as notas fiscais arroladas na autuação coletadas no sistema CFAMT/SINTEGRA, foram entregues com a realização de diligência solicitada por esta 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal. O autuado acusou a ciência e recebimento de todas as peças do processo, bem como teve preservado o seu direito de ampla defesa e do contraditório, com a reabertura do prazo de defesa de 30 (trinta) dias, por ter o autuante apresentado novos demonstrativos e entregue notas fiscais anteriormente não apresentadas. Portanto, não há nulidade a ser declarada no Auto de Infração em lide.

Do exame das peças processuais, verifico que o autuado ataca conjuntamente as infrações 01, 02 e 03, sustentando que não efetuou as compras de mercadorias e bens indicados nestes itens da autuação, sendo pacífico o entendimento deste CONSEF, que o documento fiscal não detectado pelo CFAMT não pode ser utilizado para fins de autuação. Acrescenta, relativamente à infração 02, que cabe ao autuante provar que tais mercadorias foram destinadas para uso ou consumo, prova esta que não consta dos autos e também nos controles do Estado – CFAMT, sendo a acusação despida de prova, não merecendo qualquer acolhida. Quanto à infração 03, afirma que não foi acostado aos autos qualquer documento que comprove que os veículos são de sua propriedade.

No que concerne aos itens da autuação acima referidos, constato assistir razão ao autuante quanto ao cometimento pelo autuado das irregularidades apontadas no Auto de Infração, ressalvando apenas a ocorrência de correções e ajustes que se fizeram necessários para exigência dos valores efetivamente devidos.

Assim é que, relativamente à infração 01, os documentos fiscais arrolados na autuação e coletados no sistema CFAMT foram entregues ao autuado, sendo entendimento deste CONSEF, em reiteradas decisões, de que as notas fiscais coletadas pelo Fisco nos Postos Fiscais do trajeto das mercadorias destinadas ao contribuinte, indicando todos os dados cadastrais do destinatário, se apresentam como prova suficiente de que tais mercadorias foram remetidas pelo fornecedor e, consequentemente, lhe foram entregues, salvo contraprova de ônus do próprio contribuinte que venha elidir as existentes nos autos.

Cito como exemplo, a decisão da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF N°. 0109-11-07, cujo voto do ilustre Conselheiro Fernando Antônio Brito de Araújo, é reproduzido em parte, a seguir:

## **“VOTO**

(...)

*Ressalto que sua alegação de não poder se submeter ao ônus da prova de fato negativo, ou seja, de que não adquiriu as mercadorias consignadas nas notas fiscais capturadas pelo CFAMT, como também de que não existem provas de que as mesmas deram entradas no seu estabelecimento, se relacionam com as infrações 1, 4 e 7, as quais foram apuradas em decorrência da existência de notas fiscais colhidas no CFAMT, acarretando em recolhimento a menor do ICMS, na condição de*

*Empresa de Pequeno Porte (EPP), enquadrada no SimBahia (infração 1), como também da falta do recolhimento do ICMS por antecipação, referente às aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no anexo 88 (Infração 7) e antecipação parcial (infração 4).*

*Também, há de se salientar, ainda quanto à primeira infração, que a via da nota fiscal, colhida pelo fisco no trajeto das mercadorias remetidas ao recorrente, consignando todos os dados cadastrais do autuado, é prova suficiente de que tais produtos lhe foram enviados e, por conseguinte, lhe entregues, salvo contraprova de ônus do próprio contribuinte que venha destituir as existentes nos autos, conforme inúmeras decisões deste colegiado.*

*Portanto, a prova documental é de que as mercadorias circularam e foram entregues ao seu destinatário. Caso o recorrente sinta-se prejudicado com a existência das referidas provas, cabe-lhe insurgir-se administrativamente ou judicialmente contra a quem as produziram, no caso concreto, seus próprios fornecedores. Contudo a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção da legitimidade da autuação fiscal, a qual se baseia, repito, em provas documentais que depõem contra a pretensão do recorrente.*

*Assim, no caso sob análise, a lição do renomado jurista, Prof. Hugo de Brito Machado, vem a reforçar o lançamento fiscal, pois o Fisco provou a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, trazendo aos autos os documentos fiscais destinados ao sujeito passivo, colhidos pelo próprio Fisco no trajeto da mercadoria.*

*Diante do exposto, sob este aspecto, são pertinentes as infrações 01, 04 e 07 do Auto de Infração.”*

Convém consignar que, no presente caso, o imposto está sendo exigido com base na presunção legal de realização de operações de circulação de mercadorias tributáveis sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento do imposto na escrita, as quais geraram receita para a aquisição de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, presunção esta que tem previsão no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, conforme transcrita abaixo:

**“Art. 4º.**

*§ 4º O fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.”*

Como se trata de uma presunção legal relativa, o ônus da prova é efetivamente invertido, cabendo ao contribuinte demonstrar a sua improcedência, o que ocorreu parcialmente na presente lide, haja vista os erros apontados e as correções e ajustes efetuadas pelo Fisco.

Quanto às notas fiscais coletadas no sistema SINTEGRA, efetivamente assiste razão ao autuado quando diz que para validação do ato há que se comprovar a acusação fiscal, consoante decisões deste CONSEF que menciona.

Contudo, no presente caso, verifico que o autuante não acostou simplesmente cópias das notas fiscais relacionadas na autuação. Na realidade, formalizou solicitação junto aos fornecedores do autuado, relacionando as respectivas notas fiscais, no intuito de obter a comprovação da realização da operação. Cito como exemplo a solicitação à fl. 1404, onde se vê que o autuante formalizou o pedido ao fornecedor Docile Alimentos Ltda., a fim de que este prestasse informação sobre as notas fiscais que identifica, tendo o referido fornecedor além de informado o nome do seu representante que realizou as vendas, enviado cópias das notas fiscais; dos conhecimentos de transporte rodoviário de cargas; e dos comprovantes de pagamentos bancários realizados pelo autuado em seu favor, não restando dúvida que as mercadorias vendidas pelo fornecedor Docile Alimentos Ltda., foram efetivamente adquiridas pelo autuado.

Observo que a formalização da solicitação foi feita aos fornecedores, emitentes das notas fiscais destinadas ao autuado, não deixando margem a dúvidas quanto à realização das operações, haja vista que os próprios fornecedores declararam e juntaram cópias das notas fiscais e dos registros de pagamentos realizados pelo autuado, havendo a perfeita identificação das notas fiscais de vendas e a comprovação de realização das operações.

Ressalto, no entanto, que nem todos os fornecedores atenderam a solicitação, valendo dizer que a exigência referente às notas fiscais emitidas por estes fornecedores não podem prevalecer na acusação fiscal, tendo sido excluídas acertadamente pela fiscalização, em atendimento à diligência solicitada por esta 1<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal.

Noto, ainda, que o autuante acata as alegações defensivas sobre a existência de notas fiscais arroladas na autuação que estavam devidamente escrituradas, excluindo-as da exigência fiscal.

Porém, em face da decisão prolatada pela 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF Nº. 0109-12/09, que considerou nula a decisão desta 1<sup>a</sup> JJF, por entender que houve cerceamento ao direito de defesa e prejuízo ao autuado na apreciação da infração 02, após o reexame da referida infração, conforme se verá adiante, houve repercussão também na infração 01, em decorrência de exclusão de algumas notas fiscais arroladas indevidamente no levantamento levado a efeito pelo autuante, por se referirem à prestação de serviços tributados pelo ISS e não à entrada de mercadorias não registradas, conforme a acusação fiscal.

Relevante observar que a infração 01, encontra-se descrita como “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas*,” portanto, não sendo aplicável às notas fiscais relativas à prestação de serviços tomados pelo autuado sujeitos ao ISS não registradas. É certo que, para tais notas fiscais de serviços a acusação fiscal deveria indicar a existência de pagamentos não contabilizados e não entradas de mercadorias não registradas.

Assim sendo, descabe a exigência no exercício de 2003, referente às Notas Fiscais n.s 6089, 21816, 21818, 22145, 79399, 23466, respectivamente, nos meses de janeiro, março, maio, setembro e dezembro, e no exercício de 2004, às Notas Fiscais n.s 32547, 24419, 58501, 357960 e 35059, respectivamente, nos meses de maio, julho, outubro e dezembro.

Diante do exposto, após as exclusões acima referidas, o demonstrativo de débito da infração 01, passa a ter a seguinte conformação:

Data de Ocorrência	Valor ICMS devido (R\$)
31/01/2003	18.689,77
28/02/2003	1.715,78
31/03/2003	16.416,82
30/04/2003	55.607,51
31/05/2003	24.011,62
30/06/2003	32.627,25
31/07/2003	57.907,31
31/08/2003	37.129,83
30/09/2003	3.440,30
31/12/2003	172,27
31/01/2004	47,60
31/03/2004	1.602,22
30/04/2004	2.744,85
31/05/2004	371,40
30/06/2004	1.761,63

31/07/2004	21.827,49
31/08/2004	919,91
30/09/2004	79,56
31/10/2004	192,64
30/11/2004	124,21
31/12/2004	2.488,29
TOTAL	279.878,26

Portanto, após as correções e ajustes efetuados na forma acima explicitada, o valor do ICMS devido nesta infração fica reduzido para o valor de R\$ 279.878,26.

No respeitante à infração 02, parece-me inexistir qualquer dúvida quanto ao destino dado às mercadorias objeto deste item da autuação. Ou seja, trata-se de mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento, conforme se verifica nas notas fiscais arroladas no levantamento levado a efeito pelo autuante. Observe-se que as notas fiscais dizem respeito à aquisições de partes e peças de uso automotivo em pequena quantidade, para aplicação em veículos, existindo, inclusive, em algumas notas fiscais, a identificação dos referidos veículos, restando claro que não foram adquiridas para comercialização.

Ademais, o código de atividade do contribuinte, no caso, 4639-701 – Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral, permite concluir que este não comercializa lubrificantes e peças automotivas, conforme discriminado nas mencionados documentos fiscais.

Observo, contudo, que dentre as notas fiscais arroladas no Anexo II(fls. 1688 a 1690) elaborado pelo autuante descabe a exigência do pagamento da diferença de alíquotas referente às notas fiscais que acobertaram operações de fornecimento de lubrificantes e prestações de serviços feitas em veículos realizadas em outro Estado, haja vista que tais operações são consideradas internas, conforme estabelece o § 2º do artigo 15 da Lei n. 7.014/96, conforme reprodução abaixo:

*“Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:*

*(...)*

*§ 2º Para efeito de aplicação da alíquota, consideram-se operações internas o abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano.”*

Ora, resta evidente que se o legislador baiano considerou as operações de abastecimento de combustíveis, o fornecimento de lubrificantes e o emprego de partes, peças e outras mercadorias, em decorrência de conserto ou reparo, feitos em veículos de fora do Estado e em trânsito pelo território baiano, como operações internas para efeito de aplicação de alíquota, obviamente, não poderá o Fisco baiano exigir o pagamento da diferença de alíquotas quando tais operações ocorreram noutras unidades da Federação.

Assim sendo, dentre as notas fiscais arroladas neste item da autuação a exigência fiscal remanesce no exercício de 2003, apenas, quanto às Notas Fiscais n.s 23648, 22508, 22509, 22131, 22144, 296684, 21817, 21820, 21558, 21559, 21466, 6091, 21382, e no exercício de 2004, às Notas Fiscais n.s 25173, 357955, 25068, 75849, 58500, 75374, 74371, 74055, 24602, 24417, 24418, 24270, 24148, 24149, 72310, 24218, 24218, 65595, 30593, 30594, 23648 e 23649, haja vista que dizem respeito à aquisição de materiais de uso e consumo pelo autuado fora do Estado, sendo exigível o pagamento da diferença de alíquotas. Observe-se que tais notas fiscais se referem a vendas de mercadorias sem prestação de serviços, portanto, não se enquadrando nas disposições do § 2º do artigo 15 da Lei n. 7.014/96, acima reportado.

Vale observar ainda que os documentos acostados aos autos, confirmam a realização das operações. Os próprios fornecedores confirmaram as vendas realizadas ao autuado, inclusive, com fornecimento de cópias das notas fiscais arroladas na autuação e demais documentos relacionados.

Registro ainda que o Auditor Fiscal designado, cumprindo a diligência solicitada por esta 1<sup>a</sup> JJF, elaborou novo demonstrativo às fls. 1688 a 1690 (Anexo II), no qual excluiu as notas fiscais computadas em duplicidade, bem como notas fiscais arroladas na autuação cujas cópias não constam nos autos, tendo considerado apenas as notas fiscais arroladas no sistema CFAMT cujas cópias foram entregues ao autuado e constam dos autos, e as notas fiscais do SINTEGRA cujas comprovações foram formalizadas junto aos fornecedores, com a confirmação da realização das operações, resultando na redução do débito para R\$ 3.554,84.

Ocorre que, conforme dito acima, a exigência deve recair apenas sobre às aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento, motivo pelo qual, considerando-se apenas as notas fiscais acima referidas, o valor do ICMS devido nesta infração passa para R\$ 2.865,87, conforme demonstrativo de débito abaixo:

Data de Ocorrência	ICMS julgado (R\$)
31/01/2003	261,08
28/02/2003	57,41
31/03/2003	121,43
30/04/2003	28,00
31/05/2003	237,65
31/07/2003	28,41
31/12/2003	101,34
31/01/2004	28,00
30/04/2004	865,43
31/05/2004	217,95
30/06/2004	93,77
31/07/2004	53,82
31/08/2004	285,67
30/09/2004	37,30
31/10/2004	113,32
30/11/2004	53,50
31/12/2004	281,79
TOTAL	2.865,87

No que concerne à infração 03, a diligência solicitada por esta 1<sup>a</sup> JJF, a fim de que fosse juntada cópia da Nota Fiscal nº 416586 foi cumprida pelo autuante com o esclarecimento de que *a despeito de ter intimado o fornecedor (fl. 1335) a apresentar a comprovação da operação indicada na Nota Fiscal nº. 416586, não houve atendimento da intimação até o momento.*

Certamente, a ausência de comprovação sobre a realização da operação, não pode prosperar para exigir do autuado o débito no valor de R\$ 4.898,40, no mês de setembro, referente à Nota Fiscal nº 416586, cabendo a sua exclusão da exigência fiscal. Assim, remanesce a exigência apenas quanto às Notas Fiscais nº 24581, 170040 e 61985, no valor total de R\$ 41.999,38, referente aos meses de junho e agosto de 2003 e julho de 2004, conforme demonstrativo débito do Auto de Infração. Noto que, apesar de o autuado alegar não ter adquiridos os veículos, os documentos fiscais juntados aos autos não permitem qualquer dúvida sobre as aquisições realizadas. Infração parcialmente subsistente.

Quanto à infração 04, constato assistir razão ao autuante, valendo observar que o autuado apenas alega a inexistência do débito apontado na autuação, contudo, não traz qualquer elemento de prova que possa elidir a autuação, conforme determina o artigo 123 do RPAF/99. Mantida a infração.

No que concerne às infrações 05 e 06, o próprio autuado reconhece as irregularidades cometidas, não havendo dúvidas quanto ao acerto da autuação. Infrações mantidas.

No respeitante à infração 07, constato que a diferença apontada neste item da autuação efetivamente existe, conforme comprovam os cálculos efetuados, relativos às Notas Fiscais nº.s 060.160/060.162, à fl. 113 dos autos. Mantida a infração.

No tocante à infração 08, a análise dos documentos acostados aos autos, permite verificar, claramente, a existência de irregularidades na identificação dos adquirentes das mercadorias vendidas pelo autuado, cujos números de inscrição consignados nas notas fiscais, efetivamente pertencem a outros contribuintes, valendo dizer que os efetivos destinatários das mercadorias estão na condição de não-inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS.

Poder-se-ia até invocar a ocorrência de erros, cuja repercussão seria apenas de caráter acessório, para justificar o ocorrido, contudo, a quantidade significativa de vendas com a indicação de inscrição de terceiros e, principalmente, a obrigatoriedade de retenção do imposto na qualidade de responsável tributário por estar realizando vendas para contribuinte não-inscrito, conforme previsto no artigo 353, I, do RICMS/BA, confirma o acerto da autuação. Infração mantida.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 278999.0001/07-2, lavrado contra **EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$337.191,75**, acrescido das multas de 70% sobre R\$279.878,26 e de 60% sobre R\$57.313,49, previstas, respectivamente, no artigo 42, III e II, “a”, “d”, “e”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 2, 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, 11 de setembro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR