

**PROCESSO** - A. I. N° 207106.0001/11-9  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - HARMONIA COMERCIAL DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. (HARMONIA CEREAIS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 1ª JJF nº 0186-01/12  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 11/04/2013

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACORDÃO CJF N° 0056-12/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. NULIDADE. INSEGURANÇA QUANTO À OCORRÊNCIA DA INFRAÇÃO E QUANTO AO MONTANTE DO VALOR DEVIDO. ENTRADA DE MERCADORIAS. FALTA DE CONTABILIZAÇÃO. PRESUNÇÃO LEGAL DE OPERAÇÕES NÃO REGISTRADAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A metodologia utilizada na apuração da infração e na determinação do valor devido não possui amparo legal. Há incerteza quanto à ocorrência da infração, bem como há insegurança na determinação do montante devido. Vícios processuais não passíveis de saneamento mediante diligência. Infração nula. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas à comercialização, é devida a antecipação parcial pelo adquirente na entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Mediante diligência, foram excluídos da autuação os débitos referentes às operações não comprovadas. Infração parcialmente caracterizada. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não tendo ocorrido o pagamento do tributo na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Mediante diligência, foram excluídos da autuação os débitos referentes às operações não comprovadas. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente de Recurso de Ofício interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal - 1ª JJF, nos termos do artigo 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 em relação a Decisão proferido através

do Acórdão nº 0186-01/12 julgando Procedente em Parte o Auto de Infração em referência, o qual fora lavrado em 12/05/11, para exigir originalmente crédito tributário no valor de R\$ 1.349.267,91, em razão das seguintes irregularidades:

*Infração 01 – Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de maio a setembro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 90.992,85, mais multa de 100%.*

*Infração 02 – Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas à comercialização, nos meses de maio a setembro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 177.670,45, mais multa de 60%.*

*Infração 03 – Falta de recolhimento de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, relacionadas nos anexos 88 e 89 [do RICMS-BA/97], nos meses de junho a setembro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 1.080.604,61, mais multa de 60%.*

A lide foi decidida em 1ª Instância com fundamento no Voto abaixo reproduzido:

*Inicialmente, de ofício, constato que a Infração 1 possui vícios formais, não suscetíveis de saneamento mediante diligência, que acarretam a nulidade desse item do lançamento, conforme passo a me pronunciar.*

*De acordo com a descrição dos fatos, o enquadramento legal e a multa indicada no lançamento, o autuado foi acusado de ter deixado de recolher ICMS, decorrente de omissão de operações de saídas de mercadorias tributáveis, tendo sido a irregularidade apurada mediante a constatação de entradas no estabelecimento de mercadorias não registradas.*

*Do exame da planilha que embasa a autuação, fls. 6 a 12, observo que a metodologia empregada na apuração dos valores que estão sendo exigidos não possui respaldo na legislação tributária estadual, senão vejamos.*

*As operações relacionadas nessa planilha são referentes a aquisições interestaduais e, no entanto, o crédito fiscal considerado pelo autuante na coluna “ICMS Créd.” foi calculado utilizando a alíquota interna de 17%. Não há amparo legal para esse procedimento.*

*Na apuração da base de cálculo do imposto devido foi aplicada margem de valor agregado, colunas “MVA” e “Base de Cálculo”. Esse procedimento está em descompasso com o art. 23-A, I, “d”, da Lei nº 7.014/96, o qual não prevê a utilização de MVA na apuração da base de cálculo do imposto devido nos casos de omissão de operações de saídas com base em presunção legal em decorrência de entradas não registradas.*

*Na coluna “ICMS a recolher”, foi deduzido valor a título de crédito fiscal, o que não é previsto. Ademais, esse crédito fiscal foi apurado de forma equivocada, pois, tratando-se de operação interestadual, não poderia ser calculado mediante a aplicação de alíquota interna, com foi feito.*

*Dessa forma, a metodologia empregada pelo autuante não obedece ao devido processo legal, trazendo insegurança na determinação do valor devido e, até mesmo, na determinação da infração. Não há como se sanear esse vício mediante diligência, uma vez que haveria necessidade de refazimento total da apuração, utilizando metodologia distinta da que foi empregada no levantamento efetuado. Dessa forma, a Infração 1 é nula, nos termos do artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99.*

*Com fulcro no art. 21 do RPAF/99, represento à autoridade competente para que providencie o refazimento da ação fiscal quanto à Infração 1, a salvo de falhas.*

*Quanto ao pedido de revisão com reabertura de defesa, saliento que esta Junta de Julgamento, quando entendeu ser necessário para a formação do convencimento dos julgadores, por duas vezes converteu o processo em diligência, inclusive com reabertura do prazo de defesa. Dessa forma, não há mais o que se falar em revisão, diligência ou perícia. O processo está em condições de julgamento e o exercício do direito de defesa foi exercido em sua plenitude.*

*Ressalto que após a entrega ao autuado de cópia do CD-ROM de fl. 34, seguindo a determinação contida na diligência de fl. 85, o prazo de defesa foi reaberto em trinta dias, não havendo, assim, qualquer cerceamento de defesa.*

*Ultrapassadas as questões formais acima, passo ao mérito das Infrações 2 e 3, haja vista a Decisão o meu posicionamento pela nulidade da Infração 1.*

*As Infrações 2 e 3 foram apuradas mediante dados colhidos em notas fiscais eletrônicas constantes nos bancos de dados da Secretaria da Fazenda e da Receita Federal, conforme CD-ROM anexado ao processo.*

*Tendo em vista que o autuado negava que tivesse efetuado as aquisições discriminadas na autuação, o processo foi convertido em diligência para que o autuante acostasse aos autos comprovação das aquisições. Também foi*

*solicitada que fossem entregue ao autuado cópia dessas comprovações e, em seguida, fosse reaberto o prazo de defesa em trinta dias.*

*Em atendimento à diligência, foram acostadas ao processo as comprovações de fls. 91 a 130, referentes a aquisições efetuadas pelo autuado junto às empresas Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., Mascella & Cia Ltda., Megafort Distribuição e Exportação Ltda., e Casa Doce Indústria e Comércio de Alimentos S.A.*

*Em seguida, o processo foi convertido em diligência à ASTEC do CONSEF, para que fossem excluídos os débitos referentes às aquisições que não restaram comprovadas. No atendimento dessa diligência, auditor fiscal da ASTEC efetuou o expurgo dos débitos e refez a apuração do valor devido, tendo as Infrações 2 e 3 passado para, respectivamente, R\$ 121.413,82 e R\$ 930.981,37.*

*Após a análise das comprovações apresentadas pelo autuante – declaração, photocópias de notas fiscais, de pedidos, de autorização de carregamento, de canhotos de notas fiscais, de autorização para comprador, de extratos bancários, etc. – o meu posicionamento é o que passo a expor.*

*a) A declaração de fl. 91, emitida pela Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., não constitui prova suficiente da efetividade das supostas operações realizadas com essa citada empresa e, portanto, em relação a essas aquisições as infrações não podem subsistir. Trata-se de uma simples declaração, sem timbre da empresa emitente e sem reconhecimento de firma. Em relação a esse tipo de comprovação, o posicionamento deste CONSEF tem sido pelo não acolhimento de tal prova e, como exemplos, cito os Acórdãos CJF N° 0274-12/11, 0229-12/11 e 0248-12/11, sendo que neste último transcrevo trecho do voto proferido pelo Conselheiro Valtércio Serpa Júnior:*

*[...]*

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

*O único documento acostado pelo fisco como meio de prova da imputação fiscal foi uma declaração produzida pelo fornecedor de que existiram as aquisições das mercadorias consignadas nas notas fiscais e que as mesmas foram quitadas (fls. 812 a 819), fruto da solicitação de diligência, por parte do órgão julgador de primeiro grau. Tal documento, firmado pelo responsável contábil da empresa PROFARMA, não tem o condão de produzir a necessária e imprescindível prova de que as mercadorias nelas constantes de forma efetiva circularam no território baiano, sequer, que foram realmente adquiridas pelo sujeito passivo.*

*[...]*

*b) Quanto às demais empresas, os elementos probantes trazidos na diligência realizada pelo autuante – photocópia de notas fiscais, de pedidos, de autorização de carregamento, de canhotos de notas fiscais, de autorização para comprador, de extratos bancários, etc. – comprovam as aquisições listadas no Auto de Infração. Em relação a essas operações comprovadas, cabia ao autuado provar que não efetuou as aquisições ou que pagou o imposto que está sendo exigido.*

*Visando comprovar que não efetuou as aquisições, o autuado apresentou photocópias de Registros de Comunicações, emitidos pela 10ª Coordenadoria de Polícia – Vitória da Conquista.*

*Esses Registros de Comunicação não elidem as acusações constantes no Auto de Infração, pois são simples informações prestadas pelo autuado à Secretaria de Segurança Pública do Estado da Bahia. O defendente diz que apresentará documentação judicial que comprovará que não efetuou as aquisições em comento, porém, até o momento do julgamento, tal documentação não foi apresentada.*

*O impugnante também afirma que o autuante não solicitou e nem considerou a documentação necessária à fiscalização de encerramento de suas atividades.*

*Em relação às infrações em tela, esse argumento não procede, pois as notas fiscais elencadas na autuação comprovam que, em razão das espécies de mercadorias adquiridas, eram devidos os valores atinentes à antecipação parcial e à antecipação tributária, os quais não foram recolhidos. Para elidir as infrações, cabia ao autuado comprovar o recolhimento dos valores lançados, o que não foi feito. Ademais, ressalto que o processo de baixa de inscrição cadastral não se confunde com o presente processo administrativo fiscal.*

*Afirma o autuado que, nas aquisições provenientes da empresa Makro Atacadista, não era devida a antecipação tributária, uma vez que se trata de produtos com retenção do imposto.*

Conforme se depreende da análise dos demonstrativos que fundamentam a autuação, não foram incluídos no Auto de Infração valores atinentes a aquisições efetuadas junto ao Makro Atacadista. Dessa forma, a alegação defensiva não prospera.

Exceto quanto às aquisições originadas da empresa Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., acato o resultado da diligência realizada pela ASTEC do CONSEF e considero que as aquisições que remanesceram após a diligência estão comprovadas, constituindo as notas fiscais eletrônicas citadas na autuação provas materiais das operações nelas consignadas. Ressalto que o autuado e o autuante foram notificados acerca do resultado da diligência, porém não se pronunciaram, o que interpreto como um reconhecimento tácito da correção do trabalho efetuado.

Nos termos do art. 12-A da Lei nº 7.014/96, nas aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas no regime de substituição tributária e destinadas a comercialização, é devida a antecipação parcial pelo adquirente na entrada da mercadoria em seu estabelecimento. Considerando que o autuado não comprovou o pagamento do imposto referente às operações que remanesceram após a diligência realizada pela ASTEC do CONSEF, a Infração 2 subsiste parcialmente. No entanto, além dos valores já excluídos pela ASTEC, expurgo os débitos atinentes às supostas aquisições efetuadas junto à Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., passando o valor devido para R\$ 110.016,50, conforme demonstrado a seguir:

Data de Ocorrência a	Valor Apurado Pela ASTEC b	Rede Brasil Log. Distribuidora Ltda. c	ICMS Devido d = (b-c)
31/05/10	100,20	0,00	100,20
30/06/10	18.213,64	5.273,34	12.940,30
31/07/10	45.600,54	2.644,90	42.955,64
31/08/10	53.958,77	3.479,08	50.479,69
30/09/10	3.540,67	0,00	3.540,67
<b>Somatório</b>	<b>121.413,82</b>	<b>11.397,32</b>	<b>110.016,50</b>

Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não tendo ocorrido o pagamento do tributo na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Tendo em vista que o autuado não demonstrou o pagamento do imposto atinente às operações que remanesceram após a diligência realizada pela ASTEC do CONSEF, a Infração 3 subsiste parcialmente. Além dos valores já excluídos pela ASTEC, expurgo os débitos atinentes às supostas aquisições efetuadas junto à Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., passando o valor devido para R\$ 750.222,48, conforme demonstrado a seguir:

Data de Ocorrência a	Valor Apurado Pela ASTEC b	Rede Brasil Log. Distribuidora Ltda. c	ICMS Devido d = (b-c)
30/06/10	286.470,63	98.510,74	187.959,89
31/07/10	376.086,79	79.288,53	296.798,26
31/08/10	249.420,29	3.022,62	246.397,67
30/09/10	19.066,66	0,00	19.066,66
<b>Somatório</b>	<b>931.044,37</b>	<b>180.821,89</b>	<b>750.222,48</b>

Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar a Infração 1 nula e as Infrações 2 e 3 procedentes em parte.

Da Decisão acima, a 1ª JJF recorreu de ofício à uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF, sendo as três infrações integrantes do Auto de Infração objeto do Recurso de Ofício.

## VOTO

A primeira infração, julgada Nula, se reporta a "Omissão de saídas de mercadorias tributáveis, apurada por meio de entradas de mercadorias não registradas, nos meses de maio a setembro de 2010. Foi lançado imposto no valor de R\$ 90.992,85, mais multa de 100%". Para chegar a esta conclusão o Fisco se baseou nas planilhas de fls. 06 a 10 dos autos deste processo.

Analizando as planilhas acima referidas, concluo, sem dificuldade, que a Decisão da Junta de Julgamento está correta não carecendo de qualquer reparo. Isto porque, apesar da exigência fiscal ter sido descrita como omissão de entradas de mercadorias, o que resulta em presunção legal de

omissão de saídas anteriores de mercadorias tributáveis, os cálculos levados a efeito pelo autuante estão totalmente incorretos e inaplicáveis ao fato dito apurado.

Em verdade, o autuante efetuou um cálculo como se fosse exigir imposto por falta de recolhimento a título de substituição tributária por antecipação, isto é, sobre o valor da operação aplicou MVA, calculou o imposto e deduziu crédito fiscal destoante do constante na operação de entrada, situação esta totalmente incompatível com a exigência consignada no Auto de Infração (infração 1). Aliado a isto tem-se que não foi aplicada a proporcionalidade prevista pela Instrução Normativa nº 56/07 bem como contém a indicação de documentos fiscais onde não se comprovou a efetiva aquisição pelo recorrido. Diante destas falhas, é impossível o saneamento do feito mediante diligência. Mantenho a nulidade da infração 1.

Naquilo que se relaciona com as infrações 2 e 3, a diligência realizada pela ASTEC/CONSEF expurgou da exigência fiscal os valores relativos as notas fiscais onde, ao entendimento dessa assessoria técnica, não restou comprovada a aquisição das mercadorias pelo recorrido. Contudo, o relator da instância *a quo*, ao contrário do quanto entendeu o diligente da ASTEC, corretamente não acolheu como documento comprobatório da efetivação da operação a "declaração" de fl. 91, relacionada a empresa Rede Brasil Distribuição e Logística Ltda., pois se refere a um documento tido como emitido pela referida empresa, localizada na cidade de Anápolis-GO, em papel sem timbre, com assinatura ilegível e sem qualquer identificação. Portanto, nenhum reparo a fazer em relação às parcelas do débito que foram desoneradas pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

Isto posto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, mantendo inalterada a Decisão recorrida. A autoridade fazendária competente da circunscrição fiscal do recorrido deverá analisar os elementos constantes nos presentes autos deste processo no sentido de determinar o refazimento do procedimento fiscal em relação à infração 1, a salvo das falhas apontadas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 207106.0001/11-9, lavrado contra **HARMONIA COMERCIAL DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA. (HARMONIA CEREAIS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$860.238,98, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais. Deverá à autoridade competente da circunscrição fiscal do recorrido analisar os elementos constantes nos autos deste processo no sentido de determinar o refazimento do procedimento fiscal em relação à infração 1, a salvo das falhas apontadas.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE/RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS