

PROCESSO - A. I. N° 233000.0003/08-7  
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECORRIDO - JULIANO CALO DE AQUINO (COMERCIAL SUPER FRIOS)  
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 5<sup>a</sup> JJF n° 0216-05/12  
ORIGEM - INFRAZ ITAPETINGA  
INTERNET - 15/03/2013

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0042-11/13

**EMENTA: ICMS. ENTRADAS DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. [PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS.] EXIGÊNCIA DO IMPOSTO.** A falta de contabilização de entradas de mercadorias indica que o sujeito passivo efetuou pagamentos com recursos não contabilizados decorrentes de operações anteriormente realizadas e também não contabilizadas. Entretanto, a exigência foi fundada em documentos fiscais obtidos do Módulo de Consulta e Batimentos de Notas fiscais – STGCB / SINTEGRA, sem a exibição de outros elementos de provas capazes de demonstrar a aquisição, pelo autuado, das mercadorias constantes nos documentos, mesmo após solicitados em diligência fiscal. Ademais, o contribuinte estava enquadrado, à época, no SimBahia e não era obrigado a escriturar os livros Registro de Entradas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS e, portanto, não há que se falar em cobrança do tributo por falta de registro de documentos fiscais de entradas na escrituração fiscal do contribuinte, como foi feito neste lançamento de ofício. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**, mas declarada, de ofício, a **Improcedência** do Auto de Infração. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto contra a Decisão da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal que julgou Nulo o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o ICMS por “*omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas. Consta ainda que foi identificada a falta de registro de notas fiscais de entrada de mercadorias tributadas através dos relatórios do sistema SINTEGRA, conforme discriminado em demonstrativo anexo*

Valor do Auto de Infração R\$ 229.831,41. Período 2003 a 2006.

A Junta de Julgamento Fiscal, em nova apreciação, deliberou pela Procedência Parcial da autuação apresentando a seguinte fundamentação:

“*Exige-se no presente Auto de Infração “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas”, identificadas através de relatórios do sistema SINTEGRA e conforme demonstrativos anexos aos autos.*

*O autuado clamou, preliminarmente, nulidade pela exigência do registro das notas fiscais, por ofensa ao princípio da não-cumulatividade e faz pedido de diligência face aos seus fornecedores. Alega, portanto, que sendo optante do SimBahia não poderia ser apenado por falta de registro de notas fiscais, uma vez que não tinha obrigação da escrituração contábil e registrar notas fiscais, a teor do art. 322, RICM 97.*

*Formalmente, tal alegação não implica nulidade dos autos. Isto porque o Auto de Infração foi lavrado nos termos do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), em consonância com o § 1º do*

art. 129 do Código Tributário do Estado da Bahia (COTEB), que especifica os elementos do Auto de Infração. A reclamação de ofensa ao princípio da não-cumulatividade (art. 155 § 3º, I, CF 88) foi resolvida com o abatimento do crédito presumido de 8% (art. 19 da Lei nº 7.357/98), reduzindo a exigência inicial.

Quanto ao pedido de diligência fiscal com o fito de obter notas fiscais junto aos fornecedores, no caso concreto, várias diligências foram solicitadas para que se cumprisse os esclarecimentos dos fatos, objetivando à elucidação da matéria suscitada e em homenagem ao devido processo legal.

O Auto de Infração, portanto, se refere à exigência de ICMS, em razão da omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada através da entrada de mercadorias não registradas, exercícios 2003 a 2006, conforme demonstrativo às fls. 09/22, com crédito tributário inicial de R\$ 229.831,41.

Tendo em vista o enquadramento do sujeito passivo, na época da autuação, no SimBahia, o Auditor Fiscal refez o cálculo do imposto exigido com o abatimento do crédito presumido de 8%, como manda o art. 19 da Lei nº 7.357/98, na redação da Lei nº 8.534/02, modificando a exigência de R\$ 229.831,41 para R\$ 121.675,57, conforme demonstrativos às fls. 44/53.

Após a diligência fiscal de fl. 319, procedeu-se às exclusões das exigências que não se faziam acompanhar dos respectivos documentos fiscais, reduzindo, novamente, o ICMS apurado para R\$ 60.269,02, demonstrativos de fls. 323/329. Após nova diligência fiscal, o Auto de Infração foi novamente modificado para exclusão das Notas Fiscais nºs 106798, 113738 e 134293, emitidas pela SADIA S/A, com a redução, mais uma vez, do valor exigido para R\$ 58.592,85, demonstrativos de fls. 457/468.

A infração apontada encontra amparo nas disposições contidas no art. 4º, §4º, VI, “b” da Lei nº 7.014/96, reprodução no art. 2º, § 3º, inciso IV, RICMS BA, que também caracteriza tal fato como omissão de saídas anteriores sem pagamento do imposto.

#### **Art.2º**

...  
§ 3º Presume-se a ocorrência de operações ou de prestações tributáveis sem pagamento do imposto, a menos que o contribuinte comprove a improcedência da presunção, sempre que a escrituração indicar:

...  
**IV - entradas de mercadorias ou bens não registradas;**

Em sua impugnação, o autuado alegou que o Auditor Fiscal não apresentou cópias dos documentos fiscais supostamente sem registro, nem as anexou ao PAF, simplesmente porque não adquiriu as mercadorias constantes daquelas notas fiscais e, dessa forma, não se pode imputar-lhe a responsabilidade tributária.

Examinando as peças processuais da lide, verifico que a adoção de providências fiscais tendentes ao acertamento do crédito tributário foi tomada a partir das orientações contidas nas diligências diversas vezes solicitadas. O Auto de Infração foi igualmente modificado em vários momentos para ajustes na exigência, exclusão dos valores, cujas notas fiscais não foram anexadas ao PAF.

Ocorre que a exigência remanescente encontra-se instruída por notas fiscais coletadas através do módulo de consulta e batimentos de notas fiscais – STGCB / SINTEGRA e as cópias das notas acostadas aos autos fora, colhidos diretamente dos fornecedores, sem a comprovação da efetiva entrada das respectivas mercadorias.

O SINTEGRA é um Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços e visa facilitar o fornecimento aos fiscos estaduais de informações relativas aos contribuintes, aprimorando o fluxo de dados entre as Administrações Tributárias. Os contribuintes usuários de Processamento Eletrônico de Dados estão obrigados a fornecer às Administrações Tributárias dos Estados, em meio magnético, o arquivo magnético contendo os dados relativos à totalidade das operações (Convênio ICMS 57/95, cláusula oitava).

Assim, o envio do arquivo magnético através do SINTEGRA contendo os dados do contribuinte e das operações e prestações efetuadas não comprova, por si só, que o destinatário tenha recebido as mercadorias a ele endereçadas. Justamente por isso, o PAF foi convertido em diligência para que se juntassem, além das notas fiscais que embasaram o lançamento tributário, demais provas de recebimento, entrega, transporte ou pagamento das mercadorias. Com a orientação de que fossem excluídos os valores que não pudessem ser comprovadas da forma como indicada. Objetivava a diligência garantir a certeza e a liquidez do crédito tributário, possibilitando, ao mesmo tempo, o regular exercício do direito de defesa.

Afinal, a diligência não foi cumprida integralmente, não houve comprovação da efetiva entradas de mercadorias ou bens não registrados, o que caracterizaria a exigência por presunção. Tal defeito do lançamento tributário implica insegurança do débito exigido e cerceamento do direito de defesa, implicando nulidade insanável, nos precisos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF/BA. Frise-se que a nulidade apontada não decorre da exigência do registro de notas fiscais em si, como peticionou o autuado, mas da insegurança jurídica que a envolve.

*Em verdade, o CONSEF já pacificou o entendimento de que o levantamento fiscal fundamentado em notas fiscais dos sistemas SINTEGRA / STGCB, além de cópias dos documentos, exigem-se outros elementos de provas. Isto porque, a ausência de comprovantes do transporte, recebimento das mercadorias (canhoto destacável) ou pagamento da transação comercial compromete a caracterização da infração, sobretudo, aquelas fundadas nas presunções fiscais. A falta de juntadas dos elementos solicitados na diligência fiscal implica, assim, em cerceamento do direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte.*

*Este foi o entendimento do CONSEF no Acórdão CJF nº 0077-11/11 com a exclusão do levantamento fiscal, das notas fiscais do SINTEGRA, por falta de provas complementares da entrada de tais mercadorias no estabelecimento, resultando na diminuição do débito.*

*De outra banda, cabível considerar que o contribuinte autuado estando enquadrado no regime simplificado de apuração do ICMS – SimBahia, de acordo com o art. 408-C do RICMS BA, vigente à época da ocorrência dos fatos, estava obrigado a apresentar, anualmente, a declaração do movimento econômico de microempresa e empresa de pequeno porte (DME), assim como a utilizar o livro Registro de Inventário e o livro Caixa, em substituição à apresentação da escrita mercantil, com registro de sua movimentação financeira, inclusive bancária.*

*Com base em tal entendimento, o sujeito passivo somente se encontrava obrigado a apresentar à Secretaria da Fazenda, anualmente, as informações concernentes às operações efetivadas por seu estabelecimento, através da DME, o que sequer foi cogitado na presente lide.*

*O Fisco construiu a autuação fundada nas notas fiscais coletadas no SINTEGRA, indicando que as referidas notas fiscais não haviam sido registradas pelo autuado, quando legalmente bastaria ao contribuinte arquivar tais notas, efetuando pelo total os lançamentos correspondentes na DME, anualmente. Por este caminho, o autuante teria, necessariamente, que se valer do confronto dos valores do somatório anual das notas fiscais validamente apurados em face díqueles valores registrados em DME para estabelecer a presunção legal antes referida.*

*Em exame das Declarações de Movimento Econômico (DME) do autuado, nos sistemas da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, no período da autuação, os valores ali declarados não autorizam igualmente a presunção legal da falta de registro da entrada de mercadorias.*

*Posto isso, considerando que não há comprovação de recebimento pelo sujeito passivo das notas fiscais relacionadas no demonstrativo fiscal, extraídas do módulo de consulta e batimento de notas fiscais (sistemas SINTEGRA / STGCB), tais como: conhecimento de transporte, canhoto destacável do recebimento das mercadorias, comprovantes de pagamento da transação comercial, mesmo após a designação de diligências com esse fim especial, preenche de incerteza a exigência fiscal; além disso, os valores consignados na DME do autuado não comportam a presunção da ocorrência de operações ou prestações tributáveis sem pagamento do imposto, posto que, nessas condições, não há como determinar, com segurança, a infração imputada ao autuado, implicando a sua nulidade, conforme melhor entendimento do art. 18, inciso IV do RPAF/BA.*

*Diante do exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.*

Em atendimento ao artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, a Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS, por presunção legal, sob a acusação de que o contribuinte teria deixado de escriturar notas fiscais de entradas de mercadorias obtidas pela fiscalização junto aos fornecedores localizados em outros Estados da Federação (SINTEGRA), conforme o “Relatório de Notas Fiscais Informadas por Terceiros” apensado às fls. 9 a 22 dos autos e parte das notas fiscais anexadas posteriormente, após diligência fiscal.

O Conselho de Fazenda Estadual, com o apoio da PGE/PROFIS, já firmou o entendimento de que cópias das segundas vias de documentos fiscais obtidas junto aos fornecedores situados em outros Estados não são o bastante para comprovar a aquisição e recebimento de mercadorias pelo adquirente constante em tais documentos, fazendo-se necessária a juntada ao processo de outros meios de prova. Podem ser citados os Acórdãos CJF nºs 0037-12/11, 0077-11/11, 0249-12/11, 0250-12/11, 0245-12/11, 0248-12/11, 0282-12/12 e 0228-12/11.

A título de ilustração, trago à colação o voto proferido em alguns dos acórdãos acima citados:

1. Acórdão CJF nº 0037-12/2011, com voto exarado pelo Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro:

(...)

*Por outro lado, com relação às notas fiscais obtidas através do SINTEGRA, é entendimento consolidado deste CONSEF que tais documentos, em suas vias fixas, em princípio, não servem como prova de aquisições de mercadorias, requerendo por parte do Fisco prova complementar de que houve, de fato, a entrada das mesmas no estabelecimento do sujeito passivo. Nesse ponto, elucidativa foi a diligência determinada por esta 2ª CJF quando solicitou da ASTEC/CONSEF que totalizasse separadamente e por período mensal o valor das aquisições relativamente aos documentos obtidos através do CFAMT e aqueles através do SINTEGRA, fls. 701. Assim sendo, afasto da exigência fiscal os valores que decorrem das notas fiscais obtidas através do SINTEGRA, que monta R\$25.875,74.*

(...)

2. Acórdão CJF nº 0249-12/11, com voto exarado pelo Conselheiro Valtércio Serpa Junior:

(...)

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

(...)

3. Acórdão CJF nº 0248-12/11, com voto proferido pelo Conselheiro Valtércio Serpa Junior:

(...)

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

(...)

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

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

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

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

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

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

4. Acórdão CJF nº 0250-12/11, com voto proferido pela Conselheira Monica Maria Roters:

(...)

*Entretanto, as razões de defesa e a Decisão de 1º Grau têm total acolhimento por este Conselho de Fazenda Estadual que tem por posicionamento de que notas fiscais colhidas junto aos fornecedores de um contribuinte, a princípio, se constituem em indício de irregularidade. Para que sejam consideradas como prova material devem se fazer acompanhar de outras, por exemplo: comprovante de pagamentos realizado pelo adquirente, análise da contabilidade da empresa, duplicatas, entre outras. Ou seja, que a mercadoria foi, efetivamente, adquirida pelo contribuinte consignado no documento fiscal. Isto em decorrência do fato de que a prova material do ilícito constatado foi produzida por terceiros e não por quem cometeu a infração.*

*No caso presente e como anteriormente dito, as notas fiscais foram coletadas, primeiramente, através do SINTEGRA. Após, a Secretaria de Fazenda, junto ao fornecedor, recebeu cópias das mesmas. Solicitou que o contribuinte autuado apresentasse comprovante do recolhimento do imposto. Não sendo atendida, foi lavrado o Auto de Infração.*

*A JJF, na busca da verdade material, diligenciou os autos para que fossem apresentados documentos comprobatórios da transação comercial realizada. O único documento apresentado foi uma declaração produzida pelo fornecedor de que existiram as aquisições das mercadorias consignadas nas notas fiscais e que as mesmas foram quitadas. Esta declaração, por si só, não faz nem prova de que as mercadorias nelas consignadas adentraram em circulação no território do Estado da Bahia, nem, tampouco, que foram adquiridas pelo autuado.*

(...)

A fim de sanear as irregularidades processuais, a Junta de Julgamento Fiscal converteu os autos em diligência diversas vezes ao autuante e a estranho ao feito (fls. 319/320 e 339) para que juntasse fotocópias dos documentos fiscais e, posteriormente, acostasse outras provas do recebimento das mercadorias pelo destinatário, tendo em vista que o recorrente havia negado a sua aquisição, sem que fossem atendidas, em sua totalidade, as determinações do órgão julgador de primeiro grau.

Além da insegurança na determinação da infração o que acarretaria, sem dúvida, a nulidade do Auto de Infração, verifico a possibilidade de decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, nos termos do parágrafo único do artigo 155 do RPAF/99 e, sendo assim, adentrarei no exame das questões substanciais desta autuação.

Conforme ressaltado pela Junta de Julgamento Fiscal, o autuado estava enquadrado, à época dos fatos geradores, no SimBahia e, portanto, não tinha a obrigação legal de escriturar os livros Registro de Entradas de Mercadorias e Registro de Apuração do ICMS. Estava obrigado apenas a manter os livros Registro de Inventário e o Caixa (desde que sua receita fosse superior ao patamar estabelecido em lei) e, no final de cada exercício, deveria enviar à Secretaria da Fazenda a Declaração de Movimento Econômico de microempresa e empresa de pequeno porte (DME).

Constatou, pela análise das peças processuais, que o autuante sequer indicou onde as notas fiscais teriam sido não registradas pelo recorrente, pois não há fotocópia de nenhum livro contábil ou da Declaração de Movimento Econômico de microempresa ou empresa de pequeno porte (DME), encontrando-se, a autuação, desprovida de qualquer elemento que comprove o cometimento da irregularidade fiscal apontada.

Dessa forma, não há que se falar em cobrança do tributo por falta de registro de documentos fiscais de entradas na escrituração fiscal do contribuinte, como foi feito neste lançamento de ofício.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e, de ofício, julgo IMPROCEDENTE o presente Auto de Infração.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, mas, de ofício, declarar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 233000.0003/08-7, lavrado contra **JULIANO CALO DE AQUINO (COMERCIAL SUPER FRIOS)**.

Sala de Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

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