

**PROCESSO** - A. I. Nº 232238.3042/16-0  
**RECORRENTE** - MARCOS ANTÔNIO DE QUEIROZ  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0059-04/17  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 17/05/2019

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C/JF Nº 0084-11/19

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE DA AUTUAÇÃO. Modificada a Decisão recorrida por existência de “vício insanável”, tendo em vista que o contribuinte autuado não tem legitimidade passiva na ação. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Nulo**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Nesta oportunidade processual, cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário, em razão da Decisão proferida pela 4ª JF, constante no Acórdão nº 0059-04/17, ter julgado Procedente o Auto de Infração, lavrado em 23/08/2016, que imputa ao Sujeito Passivo o cometimento da seguinte infração:

*Infração 01. 07.21.01. Deixou de efetuar recolhimento de ICMS antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante pelo 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 da Bahia.*

Em sua defesa, fl. 32 o autuado arguiu, que não conhece o Estado da Bahia, nunca esteve na cidade de Livramento de Nossa Senhora, e que a empresa autuada em seu nome foi constituída ilegalmente sem sua autorização, não foi constituída por ele e sim, por estelionatários não identificados e que atualmente exerce apenas a atividade de produtor rural, estabelecido no município de Arinos, Minas Gerais.

O autuante, ao prestar informação fiscal, fls. 54-A a 56 esclarece que embora a defesa apresentada traga elementos a serem considerados, no sentido de negar qualquer participação na constituição da empresa autuada em seu nome, bem como a petição do advogado do autuado (fl. 33), Boletim de Ocorrência Policial (fls. 49 a 51), há o deferimento, pelo Juiz da Comarca de Divinópolis (MG), de um pedido de arresto (folhas 47 a 48) de um veículo Fiat/Palio, Placa e uma Moto Honda/CG 150, solicitado pela empresa Codil Alimentos Ltda., através de uma Ação de Execução por Título Extrajudicial (folhas 38 a 46), identificando, conseqüentemente, o executado (contribuinte), como o real adquirente das mercadorias objeto dessa ação.

Assim, embasado apenas nas peças judiciais acostadas ao presente processo, fala não ser possível determinar que o contribuinte não é o adquirente das mercadorias objeto da presente autuação, uma vez que a simples negativa do cometimento da infração não o desonera de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, sendo para tal, necessária a juntada de outros elementos probatórios para fundamentar a veracidade das suas alegações.

Após análise dos argumentos delineados pelo Autuado e pelo fiscal Autuante, a 4ª JF proferiu a decisão unânime, transcrita abaixo (fls. 62/65):

*“O lançamento constitui-se em uma única infração arrolada pela fiscalização, objeto de defesa por parte da empresa autuada.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas.*

*Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.*

*Passo, pois, à análise da mesma. A acusação é a falta de recolhimento de ICMS antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante pelo 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 da Bahia.*

*A tese defensiva é a de não tinha conhecimento da existência de tal empresa em seu nome, tendo sido vítima de estelionatários, e por tal razão estão sendo movidos processos contra si no âmbito do Poder Judiciário.*

*Todavia, algumas observações são pertinentes. A primeira delas é a de que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária. A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária. No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação do Código de Processo Civil, que, sabidamente é aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado da Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.*

*Dito isso, constato que a defesa se cingiu apenas à negativa de cometimento da infração, e a afirmação de ser vítima de golpe perpetrado por estelionatários, entretanto, sua argumentação carece de elementos de prova, além do que aquelas trazidas ao feito, não se apresentam aptas a reduzir ou extinguir o lançamento via improcedência.*

*Assim, por exemplo, a certidão policial trazida às fls. 49 a 51 dando conta dos fatos à autoridade policial foi adotada quase que dois meses após a lavratura do Auto de Infração. Da mesma forma, embora a Notificação Judicial de fls. 47 e 48 tenha sido expedida em 12 de agosto de 2016, por via eletrônica, apenas em 03 de outubro de 2016 foi feito o registro policial, o que numa situação normal, seria adotada de imediato, justamente pela necessidade do contribuinte não só proteger-se de outras cominações fiscais, como, de igual forma, pelo fato de que evitaria novas ações de cunho comercial contra si, ou naquelas acaso existentes, teria um forte elemento para demonstrar o golpe de que diz ser vítima, embora assistido por profissional da advocacia, consoante petição constante nos autos.*

*Além disso, não constam nos autos, por exemplo, cópia de e-mails, que diz ter trocado com fornecedor, acerca dos fatos alegados, qual seja, a de que não seria responsável pela empresa, aberta à sua revelia, e sem seu conhecimento. Poderia, da mesma forma, trazer aos autos provas obtidas junto aos vendedores das mercadorias arroladas no lançamento, acerca das tratativas de vendas, local de entrega, e outros elementos que pudesse dispor a seu favor, até pelo fato de no momento da autuação, conforme observação transcrita linhas acima, firmada pelo autuante, a empresa já se encontrar na condição de inapta, junto à Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia. Não o fez, contudo.*

*Desta forma, o julgador deve conduzir a sua decisão de forma objetiva, e lastreada unicamente nos elementos que compõem o processo, o qual, como dito, se encontra com a produção de provas insuficiente em relação aos fatos, não podendo a simples negativa dos mesmos ser acolhida, nos termos do artigo 143 do RPAF/99, o qual determina que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.*

*Assim, sendo indispensável a aplicação da lei ao fato, imprescindível à administração o conhecimento da lei e da verdade factual. A aproximação desta verdade submete-se necessariamente a exigência da prova, a qual, lamentavelmente não veio aos autos de forma contundente.*

*A propósito, Sérgio André Rocha, (Processo administrativo fiscal: controle administrativo do lançamento tributário. 3ª ed. Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2009. fl. 162) ensina que o princípio da verdade material requer três exigências para sua efetivação: a) que se demonstre, com maior grau de verossimilhança possível, a veracidade dos fatos alegados no âmbito do processo; b) limitando-se a situações em que se presume a ocorrência dos fatos relevantes; c) sendo deferido às partes o direito de produzir as provas necessárias para*

*bem demonstrar a procedência de suas alegações.*

*Alguns doutrinadores como Mário Pugliese (La Prova nel Processo Tributário, CEDAM, Dott. A. Milani, Padova, 1935) defendem a tese de que “No processo tributário, estabelece-se uma situação peculiar, onde o devedor ao invés de encontrar-se na posição de réu para a satisfação do débito encontra-se na posição de autor, para obter a reforma do ato administrativo. Ele é obrigado, assim, a colocar diante do juiz os elementos aptos a demonstrar a erronia do lançamento executado pela administração”, e em que pese o tempo de tal pensamento, o mesmo se mostra inteiramente atual e aplicável.*

*Não se questiona aqui a veracidade dos argumentos defensivos trazidos, apenas e tão somente a falta de elemento contundente que possibilitasse ao contribuinte eximir-se da acusação fiscal, e em função de tais lições, concluo que faltou exatamente à peça defensiva, a verossimilhança necessária quanto aos fatos defensivos alegados, bem como a devida e necessária prova que pudessem de maneira forte demonstrar as alegações postas, o que traz como resultado, a não aceitação dos argumentos postos, e por este motivo, o feito deve ser julgado procedente.”*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 74/79, propugnando, em síntese, pela reforma da Decisão recorrida, concentrando o seu recurso pela nulidade do Auto de Infração por existência de vício insanável, ilegitimidade passiva do autuado.

Na sua peça recursiva, destacou diversos aspectos de irregularidades na transação comercial. Entende que como já informado, o recorrente nunca residiu ou esteve em qualquer cidade do Estado da Bahia, não possuindo nenhum vínculo com referido Estado, sendo que até mesmo a certidão do CRI foi negativa em relação ser proprietário de algum imóvel.

Aduziu que ao realizar uma consulta no SPC/SERASA o recorrente verificou que várias empresas consultaram seu CPF, dentre elas a CODIL e outras situadas em Pernambuco e Aracaju o que leva a concluir que o estelionatário também está agindo nesses estados.

Asseverou que a ação fiscal que gerou o Auto de Infração em debate padece de vício insanável, na medida em que não é responsável pela dívida, pois o mesmo nunca residiu na Bahia, nunca fez inscrição no MEI bem como não realizou nenhuma transação comercial com a empresa CODIL não sendo responsável pelos impostos que lhes estão sendo cobrados.

Requer que seja recebido o presente Recurso Voluntário para reformar o acórdão recorrido a fim de reconhecer a nulidade do Auto de Infração vez, que o recorrente não é o responsável pelo débito, sendo apenas mais uma vítima de estelionatários.

Os autos foram encaminhados a PGE/PROFIS, por solicitação do Relator, para emissão de Parecer Jurídico sobre a questão, que às fls. 241-V/242, opinou sobre a nulidade da autuação.

## **VOTO**

Trata-se de Recurso Voluntário por ter a Decisão recorrida condenado sujeito passivo do débito originalmente exigido de R\$42.990,41, conforme previsto no art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF.

A infração apontada decorre de ter deixado de efetuar recolhimento de ICMS antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante pelo 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 da Bahia.

Neste sentido, as notas fiscais colhidas na autuação, não se prestam, por si só, para comprovar a ocorrência do fato gerador do ICMS, pois não há comprovação que as mercadorias foram efetivamente adquiridas pelo destinatário indicado na nota, tampouco comprova que a mercadoria chegou ao seu destino.

Neste caso, apesar da escrituração fiscal digital de terceiros ser um importante indício da ocorrência de uma operação de circulação de mercadoria, para que sejam utilizadas para fins de autuação, é preciso que o Fisco investigue junto ao remetente se a respectiva mercadoria

efetivamente chegou ao seu destinatário, intimando-o à fornecer o pedido de compra, o comprovante de pagamento e sobretudo o recibo de entrega da mercadoria, únicos meios capazes de atestar a efetiva materialização da operação de circulação.

Entendo que caberia ao Fisco promover as medidas de investigação necessárias à confirmar a ocorrência do fato gerador, não podendo simplesmente transferir ao contribuinte o ônus de provar que não cometeu a infração. Afinal, nenhuma das partes deve assumir o ônus de produzir uma prova negativa, cuja produção é efetivamente impossível, pelo que cabe ao Fisco, como regra geral, comprovar a ocorrência do fato imponível.

Tocante à questão do ônus da prova no processo administrativo fiscal, registro que a doutrina especializada é uníssona no sentido de que se incumbe à parte demandante o ônus de provar o fato constitutivo de seu direito, enquanto à parte demandada incumbe provar os fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito da parte adversa.

Tanto é assim, que o RPAF/BA estabelece expressamente que os atos de lançamento deverão ser instruídos com os elementos que comprovem a ocorrência das infrações imputadas. Vejamos transcrição do art. 28, §4º, inciso II, *in verbis*:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*§ 4º O Auto de Infração far-se-á acompanhar:*

*(...)*

*II - dos demonstrativos e dos levantamentos elaborados pelo fiscal autuante, se houver, e das provas necessárias à demonstração do fato argüido.*

Demais disso, o art. 18, inciso IV, alínea “a”, do referido diploma legal determina que o lançamento será nulo de pleno direito se não contiver os elementos suficientes para determinar, com segurança, o cometimento da infração.

Tal entendimento encontra amplo respaldo na doutrina, a exemplo de HUGO DE BRITO MACHADO que em sua obra “Mandado de Segurança em Matéria Tributária” oferece a seguinte lição:

*“O desconhecimento da teoria da prova, ou a ideologia autoritária, tem levado alguns a afirmarem que no processo administrativo fiscal o ônus da prova é do contribuinte. Isso não é, nem poderia ser correto em um estado de Direito democrático. O ônus da prova no processo administrativo fiscal é regulado pelos princípios fundamentais da teoria da prova, expressos, aliás, pelo Código de Processo Civil, cujas normas são aplicáveis ao processo administrativo”.*

Fisco comprovar a ocorrência do fato geral (fato constitutivo do crédito tributário) é tão clara e intuitiva que a própria 1ª CJF converteu o feito em diligência à fl. 129, para a INFIP determinando que face à existência de indícios de fraude objeto de inquérito policial, efetuasse o acompanhamento do referido inquérito e após a conclusão retornasse o processo para a Câmara proceder o devido julgamento.

Agiu de forma absolutamente correta a 1ª CJF ao exigir tal diligência, pois sem ela, não há qualquer prova nos autos acerca da ocorrência da Infração 1.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 132/235 declarando a existência do inquérito policial que apurava a fraude contra o contribuinte autuado, anexando aos autos cópia do mesmo e que não foi possível juntar qualquer prova válida que indicasse que as mercadorias ingressaram no Estado da Bahia, tendo inclusive efetuado consulta ao Sistema de Controle Interestadual de Mercadorias em Trânsito - SCITM, no endereço eletrônico <https://nfe.set.rn.gov.br/scimt/login1.asp>.

Como bem se observa o próprio autuante pontuou reconhecendo fatos que conduziam a fortes indícios da existência de fraude.

Pontua-se que essa situação não se encaixa nas hipóteses dos §§ 14 e 15 do art. 89 do RICMS/2012.

Diante da ausência de elementos suficientes para determinar com segurança a imputação, modifico a decisão de base que julgou Procedente a infração.

Concludentemente, voto no sentido de dar PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para julgar NULO o Auto de Infração epigrafado.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **NULO** o Auto de Infração nº **232238.3042/16-0**, lavrado contra **MARCOS ANTÔNIO DE QUEIROZ**.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de março de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALNEI SOUSA FREIRE – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS