

**PROCESSO** - A. I. N° 295309.0044/10-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - ERMOR TABARAMA TABACOS DO BRASIL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3ª JJF nº 0150-03/11  
**ORIGEM** - INFRAZ CRUZ DAS ALMAS  
**INTERNET** - 04/07/2012

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0179-11/12

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ. Lançamento nulo por inadequação do roteiro de auditoria adotado no procedimento fiscal, implicando falta de certeza quanto à existência de infração. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVVIDO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata o caso em apreciação de Recurso de Ofício apresentado para exame da Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, consubstanciada no Acórdão nº 0150-03/11, que julgou Nulo o Auto de Infração nº 295309.0044/10-9, lavrado em 23/12/2010, imputando ao sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS relativo a saídas de mercadorias não declaradas, apuradas com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados (2005 e 2006).

O autuado apresentou, através de representante legalmente constituído, impugnação tempestiva (fls. 165 a 169), sustentando ser a filial autuada uma de três unidades para beneficiamento de fumo em folhas originadas de plantio próprio de fumo, denominado “Sumatra”; explicando, em seguida, como ocorre o processo de beneficiamento do fumo.

A par disso, a autuante prestou a informação fiscal de fl. 174, informando o procedimento adotado e mantendo integralmente o lançamento fiscal.

Prosseguindo, a JJF dirimiu a lideposta à sua apreciação, julgando nulo o Auto de Infração, com o posicionamento adiante transcrito:

*“Apreciou-se em preliminar o requerimento verbal do representante do autuado, na sessão de julgamento, no sentido de que fosse adiamento do julgamento, sob alegação que o setor jurídico da empresa não tinha conhecimento deste Auto de Infração. O requerimento foi indeferido, por economia processual, em face de elementos que seriam demonstrados na leitura do voto.*

*O imposto em discussão neste Auto é decorrente de levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados, tendo sido apuradas omissões de entradas de mercadorias, sendo lançado o imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com Recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Essa presunção é autorizada pelo § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96.*

*A defesa alega que o percentual de quebra de 35% se baseava no processo de beneficiamento do fumo em folhas nos anos de 2003 e 2004, quando a empresa utilizava o processo de “destala”, que consistia na retirada do talo da folha, uma vez que com tal processo a quebra variava de 35% até 45%, sendo que, a partir de 2005, na unidade que foi objeto de auditoria, não houve aquele tipo de processo, e por isso aquela quebra de 35% não pode ser utilizada, pois o normal de quebra passou a ser em torno de 10% a 15%, a depender do período de colheita, secagem e armazenamento. Argumenta que, além desse aspecto, houve um equívoco em aplicar o percentual de quebra apenas nas entradas, haja vista que também há quebras nas saídas, que chegam até a 10%.*

*Há nestes autos uma questão que tenho o dever de suscitar de ofício, pois se trata de aspecto relacionado à aplicação da norma ao caso concreto, e a aplicação da lei é tarefa do julgador, não dependendo de provocação da parte.*

*O autuado alega que a filial que foi autuada é uma de três unidades de beneficiamento de fumo em folhas originadas de plantio próprio de fumo.*

Ora, se o fumo recebido por essa filial para beneficiamento é de produção própria, isto significa que não há pagamentos nas entradas do fumo. E, se não há pagamento, não se aplica a presunção de que cuida o § 4º do art. 4º da Lei nº 7.014/96. A interpretação da lei é de que, havendo entradas não contabilizadas, isso implica que os pagamentos dessas entradas também não foram contabilizados, dando motivo à presunção de que tais pagamentos foram feitos com Recursos decorrentes de saídas (vendas) de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas. Porém, como não há desembolso de Recursos nas entradas, não havendo por conseguinte contabilização de pagamentos, a presunção legal não se aplica neste caso, pois toda presunção tem por pressuposto um fato concreto (fato-indício), com base no qual se deduz a existência de outro fato (fato probando).

Ao estabelecer a lei que a falta de contabilização de entradas de mercadorias e consequentemente a falta de contabilização do pagamento dessas entradas autoriza a presunção de ocorrência de operações sem pagamento do imposto, “ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”, há que serem assinalados os seguintes aspectos:

- a) trata-se de presunção relativa – a própria lei, após estabelecer a presunção, põe uma vírgula e diz que o contribuinte pode demonstrar a improcedência da presunção;
- b) presunção consiste numa conclusão ou dedução que se extrai de um fato conhecido para chegar-se a aceitar como verdadeira e provada a existência de outro fato;
- c) há que se identificar qual o fato-indício (fato provado) e qual o fato presumido (fato probando);
- d) a distribuição da prova, de acordo com a lei, fica assim: cabe ao fisco fazer a prova do fato-indício (falta de contabilização do pagamento de entradas de mercadorias no estabelecimento do autuado), e ao contribuinte cabe provar a improcedência da presunção (a prova de que não houve omissão de saídas ou que as saídas omitidas não são tributáveis);
- e) note-se que a lei não diz que compete ao contribuinte provar a inexistência de pagamentos não contabilizados relativamente a entradas de mercadorias, pois para o contribuinte fazer esse tipo de prova não há necessidade de que a lei o diga, uma vez que tal prova é inerente ao princípio do contraditório e da ampla defesa. A faculdade atribuída ao contribuinte pela lei é para que ele possa fazer a “prova da improcedência da presunção”, ou seja, que não houve omissão de saídas ou que as saídas omitidas não são tributáveis;
- f) por conseguinte, como pressuposto para que o contribuinte faça a prova da improcedência da presunção, deve-se, primeiro, analisar se o fisco fez a prova do fato-indício, ou seja, a prova da existência de falta de contabilização do pagamento de entradas de mercadorias no estabelecimento do autuado.

A defesa alegou que o fumo em folhas recebido para beneficiamento nessa filial é originado de plantio próprio. Isso não foi negado pela auditora. Como a auditora não anexou aos autos as Notas Fiscais e nos demonstrativos fiscais não constam os nomes dos emitentes, seria o caso de, a fim de esclarecer esse aspecto, se remeter o processo em diligência para que a auditora se pronunciasse especificamente sobre esse ponto. No entanto, analisando-se as cópias dos livros fiscais do autuado anexadas pela auditora, está provado que, salvo as aquisições de energia elétrica, serviços de telefone e outras entradas materiais de uso ou consumo, em quantias insignificantes, o grosso das entradas se refere a “transferências para comercialização” (fls. 28, 30, 32, 34, 36, 38, 41, 45, 49, 51, 53, 55, 97, 99, 101, 103, 107, 110, 114, 117, 119 e 122).

Como se trata de transferências, mais uma razão existe para insubsistência da presunção, pois uma filial não “paga” nada à matriz ou a outra filial, havendo apenas acertos contábeis de compensações recíprocas.

O lançamento é nulo, por inadequação do roteiro de auditoria adotado no procedimento fiscal, implicando falta de certeza quanto à existência de infração. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, antes do início de nova ação fiscal, se exime de penalidade.

Voto pela NULIDADE do Auto de Infração.”

Em face do teor da Decisão e em obediência ao art. 169 I, “a”, 1, do RPAF/BA, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF.

## VOTO

Consoante relatado é objeto deste Recurso de Ofício a Decisão da 3ª JJF, considerando Nulo o Auto de Infração epigrafado, o qual imputava ao autuado a falta de recolhimento do ICMS relativo a saídas de mercadorias não declaradas, apuradas com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar entradas, efetuou seu pagamento com recursos provenientes de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, fato apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécies de mercadorias em exercícios fechados.

Examinada a procedimentalidade, verifico que a Decisão recorrida se apresenta incensurável, na medida em que a JJF, de forma exemplar, identificou vícios na ação fiscal, os quais, sem margem à dúvida, acarretam insegurança na acusação imputada ao contribuinte referentemente à infração.

Com efeito, a autuação se diz embasada no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, alterada pela Lei nº 8.542, de 27/12/02, com efeitos a partir de 28/12/02, que estatui literalmente:

*"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 mercadoria com pagamentos 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".*

Por sua vez, na peça impugnatória, o autuado declarou ser o estabelecimento autuado uma filial de unidade de beneficiamento de fumo originado de plantio de produção própria, restando comprovado nos autos, de acordo com os livros de registro de entradas, que com exceção de registro de entradas de materiais de uso e consumo, todas as outras entradas de mercadorias se encontram especificadas como “transferência para comercialização”.

Vale frisar que a interpretação da lei é no sentido de que, havendo entradas de mercadorias não contabilizadas, implicaria em que o pagamento dessas entradas também não teria sido contabilizado, ensejando a presunção de que tais recursos para o pagamento foram oriundos de vendas realizadas anteriormente e também não contabilizados.

Ocorre que, como ficou demonstrado, o contribuinte não realiza pagamentos pelas mercadorias transferidas entre estabelecimentos da mesma titularidade, daí se apresentando inaplicável o instituto da presunção legal, como bem destacou o ilustre Relator da instância de piso, “*a presunção legal não se aplica neste caso, pois toda presunção tem por pressuposto um fato concreto (fato-indício), com base no qual se deduz a existência de outro fato (fato probando).*”

Assim, o fato indício seria o pagamento das entradas com recursos não contabilizados, porém, confirmada a origem das mercadorias para beneficiamento de plantio próprio, inviabilizado o fato indício para se materializar a presunção legal.

Concludentemente, em razão da existência de vício insanável de procedimento na apuração da imputação, caracterização do fato e motivação jurídica do lançamento, gerando incerteza e falta de liquidez do débito apurado, disso restando ausentes elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração, a teor do art. 18, inciso IV, do RPAF/BA, ratifico a Decisão de nulidade proferida pela primeira instância.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício formalizado pela 3ª JJF, mantendo inalterada a Decisão recorrida, inclusive com a recomendação do estudo da conveniência de renovação do procedimento fiscal, isento de falhas, visando à cobrança do crédito tributário, se devido.

## 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 que julgou NULO o Auto de Infração nº 295309.0044/10-9, lavrado contra ERMOR TABARAMA TABACOS DO BRASIL LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de maio de 2012.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTAS - REPR. DA PGE/PROFIS