

PROCESSO - A. I. 233081.0004/05-6
RECORRENTE - LANDRENNS VIEIRA GAVA (LAVEGA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CARVÃO VEGETAL)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0333-04/09
ORIGEM - INFRAZ ITAMARAJU
INTERNET - 26/03/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACORDÃO CJF Nº 0039-12/11

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. **a)** NOTAS FISCAIS. EMISSÃO DE DOCUMENTOS EM DUPLICIDADE. **b)** DOCUMENTO DE ARRECADAÇÃO ESTADUAL. FALSIFICAÇÃO. Caracterizadas as infrações. 2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE SAÍDA DE MERCADORIAS. **a)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS. **b)** REGISTRO A MENOS. **c)** OPERAÇÕES NÃO ESCRITURADAS. Não comprovadas as alegações defensivas de que as operações foram praticadas por terceiros. Documentos juntados ao processo comprovam a ocorrência de operações praticadas pelo estabelecimento autuado, mediante emissão de notas fiscais em duplicidade, não registradas e de DAE's falsificados, cuja arrecadação não foi confirmada pelas instituições financeiras. Infrações subsistentes. Não acatada a preliminar de nulidade suscitada. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 4ª Junta de Julgamento, através do Acórdão JJF n. 0333-04.09, que, por unanimidade, julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/12/05 para exigir ICMS no valor de R\$186.912,90, acrescido de multas de 60%, 70%, 100% e 200% relativo ao cometimento das seguintes infrações:

1. *Recolhimento a menos em razão de utilização de nota fiscal de saída com numeração ou seriação em duplicidade – nota fiscal paralela – conforme cópia dos documentos fiscais arrecadados junto a destinatários das mercadorias e/ou capturados pela fiscalização de trânsito de mercadorias e registrados no Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito (CFAMT). Consta, na descrição dos fatos, que foi apurado diferença entre documentos fiscais arrecadados e confrontados com os apresentados e escriturados no livro de Registro de Saída de Mercadorias (2000 e 2001) – R\$124.893,28;*
2. *Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, referente a documentos fiscais arrecadados junto a destinatários das mercadorias e/ou capturados pela fiscalização de trânsito de mercadorias e registrados no CFAMT, apurado pelo confronto dos documentos fiscais arrecadados e os registrados no livro Registro de Saída de Mercadorias – R\$16.866,48;*
3. *Falsificou Documento de Arrecadação Estadual (DAE), destinado a arrecadação da receita estadual, para utilizá-lo como comprovante de pagamento de ICMS, deixando assim de recolher o imposto correspondente. Consta, na descrição dos fatos, que os DAEs foram arrecadados junto a destinatários das mercadorias e não constantes no sistema de arrecadação da Secretaria da Fazenda, nem nas instituições financeiras, identificados nas autenticações dos documentos, conforme resposta de ofícios 825 a 827 da Gerência de Arrecadação do ICMS. Informa ainda, que os DAEs falsificados foram utilizados para acobertar saídas de mercadorias acobertadas por notas fiscais com numeração duplicada - R\$40.792,80.*
4. *Deixou de recolher o ICMS em função de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos nos livros fiscais próprios, referentes a documentos fiscais capturados pela fiscalização de trânsito de mercadorias e registrados no CFAMT, cujo somatório de valores das operações foi registrado a menos no livro Registro de*

Saídas de Mercadorias - R\$112,80.

5. Deixou de recolher no prazo regulamentar, ICMS referente às operações não escrituradas nos livros fiscais próprios de complemento de fornecimento de carvão – metragem e preço, emitidos pelo destinatário das mercadorias – Siderúrgica Ibiraçú Ltda e não registrada pelo contribuinte - R\$4.247,54.

Após apresentação de peça defensiva por parte do autuado (fls. 1682 a 1691) e informação fiscal pelo autuante (fls. 1701 e 1702), realização de diligências em respeito ao princípio à ampla defesa, a 4a Junta de Julgamento decidiu, por unanimidade, pela procedência do lançamento de ofício (fls. 1.732 a 1.736), sob o entendimento de que:

“Na defesa apresentada o autuado suscitou nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva sob o argumento de que as infrações decorrem de atos criminosos lesivos ao Erário estadual praticados por pessoas inescrupulosas que se valeram de seus dados cadastrais para confeccionarem documentos falsos em seu nome.

Pela análise dos elementos constantes do processo, verifico que o autuante juntou cópias das notas fiscais e DAEs emitidas pelo estabelecimento autuado que foram coletadas pela fiscalização de trânsito de mercadorias e em estabelecimentos destinatários. Mesmo que tenham sido juntadas ao processo vias de notas fiscais destinadas ao Fisco, a Contabilidade e destinatário, bem como cópias de DAEs coletados em estabelecimentos destinatários, por determinação do CONSEF foram entregues cópias de todos os documentos ao impugnante e reaberto o prazo de defesa, para que pudesse exercer o contraditório.

Conforme disposto no art. 123 do RPAF/BA, é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações. Entretanto na sua defesa o impugnante não apresentou documento que fizesse prova de que as operações que lhe foram atribuídas foram praticadas por terceiros, motivo pelo qual não acato a nulidade suscitada.

Vale ressaltar que as decisões contidas nos Acórdãos JJF 05-01-02, JJF 1852/98 e CJF 0014/99 citadas na sua defesa não se tratam de situações análogas à este processo, visto que nas duas primeiras situações restou provado que as mercadorias não pertenciam ao autuado e entrega de mercadoria a destinatário diverso do indicado na nota fiscal, e a última trata de trânsito de mercadoria acompanhada por nota fiscal inidônea.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS relativo a recolhimento a menos em razão de utilização de nota fiscal de saída com numeração em duplicidade; operações não escrituradas nos livros fiscais próprios; diferença entre os documentos fiscais arrecadados e os escriturados; de operações não escrituradas; complemento de fornecimento de carvão não escriturado e pela falsificação de DAEs utilizados como comprovante de pagamento de ICMS.

Como apreciado na preliminar de nulidade, na defesa apresentada o autuado não adentrou ao mérito das infrações, tendo alegado apenas que não é responsável pela prática dos ilícitos descritos nas infrações, que as provas deveriam ser apresentadas pela fiscalização e que na dúvida deveria ser decidido em favor do contribuinte.

Ao contrário do que foi afirmado, constato que os elementos contidos no processo provam a existência das irregularidades praticadas pelo estabelecimento autuado, senão vejamos:

- 1) Os demonstrativos juntados às fls. 15 a 42; 432/448; 815/822 relacionam notas fiscais emitidas em paralelo com indicação dos destinatários (CBF Indústria de Gusa S/A); DAEs falsificados; ICMS não recolhido, fazendo-se acompanhar das vias das notas fiscais (fls. 43 a 423; 448 a 814; 823/1190);
- 2) Foi juntado aos autos, cópia do livro de Registro de Saída de Mercadorias do estabelecimento autuado onde não consta escrituração de notas fiscais emitidas em paralelo (fls. 1192 a 1246);
- 3) Foi juntado ao processo demonstrativo de DAEs falsificados (fls. 1342/1345) arrecadados em estabelecimentos destinatários (Siderúrgica Imbiruçu e CBF Ind. De Gusa S/A), cujos valores não foram confirmados pelas instituições financeiras (Bradesco e Banco do Brasil), a exemplo dos documentos juntados às fls. 1347 (Declaração do Bradesco) e 1370 (Declaração do Banco do Brasil).

Pelo exposto, os documentos juntados ao processo fazem prova das acusações de que recolheu ICMS a menos em razão de utilização de nota fiscal em duplicidade (infração 1), não escrituração de documentos fiscais (infração 2), falsificação de DAEs (infração 3), divergência entre o documento e o lançamento no livro (infração 4) e de notas fiscais complementares não escrituradas (infração 5).

Ressalto que os documentos foram emitidos contra clientes habituais do estabelecimento autuado (siderúrgicas adquirentes tradicionais de carvão), a maioria dos documentos foram coletados no trânsito de mercadorias e nos estabelecimentos destinatários o que prova ter havido circulação física das mercadorias e o autuado não apresentou qualquer prova quanto à alegação de que poderiam ter sido emitidos por terceiros em seu nome.

Mesmo porque, lhe foram fornecidas cópias dos documentos juntados ao processo e o impugnante não apresentou qualquer prova de que não praticou as operações mercantis relativas a documentos por ele emitidos.

Por tudo que foi exposto tendo alegado não ter praticado as operações que lhe foram atribuídas, sem apresentar qualquer prova do que foi alegado, importa em presunção de veracidade das acusações diante das provas trazidas ao processo e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal nos termos dos artigos 140, 142 e 143 do RPAF/BA.

Também não pode ser acatada a tese de que na dúvida deve ser decidido em favor do contribuinte, (art. 112 do CTN) pelo fato de que não foi trazida ao processo qualquer prova que ensejasse dúvida se as operações foram praticadas pelo estabelecimento autuado ou por terceiros e sim que os documentos juntados aos autos comprovam que as operações foram praticadas pelo estabelecimento autuado.

Da mesma forma não foi apresentada qualquer prova de que o estabelecimento autuado não é o responsável pela prática das infrações descritas na autuação e da alegação que os inquéritos policiais apurados pela DECECAP comprovam utilização de dados cadastrais pessoais por terceiros. Portanto, diante da materialidade dos fatos cabe ao acusado fazer prova em contrário.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância, interpõe o autuado Recurso Voluntário (fls. 1.749 a 1.757), através do qual, inicialmente, assevera que tanto o ilustre autuante quanto a 4^a Junta de Julgamento deixaram de observar fatos relevantes decorridos no desenvolvimento da ação fiscal, registrando que “*a ação fiscal foi lastreada em provas robustas das irregularidades praticadas, o que não deixa dúvida da sonegação do ICMS devido nas operações de comercialização de carvão vegetal.*” Frisa que, tal qual a Fazenda Pública Estadual, o recorrente “*foi vítima de pessoas inescrupulosas que se apropriaram de seus dados cadastrais para confeccionarem documento falsos em seu nome*”. Assim, espera que a DECECAP, em seu trabalho investigativo, possa apontar os verdadeiros culpados pela prática das infrações cometidas. Diz que a ação fiscal, embora pautada pela legalidade, poderia ter sido realizada de outro modo, solicitando-se do recorrente explicações sobre os documentos falsos que foram recolhidos pela fiscalização, vez que, se tivesse analisado a sua escrita fiscal/contábil, constataria ausência de receita decorrente de tais operações ilícitas. Assim, prossegue, se não obteve receita com a operação, não haveria justificativa plausível, interesse lógico em fraudar o Fisco estadual.

Aduz que a ação fiscal desenvolvida não prova que o autuado foi beneficiário da ilicitude praticada por estranhos e requer a nulidade do Auto de Infração por ilegitimidade passiva (art. 18, IV, “a” do RPAF/BA). Assinala que o PAF deve ser pautado pelo princípio da verdade material, razão pela qual a autoridade fiscal deve assumir uma posição investigatória, ativa e imparcial, detendo, em função de sua investidura, a obrigação de esgotar todos os meios hábeis para constatação, ou não, da ocorrência do fato gerador e do seu responsável. Transcreve ementas dos Acórdãos JJF 05-01-02, JJF 1852/98 e CJF 0014/99 (fl. 1687) para reforçar sua tese de ilegitimidade passiva. Argumenta que o processo fiscal se equipara ao processo penal, vale dizer, está adstrito ao princípio da verdade material, bem como da tipicidade cerrada, pelo que as alegações (atos criminosos) devem estar embasadas em provas contundentes do cometimento da infração e do infrator, provas que não deixem dúvidas de quem os praticou, fato este que não está claro no caso em tela, visto que não foi feita uma análise mais profunda na escrita fiscal/contábil da empresa autuado, o que enfraquece o argumento de que seja o autuado parte legítima para figurar no polo passivo da referida obrigação.

Tece comentários sobre os princípios que regem o processo administrativo fiscal, as garantias fundamentais asseguradas pela Constituição Federal, Código Tributário Nacional (CTN), Lei Complementar, inclusive o art. 112 do CTN que preconiza que na dúvida deve ser decidido favorável ao contribuinte, fato que deve ser apreciado no julgamento sem antes aprofundar quanto a real existência do fato gerador.

Diz que o autuante não prova que o estabelecimento autuado é o responsável pela prática das infrações descritas na autuação e que os inquéritos policiais apurados pela DECECAP têm comprovado a utilização de dados cadastrais pessoais por terceiros e que o Fisco estaria invertendo o ônus da prova de que ele tenha cometido as irregularidades de que é acusado.

Ressalta que a prova deve ser apresentada por quem alega, e na situação presente os demonstrativos apresentados pelo autuante não provam que o autuado tenha se beneficiado dos atos lesivos ao Erário. Alega que no processo não existe documentação que prove o nexo causal entre a ação e o resultado lesivo. Diz que, no caso vertente, o autuante elaborou demonstrativos tentando comprovar as infrações descritas, no entanto, são meras tentativas de prova, não havendo argumento capaz de sustentar a afirmativa de modo real e palpável que o autuado é o responsável pelas infrações, nem mesmo que o autuado se beneficiou de qualquer valor, o que, por certo, não trouxe prejuízo para o Estado.

Entende que, para que se possa atribuir responsabilidade de tal monta ao contribuinte, é necessário que a análise seja feita no conjunto das escritas e, pelo escriturado, se o autuado foi, realmente, o beneficiário das mencionadas infrações. Alega que no PAF não existe nenhuma documentação que indique ou prove que essa análise foi feita de modo amplo, pois o autuante limitou-se tão-somente a demonstrar as infrações, mas não comprovou que o autuado se beneficiou das infrações, provando, assim, o nexo causal entre as infrações e o acusado/autuado. Salienta que a escrituração contábil deveria fazer parte dessas provas, mas o autuante, conforme verifica-se no PAF, limitou-se, apenas, a uma das vertentes dos trabalhos que devem ser desenvolvidos para se chegar à conclusão da autuação interposta. Assim, prossegue, contrariando os princípios da segurança jurídica, da moralidade, da verdade real, dentre outros, o fiscal autuante, vendo-se impossibilitado de proceder a uma adequada averiguação dos fatos, lavra um Auto de Infração totalmente destituído de elementos comprobatórios da responsabilidade do autuado, invertendo o ônus da prova para o contribuinte que se vê obrigado a fazer prova do que não fez.

Ressalta que o compromisso do autuante é com a verdade material, surgida da relação entre a norma e a realidade dos fatos, sob pena de falta de motivação. Transcreve trechos de autoria dos professores Celso Antônio Bandeira de Melo e Hely Lopes Meirelles para reforçar o seu posicionamento de que a administração deve justificar seus atos com fundamentos de direitos, bem como lavrar Auto de Infração com motivação, sob pena de torná-lo nulo e ineficaz.

Argumenta que não havia motivo para que se procedesse à lavratura do Auto de Infração, embasado em motivos falsos, inexistentes ou inidôneos, motivo pelo qual, com amparo no princípio do contraditório pleno e amplo assegurado pela Constituição Federal (art. 5º, LV), requer que seja reformada a Decisão de primeira instância para declarar nulo o Auto de Infração.

A ilustre representante da PGE/PROFIS emite Parecer conclusivo a respeito da matéria (fl. 1.763), através do qual entende que os elementos constantes dos autos são suficientes para que se impute ao recorrente a responsabilidade pela falta de recolhimento do ICMS, já que os DAE's não são reconhecidos pelas instituições bancárias e as notas fiscais não correspondem às primeiras vias. Assinala que a alegação do recorrente de que foi vítima de terceiros inescrupulosos que utilizaram os seus dados cadastrais não veio acompanhada de prova, além de não ser razoável, já que as provas dos ilícitos foram encontradas em poder dos seus fornecedores habituais. Finaliza asseverando que a autuação é fruto de um trabalho meticoloso da fiscalização que reuniu elementos e provas robustas para a caracterização das infrações. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário apresentado.

VOTO

Em sua peça recursal, o autuado suscitou preliminar de nulidade do Auto de Infração, em face de sua ilegitimidade passiva, sob o entendimento de que as infrações objeto de autuação foram resultado de atos criminosos lesivos ao Erário estadual, praticados por pessoas inescrupulosas que se valeram de seus dados cadastrais para confeccionarem documentos falsos em seu nome.

Compulsando os fólios processuais, verifico que os elementos constantes dos autos são suficientes para que se impute ao recorrente a responsabilidade pela falta de recolhimento do ICMS, tendo em vista que os DAE's não são reconhecidos pelas instituições bancárias, bem como

as notas fiscais não correspondem às primeiras vias, convindo reiterar que, em primeira instância, foram entregues cópias de todos os documentos ao recorrente e reaberto o prazo de defesa, para que pudesse ser exercido o contraditório.

É de corriqueira sabença, em face do que preceitua o art. 123 do RPAF/BA, que o sujeito passivo tributário tem o direito de fazer a impugnação do lançamento na esfera administrativa, apresentada por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, o que efetivamente não ocorreu.

Rejeito, portanto, a referida preliminar de nulidade.

Outrossim, impende observar que os Acórdãos JJF 05-01-02, JJF 1852/98 e CJF 0014/99, repisados na peça recursal, como corretamente decidiu o *a quo*, não guardam similitude com o presente processo, especialmente porque, nos dois primeiros, restou demonstrado que as mercadorias não pertenciam ao autuado, bem como ocorrera a entrega de mercadoria a destinatário diverso do indicado na nota fiscal, ao passo que a última trata de trânsito de mercadoria, acompanhada por nota fiscal inidônea.

Ingressando na seara de análise do *meritum causae*, cura ressaltar que o recorrente olvida-se em enfrentá-lo, limitando-se a alegar que não é o responsável pela prática dos ilícitos descritos nas infrações, bem assim de que as provas deveriam ser apresentadas pela fiscalização, decidindo-se, na dúvida, em favor do contribuinte.

Ora, como demonstrado na Decisão recorrida, os elementos arrostrados aos fólios processuais, denotam, com clareza solar, a existência das irregularidades praticadas pelo recorrente.

Destarte, com espeque no Parecer exarado pela Douta PGE/PROFIS, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão recorrida em toda a sua inteireza.

Recomendo, ainda, que sejam extraídas cópias dos presentes autos, encaminhando-se para a INFIP, a fim de que sejam adotadas as medidas que entender cabíveis.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 233081.0004/05-6, lavrado contra LANDRENNNS VIEIRA GAVA (LAVEGA INDUSTRIA E COMÉRCIO DE CARVÃO VEGETAL), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$146.120,10**, acrescido das multas de 60% sobre R\$112,80, 70% sobre R\$21.114,02 e 100% sobre R\$124.893,28, previstas no art. 42, incisos II, “a”, III e IV, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa no valor de **R\$40.792,80** com os acréscimos moratórios conforme a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de março de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS