

**PROCESSO** - A. I. Nº 269203.0008/08-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - FARMÁCIA REOBOTE LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 4º JJF nº 0299-04/10  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 09/09/2011

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0248-12/11

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MEDICAMENTOS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Considerando que as notas fiscais foram coletadas nos estabelecimentos do emitente, situados em outras unidades da Federação, não existindo prova ou certeza nos autos quanto ao ingresso das mercadorias no território deste Estado, não há como determinar, com segurança, a infração imputada ao sujeito passivo, mostrando-se eivada do vício de nulidade a autuação, nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA. Mantida a Decisão de primeiro grau. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal contra o julgamento do Auto de Infração, lavrado em 24 de julho de 2008, o qual exige ICMS no valor de R\$ R\$61.182,23, acrescido da multa de 60%, decorrente da constatação da seguinte infração:

*“Falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos que o autuado adquiriu produtos farmacêuticos de empresa com estabelecimentos localizados nos Estados de São Paulo e Minas Gerais, sem efetuar a antecipação tributária do imposto, conforme notas fiscais geradas a partir das informações contidas nos arquivos magnéticos (Convênio ICMS 57/95) e cópia de notas fiscais juntadas ao processo, sendo o fato verificado nos exercícios de 2004 a 2006.”*

A Decisão recorrida, consubstanciada no Acórdão JJF Nº 0299-04/10, baseou-se na seguinte argumentação, para a desoneração do valor considerado, e motivador do Recurso de Ofício:

*“A tentativa de saneamento do PAF, por parte deste colegiado, determinando diligência em busca de provas complementares da realização das transações mercantis consignadas nos documentos fiscais, de forma a certificar-se da ocorrência do ilícito fiscal apontado no lançamento de ofício, não teve êxito, pois a simples “DECLARAÇÃO” da PROFARMA, emitente dos documentos fiscais, consignando número de notas fiscais e de duplicatas, valores e data de vencimentos e de pagamentos, não substitui as provas complementares solicitadas, a exemplo de: cópia de pedido; comprovante de pagamentos; comprovante de entrega das mercadorias, etc. Tais dados inseridos na “DECLARAÇÃO”, conforme bem frisou o defendente, não trouxe qualquer elemento novo adicional aos já existentes no Auto de Infração.*

*Assim, considerando que, com exceção de apenas seis de aproximadamente duzentos e cinquenta documentos fiscais, o sujeito passivo é incisivo em afirmar que não adquiriu as mercadorias objeto da autuação e que a 2ª via da nota fiscal, no caso concreto, é apenas uma prova indiciária, pois não restou comprovado que o autuado, efetivamente, é o destinatário das mercadorias indicado nos documentos fiscais, visto que as provas complementares perquiridas não foram trazidas aos autos, é inevitável se concluir que a inexistência destes documentos probatórios impossibilita ao julgador pronunciar-se sobre o mérito da exigência, visto que o lançamento de ofício não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a autoria da infração pelo autuado.*

*Logo, no caso concreto, nestas condições, não se vislumbra como este órgão julgador possa apreciar o mérito da imputação, visto que na autuação 97,5% das provas trazidas aos autos são insuficientes para o deslinde da lide, o que contamina o lançamento de ofício por se revelar uma imputação insegura quanto à autoria da infração, devendo ser decretada a nulidade do Auto de Infração epigrafado, com espeque no art. 18, IV, a, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, abaixo transcrito:*

**“Art. 18. São nulos:**

**IV - o lançamento de ofício:**

**a) que não tiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”.**

*Deve-se ressaltar que há de se diferenciar tal situação específica com as decisões prevalentes exaradas por este Conselho de Fazenda, nas quais tem sido considerado, como prova suficiente de operações de compras, a coleta de notas fiscais, através do CFAMT, acobertando mercadorias em circulação no território baiano, com endereçamento a contribuintes localizados neste Estado, visto que, no caso concreto, a coleta das notas fiscais juntadas a este processo foi feita junto aos próprios emitentes situados em outros Estados (São Paulo e Minas Gerais) e não foi acostado ao processo qualquer prova de que as mercadorias nelas consignadas tenham circulado no território baiano ou outras provas complementares.*

*Nesse contexto de insegurança, voto pelo ACOLHIMENTO da preliminar suscitada, com esteio no art. 18, IV, “a”, do RPAF, para decretar NULO o Auto de Infração, por entender que, nesta situação específica, com exceção do ínfimo percentual de 2,5%, os elementos probatórios trazidos aos autos não conferem segurança quanto à efetiva ocorrência da infração pelo autuado, recomendando à autoridade fazendária, nos termos previstos no art. 156 do RPAF/BA, a renovação do procedimento fiscal, a salvo das falhas apontadas”.*

Diante do valor desonerado, a Junta de Julgamento recorreu de ofício da Decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10 de outubro de 2000.

**VOTO**

É objeto do Recurso de Ofício a Decisão da Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Nulo o lançamento tributário, que versa sobre a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA, a saber, medicamentos.

Da análise dos elementos constantes no processo, verifico que a autuação lastreou-se em dados de notas fiscais relacionadas nos arquivos magnéticos estabelecidos no Convênio ICMS 57/95 e cópia de vias fixas de notas fiscais juntadas ao processo, coletadas junto aos emitentes das mesmas. Tais documentos fiscais são vias fixas pertencentes aos estabelecimentos vendedores das mercadorias, ou seja, a empresa PROFARMA DISTRIBUIDORA DE PRODUTOS FARMACÊUTICOS S.A. localizados nos Estados de São Paulo e Minas Gerais.

O entendimento deste Conselho de Fazenda Estadual tem prevalecido no sentido de que notas fiscais colhidas junto a fornecedores, a princípio, se constituem em indício de irregularidade, e nada mais do que isso. Para que o indício se transmute em evidência é necessário, para que assuma a condição de prova material, o auxílio de outros elementos, tais como comprovação do pagamento realizado pelo adquirente indicado no documento fiscal, registro contábil ou fiscal, análise do conhecimento de transporte emitido relativo a cada documento emitido, a existência de duplicata, no intuito de, efetivamente, comprovar a aquisição efetiva da mercadoria por aquele indicado no documento fiscal. Isto em decorrência do fato de que a prova material do ilícito constatado foi produzida por terceiros e não por quem cometeu a infração objeto do lançamento fiscal.

O único documento acostado pelo fisco como meio de prova da imputação fiscal foi uma declaração produzida pelo fornecedor de que existiram as aquisições das mercadorias consignadas nas notas fiscais e que as mesmas foram quitadas (fls. 812 a 819), fruto da solicitação

de diligência, por parte do órgão julgador de primeiro grau. Tal documento, firmado pelo responsável contábil da empresa PROFARMA, não tem o condão de produzir a necessária e imprescindível prova de que as mercadorias nelas constantes de forma efetiva circularam no território baiano, sequer, que foram realmente adquiridas pelo sujeito passivo.

Verifico também que a grande maioria dos documentos fiscais, a exemplo daquele constante à fl. 532, há indicação de que as mercadorias seriam entregues por “*despacho por transbordo da filial Salvador-BA, Inscr. Est.: 64.250.907*”, donde se depreende que as mercadorias foram transportadas até a filial da PROFARMA localizada em Salvador e posteriormente reenviadas ao suposto destinatário.

Falta, pois, o elemento maior na elucidação dos fatos: a prova. Ela deve ser considerada como o meio pelo qual se procura demonstrar que certos fatos, expostos no processo, ocorreram conforme o descrito na acusação inicial.

O ônus da prova trata-se de uma regra processual que, ressalte-se, não atribui o dever de provar o fato, mas sim atribui o encargo a uma das partes pela falta de prova daquele fato que lhe competia. Na precisa lição de FREDIE DIDIER JR. (*Direito Processual Civil. 4ª edição, Salvador, Jus PODIVM, vol. I, 2004*), a “*expressão ‘ônus da prova’ sintetiza o problema de saber quem responderá pela ausência de prova de determinado fato*”.

Deparando-se com a incerteza, quanto ao fato imputado, pelo sistema do livre convencimento motivado, o julgador, pode se utilizar das regras de distribuição do ônus da prova, onerando aquela parte que carregava o encargo da prova com uma sentença desfavorável visto que não produziu prova necessária a corroborar suas alegações. Tais regras resolvem a controvérsia nos casos em que a produção probatória não convence ao julgador, levando-o a julgar em desfavor daquele a quem incumbia o ônus da prova, e não o cumpriu satisfatoriamente.

No caso em tela, o ônus da prova caberia ao Fisco, vez que este analisou os arquivos magnéticos constantes do sistema SINTEGRA e coletou junto ao remetente as vias fixas das notas fiscais emitidas contra o sujeito passivo, o qual, desde o primeiro momento nega de forma peremptória, a aquisição das mercadorias nelas constantes.

Não o fazendo, como bem demonstra a diligência realizada, que não logrou o objetivo para o qual foi proposta, há de se aplicar a regra constante no artigo 112 do Código Tributário Nacional, especialmente os seus incisos II e III, que obedecem à determinação de que a lei tributária que define infrações, ou lhe comina penalidades, interpreta-se da maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à natureza, às circunstâncias materiais do fato, à natureza ou extensão dos seus efeitos, bem como quanto à autoria, imputabilidade, ou punibilidade.

Inexiste nos autos qualquer elemento de prova ou a efetiva certeza quanto à circulação das mercadorias no território deste Estado. Assim sendo, não se pode determinar com segurança a infração imputada ao sujeito passivo. E tal fato foi muito bem percebido pelo julgador de Primeira Instância.

Todavia, uma observação deve ser feita: em sede de defesa, o autuado no documento de fls. 704 e 731, reconhece que “*...adquiriu somente as mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais nºs. 946.201; 67.092; 85.979; 120.719; 196.709 e 214.278...tendo inclusive promovido o recolhimento do ICMS por antecipação conforme DAM’s em anexo, o que, aliás, exime a CONTRIBUINTE de qualquer pagamento adicional do imposto pretendido*”.

Tal fato, não passou despercebido do julgador de primeiro grau. Todavia, diante do fato do mesmo não ter adentrado no mérito da acusação, não pode ser abordado neste momento, sob pena de ocorrer supressão de instância.

A Decisão se mostra, acertada, razão pela qual não merece reparo, motivo pelo qual voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício. Represento à autoridade competente para que seja renovada a ação fiscal a salvo das falhas aqui apontadas, verificada a sua possibilidade.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **269203.0008/08-6**, lavrado contra **FARMÁCIA REOBOTE LTDA**. Recomenda-se à autoridade competente, verificada a possibilidade legal, o refazimento da ação fiscal, a salvo das incorreções apontadas, e adoção das demais providências necessárias, inclusive ciência às partes.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS