

**A. I. N°** - 206905.0001/12-2  
**AUTUADO** - NOBLE BRASIL S.A.  
**AUTUANTES** - MARIA IRACI BARROS DE SÁ TELLES  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 09.10.2012

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF N° 0227-02/12**

**EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS.** a) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. PAGAMENTO A MENOS. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo impugnante; b) AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo impugnante. **2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL.** ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo impugnante. **3. CRÉDITO FISCAL.** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO PARA O ATIVO IMOBILIZADO. Infração devidamente caracterizada, reconhecida pelo impugnante; b) NÃO COMPROVAÇÃO DA ENTRADA DAS MERCADORIAS NO ESTABELECIMENTO. Não ficaram demonstradas as efetivas aquisições ou entradas de mercadorias no estabelecimento do autuado. O Livro fiscal e os documentos apresentados pelo impugnante não foram suficientes para elidir a exigência. Infração caracterizada. **4. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES.** ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Acolhida parte da impugnação, refeitos os cálculos e ajustado o levantamento de estoque, com redução do valor exigido. Infração parcialmente mantida. Não acolhidas as arguições de nulidade, pedido de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 19/03/2012, exige ICMS no valor histórico de R\$6.980.866,88, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - deixou de recolher o 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. ICMS no valor de R\$ 643,20. Multa de 60%;

Infração 02 - deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. ICMS no valor de R\$ 109.173,04. Multa de 60%;

Infração 03 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 5.452,17. Multa de 60%;

Infração 04 - deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento. ICMS no valor de R\$ 31.231,16. Multa de 60%;

Infração 05 - falta de recolhimento do ICMS, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias em exercício fechado. ICMS no valor de R\$ 6.133.372,02. Multa de 100%;

Infração 06 - utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou o serviço não ter sido prestado. ICMS no valor de R\$ 700.995,29. Multa de 150%.

O autuado ingressa com defesa, através de advogado legalmente habilitado, fls. 301 a 328. Aduz no que tange às infrações 01, 02, 03 e 04, por conveniência, e outras razões, que efetuará o recolhimento dos valores apontados pela autoridade fazendária com as devidas reduções cabíveis em relação às multas até o dia 04.04.2012.

Afirma, no entanto, que as infrações 05 e 06 são nulas ou improcedentes. Argumenta que antes de adentrar em relação à infração 05, a Autuante concluiu que a Impugnante teria deixado de contabilizar entradas de mercadorias e não teria recolhido o ICMS relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas.

Afirma ainda na descrição da infração supostamente cometida (item 5 anteriormente transcrito), a conclusão se deu com base em presunção.

Alinha que segundo as regras que regem o processo administrativo fiscal, o ônus da prova quando do lançamento tributário é do fisco, requisito este, contudo, que não se faz presente no caso concreto, pois a fiscalização simplesmente acusou a Impugnante de certos fatos e nada logrou comprovar acerca de suas alegações.

Acrescenta que de fato, como salientado anteriormente e conforme será devidamente comprovado adiante, o demonstrativo da fiscalização está repleto de inconsistências, não tendo a fiscalização intimado a Impugnante para prestar esclarecimentos ou apresentar documentação que comprovasse a inocorrência das infrações apontadas.

Salienta que são exatamente estas as razões pelas quais foram feridos direitos constitucionalmente assegurados à Impugnante, em especial o direito à ampla defesa e ao devido processo legal.

Coaduna na dicção do inciso LV do artigo 5º da nossa Carta Magna, é garantido aos litigantes, tanto na esfera judicial como na administrativa, o direito à ampla defesa.

Consigna ainda, ao citar um dos princípios norteadores da atividade administrativa de lançamento é o da busca da verdade material, segundo o qual cabe ao fisco apurar a essência dos fatos ocorridos para, só depois, concluir pela tributação, ou não, no caso concreto.

Argumenta que a decorrência lógica da cobrança de tributo com base em presunção é a violação ao princípio da legalidade, previsto no artigo 97, III, do Código Tributário Nacional, na medida em que somente a ocorrência do fato gerador estabelecido na legislação formaliza a obrigação tributária.

Ressalta valer notar que a figura das presunções é conhecida de nosso ordenamento, inserindo-se na categoria dos meios de prova, podendo ser assim definida, de forma clássica:

---

*"Presunção é a illação que se tira de um facto conhecido para provar a existência de outro desconhecido." (Clóvis Bevilacqua, 'Código Civil', volume I, pág. 388)*

Acrescenta que se admite em matéria tributária a prova da ocorrência do fato gerador por meio de presunções, não se pode perder de vista, contudo, que elas implicam em certo tipo de

correlação que se instaura entre o plano da existência dos fatos e o plano dos meios de prova desses fatos, o que não foi buscado pela autoridade fiscalizadora no presente caso.

Afirma que é certo que no curso da fiscalização poderão ocorrer hipóteses de incerteza quanto ao fato, quando não haja suficiente correlação entre o conhecido e o desconhecido, encontrando-se a Administração, neste caso, perante uma dúvida quanto à ocorrência do fato, mas nestes casos é dever da administração a busca da verdade material.

Aduz que não é por outro motivo que o artigo 18 do Decreto nº 7.629/99, que regula o processo administrativo fiscal no Estado da Bahia, estabelece *in verbis*:

**“Art. 18 - São nulos:**

*I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;*

*II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;*

*III - as decisões não fundamentadas;*

*IV - o lançamento de ofício:a) “que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;”*

Alude, conforme já mencionado acima, que no caso presente a autoridade fazendária partiu de seus cálculos, absolutamente equivocados e inconsistentes, para presumir que a Impugnante teria omitido entradas em seu estoque, sem ter se preocupado em solicitar a Impugnantes documentos e esclarecimentos fundamentais que a teriam levado às conclusões corretas relativas à movimentação de estoque.

Argumenta que o auto de infração é absolutamente insubsistente na medida em que foi mal elaborado e baseado em presunções não admitidas no Direito Tributário, o que deve ser afastado de plano por essa Junta de Julgamento.

Alega que os documentos e argumentos ora apresentados pela Impugnante são suficientes para afastar qualquer presunção de omissão de entradas de algodão no estoque (as denominadas “Omissões de Saídas”), eis que a movimentação de estoque comprovada pela Impugnante nos anos de 2010 e em 2011 evidencia que não ocorreram quaisquer entradas sem notas fiscais.

Assegura que, conforme mencionado no item 03.1 acima, a fiscalização se baseou em premissas equivocadas, motivo pelo qual o lançamento em questão é nulo. Isto porque, apesar de a autoridade fazendária ter consultado arquivos do Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços – SINTEGRA para a elaboração dos seus demonstrativos, não buscou corretamente todas as informações necessárias para elaborá-los e em algumas situações considerou dados de forma incorreta.

Assinala que os demonstrativos elaborados pelas autoridades fazendárias, nos quais pode ser verificada uma série de inconsistências, não refletem corretamente o saldo inicial e as entradas e saídas de algodão no estoque da Impugnante, não tendo ocorrido qualquer omissão de entradas de algodão no estoque (as denominadas “Omissões de Saídas”), sendo indevidos, portanto, o ICMS e a multa correspondentes ora cobrados sobre tal omissão, conforme se passa a expor.

Argumenta, conforme o Anexo V do auto de infração, que a autoridade fazendária considerou as seguintes movimentações de algodão, relativo ao exercício de 2010:

Estoque Inicial	Entradas com Notas Fiscais	Total Disponível	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com Notas Fiscais	Omissões de Saídas
1	2	3 = 1 + 2	4	5 = 3 - 4	6	7=4-3+6 ou 6-5
0	19.165.599,45	19.165.599,45	527.903,91	18.637.695,54	23.555.486,86	4.917.791,32

Entende que, após conciliar os seus livros e documentos fiscais a Impugnante comprova através de demonstrativos (**doc. 04**) e dos argumentos abaixo que os valores corretos são:

Estoque Inicial	Entradas com Notas Fiscais	Total Disponível	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com Notas Fiscais	Omissões Saídas
-----------------	----------------------------	------------------	---------------	--------------	--------------------------	-----------------

1	2	3 = 1 + 2	4	5 = 3 - 4	6	7=4-3+6 ou 6-5
0,00	23.102.767,78	23.102.767,78	24.984,04	23.077.783,74	23.077.783,74	0,00

Afirma que uma das inconsistências relativas às entradas foi a de que a autoridade não considerou a Nota Fiscal nº 250, de 04 de janeiro de 2010, que indica a aquisição de 51.703 quilos de algodão.

Percebe, no que tange às saídas, o Autuante, ao elaborar sua planilha, trocou em vários lançamentos o CFOP 5505 pelo CFOP 5905 e o CFOP 6117 pelo CFOP 6102, sendo corretos os CFOP 5505 e 6117, respectivamente, conforme demonstram as notas fiscais relativas às operações (doc. 05).

Assinala, além disso, que em vários lançamentos de seu demonstrativo, apontou quantidade incorreta, como por exemplo:

NÚMERO N. F.	CFOP	PRODUTO	UNIDADE MEDIDA	QUANTIDADE FISCAL	QUANTIDADE CORRETA
14	6102	ALGODAO	KG	25.825,00	25.285,00
45	5905	ALGODAO	KG	72.230,50	75.230,50
41	5505	ALGODAO	KG	25.160,00	25.701,00
57	5505	ALGODAO	KG	65.771,43	2.671,00
58	5505	ALGODAO	KG	6.783,54	49.985,50
4	5905	ALGODAO	KG	49.984,50	49.985,50
22	5102	ALGODAO	KG	24.833,50	24.883,50
90	5505	ALGODAO	KG	205,09	209,05
133	5505	ALGODAO	KG	3.011,50	3.011,15
556	6120	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	68.900,00	6,89

Salienta que é importante destacar, em relação ao Estoque Final, que o Autuante considerou erroneamente o valor em R\$ (reais) da mercadoria como sendo a quantidade (parâmetro este utilizado nos cálculos do presente AI).

Afirma ter considerado no somatório outras mercadorias que não o algodão (cloreto de potássio), o que decerto influenciou no resultado de sua apuração. Lembra a suposta divergência de estoque apontada no Auto de Infração refere-se tão-somente a algodão. Assim, ao considerar outros produtos, o Autuante maculou o lançamento, tornando-o imprestável.

Explana, para ilustrar a assertiva acima, conforme as informações constantes do Termo de Inventário e o equívoco da fiscalização, que reproduz nos autos.

Fundamenta que, a Autuante considerou o valor de R\$527.903,91 como sendo a quantidade das mercadorias constatare do estoque final de 2010, sendo que, além de não se tratar de quantidade de mercadorias, trata-se do subtotal que levou em consideração o cloreto de potássio.

Consigna que tivesse o Autuante intimado a Impugnante para prestar os esclarecimentos e fornecer os documentos necessários, restaria clara a inexistência de divergência de estoque, bem como restaria devidamente demonstrado, pela simples análise do livro registro de Inventário, que a quantidade correta de algodão no estoque final é de R\$ 24.984,0356 (doc. 06).

Afirma, no entanto, que a conduta da fiscalização foi no sentido de simplesmente presumir a existência de diferenças, não obstante os flagrantes equívocos incorridos no lançamento. Tal fato se repetiu em relação ao exercício de 2011

Aduz, conforme o Anexo IX do AI, o Autuante considerou as seguintes movimentações de algodão, no exercício de 2011:

Estoque Inicial	Entradas Notas Fiscais	Total Disponível	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com Notas Fiscais	Omissão Saídas
1	2	3 = 1 + 2	4	5 = 3 - 4	6	7=4-3+6 ou 6-5

527.903,91	21.576.431,92	22.104.335,83	10.415.155,91	11.689.179,92	21.021.203,94	9.332.024,02
------------	---------------	---------------	---------------	---------------	---------------	--------------

Assinala que, após conciliar os seus livros e documentos fiscais a Impugnante comprova através de demonstrativos (doc. 07) e dos argumentos abaixo que os valores corretos são:

Estoque Inicial	Entradas com Notas Fiscais	Total Disponível	Estoque Final	Saídas Reais	Saídas com Notas Fiscais	Omissões de Saídas
1	2	3 = 1 + 2	4	5 = 3 - 4	6	7=4-3+6 ou 6-5
24.984,04	30.973.845,48	30.998.829,52	3.143.610,32	27.855.219,20	27.855.219,20	0,00

Afirma que uma das inconsistências relativas às saídas foi a de que a fiscalização considerou em seu demonstrativo diversas notas fiscais que não deveriam ter sido consideradas, quais sejam, notas fiscais de remessa para acompanhamento do produto (venda a ordem) e notas fiscais de remessa para industrialização por conta e ordem, conforme exemplificado abaixo:

NÚMERO N. F.	CFOP	PRODUTO	UNIDADE MEDIDA	QUANTIDADE FISCAL
908	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	23.306,00
922	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.291,00
914	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.488,00
917	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.548,00
853	6924	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.865,00
989	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.897,00
900	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.927,00
905	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.950,00
909	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	25.983,00
903	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	26.005,00
919	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	26.124,00
843	6924	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	26.225,00
791	6923	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	28.278,00
945	6924	ALGODAO EM PLUMA M 31 4 35	KG	30.284,00

Já em relação ao Estoque Final, afirma que a autoridade fazendária considerou erroneamente o valor em R\$ (reais) da mercadoria como se fosse sua quantidade (parâmetro este utilizado nos cálculos do presente AI), o que, permissa venia, constitui um erro grosseiro, como exemplificado em relação ao ano de 2010 (acima).

Alude também, neste caso, pela simples análise do livro registro de Inventário fica claro que a quantidade correta de algodão no estoque final é de R\$ 3.143.610,32 (doc. 08), o que poderia ser verificado, caso a Impugnante fosse intimada no curso da fiscalização para prestar esclarecimentos.

Argüi que além das inconsistências acima narradas, o Autuante deixou de considerar em seus demonstrativos diversas movimentações de entradas e de saídas de estoques, o que poderá ser constatado através da análise dos demonstrativos ora apresentados pela Impugnante, tais como:

- as entradas de estoques que se anulam com saídas subsequentes;
- os acertos no estoque decorrentes de reclassificação de mercadorias;
- os acertos decorrentes da contagem de estoques;
- os acertos no estoque decorrentes da constatação de que os fardos de algodão pesam menos do que o peso constante da nota fiscal de entrada;
- as transferências de estoques entre estabelecimentos da Impugnante; e
- os registros em duplicidade das saídas da mesma mercadoria decorrentes da sua venda por conta e ordem.

Nesse contexto, entende que a fiscalização não atuou com o zelo necessário à obtenção de dados para a correta apuração da movimentação de estoque da Impugnante nos anos de 2010 e de 2011, motivo pelo qual deve ser reconhecida a nulidade do lançamento relativo ao item V.

Argúi que à infração 06 no valor histórico de R\$700.995,29, o Autuante considerou que a Impugnante teria utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS sem que houvesse a entrada de mercadoria em seu estabelecimento.

Entende que, antes de adentrar no mérito propriamente dito da exigência, importa destacar que, como na glosa anterior, o levantamento da fiscalização não é consistente, na medida em que em alguns meses os valores não foram corretamente considerados no auto de infração.

Alega, com efeito, através do levantamento de notas fiscais, Livro de Apuração de ICMS e GIAS (**Doc. 09**) a Impugnante comprova tal assertiva, conforme detalhado abaixo:

Rótulos de Linha	Valor Correto		Valor Fiscalização	
	Soma de Valor R\$	Soma de ICMS	Soma de Valor R\$	Soma de ICMS
2010-10	1.046.423,51	98.449,62	1.163.834,57	81.468,42
2010-11	195.685,85	13.698,01	178.321,14	12.482,48
2010-12	915.543,67	64.088,04	915.543,67	64.088,06
2011-07	3.557.183,18	249.002,80	3.557.183,18	249.002,82
2011-08	3.046.767,87	213.273,74	3.046.767,87	213.273,75
2011-09	1.134.871,82	79.441,02	1.152.577,71	80.680,44
<b>Total geral</b>	<b>9.896.475,90</b>	<b>717.953,23</b>	<b>10.014.228,14</b>	<b>700.995,97</b>

Assegura, novamente (repita-se à exaustão), tivesse a fiscalização intimado a Impugnante para prestar esclarecimentos e fornecer documentos, verificaria que o imposto sempre foi lançado em sua escrita fiscal, motivo pelo qual, a despeito da suposta irregularidade encontrada, não há que se falar em utilização indevida do crédito.

Assinala, com efeito, que o Autuante fundamentou o seu lançamento com base no disposto no artigo 97, VII, do Decreto nº 6.284/1997, que dispõe:

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*(...)*

*VII - quando se tratar de documento fiscal falso ou inidôneo, nos termos do art. 209 e seu parágrafo único, admitindo-se, porém, a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado;”*

Aduz que, conforme se depreende da leitura do dispositivo acima transcrito, caso a irregularidade do documento fiscal seja sanada ou caso o contribuinte comprove que o imposto destacado foi recolhido ou lançado, há que se manter a utilização do crédito.

Alude que nesse sentido, inclusive, destacam-se as decisões das Juntas de Julgamento Fiscal desta Secretaria Estadual de Fazenda, conforme se depreende pela leitura dos julgados abaixo transcritos:

*“ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS.*

*a) NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR. a.1) FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIADO IMPOSTO. Infração não elidida pelo sujeito passivo. a.2) CANCELAMENTO IRREGULAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os documentos foram cancelados irregularmente, havendo sinais evidentes de terem dado curso às mercadorias: estão amarrotados, contêm dobras anotações, em alguns constando inclusive o carimbo “pago”. Mantida a exigência fiscal. a.3) EXTRAVIO. MULTA. Fato não contestado pelo sujeito passivo. a.4) EMISSÃO IRREGULAR. MULTA. Infração caracterizada. b) NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Fato não impugnado pelo contribuinte. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE A SOMA DAS NOTAS FISCAIS. OS VALORES ESCRITURADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS.*

*EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato não impugnado objetivamente pela defesa. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. Item nulo, em virtude da falta de elementos conclusivos, tendo em vista que a autuação se baseou apenas em indícios de irregularidades, cuja comprovação, se for o caso, requer uma investigação mais profunda, mais criteriosa, pois os emitentes dos documentos em lide, com exceção de um, que é de Ilhéus, são empresas estabelecidas em outras unidades da Federação. b) DOCUMENTO LANÇADO EM DUPLICIDADE. Imputação não questionada pelo contribuinte. c) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Acusação não contestada. d) FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO AO FISCO. Acusação não impugnada. 4. LIVROS FISCAIS. a) REGISTRO DE ENTRADAS. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. Infração não comprovada. b) REGISTRO DE SAÍDAS. ATRASO DE ESCRITURAÇÃO. Infração não caracterizada. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA.DADOS DECLARADOS INCORRETAMENTE. Infração não contestada. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.*

(...)

*As irregularidades formais da inscrição do próprio documento fiscal podem ser sanadas, de modo que um documento tido por inidôneo pode ter efeitos fiscais plenos se o imposto correspondente for pago, mesmo extemporaneamente, inclusive em futura ação fiscal. Nesse sentido, observe-se a regra do art. 97, VII, do regulamento: esse dispositivo veda o crédito relativo a documento falso ou inidôneo, mas em seguida ressalva que mesmo nesse caso o crédito é admissível, se for sanada a irregularidade ou se, mesmo sendo viciado o documento, o imposto for recolhido ou lançado.” (grifamos) (A.I. N° - 206969.0034/00-6 AUTUADO - ILHÉUS COMPUTADORES LTDA. AUTUANTE - IRLENE ERCI LINO ORIGEM - INFAZ ILHÉUS 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF N° 0207/01)*

\* \* \* \*

*“ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. NOTA FISCAL CONSIDERADA IDONEA. ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO CADASTRAL CANCELADA E ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO COM PARALISAÇÃO TEMPORÁRIA. Infração parcialmente comprovada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL. Item reformado. Neste caso é devido o valor do imposto tomando-se por base a diferença das entradas por ser de maior expressão monetária. Recurso de Ofício NAO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator com relação ao 1º item. Decisão por maioria.*

*Decisão:*

*Inicialmente voto pelo NAO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado.*

*VOTO VENCEDOR quanto ao item 1 do Recurso Voluntário*

(...)

***O crédito fiscal no presente caso era expressamente vedado pela legislação do ICMS conforme dispôs o art. 97 inciso X do RICMS já citado que ressalva a hipótese de admitir a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade ou se não obstante o vício do documento houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.***

*(...)”. (grifamos) (SEF - BA - 031220539/97aórgão Fazenda - Bahia - 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL)*

\* \* \* \*

*“ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDÔNEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR. O lançamento de ofício realizado pelo Estado de origem dos emitentes cessou as irregularidades imputadas ao recorrido. Autuação indevida. Recurso NAO PROVIDO. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.*

*Decisão:*

*VOTO VENCEDOR*

(...)

***No caso em reexame a juntada aos autos da comunicação do Estado de origem de que os contribuintes emitentes da nota fiscais objeto da autuação já foram alcançados pelo Fisco e já estão sanadas as irregularidades desautoriza ao Fisco baiano desclassificar as referidas notas fiscais e enquadrá-las como inidôneas.***

***Sendo o ICMS um tributo não cumulativo estando o imposto destacado nas notas fiscais lançadas de ofício no Paraná o direito ao creditamento não deve ser molestado pelo fisco baiano.***

*Portanto pelas razões de fato e de direito expostos constata-se que: a decisão de primeira instância que julgou o Auto de Infração IMPROCEDENTE encontra amparo legal por entender que **apesar dos emitentes***

*se encontrarem em situação cadastral irregular no momento em que o Estado de origem apurou o tributo correspondente aos documentos e efetuou o lançamento de ofício automaticamente cessou a irregularidade do crédito em questão. Tendo sido cobrado o imposto devido nas operações anteriores e sendo o ICMS um imposto não cumulativo o crédito é legítimo(...)" (grifamos)( SEF - BA - 03276284/98ª órgão Fazenda - Bahia - 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL)*

Coaduna, na realidade, que a ressalva contida na parte final do artigo 97, VII, do Decreto nº 6.284/1997, nada mais é do que decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade do ICMS, conforme previsto no artigo 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal.

*Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*§ 2 - O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:*

*I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal;*

Observa que, da leitura do dispositivo constitucional em exame, pode-se afirmar que o princípio da não cumulatividade do ICMS faz nascer uma relação de crédito em favor dos contribuintes e, por via de consequência, uma relação de débito contra os Estados e o Distrito Federal.

Alude que a dicção constitucional "compensando-se o que for devido...", confere de modo direto, ao sujeito passivo do ICMS, o direito ao abatimento.

Argumenta que a Constituição Federal, ao proclamar que o ICMS "será não-cumulativo" nada mais fez do que reconhecer expressamente que, em cada operação ou prestação, está assegurado ao contribuinte o direito a uma dedução (abatimento) correspondente aos montantes cobrados nas operações ou prestações anteriores.

Entende que não se está, aí, diante de mera recomendação constitucional, mas de norma imperativa (cogente), que nem o legislador, nem o administrador público, nem muito menos os intérpretes, podem desconsiderar.

Salienta que garantia constitucional de abatimento que, como visto, deflui diretamente do artigo 155, § 2º, inciso I, da Constituição Federal, confere ao ICMS o chamado "caráter não-cumulativo".

Argumenta que esta propriedade, todavia, acaba por se perder quando, sob pretextos vários (salvo os apontados expressamente no artigo 155, § 2º, II, da mesma Lei Maior), é negada ao contribuinte a faculdade constitucional de realizá-la, *in concreto*.

Salienta, nesse sentido, que a mera irregularidade ventilada pela fiscalização não é suficiente para se negar o direito constitucional ao crédito, uma vez que o imposto foi devidamente lançado na escrita fiscal da Impugnante.

Argüi que caso a fiscalização tivesse considerado que a Impugnante possui os documentos que comprovam o pagamento do tributo destacado nas referidas notas fiscais supostamente inidôneas (doc. 10), o crédito tomado deve ser mantido em face do que preconiza o artigo 97, VII, do RICMS.

Assegura que além do ICMS ora cobrado da Impugnante em relação aos itens V e VI, foi-lhe imposta multa de 100% e de 150% sobre o valor do tributo supostamente não recolhido, com base no artigo 42, incisos, III e V, b, da Lei Estadual nº 7.014 de 1996.

Aduz que tais multas fogem do patamar da razoabilidade, eis que a sua aplicação implica, em termos práticos, em um lançamento duplo do tributo (ou até maior), o que lhe confere natureza efetivamente confiscatória.

Alude que há que se lembrar que a Constituição Federal Brasileira proíbe que o tributo tenha efeito de confisco (artigo 150, IV). Muito embora acessórias à obrigação principal, tal princípio também se aplica às multas.

Alega que nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal (STF) já manifestou o entendimento de que as multas não podem ter efeito confiscatório:



*“AGRAVO REGIMENTAL EM AGRAVO DE INSTRUMENTO. TRIBUTÁRIO. MULTA PUNITIVA. VEDAÇÃO DE TRIBUTAÇÃO CONFISCATÓRIA. ART. 3º DA LEI 8.846/94. ADI 1.075-MC/DF. EFICÁCIA ERGA OMNES DA MEDIDA CAUTELAR NA AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. AGRAVO IMPROVIDO. I - É aplicável a proibição constitucional do confisco em matéria tributária, ainda que se trate de multa fiscal resultante do inadimplemento pelo contribuinte de suas obrigações tributárias. Precedentes. II - Eficácia erga omnes da medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade, conforme disposto no art. 11, § 1º, da Lei 9.868/99. III - Inexistência de novos argumentos capazes de afastar as razões expendidas na decisão ora atacada, que deve ser mantida. IV - Agravo regimental improvido.” (AI 482281 AgR, Relator(a): Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Primeira Turma, julgado em 30/06/2009, DJe-157 DIVULG 20-08-2009 PUBLIC 21-08-2009 EMENT VOL-02370-07 PP-01390)*

\* \* \* \*

*“AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. §§ 2º E 3º DO ART. 57 DO ATO DAS DISPOSIÇÕES CONSTITUCIONAIS TRANSITÓRIAS DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO DE JANEIRO. FIXAÇÃO DE VALORES MÍNIMOS PARA MULTAS PELO NÃO-RECOLHIMENTO E SONEGAÇÃO DE TRIBUTOS ESTADUAIS. VIOLAÇÃO AO INCISO IV DO ART. 150 DA CARTA DA REPÚBLICA. A desproporção entre o desrespeito à norma tributária e sua consequência jurídica, a multa, evidencia o caráter confiscatório desta, atentando contra o patrimônio do contribuinte, em contrariedade ao mencionado dispositivo do texto constitucional federal.” (ADI 551, Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO, Tribunal Pleno, julgado em 24/10/2002, DJ 14-02-2003 PP-00058 EMENT VOL-02098-01 PP-00039) (grifo nosso)*

Coaduna que no mesmo sentido também já se posicionaram os Tribunais Regionais Federais, a exemplo do acórdão abaixo:

*“COFINS. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. MULTA. CONFISCO. REDUÇÃO. CUMULAÇÃO DE ACRÉSCIMOS. POSSIBILIDADE. CORREÇÃO E JUROS. ACRÉSCIMO LEGAL E NÃO PATRIMONIAL. VERBA HONORÁRIA. DECRETO-LEI N. 1025/69. 1. Multa confiscatória de 100% sobre o valor das contribuições devidas. Redução para 50%, em atenção ao disposto no inciso IV do artigo 150 da CF. Precedentes: TRF 3ª REGIÃO, AC n. 200261130015621/SP, SEXTA TURMA, Data da decisão: 07/11/2007, DJU 17/12/2007, p. 675, JUIZ MIGUEL DI PIERRO; TRF 3ª REGIÃO, AC n. 200103990479781/SP, SEXTA TURMA, Data da decisão: 20/06/2007, DJU 13/08/2007, p. 414, JUIZ MAIRAN MAIA. 2. Cumulação dos acréscimos previstos no Título. Artigo 2º, §2º, da Lei n. 6.830/80. Funções diversas e lastro legal. A correção monetária visa recompor a desatualização da moeda frente à inflação, incidindo sobre todos os débitos ajuizados, inclusive sobre a multa, a teor da Súmula nº 45 do e. TFR, não representando qualquer acréscimo patrimonial, e, os juros, compensar o credor pelo prazo de inadimplência do devedor, até o efetivo pagamento. 3. Verba honorária a teor do encargo do Decreto-lei n. 1025/69. Condenação fixada a este título na sentença afastada. Parcial provimento ao apelo que devolve a reapreciação da matéria. 4. Apelação parcialmente provida.” (grifamos - Tribunal Regional Federal da 3ª Região. Apelação Cível nº 98030392786. Relator Desembargador Federal Lazarano Neto. Julgamento em 24.07.2008. Publicado no dia 29.09.2008)*

Consigna, portanto, que ainda que não fossem nulos e improcedentes os lançamentos relativos aos itens V e VI, o que decerto se admite apenas para argumentar, o percentual da multa deveria ser reduzido, tendo em vista que foi estabelecido em patamar confiscatório.

Argüi que embora a Impugnante entenda que as provas acostadas aos autos são suficientes para comprovar a inoccorrência de entrada de algodão sem notas fiscais, em homenagem ao princípio da verdade material, protesta desde já pela produção de prova pericial ou de diligência fiscal, nos moldes do que preconizam os artigos. 123 e 145 do Decreto nº 7.629/1999, juntando, para tanto, os quesitos em anexo.

Argumenta para tanto, que atendendo ao disposto no artigo 145 do Decreto nº 7.629/1999, justifica o seu pedido nas diversas inconsistências observadas no lançamento, tal qual apontado acima, bem como na necessidade de se comprovar a inexistência de divergência de estoque, o que somente será possível através de uma análise detalhada dos livros fiscais da Impugnante, o que não foi observado quando da fiscalização, já que a Impugnante não foi intimada a prestar quaisquer esclarecimentos a respeito das supostas irregularidades encontradas.

Nesse sentido, afirma a Impugnante apresentando os seguintes quesitos:

*“1. Queira o Sr. Perito informar se a escrita fiscal do Livro de Apuração do ICMS, do Livro Registro de Entradas, do Livro Registro de Saídas e do Livro Registro de Inventário da Impugnante, referente ao item algodão, encontram-se regulares.*

*2. Queira o Sr. Perito informar se o Autuante considerou outros produtos (por exemplo, Cloreto de Potássio) no saldo final do estoque no ano de 2010.*

*3. Queira o Sr. Perito informar se o Autuante considerou os valores em reais ao invés de considerar a quantidade das mercadorias nos anos de 2010 e 2011, constantes do Livro Registro de Inventário, para fins de apuração das supostas divergências do estoque.*

*4. Queira o Sr. Perito informar se, nos cálculos da Autoridade Fiscalizadora, foram consideradas (i) as entradas de estoques que se anulam com saídas subsequentes; (ii) os acertos no estoque decorrentes de reclassificação de mercadorias; (iii) os acertos decorrentes da contagem de estoques; (iv) os acertos no estoque decorrentes da constatação de que os fardos de algodão pesam menos do que o peso constante da nota fiscal de entrada; (v) as transferências de estoques entre estabelecimentos da Impugnante; e (vi) os registros em duplicidade das saídas da mesma mercadoria decorrentes da sua venda por conta e ordem.*

*5. Queira o Sr. Perito informar quais são os totais de entradas e de saídas de algodão, bem como os saldos finais considerando-se o total de entradas e saídas nos anos de 2010 e de 2011, sem olvidar-se das situações listadas no item 4 acima.*

*6. Queira o Sr. Perito informar se os demonstrativos de entradas e de saída de algodão apresentados pela Impugnante foram elaborados corretamente e se estão devidamente embasados por documentação fiscal comprobatória.*

*7. Queira o Sr. Perito informar com base nos dados acima se houve entrada de mercadorias sem a emissão de notas fiscais.*

*8. Queira o Sr. Perito prestar demais esclarecimentos necessários para o deslinde da questão. “*

Entende que a diligência se justifica para prestigiar o princípio da verdade material e os princípios do contraditório e da ampla defesa.

Conclui assim, diante do exposto, que a Impugnante requer o conhecimento e o integral provimento da presente Impugnação Parcial, a fim de que seja julgado nulo ou improcedente o presente Auto de Infração em relação aos itens V e VI.

Reitera, ainda, o pedido de diligência apresentado no tópico 06 acima, indicando como assistente técnico, o Sr. Ronaldo Pereira Cruz.

A Autuante apresenta informação fiscal nas fls. 878 a 881. Argumenta que o contribuinte recolheu o ICMS e multa correspondente às infrações 06.02.01, 07.15.01, 01.02.01, 06.01.01, com código de receita errado, tendo sido instruído para requerer alteração de documento de arrecadação.

Acrescenta que o contribuinte apresentou defesa para a infração 04.05.04, estoque fechado, com as informações que seguem:

*“2.1 – Planilha contendo informações de entrada e saída de mercadoria, especificamente algodão em pluma, bem como cópia dos inventários dos exercícios de 2010 e 2011.*

*2.2 – Acatamos as informações da planilha após compará-las com o arquivo integra do contribuinte quanto às quantidades informadas, bem como quanto ao erro na elaboração do papel de trabalho referente às quantidades de algodão em pluma informado no Registro de Inventário do contribuinte.*

*2.3 – Acatamos também as informações e defesa do contribuinte quanto ao uso, para contagem de estoque, de CFOP correspondente a venda para entrega futura e quantidades informadas em algumas notas fiscais.*

*2.4 – Entretanto, retiramos da contagem do estoque, nas entradas de mercadorias, as notas fiscais oriundas de NOBLE de São Paulo, conforme papéis de trabalho que compõem o anexo IV e anexo XI ao Auto de Infração. Cópia dos DANFE constantes no papel de trabalho se encontram no processo, às folhas 14 a 48 e 55 a 136 do processo. O contribuinte também apresentou cópia destes DANFE'S no volume III do processo. Os papéis de trabalho, anexo IV e anexo XI, se encontram às folhas 12 a 13 e 49 a 54 do processo. Não acatamos as notas fiscais de São Paulo sob a alegação de que nos referidos DANFE's não constam o transportador das mercadorias e conseqüentemente a comprovação de seu transporte de São Paulo para Bahia e ainda, conseqüentemente, a sua entrada na NOBLE BRASIL S/A da Bahia. Este é o motivo pelo qual as referidas notas fiscais foram retiradas das entradas de mercadorias na contagem do estoque. Já na folha 01 do Auto de Infração estas mesmas alegações estão informadas.*

2.5 – Foi elaborado um novo demonstrativo das entradas destas notas fiscais, a partir dos anexos IV e XI do processo, acrescentando-se entretanto as quantidades de cada nota fiscal. O demonstrativo vai anexo ao processo.”

Conclui que, a partir das informações acima foi elaborado um novo demonstrativo de débito para a infração 04.05.04, que ficará conforme abaixo:

Ocorr.	Vencido	B. Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	V. Histórico	Valor em R\$
31/12/2010	09/01/2011		17	100	669.363,02	669.363,02
31/12/2011	09/01/2012		17	100	899.199,51	899.199,51

Quanto à infração 06, entende que o contribuinte alega que o crédito é legítimo, pois houve débito na saída da mercadoria de São Paulo para a Bahia. Salienta que apresenta diversos documentos do Estado de São Paulo com informações sobre saída de mercadorias da NOBLE SÃO PAULO, bem como apresenta umas cópias do livro Registro de Apuração do ICMS do Estado de São Paulo, da NOBLE daquele Estado da federação como comprovação da saída da mercadoria para a Bahia.

Aduz que as informações sobre o transportador servem para comprovar o trânsito de mercadorias de um local para outro local. Afirma que as mercadorias não passariam pelos postos fiscais dos diversos Estados da Federação até a Bahia, sem a indicação do transportador na nota fiscal ou no DANFE. Em nenhum dos documentos fiscais que compõem o anexo IV e o anexo XI ao Auto de Infração constam as informações sobre o transportador das mercadorias. E de fato seria bom saber como o contribuinte transportou volumes como os da notas fiscal número 1, de 454.986,00 kg de algodão de São Paulo para a Bahia.

Destaca que o contribuinte em sua defesa alega que as notas fiscais constantes do anexo IV e XI do referido AI são documentos inidôneos. Não há esta informação no AI. Entende sim que não há comprovação de que a mercadoria entrou no Estado da Bahia. Ainda assim observa o que diz o Regulamento do ICMS sobre documento inidôneo:

**Art. 209.** *Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que:*

**I - omitir indicações, inclusive as necessárias à perfeita indicação da operação ou prestação; grifo nosso**

**II - não for o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação, a exemplo de "Nota de Conferência", "Orçamento", "Pedido" e outros do gênero, quando indevidamente utilizado como documentos fiscais;**

**III - não guardar os requisitos ou exigências regulamentares, inclusive no caso de utilização após vencido o prazo de validade nele indicado;**

**IV - conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza;**

**V - não se referir a uma efetiva operação ou prestação, salvo nos casos previstos neste Regulamento; (grifo nosso)**

**VI - embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;**

**VII - for emitido por contribuinte:**

**a) fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;**

**b) no período em que se encontrar com sua inscrição desabilitada no CAD-ICMS;**

*Alude que as mesmas indicações em documentos fiscais previstas no RICMS para documentos fiscais, modelo 1 servem para os documentos NF-e. Vejamos o que diz o RICMS/97 sobre a NF-e:*

**Art. 231-A.** *Considera-se Nota Fiscal Eletrônica - NF-e, e Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e, o documento emitido e armazenado eletronicamente, de existência apenas digital, com o intuito de documentar operações e prestações de serviços, cuja validade jurídica é garantida pela assinatura digital do emitente e autorização de uso pela Secretaria da Fazenda, antes da ocorrência do fato gerador.*

**§ 1º** *A NF-e poderá ser utilizada em substituição à Nota Fiscal modelo 1 ou 1-A, pelos contribuintes do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI ou Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS (Ajuste SINIEF 07/05).*

**Art. 231-C.** *A NF-e e o CT-e deverão ser emitidos com base em leiaute estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF, por meio de software desenvolvido ou adquirido pelo contribuinte ou disponibilizado pelo fisco, observadas as seguintes formalidades:*

**Art. 231-H.** *É obrigatório o uso do Documento Auxiliar da NF-e (DANFE) e do Documento Auxiliar do CT-e (DACTE), conforme estabelecido nos termos de Ajuste SINIEF, para acompanhar o trânsito das mercadorias ou facilitar a consulta dos documentos fiscais eletrônicos previstos no art. 231-N.*

**Art. 231-S.** *Toda NF-e que acobertar operação interestadual de mercadoria ou relativa ao comércio exterior estará sujeita ao registro de passagem eletrônico em sistema instituído por meio do Protocolo ICMS 10/03.*

Acrescenta que quando há impossibilidade de registro de passagem eletrônico, o DANFE é carimbado com carimbo de postos fiscais como aconteceu com o Posto Fiscal Bahia Goiás e alguns postos do Mato Grosso.

Coaduna que apenas o fato de o contribuinte apresentar Registro de Apuração de ICMS da NOBLE de São Paulo com débito de ICMS não comprova a saída de mercadoria de São Paulo para a Bahia, bem assim não comprova o trânsito da mercadoria e sua entrada no Estado da Bahia. Do mesmo modo documentos do fisco de São Paulo apresentados pelo contribuinte não comprovam que as mercadorias constantes das notas fiscais a que fazem referência os anexos IV e XI do processo saíram do Estado de São Paulo e entraram no Estado da Bahia. Deste modo entende que não pode concordar com as alegações do contribuinte e manter o teor total, bem como os valores consignados no Auto de Infração para a infração 01.02.10.

Conclui pela PROCEDENCIA do auto de infração.

Em nova manifestação, às fls. 896 a 916, alega o sujeito passivo que de acordo com o relatório objeto da intimação fiscal em questão, elaborado pela Secretaria Estadual de Fazenda – Inspetoria Fazendária de Barreiras/BA, as retificações procedidas e as glosas mantidas no auto de infração em referência podem ser assim sintetizadas:

(i) *necessidade de retificação dos códigos de receita nas guias de recolhimento dos débitos originários das infrações nºs 06.02.01; 07.15.01; 01.02.01 e 06.01.01.*

(ii) *acolhimento das informações e documentos relacionados à infração nº 04.05.04, relativa às entradas e saídas de estoque nos anos-calendários de 2010 e 2011, especificamente sobre a mercadoria algodão em pluma, com as seguintes considerações fiscais:*

*“2.2 – Acatamos as informações da planilha após compará-las com o arquivo integra do contribuinte quanto às quantidades informadas, bem como quanto ao erro na elaboração do papel de trabalho referente às quantidades de algodão em pluma informado no Registro de Inventário do contribuinte.”*

(iii) *acolhimento dos esclarecimentos quanto ao uso, para contagem de estoque, de CFPO correspondente a venda para entrega futura e quantidades informadas em algumas notas fiscais;*

(iv) *não obstante a retificação da infração nº 04.05.04, não foram consideradas as notas fiscais oriundas da NOBLE São Paulo, ante a ausência de informação do transportador, com as seguintes considerações fiscais:*

*“2.4 – Entretanto, retiramos da contagem do estoque, nas entradas de mercadorias, as notas fiscais oriundas de NOBLE São Paulo, conforme papéis de trabalho que compõem o anexo IV e anexo XI ao Auto de Infração. Cópia dos DANFE’S constantes no papel de trabalho se encontram no processo, às folhas 14 a 48 e 55 a 136 do processo. O contribuinte também apresentou cópia destes DANFE’S no volume III do processo. Os papéis de trabalho, anexo IV e XI, se encontram às folhas 12 a 13 e 49 a 54 do processo. Não acatamos as notas fiscais de São Paulo sob a alegação de que nos referidos DANFE’S não constam o transportador das mercadorias e conseqüentemente a comprovação de seu transporte de São Paulo para Bahia e ainda, conseqüentemente, a sua entrada na NOBLE Brasil S/A da Bahia. Este é o motivo pelo qual as referidas notas fiscais foram retiradas das entradas de mercadorias na contagem do estoque. Já na folha 01 do Auto de Infração estas mesmas alegações estão informadas.”*

(v) *não reconhecimento dos créditos glosados na infração nº 01.02.10, pois a ausência de informações sobre o transportador inviabiliza a comprovação do trânsito das mercadorias, com as seguintes considerações fiscais:*

*“Diz o contribuinte em sua defesa que alegamos no Auto de Infração que as notas fiscais constantes do anexo IV e XI do referido AI são documentos inidôneos. Não há esta informação no AI. Dissemos sim que não há comprovação de que a mercadoria entrou no Estado da Bahia.”*

Alude que as retificações feitas pela Administração Tributária reflitam a procedência parcial dos argumentos elaborados pela Impugnante, os quais certamente serão plenamente acolhidos pela competente Turma Julgadora, de modo a integralmente cancelar a autuação, cumpre a Impugnante demonstrar o equívoco dos fundamentos utilizados pelo Fisco para a manutenção das glosas descritas linhas acima.

Salienta para tanto, desde já, que a Impugnante reitera todos os termos da Impugnação apresentada em 03.05.2012, os quais são considerados integrantes da presente Manifestação.

Entende que no tocante à infração nº 01.02.10, capitulada pela fiscalização como “*utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS por não haver entrado a mercadoria no estabelecimento ou serviço não ter sido prestado*”, impõe-se tecer breves considerações sobre os elementos essenciais de validade do ato administrativo formalizado por meio de auto de infração, em conjunto com os princípios e normas que regem o exercício da competência tributária conferida aos Estados pela Constituição Federal de 1988 (“CF/88”).

Volta aos mesmos argumentos quanto à falta de motivação, salientando que não é difícil compreender que a modificação do motivo do ato administrativo, sobretudo em relação aos atos que acarretam imposição de sanções, após a apresentação de defesa pelo contribuinte, inevitavelmente acarreta na direta e inequívoca violação ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório, na medida em que todos os argumentos e elementos de prova foram produzidos com base em premissa que posteriormente foi unilateralmente alterada ao bel prazer da Administração Tributária.

Argumenta que é patente à violação ao artigo 18, incisos II e IV, alínea “a”, do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Entende que o enquadramento legal da infração 06 está fundamentado nos artigos 97, inciso VII e 124 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (“RICMS/BA”), aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.284/97, vigente à época dos fatos geradores. Repete os mesmos argumentos defensivos quanto a essa questão e acrescenta que de maneira surpreendente, ao analisar a defesa apresentada pela Impugnante, a Inspetoria Fiscal de Barreiras – Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia afirmou que:

*“Diz o contribuinte em sua defesa que alegamos no Auto de Infração que as notas fiscais constantes do anexo IV e XI do referido AI são documentos inidôneos. Não há esta informação no AI. Dissemos sim que não há comprovação de que a mercadoria entrou no Estado da Bahia.”*

Ressalta que a afirmação da Fiscalização de que “*não há esta informação no AI*” apenas reforça o que defendido pela Impugnante sobre a alteração do motivo da autuação fiscal, além de caracterizar patente transgressão do princípio da legalidade e moralidade administrativa, uma vez que a fundamentação da infração é o dispositivo que trata de documentação inidônea.

Assegura que a violação à *Teoria dos Motivos Determinantes* do ato administrativo, eis que não obstante o enquadramento legal da infração nº 01.02.10 expressamente cuidar das hipóteses de documentos fiscais inidôneos, a Autoridade Entende que administrativa insiste em afirmar que “*não há esta informação no AI*”, é de rigor o reconhecimento da nulidade da autuação fiscal neste aspecto, na linha da jurisprudência do E. Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, aplicável *mutatis mutandis*:

*“Ementa: REMESSA NECESSÁRIA. MANDADO DE SEGURANÇA. ADMINISTRATIVO. DECRETO MUNICIPAL DE REMOÇÃO DA IMPETRANTE. FUNCIONÁRIA PÚBLICA. ATO DISCRICIONÁRIO. AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. NULIDADE.*

*A jurisprudência e a doutrina majoritárias exigem que todos os atos administrativos, principalmente aqueles classificados como discricionários, apresentem a devida motivação, como requisito indispensável de validade.*

*Por conseguinte, é direito líquido e certo da Impetrante saber o porquê da sua transferência ex officio, para outra localidade. O Decreto Municipal de autoria do Impetrado foi editado sem a motivação respectiva, específica e concreta. Portanto, é correta a sentença que o anulou, mantendo a Autora na localidade em que há anos vinha exercendo sua função pública.” (Acórdão nº 85123 – Processo nº 27052-0/06 – Relatora Des. Maria Geraldina Sá de S. Galvão)*

Afirma que na mesma direção vem decidindo o E. Conselho de Julgamento Fiscal do Estado da Bahia, como se verifica das seguintes ementas:

*“ICMS. NULIDADE. ARBITRAMENTO. FALTA DE EXIBIÇÃO DE DOCUMENTO FISCAL. Preterição do direito de defesa, por não ter sido juntado ao Auto de Infração as cópias das notas fiscais que serviram de base ao levantamento. A descrição dos fatos diverge do enquadramento legal, posto que, o procedimento fiscal apesar de referir-se a arbitramento de base de cálculo, indica a exigência de imposto por substituição tributária. Decisão modificada. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.” (FAZ/BA - 0084-12/03 – 22.09.2003)*

\* \* \* \*

*“ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. a) FALTA DE APRESENTAÇÃO. É cabível apenas a multa de 2UPFs-BA., em face da retroatividade benéfica da lei, uma vez que a autuação foi com base na primeira intimação expedida e não atendida. b) EXTRAVIO. Infração comprovada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAIDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Constatando-se, num mesmo exercício, diferenças tanto de entradas como de saídas através de levantamento quantitativo, deve ser exigido o imposto tomando-se por base a diferença de maior expressão monetária. Efetuada a correção no cálculo do imposto. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. RASURAS EM NOTAS FISCAIS DE SAIDAS. MULTA. Retificado o valor da multa aplicada. Infração caracterizada. 4. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. O autuante embora tenha discriminado no Termo de Encerramento de Fiscalização a infração apurada, não consignou no corpo do Auto de Infração a referida irregularidade, implicando, com tal procedimento, em cerceamento do direito de defesa do contribuinte. É nula a exigência fiscal quando decorrente de ato praticado com preterição do direito de defesa, a teor do art. 18, II, do RPAF/99. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.” (FAZ/BA - 0155-04/02 – 02.05.2002)*

\* \* \* \*

*“ICMS. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR. Imputação imprecisa sem indicação da fonte ou dos critérios que conduziram à configuração da infração apontada. Inexistência de demonstrativo dos cálculos. É nulo o procedimento que implique cerceamento de defesa ou que não contenha elementos suficientes para se determinar com precisão a infração argüida. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.” (FAZ/BA - 0045/99 – 21.07.1999)*

Argüi, portanto, que é inquestionável a nulidade da autuação fiscal em comento em relação a infração nº 01.02.10, a teor do artigo 18, incisos II e IV, “a”, do Decreto Estadual nº 7.629/99.

Consigna que não obstante a manifesta nulidade da autuação fiscal como destacada linhas acima, caso não se acolha o pedido preliminar, o que se admite apenas pelo princípio da eventualidade, impõe-se o reconhecimento dos créditos referentes às transferências da Matriz em São Paulo para a filiação da Impugnante na Bahia, por força da expressa disposição também contida no artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/97.

Salienta ao analisar os argumentos relativos a este aspecto, a Fiscalização da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia assim se manifestou:

*“2.4 – Entretanto, retiramos da contagem do estoque, nas entradas de mercadorias, as notas fiscais oriundas de NOBLE São Paulo, conforme papéis de trabalho que compõem o anexo IV e anexo XI ao Auto de Infração. Cópia dos DANFE’S constantes no papel de trabalho se encontram no processo, às folhas 14 a 48 e 55 a 136 do processo. O contribuinte também apresentou cópia destes DANFE’S no volume III do processo. Os papéis de trabalho, anexo IV e XI, se encontram às folhas 12 a 13 e 49 a 54 do processo. Não acatamos as notas fiscais de São Paulo sob a alegação de que nos referidos DANFE’S não constam o transportador das mercadorias e conseqüentemente a comprovação de seu transporte de São Paulo para Bahia e ainda, conseqüentemente, a sua entrada na NOBLE Brasil S/A da Bahia. Este é o motivo pelo qual as referidas notas fiscais foram retiradas das entradas de mercadorias na contagem do estoque. Já na folha 01 do Auto de Infração estas mesmas alegações estão informadas.”*

Afirma que não se pode interpretar o mesmo fato de duas ou mais formas diferentes, especialmente no âmbito de uma mesma autuação fiscal, sobretudo quando há disposição legal

expressa em sentido contrário, apenas e tão somente com a finalidade de tentar sustentar os interesses arrecadatários do Fisco.

Acrescenta, ainda, como demonstrado anteriormente, que o Fisco considerou as notas fiscais como inidôneas e o fez com base no artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/97.

Ressalta ainda que, transcrever a redação da norma:

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*VII - quando se tratar de documento fiscal falso ou INIDÔNEO, nos termos do art. 209 e seu parágrafo único, admitindo-se, porém, a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.”*

Expõe que a supremacia do princípio da legalidade, segundo o qual não é dado ao Fisco imiscuir-se ao cumprimento do que determina a lei, há de se admitir a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado, ainda que se trate de documento fiscal inidôneo.

Coaduna que, na realidade, a ressalva contida na parte final do artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/1997, nada mais é do que decorrência lógica do princípio da não-cumulatividade do ICMS, conforme previsto no artigo 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal:

*“Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:*

*(...)*

*§ 2 - O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:*

*I - será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou por outro Estado ou pelo Distrito Federal;”*

Assegura, ademais, que a parte final do artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/1997 está em consonância com a exceção constitucional de que apenas nas hipóteses de isenção ou não-incidência (I) não haverá crédito para compensação com o montante devido nas operações subsequentes e (II) acarretará anulação do crédito relativo às operações anteriores.

Assinala que, desta forma, tendo sido praticada a operação, ainda que de forma simbólica, com o lançamento ou o recolhimento do ICMS, não se pode ignorar o princípio da não-cumulatividade assegurado pela Carta Magna, e respeitado pelo artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/1997.

Afirma, nesse sentido, que inclusive, destacam-se as decisões das Juntas de Julgamento Fiscal desta Secretaria Estadual de Fazenda, conforme se depreende pela leitura dos julgados abaixo transcritos:

*“ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS.*

*a) NOTAS FISCAIS DE VENDA A CONSUMIDOR. a.1) FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIADO IMPOSTO. Infração não elidida pelo sujeito passivo. a.2) CANCELAMENTO IRREGULAR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os documentos foram cancelados irregularmente, havendo sinais evidentes de terem dado curso às mercadorias: estão amarrotados, contêm dobras anotações, em alguns constando inclusive o carimbo “pago”. Mantida a exigência fiscal. a.3) EXTRAVIO. MULTA. Fato não contestado pelo sujeito passivo. a.4) EMISSÃO IRREGULAR . MULTA. Infração caracterizada. b) NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. Fato não impugnado pelo contribuinte. 2. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. DIVERGÊNCIA ENTRE A SOMA DAS NOTAS FISCAIS. OS VALORES ESCRITURADOS NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Fato não impugnado objetivamente pela defesa. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) DOCUMENTOS FISCAIS INIDÔNEOS. Item nulo, em virtude da falta de elementos conclusivos, tendo em vista que a autuação se baseou apenas em indícios de irregularidades, cuja comprovação, se for o caso, requer uma investigação mais profunda, mais criteriosa, pois os emitentes dos documentos em lide, com exceção de um, que é de Ilhéus, são empresas estabelecidas em outras unidades da Federação. b) DOCUMENTO LANÇADO EM DUPLICIDADE. Imputação não questionada pelo*

contribuinte. c) IMPOSTO NÃO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. Acusação não contestada. d) FALTA DE EXIBIÇÃO DO DOCUMENTO AO FISCO. Acusação não impugnada. 4. LIVROS FISCAIS. a) REGISTRO DE ENTRADAS. ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. Infração não comprovada. b) REGISTRO DE SAÍDAS. ATRASO DE ESCRITURAÇÃO. Infração não caracterizada. 5. DOCUMENTOS DE INFORMAÇÕES ECONÔMICO-FISCAIS. DMA.DADOS DECLARADOS INCORRETAMENTE. Infração não contestada. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

(...)

As irregularidades formais da inscrição do próprio documento fiscal podem ser sanadas, de modo que um documento tido por inidôneo pode ter efeitos fiscais plenos se o imposto correspondente for pago, mesmo extemporaneamente, inclusive em futura ação fiscal. Nesse sentido, observe-se a regra do art. 97, VII, do regulamento: esse dispositivo veda o crédito relativo a documento falso ou inidôneo, mas em seguida ressalva que mesmo nesse caso o crédito é admissível, se for sanada a irregularidade ou se, mesmo sendo viciado o documento, o imposto for recolhido ou lançado.” (A.I. Nº - 206969.0034/00-6 AUTUADO - ILHÉUS COMPUTADORES LTDA. AUTUANTE - IRLENE ERCI LINO ORIGEM - INFAZ ILHÉUS 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL ACÓRDÃO JJF Nº 0207/01)

\* \* \* \*

“ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. NOTA FISCAL CONSIDERADA IDONEA. ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO CADASTRAL CANCELADA E ESTABELECIMENTO COM INSCRIÇÃO COM PARALISAÇÃO TEMPORÁRIA. Infração parcialmente comprovada. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS E SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS NAS ESCRITAS FISCAL E CONTÁBIL. Item reformado. Neste caso é devido o valor do imposto tomando-se por base a diferença das entradas por ser de maior expressão monetária. Recurso de Ofício NAO PROVIDO. Decisão unânime. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Vencido o voto do relator com relação ao 1º item. Decisão por maioria.

Decisão:

Inicialmente voto pelo NAO PROVIMENTO do Recurso de Ofício apresentado.

VOTO VENCEDOR quanto ao item 1 do Recurso Voluntário

(...)

O crédito fiscal no presente caso era expressamente vedado pela legislação do ICMS conforme dispôs o art. 97 inciso X do RICMS já citado que ressalva a hipótese de admitir a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade ou se não obstante o vício do documento houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.” (SEF - BA - 031220539/97aórgão Fazenda - Bahia - 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL)

\* \* \* \*

“ICMS. CRÉDITO FISCAL UTILIZAÇÃO INDEVIDA. DOCUMENTOS INIDONEOS. EMITENTES EM SITUAÇÃO IRREGULAR. O lançamento de ofício realizado pelo Estado de origem dos emitentes cessou as irregularidades imputadas ao recorrido. Autuação indevida. Recurso NAO PROVIDO. Vencido o voto do Relator. Decisão não unânime.

Decisão:

VOTO VENCEDOR

(...)

No caso em reexame a juntada aos autos da comunicação do Estado de origem de que os contribuintes emitentes da nota fiscais objeto da autuação já foram alcançados pelo Fisco e já estão sanadas as irregularidades desautoriza ao Fisco baiano desclassificar as referidas notas fiscais e enquadrá-las como inidôneas.

Sendo o ICMS um tributo não cumulativo estando o imposto destacado nas notas fiscais lançadas de ofício no Paraná o direito ao creditamento não deve ser molestado pelo fisco baiano.

Portanto pelas razões de fato e de direito expostos constata-se que: a decisão de primeira instância que julgou o Auto de Infração IMPROCEDENTE encontra amparo legal por entender que apesar dos emitentes se encontrarem em situação cadastral irregular no momento em que o Estado de origem apurou o tributo correspondente aos documentos e efetuou o lançamento de ofício automaticamente cessou a irregularidade do crédito em questão. Tendo sido cobrado o imposto devido nas operações anteriores e sendo o ICMS um imposto não cumulativo o crédito é legítimo(...)” (SEF - BA - 03276284/98ª órgão Fazenda - Bahia - 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL)

Aduz considerar a Impugnante possuir os documentos que comprovam o pagamento do tributo destacado nas referidas notas fiscais supostamente inidôneas (documento nº 10 da Impugnação),



o crédito tomado deve ser mantido em face do que preconiza o artigo 97, inciso VII, do Decreto Estadual nº 6.284/97, sob pena de a conduta da Administração Tributária afrontar o princípio da legalidade e configurar patente violação ao próprio dispositivo do referido Decreto e ao princípio constitucional da não-cumulatividade do ICMS.

Reitera todos os argumentos alinhados na Impugnação apresentada em 03.05.2012, que :“(I) preliminarmente, reconheça a nulidade da autuação fiscal no tocante a infração nº 01.02.10, na medida em que efetivamente caracterizou-se violação à Teoria dos Motivos Determinantes do ato administrativo, ao afirmar que o auto de infração jamais afirmou serem os documentos fiscais inidôneos, e (II) no mérito, julgue inteiramente improcedente o Auto de Infração ICMS em referência e o lançamento tributário correspondente.”

A autuante, à fl. 916, apresenta nova informação fiscal aduzindo que reitera os tems da informação anterior.

#### **VOTO**

O presente lançamento de ofício traz a exigência tributária por descumprimento de obrigação principal, concernente a 06 infrações, entre as quais o autuado reconhece as infrações 01, 02, 03 e 04, já devidamente relatadas, insurgindo-se quanto às infrações 05 e 06.

Tendo em vista que as infrações de 01 a 04 foram reclamadas em consonância com a Legislação Tributária Estadual, bem como o reconhecimento pertinente dessas exigências pelo impugnante, resta concluir pela procedência das mesmas.

Ficam, preliminarmente, rejeitadas as nulidades argüidas pelo autuado, uma vez que a descrição dos fatos e sua capitulação legal são condizentes com os fatos reais e com o direito aplicável, não havendo falta de motivação, uma vez que foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática. No que concerne ao aspecto formal, observo que o PAF está revestido de todas as formalidades legais. Não há, dessa forma, violação aos princípios da legalidade, da motivação, da verdade material, do amplo direito de defesa ou qualquer outro princípio do Direito Administrativo, que macule o presente lançamento de ofício.

O impugnante exerceu plenamente o seu direito de defesa, trazendo aos autos os relatórios e documentos fiscais que entendeu necessários fazer prova quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito pleiteado pelo fisco estadual. A autuante, com base em tais documentos trazidos na impugnação, compelida, inclusive, pelo princípio da verdade material, corrigiu o lançamento, reduzindo substancialmente o valor devido. Assim, não havendo óbice à manifestação da defesa e, considerando que os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a se produzir, com fulcro no art. 147, inciso I, “a” (diligência) e inciso II “a” e “b” do RPAF/99 (perícia), indefiro a solicitação de diligência e perícia.

Cabe, especificamente quanto aos quesitos formulados pela defesa relativos à perícia, alinhar que as comprovações quanto a levantamento quantitativo por espécie de mercadorias relativas ao livros fiscais e outros elementos questionados pelo impugnante, estão contemplados nos ajustes efetuados pela autuante, conforme explicações na informação fiscal, ora relatadas e consignadas na análise do mérito, cabendo observar que os ajustes efetuados no aludido levantamento de estoque contemplaram as alegações do impugnante, com exceção das notas originárias da NOBLE de São Paulo.

É importante destacar que as decisões dos tribunais e órgão julgadores administrativos trazidos pelo impugnante não vinculam os atos administrativos ou obstem a aplicação da Legislação Tributária Estadual, cabendo destacar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributaria Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

As decisões deste Órgão julgador (CONSEF), trazidas aos autos pelo impugnante, contudo, não se ajustam as situações ora debatidas, conforme se verifica no âmbito da análise meritória, na medida em que os fatos que ensejaram as nulidades, neles alinhados, não são os mesmos fatos aqui guerreados, bem como os créditos fiscais aceitos não tem como questionamento as efetivas aquisições ou entradas, conforme será melhor adiante alinhado no que alude ao mérito da presente lide.

Quanto ao questionamento do sujeito passivo relativo à presunção constante da infração 05, cabe alinhar que essa infração está legalmente prevista no inciso IV, § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96, ao determinar, salvo prova em contrário, por presunção a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto sempre que se verificar entradas de mercadorias ou bens não registrados.

Estamos diante de uma presunção legal prevista no inciso IV art. 334 do Código de Processo Civil. As presunções se dividem em absolutas, que não admitem prova contrária, ou as relativas, consideradas verdadeiras até prova em contrário. Portanto, estamos, na infração sob análise, diante de uma legítima e legal presunção relativa, prevista pelo inciso IV, § 4º do art. 4º da Lei 7014/96, cabendo ao impugnante o ônus da prova, trazendo aos autos os elementos necessários que se oponham aos fatos presumidos, o que fez parcialmente, conforme será melhor analisado.

Não há ilegalidade nas multas incidentes sobre o imposto devido pela autuada. O inciso V, do art. 97, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66), determina que a Lei pode fixar a cominação de penalidades para as ações ou omissões contrárias a seus dispositivos ou para outras infrações nela definidas. Aplicou a autuante para as infrações 05 e 06, as multas previstas no incisos III e V, “b” do art. 42 da Lei nº 7.014/96, nos respectivos percentuais de 100% e 150%, em ajustada cominação com o descumprimento das obrigações tributárias descritas no presente Auto de Infração.

A arguição de que as multas aplicadas têm caráter confiscatório não subsiste. Convém ressaltar que o art. 150, IV, da CF, é dirigido ao legislador, o qual não pode criar tributo excessivamente oneroso, expropriatório do patrimônio ou da renda. Considero pertinente o exame, relativo a essa matéria, da Professora Mizabel Derzi, alinhado em suas notas de revisão da obra de Aliomar Baleeiro, “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”, 7ª edição, à fl. 519. Argumenta a professora, didaticamente, que o referido dispositivo constitucional não impede a aplicação de sanções e execuções de créditos. Não se pode abrigar no princípio que veda utilizar tributo com efeito de confisco o contribuinte omissor que prejudicou o fisco, ferindo os superiores interesses da coletividade.

Quanto ao pleito da sua redução, não cabe competência a essa unidade fracionária do CONSEF e sim a Câmara Superior na forma do art. 159 e 169 do RFPAF/BA.

Verifico que, em relação à Planilha contendo informações de entrada e saída de mercadoria, especificamente algodão em pluma, bem como cópia dos inventários dos exercícios de 2010 e 2011, a atuante acertadamente acatou as informações da planilha após compará-las com o arquivo SINTEGRA do contribuinte quanto às quantidades informadas, bem como quanto ao erro na elaboração do papel de trabalho referente às quantidades de algodão em pluma informado no Registro de Inventário do contribuinte.

Acatou a autuante, também, as informações e defesa do contribuinte quanto ao uso, para contagem de estoque, de CFPO correspondente a venda para entrega futura e quantidades informadas em algumas notas fiscais, contudo a contagem do estoque, nas entradas de mercadorias, as notas fiscais oriundas de NOBLE de São Paulo, conforme papéis de trabalho que compõem o anexo IV e anexo XI ao Auto de Infração, não foram acolhidas. Cópia dos DANFE constantes no papel de trabalho se encontram no processo, às folhas 14 a 48 e 55 a 136 do processo. O contribuinte também apresentou cópia destes DANFE'S no volume III do processo. Os papéis de trabalho, anexo IV e anexo XI, se encontram às folhas 12 a 13 e 49 a 54 do processo.

Ressalto que, em relação às aludidas notas fiscais, o autuado se insurge frontalmente, entendendo que, para não considerá-las no levantamento a autuante as teria que as enquadrar como inidôneas na forma do art. 97, VII do RICMS/BA, conforme entende que fez.

É importante lembrar que a presente exigência tributária (infração 05), decorre do levantamento qualitativo por espécie de mercadorias, cuja apuração resultou em omissões de entradas, cabendo, em consonância com os dispositivos legais já citados, a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis.

A autuante, acertadamente, não acatou as notas fiscais de transferências, originárias do Estado de São Paulo, sob a alegação de que, nos referidos DANFE's, não constam o transportador das mercadorias, a comprovação de seu transporte de São Paulo para Bahia e ainda, por consequência a sua entrada na NOBLE BRASIL S/A da Bahia.

Ora, na medida em que foi elaborado um levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, que tem como elementos a identificação e apuração das entradas, saídas, estoques das mercadorias em lume e, diante verificação efetuada pela autuante, e constatadas nos autos, de que as notas fiscais originárias da própria NOBLE, de São Paulo, não oferecem elementos, conforme acima indicado, que confirmem a entrada das mercadorias no estabelecimento do autuado, não resta outra conclusão a não ser excluir os aludidos documentos do levantamento fiscal.

A presente lide se resume em determinar se houve ou não a circulação da mercadoria e a alegada entrada das mesmas no estabelecimento do sujeito passivo, uma vez que as quantidades constantes nas aludidas notas fiscais determinaram a diferença apurada no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias, constantes da infração 05, bem como os créditos indevidos reclamados na infração 06, conforme demonstrativos já ajustados às fls. 882 a 890 dos autos.

Sendo assim, cabe a essa infração 05, sob análise, as mesmas considerações adicionais (com maior detalhamento) adiante alinhadas na infração 06, para ratificar o entendimento de que não há comprovação da aquisição ou entrada das mercadorias no estabelecimento do sujeito passivo, como por exemplo, o fato de o contribuinte alegar ter transportado volumes como os da nota fiscal número 1, de 454.986,00 kg de algodão de São Paulo para a Bahia, sem identificação do trânsito e entrada no estado da Bahia.

As demais inconsistências do levantamento, apontada pelo impugnante, foram acolhidas pela a autuante, conforme acima alinhadas, com base nas quais elaborou um novo demonstrativo anexado aos autos das entradas destas notas fiscais, a partir dos anexos IV e XI do processo, acrescentando-se entretanto as quantidades de cada nota fiscal. Diante dos ajustes efetuados, às fls. 882 a 890, restou o novo demonstrativo de débito da inflação 05.

Data ocorr.	Data Vencto	B.de Cálculo	Alíquota %	Multa (%)	V. Histórico	Valor em R\$
31/12/2010	09/01/2011		17	100	669.363,02	669.363,02
31/12/2011	09/01/2012		17	100	899.199,51	899.199,51

Quanto à infração 06, entende o contribuinte que o crédito é legítimo, pois houve débito na saída da mercadoria de São Paulo para a Bahia, bem como comprovação do pagamento do imposto.

Verifico que, realmente, não constam informações do transporte realizado e que as mercadorias não passariam pelos postos fiscais dos diversos Estados da Federação até a Bahia, sem a indicação do transportador na nota fiscal ou no DANFE. Cabe constatar que efetivamente nenhum dos documentos fiscais que compõem o anexo IV e o anexo XI ao Auto de Infração consta informações sobre o transportador das mercadorias, restando observar as considerações da autuante, que aponta pela total falta de razoabilidade de o contribuinte transportar volumes como os da nota fiscal número 1, de 454.986,00 kg de algodão de São Paulo para a Bahia, sem qualquer comprovação dos postos fiscais de tal e necessária circulação exigida pelo trajeto que a mercadoria teria que fazer até chegar ao estabelecimento do sujeito passivo.

Cabe razão a autuante, quando afirma que “*apenas o fato de o contribuinte apresentar Registro de Apuração de ICMS da NOBLE de São Paulo com débito de ICMS não comprova a saída de mercadoria de São Paulo para a Bahia, bem assim não comprova o trânsito da mercadoria e sua entrada no Estado da Bahia. Do mesmo modo documentos do fisco de São Paulo apresentados pelo contribuinte não comprovam que as mercadorias constantes das notas fiscais a que fazem referência os anexos IV e XI do processo saíram do Estado de São Paulo e entraram no Estado da Bahia.*”

Necessário seria, para a aplicação do inciso VII do art. 97 do RICM/BA, citado pelo impugnante, adiante transcrito, a condição de ter havido a aquisição ou entrada de mercadoria, no estabelecimento do sujeito passivo. Assim, o que a autuante concluiu em consonância com este relator, é que não há elementos que comprovem as aludidas aquisições ou entradas pelo autuado, não havendo como aplicar o aludido artigo no que tange ao seu inciso VII, conforme interpretação defensiva.

Essa mesma linha de raciocínio, esposada pela autuante, que no momento é desfavorável ao sujeito passivo, poderia lhe ser favorável, como o é para muitos outros contribuintes deste Estado, na medida em que esse Contencioso Administrativo Fiscal não acolhe, em seu predominante entendimento, como ocorridas as aquisições ou entradas de mercadorias nos estabelecimentos de contribuintes da Bahia, para efeito de exigência de obrigação principal ou acessória, apenas as cópias das notas fiscais colhidas através do SINTEGRA, onde constam vendas declaradas pelas empresas de outras unidades federativas com destinos a contribuintes deste Estado, sem comprovações adicionais, que envolvem, entre outras, os conhecimentos de transportes, bem como comprovação de passagens nos postos fiscais. Esse entendimento demonstra a cautela desse colegiado ao analisar e ratificar como efetivamente ocorridas as entradas ou aquisições de mercadorias por estabelecimentos deste Estado, originárias de outras unidades federativas.

Sem dúvidas, diante dos elementos trazidos aos autos pelo autuante, a cópia do livro de apuração do remetente, e outros documentos do fisco de São Paulo (que não tem como demonstrar a circulação da mercadoria até o Estado da Bahia), fls. 534 a 728 dos autos, documentos gerados ou informados pelo estabelecimento da mesma empresa, remetente, não sendo, assim, suficientes para comprovar a operação alegada pelo sujeito passivo ou mesmo o efetivo recolhimento do imposto das aludidas notas fiscais.

Cabe verificar, por derradeiro, que, se aplicado o inciso VII do art. 97 do RICIMS/BA, apontado pela autuante no Auto de Infração, como fundamentação da exigência, na linha interpretativa do sujeito passivo, o Estado da Bahia, mesmo constatando inexistentes aquisições ou entradas de mercadorias nos estabelecimentos situados neste Estado, teria que acolher como legítimos os créditos fiscais originários de operações interestaduais, bastando para tanto que os pretensos adquirentes comprovassem a existência de documentos fiscal inidôneos e o imposto ter sido recolhido no Estado de origem, o que os livros apresentados não indicam que efetivamente ocorreu no presente caso. Assim, teríamos legitimado operações simuladas para efeito de aproveitamento dos créditos fiscais pelos contribuintes desse Estado, sem que houvesse operações subsequentes que resultassem em imposto devido ao Estado da Bahia, na medida em que não ocorreram as efetivas aquisições ou entradas das mercadorias. Muito longe dessa exegese passa, é claro, a aplicação do citado dispositivo.

*“Art. 97. É vedado ao contribuinte, ressalvadas as disposições expressas de manutenção de crédito, creditar-se do imposto relativo à aquisição ou à entrada, real ou simbólica, de mercadorias no estabelecimento, bem como aos serviços tomados:*

*VII - quando se tratar de documento fiscal falso ou INIDÔNEO, nos termos do art. 209 e seu parágrafo único, admitindo-se, porém, a utilização do crédito depois de sanada a irregularidade, ou se, não obstante o vício do documento, houver comprovação de que o imposto nele destacado foi efetivamente recolhido ou lançado.”*

Relevante esclarecer que não se está a obstar a aplicação do princípio da não-cumulatividade do ICMS, previsto no artigo 155, § 2º, I e II, da Constituição Federal, na medida em que não há aquisição ou entrada de mercadorias, comprovada pelo impugnante, tornando os créditos, ora apropriados, indevidos para compensação com o imposto devido pelo autuado.

Diante do exposto, considero procedente a infração 06.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do auto de infração, cabendo modificação apenas da infração 05, que passou a exigir o valor de R\$1.568.562,53, passando o Auto de Infração a totalizar o valor histórico de R\$2.416.057,39.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206905.0001/12-2**, lavrado contra **NOBLE BRASIL S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.416.057,39**, acrescido das multas de 60% sobre R\$146.499,57, de 100% sobre R\$1.568.562,53 e de 150% sobre R\$700.995,29, previstas no art. 42, II f, d, V, “b” , III, 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”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2012.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANGELO MÁRIO DE ARAUJO PITOMBO – RELATOR

ANTONIO CEAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR