

PROCESSO - A. I. Nº 210362.0004/11-0
RECORRENTE - JOSÉ VANILDO DE SOUZA MOTA (ARAGOM MODAS)
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL.
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JF nº 0026-01/13
ORIGEM - INFAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 25/02/2014

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0022-12/14

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA POR ANTECIPAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Provado que parte dos valores lançados era indevido. Refeitos os cálculos, reduzindo-se o valor do imposto devido. Infração parcialmente subsistente. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. FALTA DE PAGAMENTO DO TRIBUTO. Mesmo na condição de optante pelo Simples Nacional o autuado está obrigado ao pagamento do imposto devido por antecipação parcial na entrada de mercadorias adquiridas noutros Estados para comercialização. Infração caracterizada. Não acolhida a preliminar de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente em parte o presente Auto de Infração, lançado em 06/06/2012, para cobrar o ICMS no valor de R\$347.304,64, em decorrência do cometimento de 02 infrações, a seguir transcritas:

Infração 01 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de março a agosto, outubro a dezembro de 2009, janeiro a junho, agosto a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$345.553,84, acrescido da multa de 50% no período de março de 2009 a fevereiro de 2010 e de 60% no período de março de 2010 a dezembro de 2011.

Infração 02 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional -, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de outubro e novembro de 2010, abril, setembro e novembro de 2011, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.750,80, acrescido da multa de 60%.

Foi apresentada defesa às fls. 662 a 667 e 701 a 712, rebatendo as infrações acima mencionadas, pedindo a nulidade por cerceamento do direito de defesa e a improcedência das infrações. Por sua vez, às fls. 995 a 1002, foi prestada informação fiscal, rebatendo parte das argumentações defensivas e, ao fim, pede pela procedência parcial do Auto de Infração.

Após, houve nova manifestação do Sujeito Passivo, às fls. 1009 a 1012, reiterando o pedido de improcedência do Auto de Infração.

Concluída a instrução, a 1ª JF julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, conforme abaixo transcrito:

"VOTO

Inicialmente, cabe-me apreciar a arguição de nulidade do lançamento de ofício, por cerceamento do direito de

defesa, em razão de mesmo com a apresentação de inúmeras cópias de notas fiscais, elas não têm o condão de provar que houve a efetiva circulação de mercadorias sujeitas ao regime da substituição ou antecipação, nem revelam certeza alguma de que as mercadorias descritas nas notas fiscais teriam sido adquiridas e sido entregues.

De fato, não deixa de ter razão o autuado quando argumenta que a simples apresentação de cópia das notas fiscais não tem o condão de provar a efetiva circulação de mercadorias quando obtidas mediante o sistema SINTEGRA. Assim tem decidido o CONSEF quando não há nos documentos fiscais os elementos indispensáveis à comprovação da operação de aquisição da mercadoria.

Em verdade, apenas quando as notas fiscais são obtidas através do sistema CFAMT é que o CONSEF tem entendido que a operação de circulação resta comprovada com a retenção no posto fiscal da via destinada ao Fisco, sendo suficiente e necessário apenas a oferta de cópia das notas fiscais ao autuado que, no caso, figura como destinatário, para assegurar-lhe o direito de ampla defesa.

No caso exame, apesar de o levantamento levado a efeito pelo autuante ter sido feito com base em Notas Fiscais Eletrônicas Autorizadas obtidas através do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, verifica-se que estas foram regularmente emitidas pelos fornecedores, contribuintes devidamente autorizados pelo Fisco com o respectivo número da chave de acesso da NF-e para consulta de sua autenticidade no sítio da Receita Federal do Brasil, comprovando que o documento eletrônico foi enviado para um destinatário.

Portanto, é indubitoso que as Notas Fiscais Eletrônicas arroladas na autuação foram emitidas e acobertaram operações de circulação de mercadorias, residindo o cerne da questão no fato de se identificar se o verdadeiro destinatário das mercadorias foi o autuado, haja vista que nos documentos fiscais constam todos os seus dados, a exemplo, de CNPJ, Inscrição Estadual, endereço, etc. ou, se outro destinatário que em conluio com o emitente da nota fiscal, indicou de má-fé os dados do autuado.

Particularmente, no caso em exame, constato que as Notas Fiscais Eletrônicas além de conterem todos os dados do autuado, também contêm outros dados que possibilitam identificar a efetiva entrega das mercadorias no seu estabelecimento.

Assim é que, verifico claramente nas notas fiscais a identificação das empresas transportadoras, a exemplo, da Transportadora Rapidão Cometa, TNT Transportes, Patrus Transportes, sendo que, nos Conhecimentos de Transportes acostados pelo autuante às fls. 730 e seguintes, constam a assinatura e carimbo do autuado confirmando o recebimento das mercadorias.

Outro aspecto relevante, no caso em exame, é que os emitentes – fornecedores – das notas fiscais arroladas na autuação mantêm relação comercial com o autuado, conforme comprovam os documentos “Consulta De Títulos” acostados pelo autuante, por amostragem, sendo possível constatar em tais documentos (fls. 771, 772, 773, exemplificativamente) a identificação dos fornecedores, o cliente – no caso, o autuado – e o número da duplicata.

Vale registrar que nos casos de simulação de entrega ou utilização de dados de outro cliente, invariavelmente, no campo da nota fiscal destinado ao transportador consta sempre a expressão “o próprio”. Além disso, outro fator relevante que se observa nos documentos fiscais arrolados na autuação é que as aquisições foram feitas com pagamento a prazo, ou seja, os emitentes acordaram em receber em parcelas, quando nos casos de simulação comumente consta como forma de pagamento a vista.

Importante registrar que o autuado recebeu cópias dos Demonstrativos elaborados pelo autuante referentes à infração 01, conforme fls. 19, 391, 564 e infração 02, conforme fls. 378, 391 e 561, assim como recebeu cópias das Notas Fiscais Eletrônicas, via postal, conforme comprovante (AR) à fl. 699 e registro feito pelo autuado à fl. 702, inclusive tendo sido reaberto o prazo de defesa de trinta dias, conforme se verifica à fl. 698.

Diante disso, não acolho a arguição de nulidade.

No mérito, constato que o autuante, acertadamente, contesta o argumento defensivo atinente à Nota Fiscal-e nº 56972 (fl. 23), haja vista que diz respeito à mercadoria “MOCHILA NCM 4202.9”, enquadrada no regime de substituição tributária, na forma prevista no art. 353, inciso II, item 38, do RICMS/97.

Quanto à argumentação defensiva atinente ao exercício de 2010, verifico que, acertadamente, o autuante excluiu da exigência fiscal as Notas Fiscais de nos 112782, 34025, 114366, 8287, 290207, 5646, 212758, 216679, 218615, 222419, 222420, 21275, 339813, 227567, 338897, 228211, 18674, 232968, 38002, 96520, 7566 e 295, em razão da falta das cópias das referidas notas fiscais. Também acatou corretamente a alegação defensiva referente à Nota Fiscal nº 38003, por se tratar de material de propaganda.

Dessa forma, em face dos ajustes acima aduzidos, o valor do ICMS devido no exercício de 2010 passou para R\$102.498,73, conforme novo Demonstrativo elaborado pelo autuante de fls. 990 a 994.

No tocante ao exercício de 2011, constato que também acertadamente o autuante acatou a argumentação defensiva referente às Notas Fiscais nos 15428, 15429, 5485, 40287, 235, 236, 85378, por se referirem a devolução de vendas, passando o valor do ICMS devido neste exercício para R\$202.168,34, conforme o

Demonstrativo elaborado pelo autuante de fls. 982 a 989.

No que concerne à alegação defensiva atinente às Notas Fiscais nos 77804, 84914, 24610, 62937, 107587, 96224, 161556, 97447, 174286, 110267, 99529, 85125, 101518, 16670, 262082, 34704, 6003, 72113, 72658, 37715, 219940, 215621, 79024, 319941, 8909, 136028, 85378, 157502, 337743, 337763, 339591, 312703, 115936, 141311, 55338, 113092, 8019, 155699, 245193, 247572, 23912, 24241, 26028, 123321, 99951, constato que assiste razão ao autuante, pois efetivamente constam às fls. 62, 76, 115, 130, 134, 139, 142, 146, 155, 167, 168, 171, 175, 176, 183, 210, 216, 227, 228, 245, 246, 250, 258, 259, 266, 279, 291, 297, 308, 309, 311, 319, 329, 330, 331, 343, 344, 354, 356, 363, 366, 370, 371, 372, 374 e 375, respectivamente.

No que tange às Notas Fiscais nos 62687 e 148840, verifico também que tem razão o autuante, pois não foram arroladas na autuação.

Diante do exposto, a infração 1 é parcialmente subsistente no valor de R\$304.667,07, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante de fls. 982 a 989, 990 a 994.

No que tange à infração 2, observo que não procede à argumentação defensiva de que sem adentrar na desconfiguração dos propósitos do regime Simples Nacional, a hipótese de antecipação parcial não se inclui na exceção da alínea “a”, § 1º, inciso XIII do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06.

Isso porque, o art. 352-A, § 8º, do RICMS/97, claramente dispõe sobre a antecipação parcial nas entradas interestaduais de mercadorias adquiridas para comercialização por contribuinte optante pelo Simples Nacional, conforme a redação abaixo reproduzida:

“Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

(...)

§ 8º Os contribuintes enquadrados na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes ou não pelo Simples Nacional, deverão calcular a antecipação parcial decorrente de aquisições interestaduais nos termos da alínea “b” do inciso VII do art. 386, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 4º, 5º e 6º deste artigo.”

Portanto, não resta dúvida de que mesmo sendo optante pelo Simples Nacional o autuado está obrigado ao pagamento do ICMS por antecipação parcial, conforme exigido neste item da autuação.

Desse modo, como o impugnante não trouxe aos autos elementos capazes de elidir a acusação fiscal, este item da autuação é integralmente subsistente valor de R\$1.750,80.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o Contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 1038 a 1049), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Inicia seu petitório fazendo um breve histórico dos fatos ocorridos no presente PAF, transcrevendo as infrações lançadas e informando suas argumentações defensivas e para então colacionar a ementa do acórdão recorrido.

Adiante, passa para as razões do seu Recurso.

Preliminarmente alega que as razões utilizadas pelos membros da 1ª JF não são firmes. Expõe que o entendimento dos julgadores de piso, de que as Notas fiscais Eletrônicas autorizadas e obtidas através do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, foram regularmente emitidas pelos fornecedores, não se sustenta. Alega que o fato de serem ‘contribuintes devidamente autorizados pelo Fisco com o respectivo número da chave de acesso da NF-e para consulta de sua autenticidade no sítio da Receita Federal do Brasil, comprovando que o documento eletrônico foi enviado para um destinatário’, não implica que houve a devida circularização da mercadoria.

Assevera que, se o entendimento da junta fosse correto “a circulação de mercadorias estaria salvo de tributação e até seria desnecessário a fiscalização, visto que não teríamos mais uso indevido de cadastro para transferir mercadorias”, pois, conforme assevera “bastaria consultar o sistema de informatização para se ter certeza de que as mercadorias descritas nas notas fiscais teria sido adquiridas e entregues ao destinatário”.

Neste sentido, alega que houve falta de comprovação de compras efetuadas pelo Contribuinte. Lembra que na fundamentação da Decisão recorrida, afirma-se que as mercadorias teriam sido

adquiridas a prazo, entretanto aduz que “não apresenta as duplicatas com os respectivos ‘aceite’ assinadas pelo autuado reconhecendo a exatidão da suposta duplicata. E mesmo se houvesse o aceite por presunção, ainda assim devera se comprovar o recebimento das mercadorias pelo comprador.

Alega também que a comprovação poderia ser feita com a parte destacável da nota fiscal, onde se assina o recebimento da mercadoria, mas hipótese que esta afastada “porque a circulação de mercadorias não esta provada”, eivando de dúvida incerteza o próprio lançamento tributário.

Em outro giro, aduz que após a impugnação fiscal, de forma unilateral, o autuante altera os demonstrativos anteriores incluindo e excluindo cópias de documentos fiscais, reconhece que não dispõe das cópias e provas de parte das notas fiscais e que o Recorrente tinha razão em parte de suas alegações. Propala que, mesmo diante destes fatos, a JJF não acolhe a preliminar de nulidade de falta de certeza de circulação das mercadorias.

Relembra que o próprio fiscal afirmou que os demonstrativos foram amparados por Notas Fiscais Eletrônicas, “*entendendo que elas traduziriam a ocorrência do Fato Gerador*”, com a certeza da entrega das mercadorias para o Sujeito Passivo, já que elas estavam revestidas de todas as formalidades legais. Aponta que o Sr. Autuante confirmou que “*houvera a circularização dos documentos por meio de amostragem junto aos fornecedores e constatado o efetivo recebimento das mercadorias pelo impugnante*”, mas que as alegadas circularizações e as devidas comprovações não foram apresentadas para contraditar. Lembra que em matéria tributária, sem presunção legal, o ônus da prova não se inverte.

Nesta toada, invoca lição do ilustre professor Celso Antônio Bandeira de Mello sobre a presunção de legitimidade dos atos administrativos. Assevera que o Fisco não está liberado de fazer prova da acusação, não basta alegar, autuar e instruir para presumir legítimos os seus atos, pois “*nem sempre é possível fazer prova contrária das alegações da Administração Pública*”.

Sob este prisma, colaciona ementa de julgado do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo que não identifica. Em seguida, afiança que o entendimento da Decisão transcrita reflete a jurisprudência do STJ que, segundo afirma, vem relativizando a presunção de legitimidade dos atos administrativos quando se está diante da impossibilidade, pelo administrado, de fazer prova em contrário, conforme o RESP 30392/SP de 29/03/1993. Com esse norte, diz ser inconsistente a afirmação do Relator do voto de piso no sentido de que é “*induidoso que as Notas Fiscais Eletrônicas arroladas na atuação forma emitidas e acobertaram operações de circulação de mercadorias*”. Desse modo, sustenta que a apresentação de simples cópias de notas fiscais prejudicou o direito de defesa do Recorrente.

Afirma que os critérios adotados no lançamento impugnado não estão condizentes com os relatórios constantes dos autos e que o tributo somente é devido se ocorre o fato que cria a obrigação tributária, segundo a lei. Assevera que “*seria absurdo ter o contribuinte que pagar um tributo apenas porque não teve condições de provar a inoccorrência de determinado fato*”.

Neste ponto aduz que “*Se as notas fiscais consideradas não contém a comprovação do recebimento das mercadorias pelos estabelecimentos destinatários e serviram de base para a cobrança de ICMS, por falta de recolhimento da antecipação parcial e da substituição tributária, é razoável evidente que elas não tem validade, sob pena de afronta ao devido processo legal*”. Adiante, afirma que a falta das devidas comprovações referentes às notas fiscais listadas, ainda que sejam eletrônicas, deve seguir a mesma orientação nos casos decididos por esse Conselho de Fazenda quando discutido as notas retiradas no sistema CFAMT e SINTEGRA, pois “*há cópias dos autos se a circularização devida*”.

Afiança também que, quando o Fiscal Autuante foi solicitado a trazer aos autos elementos que demonstrassem a circularização das respectivas mercadorias no território baiano ou a comprovação de suas aquisições, restou respondido que “*não dispunha de elementos nos termos solicitados, a não ser o que já se encontra no próprio PAF, porque não enviadas pelos fornecedores para que se procedesse a juntada ao Auto de Infração*”.

Em seguida, relata que o professor Hugo de Brito Machado entende que o lançamento tributário é uma espécie de ato administrativo que goza de presunção de legitimidade, mas que *“a teoria das provas deve ser aplicada ao processo administrativo fiscal”*, devendo a Administração tributária provar o seu conteúdo. Neste ponto afirma que a presunção de legitimidade não exclui a presunção de veracidade, pois *“A presunção de legitimidade diz respeito à conformidade do ato com a lei, aos seus aspectos formais. A presunção de veracidade, por sua vez, diz respeito ao seu conteúdo, aos seus aspectos materiais”* sintetizando sua tese dizendo que o lançamento tributários é válido formalmente até prova em contrário, mas que seu conteúdo tem que ser provado pela Administração Tributária, sendo inaplicável a inversão do ônus da prova quanto ao conteúdo do Lançamento Tributário.

Repisa o raciocínio de que a presunção de legitimidade dos atos administrativos diz respeito à validade formal do ato e não ao seu conteúdo, devendo a administração tributária provar o fato constitutivo da relação jurídico-tributária, isto é, a ocorrência de todos os elementos do fato gerador.

Depois, novamente assevera que é entendimento pacífico neste CONSEF que a cópia de nota fiscal não comprova que o destinatário tenha adquirido a mercadoria, sendo necessária a comprovação efetiva da circularização das mercadorias pelo Estado da Bahia ou a prova de que foi o destinatário quem efetuou o pagamento da fatura. Assim, no caso em questão, diz que a *“autuante não procedeu corretamente apresentando os elementos que demonstrem a circulação das respectivas mercadorias no território baiano ou comprovação de suas aquisições”*.

Fala que o nosso ordenamento jurídico ainda não admite exigência de tributo baseado em incerteza.

Arremata sua argumentação dizendo que *“Embora seja o tributo uma prestação pecuniária compulsória, isto não significa que o contribuinte não tenha direito contra a Fazenda pública de um lançamento certo.”*

Ao final, requer o provimento do presente Recurso para que a Decisão recorrida seja reformada.

Em termos, os autos foram remetidos a PGE/PROFIS para análise.

No Parecer de fls. 1053 a 1055, o n. procurador José Augusto Martins Junior, após breve resumo dos fatos, opina pelo Não Provimento do Recurso interposto.

Explica o n Procurador que em sede de preliminar, o recorrente aduz que houve o cerceamento ao direito de defesa, sob o pálio de que as notas fiscais objeto do lançamento não lhe foram entregues, impossibilitando que se provasse a não circulação das mercadorias descritas nos documentos fiscais.

Nesta toada, cita que argumentação concernente ao mérito, o recorrente diz que, se não há prova de que as mercadorias foram recebidas pelos estabelecimentos destinatários, por lógica, as notas estão eivadas de nulidade, não podendo servir de suporte para cobrança.

Em seguida, diz que *“em que pese concordar com a lógica do Recurso no que concerne ao lançamento feito por intermédio tão somente dos registros SINTERA, o mesmo não se pode dizer em relação às notas capturadas no CFAMT, em que resta consolidado no seio do CONSEF a validade das mesmas para comprovar a circularização das mercadorias, quando existentes todos os dados referentes ao contribuintes e as mesmas guardem congruência com o objeto social do autuado”*

Adiante, afiança que, no caso em apreço, além da fiscalização esta escorada nos elementos acima apontados, há outras circunstâncias que corroboram com a prova do recebimento das mercadorias pelo recorrente, a exemplo da assinatura e carimbo do autuado atestando o recebimento das mercadorias, prova das relações comerciais corriqueiras entre os emitentes das notas e o autuado.

Ao final vai pelo conhecimento do Recurso vergastado, mas opina seu Improvimento, ante as argumentações acima tecidas.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 1ª JF que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração ora discutido, lançado pelo suposto cometimento de duas infrações. Ambas as infrações são resultantes da falta de recolhimento de ICMS, por antecipação ou substituição tributária (infração 1) e por antecipação parcial (infração 2).

Como bem sintetizou o n. procurador José Augusto Martins Junior, ao contrário do que ocorreu em sede de defesa, o recorrente tão somente contesta em seu Recurso i) a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa, devido à suposta falta de entrega dos documentos fiscais que deram azo ao lançamento fiscal em comento, como questão preliminar, e, ii) no mérito, a falta de comprovação de circularização das mercadorias dentro do território baiano.

Quanto à questão preliminar de nulidade, não há como aderir à tese recursal.

O envio das cópias das Notas Fiscais Eletrônicas está comprovado mediante o AR de fls. 699 dos autos, espangando qualquer mácula do presente lançamento em relação a princípio da ampla defesa.

Conforme o Fiscal Autuante demonstrou, foram fornecidos todos os elementos que sustentaram as presentes exações, possibilitando inclusive que o Recorrente se defendesse plenamente das acusações contra as quais lhe pesavam. Neste diapasão, vejo que andou bem os julgadores de piso ao determinarem a reabertura do prazo de defesa em nome deste princípio constitucional, quando da entrega dos referidos documentos fiscais.

Ademais, consoante a se denota da própria defesa apresentada e do resultado do julgamento de piso, foram articulados todos os argumentos cabíveis ao exame das acusações lançadas, tendo como resultado a revisão do débito pelo próprio Fiscal Autuante e a consequente redução do débito cobrado. Caso tais documentos não fossem enviados ao Contribuinte, antes do julgamento de piso, aí sim o procedimento estaria eivada de insanável mácula.

Assim, entendo que foram respeitados todos os princípios que regem o procedimento administrativo fiscal, como o da ampla defesa, do contraditório e do devido processo legal.

Passo ao exame do mérito.

No caso sob exame, vejo que algumas assertivas lançadas pelo contribuinte estão corretas.

Realmente a circularização das mercadorias não é provada pela simples emissão de uma Nota Fiscal Eletrônica. É um entendimento meu, já defendido neste CONSEF, que a NF-e, espelhada através do seu respectivo DANFE, não é prova cabal de que houve circularização da mercadoria.

Para mim, a NF-e é um poderoso instrumento de monitoramento que pode servir ao Fisco como indicativo da existência de irregularidades tributárias e fiscais perpetradas pelos contribuintes, mas que, contudo, devem ser perquiridas e comprovadas com auxílio de outros meio de fiscalização, seja diante do cruzamento de informações, ou seja por meio de elementos fiscais e contábeis, v.g livros fiscais, que possam assim sustentar uma acusação fiscal sem qualquer vício.

Também não há dúvida que a presunção de legitimidade não se confunde com a presunção de veracidade, como bem disse o recorrente. Enquanto aquela (presunção de legitimidade) se relaciona com a presunção de conformidade do ato administrativo com as normas postas, sob um *prima formal*, esta (presunção de veracidade) se coaduna com o conteúdo do lançamento tributário no sentido de que, este, até prova em contrário, é tido como verdadeiro.

Em curtas linhas, delineamos a famosa presunção "*juris tantum*".

Assim, dentro da base jurídica pátria, cabe à Administração Tributária comprovar que, aquilo que lançou contra o contribuinte, é verdadeiro, existiu e está de acordo com o que prescreve a norma tributária material, ou seja, é seu o ônus de provar a existência do fato impositivo do tributo que cobra, diante do que determina a lei.

No caso em comento, entendo que a fiscalização realizou este dever de provar, a contento, a ocorrência dos fatos geradores que originaram o presente lançamento.

Em que pese às cópias da NF-e's não confirmarem a circularização de forma peremptória, percebo que, além dos indícios trazidos aos autos, a fiscalização consubstanciou os fatos impositivos do presente lançamento quando juntou os comprovante de recebimento da mercadorias e os CTC's (conhecimentos de transporte rodoviários de cargas), fls. 729 a 980 obtidos junto aos fornecedores do recorrente e os transportadores das mercadorias, relacionado as notas fiscais lançadas neste Auto de Infração.

Ademais, além dos fornecedores apontados nas Notas Fiscais eletrônicas colacionadas aos presentes autos serem habituais parceiros comerciais do recorrente, como se confirma pelas próprias operações expurgadas em primeira instância, não há notícia de qualquer irresignação judicial quanto às demais operações realizadas com o CNPJ do Sujeito Passivo, que constam neste processo, e são gravíssimas faltas penais no nosso ordenamento jurídico.

Assim, diante de todo o conjunto probatório reunido neste PAF pela fiscalização, comprovando a existência do ilícito tributário com a ausência de recolhimento do ICMS devido, não há como acolher a tese de falta de circularização das mercadorias alardeada pelo Recorrente.

Portanto, ante a inexistência de outros argumentos ou fatos extintivos ou impeditivos do direito da Fazenda Pública em lançar as exações ora vergastadas, entendo que as infrações 1 e 2 são parcialmente procedentes, conforme julgamento de piso.

Diante do todo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de piso.

VOTO EM SEPARADO

Em que pese concordar com o n. recorrente quanto ao desfecho da presente lide, entendo necessário fazer algumas considerações a sua afirmativa de que a NF-e é, apenas, *“um poderoso instrumento de monitoramento que pode servir ao Fisco como indicativo da existência de irregularidades tributárias e fiscais perpetradas pelo contribuinte, mas que, contudo, devem ser perquiridas e comprovadas com auxílio de outros meio de fiscalização, diante do cruzamento de informações e elementos fiscais e contábeis, v.g livros fiscais, que possam assim sustentar uma acusação fiscal sem qualquer vício”*.

Entendo que tal raciocínio, lógico e pautado no devido processo legal, encontra-se vinculado a outras situações que, corriqueiramente, passa por este Colegiado e tem pouco vínculo com as NFe.

O fato gerador do ICMS (entre outros) são as operações relativas à circulação de mercadorias (art. 1º da LC nº 87/96). Para imputação da responsabilidade tributária nas aquisições de mercadorias ela se concretiza com a entrada das mercadorias no estabelecimento do contribuinte, ou quando e onde a lei assim indicar (a exemplo da substituição/antecipação tributária ou mesmo a chamada antecipação parcial). Em assim sendo, a nota fiscal, via de regra, é suporte de prova ao fato gerador do imposto.

Até antes da implantação das NF-e o fisco baiano comprovava as aquisições de mercadorias (até prova em contrário) não escrituradas pelos seus contribuintes através dos documentos fiscais capturados pelo sistema CFAMT desta Secretaria de Fazenda ou mesmo através das vias fixas dos talonários dos fornecedores ou por aqueles documentos fiscais que estão incluídos no sistema SINTEGRA.

Como tais documentos fiscais eram eles, todos, emitidos sem qualquer participação do controle dos fiscos estaduais (ou mesmo federal) se detectavam, corriqueiramente, inúmeras irregularidades, a exemplo da clonagem (utilização irregular de determinado CNPJ por terceiros) ou a utilização de um CNPJ de um cliente pelo próprio fornecedor para realizar operações ilícitas.

Ressalto que nos ilícitos penais acima descritos, a SEFAZ não pode figurar, por falta de competência, como parte na demanda penal que estes fatos possam advir, já que eles dizem respeito, exclusivamente, a discussões entre particulares. Porém como influencia no controle das receitas, o sistema nacional de emissão de NF-e tem instituído uma série de procedimentos para coibir os desvios de finalidade dos mesmos.

Anteriormente, visando dar limites que pudessem não ferir o devido processo legal e de obter controle sobre suas próprias receitas (entre outros objetivos), o fisco baiano criou o chamado CFAMT com o fito dele mesmo capturar todas as notas fiscais que circulavam dentro do Estado da Bahia, pois mercadorias no Estado adentradas, o que levava a serem tais documentos fiscais considerados prova cabal da infração cometida pelo contribuinte até prova em contrário.

Quanto às vias fixas dos talonários e as informações do SINTEGRA, diante das circunstâncias que são gerados, possuíam maior fragilidade para serem consideradas, por si só, provas cabal dos fatos apurados. A sua melhor caracterização seria de indícios de irregularidades. Assim, este CONSEF sempre se pautou na busca de provas outras (a exemplo de buscar os CRTCS, e documentos contábeis dos fornecedores) para dar suporte à acusação.

E este é o caminho até então trilhado, e continua a ser trilhado, em situações onde estejam presentes os nominados elementos.

No entanto, as notas fiscais eletrônicas (NF-e) surgiram no mundo jurídico em todos os Estados, Municípios e União.

O seu sistema e operacionalidade não tem relação com o SINTEGRA - Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços, com dados das operações mercantis fornecidos pelos contribuintes através dos seus arquivos magnéticos enviados ao fisco. E a sua implementação (que foi e esta sendo gradual em todos os seus aspectos) tem determinado (também gradualmente) a extinção do CFAMT.

A NF-e é um documento de existência apenas digital, emitida (para o caso em questão, já que outros modelos, paulatinamente, já estão sendo implementados) 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), e armazenada eletronicamente com o intuito de documentar, para fins fiscais, uma operação de circulação de mercadorias ou uma prestação de serviços. Substitui a nota fiscal modelo 1 e 1-A em todas as hipóteses previstas na legislação em que esses documentos possam ser utilizados, sendo vedada a emissão concomitante dos mesmos, com as exceções que a legislação indica (Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 10/2007).

Estas notas fiscais devem ser autorizadas pelo fisco para serem emitidas. Embora esta autorização pelas Secretarias de Fazendas signifique, apenas, que o Órgão Fazendário recebeu uma solicitação para a realização de uma determinada operação comercial a partir de determinada data e que verificou, previamente, determinados aspectos formais (autoria, formato e autorização do emitente) daquela solicitação, ela tem que ser realizada em ambiente exclusivo para cada contribuinte. Ou seja, o contribuinte através de certificação digital (e somente assim) solicita tal autorização, após seguir todos os trâmites legais previstos na legislação posta (convênios, ajustes SINIEF, regulamentos, etc.), o que me leva, neste caminhar, a observar como necessário:

1. O Certificado Digital é o documento eletrônico que garante a certeza de integridade e autoria da NF-e emitida pela empresa, ou seja, não é possível que um contribuinte emita NF-e por outro. E no caso da NF-e a empresa pode utilizar apenas um certificado digital para assinar NF-e de todas as suas filiais, independente da UF em que estejam, podendo ser ele o da matriz ou de uma das filiais.
2. A NF-e é emitida pelo contribuinte utilizando um Programa Emissor, que deve ser instalado nos computadores da empresa. O programa a ser utilizado pode ser gratuito ou um sistema

próprio. Após ser preenchida e assinada eletronicamente (“Certificado Digital”) a NF-e (em arquivo XML) é transmitida pela Internet para a SEFAZ. O Órgão Fazendário, rapidamente, verifica a autenticidade do documento e a consistência das informações. Se não houver nenhum erro, o contribuinte recebe de volta, em seu programa, o número de Autorização de Uso. A partir deste momento, a NF-e tem validade e pode acobertar a venda ou circulação das mercadorias. E a NF-e assim emitida é compartilhada com a Receita Federal do Brasil (RFB), com a SEFAZ de destino da mercadoria (em operações interestaduais) e a SUFRAMA quando operações dentro do seu âmbito de atuação.

3. O DANFE (Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica) é uma representação gráfica simplificada da NF-e e tem como funções, dentre outras, conter a chave de acesso da NF-e e acompanhar a mercadoria em trânsito. No caso da empresa destinatária das mercadorias e da NF-e, ela não precisará guardar o DANFE, mas apenas o arquivo digital recebido. Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, poderá, alternativamente, manter em arquivo o DANFE relativo à NF-e da operação pelo prazo decadencial estabelecido pela legislação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado. Portanto, o DANFE em papel, apenas com pequenas exceções, não é guardado pelo recebedor das mercadorias.

Diante deste quadro, a clonagem em uma NF-e deixou de existir. Não tem como (a não ser que o hacker adentre nos sistemas da empresa, ou dos órgãos fazendários, mas esta é outra história) terceiros emitir uma NF-e de qualquer empresa. Ela não será emitida. Portanto, nenhum contribuinte (fornecedor) poderá afirmar que a NF-e a ele não pertence. Nesta situação tem ele de responder pelas mesmas, por responsabilidade tributária, perante todas as esferas governamentais.

E a situação não para apenas nestes procedimentos:

O Ajuste SINIEF 07/05 que instituiu a NF-e em âmbito nacional, na sua Cláusula sétima, § 7º determina que o emitente da NF-e, obrigatoriamente, encaminha ou disponibiliza download do arquivo da NF-e e seu respectivo Protocolo de Autorização de Uso ao destinatário e ao transportador contratado, imediatamente após o recebimento da autorização de uso da NF-e. E na sua Cláusula décima obriga o emitente e o destinatário em manter NF-e em arquivo digital, sob sua guarda e responsabilidade, pelo prazo estabelecido na legislação tributária, mesmo que fora da empresa, devendo ser disponibilizado para a Administração Tributária quando solicitado.

No caso ora em lide, no próprio corpo de diversas notas fiscais consta onde o adquirente da mercadoria encontrava os arquivos XML gerados.

E para controle dos adquirentes das mercadorias constantes nas NF-e assim determina o Ajuste SINIEF 07/05:

Cláusula décima

§ 1º O destinatário deverá verificar a validade e autenticidade da NF-e e a existência de Autorização de Uso da NF-e.

§ 2º Caso o destinatário não seja contribuinte credenciado para a emissão de NF-e, alternativamente ao disposto no caput, o destinatário deverá manter em arquivo o DANFE relativo a NF-e da operação, devendo ser apresentado à administração tributária, quando solicitado.

E, pergunta-se, como pode o destinatário realizar tal controle?

O mesmo Ajuste SINIEF 07/05 dar a resposta:

Cláusula décima quinta *Após a concessão de Autorização de Uso da NF-e, de que trata a cláusula sétima, a administração tributária da unidade federada do emitente disponibilizará consulta relativa à NF-e.*

§ 1º A consulta à NF-e será disponibilizada, em “site” na internet pelo prazo mínimo de 180 (cento e oitenta) dias.

§ 2º Após o prazo previsto no § 1º, a consulta à NF-e poderá ser substituída pela prestação de informações parciais que identifiquem a NF-e (número, data de emissão, CNPJ do emitente e do destinatário, valor e sua situação), que ficarão disponíveis pelo prazo decadencial.

§ 3º A consulta à NF-e, prevista no caput, poderá ser efetuada pelo interessado, mediante informação da “chave de acesso” da NF-e.

§ 4º A consulta prevista no caput poderá ser efetuada também, subsidiariamente, no ambiente nacional disponibilizado pela Receita Federal do Brasil.

E esta consulta pode ser pública, ou seja, qualquer pessoa pode acessá-la. No caso da Bahia, pode se acessar através do endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br ou no Portal Nacional www.nfe.fazenda.gov.br e digitar a chave de acesso constante no DANFE. É possível fazer a consulta completa ou resumida da NF-e.

Ainda existem outras consultas que podem ser realizadas, porém a nível mais restrito, a exemplo das consultas que podem ser feitas pelo emissor dos documentos fiscais, bem como pelos destinatários. Neste ambiente estão todas as NF-e emitidas tanto pelo CNPJ do emitente como pelo destinatário. Se o destinatário não for obrigado a emitir NF-e ele não possuirá certificado digital para realizar tal consulta. Entretanto pode dirigir-se a SEFAZ e obter login e senha para entrar no ambiente onde se encontram todas as NF-e a ele destinadas. Neste caso, o contribuinte não pode afirmar não ter conhecimento da chave de acesso da NF-e, pois todas elas estão ligadas ao seu CNPJ.

Esta consulta inibe consideravelmente ilícitos fiscais perpetrados pelos fornecedores e já gerou denúncias à SEFAZ de desconhecimento das operações, denúncias estas que são apuradas dentro da competência dos órgãos fazendário e fato que levou a se tomar outras providências a seguir explicitada, porém não sendo afetas ao caso em questão, uma vez que os fatos geradores do imposto ora em combate ocorreram até dezembro de 2011.

Através do Ajuste SINIEF 05/12, foi acrescentado ao Ajuste SINIEF nº 05/07 a Cláusula décima quinta-A que diz respeito ao chamado “Evento da NF-e”, que são fatos relacionado com uma NF-e, normalmente ocorrido após a sua autorização de uso. Os eventos estão disponíveis na consulta da NF-e na Internet e funcionam como se fossem um extrato dos fatos vinculados ao documento. E, conforme sua natureza, podem ser visualizados por todos os envolvidos na operação ou somente pelas Administrações Tributárias. Dentre tais eventos encontra-se a chamada “Manifestação do Destinatário”, que permite que o destinatário da NF-e possa se manifestar sobre a sua participação comercial descrita na NF-e, confirmando as informações prestadas pelo seu fornecedor e emissor do respectivo documento fiscal. Ele é composto por quatro eventos:

1. Ciência da Operação - registra na NF-e a solicitação do destinatário para a obtenção do arquivo XML, permitindo que o destinatário efetue o download do arquivo XML. Ele não representa a manifestação conclusiva do destinatário sobre a operação e não inibe a autorização para o pedido de cancelamento da NF-e, conforme o prazo definido na legislação em vigor. Entretanto, após tal ciência, deve o destinatário dar sequência aos outros eventos a seguir indicados em prazo, hoje, de 180 dias, contados da data da ciência.
2. Confirmação da Operação – feita após a realização da operação, significando que a operação ocorreu conforme informado na NF-e. Quando a NF-e tratar de fatos relacionados ao ICMS, o momento deste registro deve ser posterior à entrada física da mercadoria no estabelecimento do destinatário. E, neste momento, caso a operação tenha se realizado, mas o conteúdo da NF-e não descreva corretamente da operação, o destinatário deverá se manifestar adotando os procedimentos fiscais cabíveis de acordo com a legislação da unidade federada onde estiver estabelecido. E, neste caso, não devem utilizar os eventos “Registro de Operação não Realizada” e “Desconhecimento da Operação” a seguir indicados. Observa-se, ainda, para este evento o seguinte: 1) deve ele ser registrado, também, para NF-e onde não existem movimentações de mercadorias, mas foram objeto de ciência por parte do destinatário. Por isto é denominado de Confirmação da Operação e não Confirmação de Recebimento; 2) após a Confirmação da Operação pelo destinatário, a empresa emitente fica impedida de cancelar a NF-e. Caso a operação tenha se realizado, mas o conteúdo da NF-e não descreva corretamente da operação, o destinatário deverá se manifestar utilizando o evento “Confirmação da Operação”, e adotar os procedimentos fiscais cabíveis de acordo com a legislação da unidade

federada onde estiver estabelecido. Os eventos “Registro de Operação não Realizada” e “Desconhecimento da Operação” não devem ser utilizados nesta hipótese.

3. Registro de Operação não Realizada - evento utilizado pelo destinatário para informar que a operação legalmente acordada entre as partes não se realizou (devolução sem entrada física da mercadoria no estabelecimento do destinatário, sinistro da carga durante seu transporte, etc.).
4. Desconhecimento da Operação – tem por finalidade possibilitar ao destinatário se manifestar quando da utilização indevida de sua Inscrição Estadual, por parte do emitente da NF-e, para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatário diverso, protegendo, desta forma, o destinatário constante na NF-e de passivos tributários envolvendo o uso indevido de sua Inscrição Estadual/CNPJ.

Além de todos estes eventos e como várias empresas relataram a dificuldade de obter informações (Chaves de Acesso) de todas as operações destinadas a sua empresa, os órgãos fazendários disponibilizaram dentro do processo de “Manifestação do Destinatário”, um serviço que informa as Chaves de Acesso destinadas a uma empresa, permitindo que o destinatário obtenha informações reduzidas sobre todas as notas emitidas para o seu CNPJ, em todo país e em um determinado período, possibilitando a ele identificar o uso indevido de sua inscrição estadual por contribuintes emissores.

Embora estes eventos, disponibilizados para todos os contribuintes, ainda não sejam obrigatórios, a exceção do setor de combustíveis, ele é de fundamental importância para que todos os contribuintes, mesmo voluntariamente, os utilizem (como muitos já estão fazendo), pois beneficia o destinatário. E aqui cito, apenas, como exemplos:

- saber quais são as notas que foram emitidas, em todo o país, tendo a empresa como destinatária;
- evitar o uso indevido de sua Inscrição Estadual por parte de emitentes de NF-e que utilizam inscrições estaduais idôneas para acobertar operações fraudulentas de remessas de mercadorias para destinatário diverso do indicado na documentação fiscal;
- obter o arquivo XML das NF-e que não tenham sido transmitidas pelo respectivo emitente;
- ter segurança jurídica no uso do crédito fiscal correspondente, pois uma nota confirmada não pode ser cancelada pelo seu emitente;
- registrar junto aos fornecedores que a mercadoria foi recebida e constituir formalmente o vínculo comercial que resguarda juridicamente as faturas comerciais, sem a necessidade de assinatura no canhoto impresso no DANFE.

Ressalto, ainda, que quando da obrigatoriedade (que esta, paulatinamente, sendo implementada) desta manifestação, caso o contribuinte destinatário não se manifeste, pagara multa acessória por tal omissão, como se depreende das determinações do art. 42, X-A, da Lei nº 7.014/96, transcrita:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

X-A - 5% (cinco por cento) do valor da operação na falta de manifestação do destinatário sobre a realização de operação ou prestação descrita em documento fiscal eletrônico;

E tudo ora exposto encontrava-se (a exceção do evento “Manifestação do Destinatário”) determinado no RICMS/97 (SUBSEÇÃO II-A Da Nota Fiscal Eletrônica - NF-e do Conhecimento de Transporte Eletrônico - CT-e - artigos 231-A ao art. 231-Q – a depender das alterações realizadas ao longo do tempo – em linhas gerais) e, atualmente no RICMS/2012, com o evento da “Manifestação do Destinatário” para o setor de combustíveis nos artigos 82 a 100, também como regras gerais a serem seguidas.

No mais, fiz todas estas considerações, pois entendo que no caso de uma NF-e, ela desde antes (e no período autuado) já possuía uma série de controles que poderiam levar com maior facilidade a se provar, por ela própria, a sua completa idoneidade, além de dar ao contribuinte destinatário condições de sua verificação, embora não com a efetiva comprovação como ora trilha o fisco.

E tanto isto é verdade que pela análise das NF-e's da presente autuação se constata:

1. o emissor da NF-e não poderia ser outro do que o constante no documento fiscal;
2. existe a identificação das empresas transportadoras, a exemplo, da Transportadora Rapidão Cometa, TNT Transportes, Patrus Transportes, sendo que, nos Conhecimentos de Transportes juntados posteriormente nos autos confirmam tal informação;
3. Invariavelmente nos casos de simulação de entrega ou utilização de dados de outro cliente, no campo da nota fiscal destinado ao transportador consta sempre a expressão “o próprio” ou frete a ser pago pelo adquirente. Neste caso, o frete, todos, foi pago pelo fornecedor.
4. Os pagamentos foram realizados a prazo, quando nos casos de simulação comumente consta como forma de pagamento “a vista”.
5. Existe a indicação de onde encontrar o arquivo XLM gerado pela emissão da NF'e, tendo o contribuinte, condições de, junto à SEFAZ, denunciar qualquer fraude existente.

E no mais, a consulta dos documentos fiscais emitidos ao contribuinte se encontrava disponibilizada. Entretanto, como a emissão da NF-e é situação inovadora (e como qualquer situação nesta condição passível de erros e acertos), concordo que neste período pode (e deve) ser realizada, como inclusive feito neste processo, perquirição de outras provas para melhor embasamento da autuação. Mas, volto a dizer não é mais situação sempre imprescindível como afirma o n. relator.

Em assim sendo, alinho-me ao voto prolatado pelo relator, com as considerações acima expostas.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210362.0004/11-0**, lavrado contra **JOSÉ VANILDO DE SOUZA MOTA (ARAGOM MODAS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$306.417,87**, acrescido das multas de 50% sobre R\$5.626,69 e 60% sobre R\$300.791,18, previstas no art. 42, incisos I, "b", item 1 e II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de fevereiro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - VOTO EM SEPARADO

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