

**PROCESSO** - A. I. Nº 278999.0001/07-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA (O BARATEIRO)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0323-01/08  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 05/04/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0038-11/10

**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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Recurso de Ofício, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, interposto pela 1ª JJF após julgamento pela Procedência em Parte do Auto de infração, através do Acórdão JJF nº 0323-01/08, lavrado para imputar ao sujeito passivo o cometimento de 8 infrações, sendo objeto do Recurso de Ofício em tela as abaixo descritas:

**INFRAÇÃO 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, apenas ao presente Auto de infração. Não obstante muitas dessas aquisições não constarem no sistema CFAMT, diversos documentos apenas provam a aquisição de tais mercadorias pelo autuado. Foram apensadas cópias das respectivas notas fiscais e demais documentos de venda mercantil;

**INFRAÇÃO 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%;

**INFRAÇÃO 3** - Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de junho a julho de 2004, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 46.897,78, acrescido

O presente processo fora julgado anteriormente pela mesma 1ª JJF, nos termos do Acórdão nº 0323-01/08, considerando as infrações 1, 2 e 3, parcialmente subsistentes e as infrações 4, 5, 6 e 7, integralmente subsistentes, recorrendo de ofício para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, conforme manda o artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99. Inconformado com a Decisão da 1ª JJF, o autuado interpôs Recurso Voluntário para apreciação pela segunda instância. No entanto, a 2ª 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 1ª JJF, referente à infração 2, e prejudicada a análise e Decisão da impugnação referente às infrações 1 e 3, por entender que houve cerceamento ao direito de defesa e prejuízo ao autuado.

Em novo julgamento, inicialmente o Relator da JJF rejeitou a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, consignando que não há na autuação quaisquer vícios ou irregularidades que impliquem na nulidade do ato de lançamento, tendo sido o Auto de infração lavrado em completa observância às disposições do RPAF/99, especialmente do seu artigo 39, além do que observou que os documentos que constituem a peça acusatória foram acostados aos autos e em cópias entregues ao autuado, conforme recibos, inclusive os documentos não apresentados ao contribuinte, como as notas fiscais arroladas na autuação coletadas no sistema CFAMT/SINTEGRA, foram entregues com a realização de diligência solicitada pela Junta de Julgamento Fiscal, sendo que 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.

No mérito, de início o Relator consignou que o autuado ataca conjuntamente as infrações 1, 2 e 3, sustentando que não efetuou as compras de mercadorias e bens indicados nestes itens da autuação, alegando que é pacífico o entendimento do CONSEF que o documento fiscal não detectado pelo CFAMT não pode ser utilizado para fins de autuação e, ainda, que, relativamente à infração 2, caberia 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 despidida de prova, não merecendo qualquer acolhida. Ainda que, em relação à infração 3, alegou o autuado que não foi acostado aos autos qualquer documento que comprove que os veículos são de sua propriedade.

Porém, concluiu o Relator que assiste razão ao autuante quanto ao cometimento pelo autuado das irregularidades apontadas no Auto de infração, ressaltando apenas a ocorrência de correções e ajustes que se fizeram necessários para exigência dos valores efetivamente devidos, que passou a apontar especificamente para cada item da autuação, na forma abaixo, em síntese:

INFRAÇÃO 1 – Aduziu o Relator que 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, conseqüentemente, lhe foram entregues, salvo contraprova de ônus do próprio contribuinte que venha elidir as existentes nos autos, ao tempo que cita como exemplo, o Acórdão CJF Nº. 0109-11-07, cujo voto do Conselheiro Relator reproduz em seu voto.

Aduziu, ainda, que 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, conseqüentemente, sem o lançamento do imposto na escrita, as quais geraram receita para a aquisição de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, presunção do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, que transcreve, ressaltando que, cor ônus da prova é efetivamente invertido, cabendo ao contribuinte c

cia, o que afirma ocorreu parcialmente na presente lide, haja vista os erros apontados e as correções e ajustes efetuadas pelo Fisco.

Pontuou que em relação 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, mas que, no presente caso, verifica-se que o autuante não acostou simplesmente cópias das notas fiscais relacionadas na autuação, pois, na realidade, formalizou solicitação junto aos fornecedores do autuado, relacionando as respectivas notas fiscais, no intuito de obter a comprovação da realização da operação. Cita 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, concluindo que não restou dúvida que as mercadorias vendidas pelo fornecedor Docile Alimentos Ltda. foram efetivamente adquiridas pelo autuado.

Observou 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 1ª Junta de Julgamento Fiscal. Ainda ressaltou que o próprio autuante acata as alegações defensivas sobre a existência de notas fiscais arroladas na autuação que estavam devidamente escrituradas, excluindo-as da exigência fiscal.

Ainda ressalta que, em face da Decisão prolatada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJP Nº 0109-12/09, que considerou nula a Decisão desta 1ª JJP, por entender que houve cerceamento ao direito de defesa e prejuízo ao autuado na apreciação da infração 2, após o reexame da referida infração, conforme aponta adiante, houve repercussão também na infração 1, 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.

Relevou que a infração 1 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, pontuando que 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, concluiu que descabe a exigência no exercício de 2003, referente às Notas Fiscais nºs 6089, 21816, 21818, 22145, 79399, 23466, respectivamente, nos meses de janeiro, março, maio, setembro e dezembro, e no exercício de 2004, às Notas Fiscais nºs 32547, 24419, 58501, 357960 e 35059, respectivamente, nos meses de maio, julho, outubro e dezembro, elaborando novo demonstrativo de débito deste item, inserido no voto, remanescendo como valor do ICMS devido nesta infração R\$279.878,26.

INFRAÇÃO 2 – De logo pontuou o Relator da JJP que inexistia qualquer dado às mercadorias objeto deste item da autuação, já que se tratava de uso/consumo do estabelecimento, conforme se verifica nas notas fis

to levado a efeito pelo autuante. Observou que as notas fiscais dizem respeito a 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 e que, ainda, 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 nos mencionados documentos fiscais.

Observou, 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 nº 7.014/96, que reproduziu no seu voto.

Assim, concluiu que restando 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 ocorrerem noutras unidades da Federação.

Assim sendo, também concluiu que dentre as notas fiscais arroladas neste item da autuação a exigência fiscal remanesce no exercício de 2003, apenas quanto às Notas Fiscais nºs 23648, 22508, 22509, 22131, 22144, 296684, 21817, 21820, 21558, 21559, 21466, 6091, 21382, e, no exercício de 2004, às Notas Fiscais nºs 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. Observou, ainda, 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.

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

Registrou, ainda, que o Auditor Fiscal designado, cumprindo a diligência solicitada pela 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 as aquisições de mercadorias destinadas a uso/consumo do estabelecimento, motivo pelo qual, considerando-se apenas as notas fiscais acima referidas, concluiu o Relator que o valor do ICMS devido nesta infração passa para R\$ 2.865,87, conforme demonstrativo de débito que elaborou junto ao seu voto.

INFRAÇÃO 3 - Informou o Relator que a diligência solicitada pela 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*. Assim concluiu que a ausência de comprovação sobre a realização da operação não j  
autuado o débito no valor de R\$ 4.898,40, no mês de setembro, refe  
cabendo a sua exclusão da exigência fiscal. Neste sentido, aduzi

apenas quanto às Notas Fiscais nºs 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 de débito do Auto de infração, ao tempo que ressaltou 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.

Ao final do seu voto, recorre de ofício da presente Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal 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.

## VOTO

Da análise dos autos e da Decisão recorrida, entendemos não merecer reparos o Julgado de Primeira Instância, quando concluiu pelo afastamento da preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, bem como, no mérito, concluiu pela Procedência em Parte das infrações descritas nos itens 1, 2 e 3 da autuação, objetos do presente Recurso de Ofício.

A desoneração de parte dos valores inicialmente exigidos, ora objeto de apreciação por parte desta 2ª Instância, teve como base a verificação detida por parte do Relator, dos documentos que constituem o Auto de infração, em cotejo com a legislação pertinente, devidamente citada e transcrita no seu voto.

E, de fato, quanto à infração descrita no item 1 da autuação, que imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ICMS, constatada pela omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas, a JJF corretamente excluiu da exigência fiscal as notas fiscais que estavam devidamente escrituradas e tinham sido incluídas de forma equivocada pelo autuante, que inclusive reconheceu seu equívoco na informação fiscal, conforme fls. 1659 dos autos. Também corretamente, a JJF excluiu da exigência fiscal as notas fiscais que foram coletadas junto aos seus emitentes, sem a prova efetiva da ocorrência da operação, bem como as notas fiscais de prestação de serviço tributadas pelo ISS, ressaltando que no último caso caberia a presunção por existência de pagamentos não contabilizados, e não por entrada de mercadorias não registradas, o que mudaria o fulcro da autuação.

No que se reporta à infração descrita no item 02 da autuação – que imputa ao recorrido a falta de recolhimento do ICMS a título de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, destinadas a consumo do estabelecimento - a desoneração de parte do valor inicialmente lançado teve como base a constatação de que parte destas operações se refere a operações de fornecimento de lubrificantes e prestações de serviços realizados em veículos fora do Estado, o que implica na incidência da mesma regra constante do §2 do art. 15 da Lei nº 7.014/96 que considera como operações internas o abastecimento de contribuintes, 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, conforme abaixo transcrito:

*“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.”* Grifos nossos.

Assim, aplicando a mesma regra nestas operações ocorridas fora do Estado, descabe a exigência de pagamento de diferença de alíquota, como bem entendeu a JJF.

Também foram excluídos da referida exigência fiscal, corretamente valores pertinentes às notas fiscais que estavam em duplicidade no demonstrativo original elaborado que estavam correlacionados às notas fiscais que, embora arrolada



nos autos, ou seja, não havia neste último caso a prova material do cometimento da infração imputada.

Finalmente, quanto à infração descrita no item 03, que acusa o recorrido de falta de recolhimento do ICMS a título de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, o julgamento de Primeira Instância excluiu devidamente do débito exigido neste item, o valor pertinente à Nota Fiscal nº 416587, posto que, embora realizada diligência para comprovar a efetiva realização da operação indicada no referido documento fiscal, intimando-se o seu emitente para tal – vide fls. 1.335 dos autos- não houve sucesso, como informou o fiscal diligente às fls. 1.683 dos autos. Assim, sem a prova da ocorrência da operação, correta a exclusão do referido documento fiscal da autuação.

Do exposto, somos pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo a Decisão Recorrida.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida para que julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de infração nº 278999.0001/07-2, lavrado contra **EDIVALDO NEVES DE OLIVEIRA (O BARATEIRO)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$338.182,47**, acrescido das multas de 70% sobre R\$280.414,11 e 60% sobre R\$57.768,36, previstas, respectivamente, no artigo 42, incisos III e II, alíneas “a”, “d”, “e”, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de março de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

SANDRA URÂNIA SILVA ANDRADE – RELATORA

SYLVIA MARIA AMOÊDO CAVALCANTE - REPR. DA PGE/PROFIS