

**A. I. Nº** - 278936.0007/10-1  
**AUTUADO** - BUNGE ALIMENTOS S/A  
**AUTUANTES** - LUCIANO DE SOUZA VELOSO  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 06.07.2011

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0184-02/11

**EMENTA:** ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** ATIVO IMOBILIZADO. Utilizou o crédito a mais do que o regularmente permitido. Infração caracterizada, reconhecida pelo autuado. **b)** MERCADORIA ADQUIRIDA COM DIFERIMENTO. O imposto na operação anterior, conforme ocorre na substituição tributária por diferimento, não é cobrado, cabendo, nesse caso, o recolhimento ao próprio autuado. Assim, não foram concedidos os créditos apropriados pelo autuado sem que o mesmo apresente os comprovantes de recolhimento do imposto que ele mesmo era o responsável pelo pagamento, que até o momento da impugnação ao lançamento de ofício, não foram apresentados. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração, ora impugnado, lavrado em 16/12/2010, no valor total de R\$89.118,27, para reclamar o descumprimento de obrigação principal do ICMS, conforme segue:

Infração 01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 16.037,90, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Multa de 60%;

Infração 02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$79.670,89, referente a mercadorias adquiridas de outras unidades federativas sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto. Multa de 60%.

O autuado, às fls. 14 a 33 dos autos apresenta a impugnação ao lançamento, arguindo, preliminarmente, decadência, na medida em que o Auto de Infração em exame foi recebido em 17/12/2010, exigindo ICMS e fatos geradores dos meses de abril/2005, junho/2005, julho/2005, agosto/2005, novembro/2005 e janeiro/2006, todavia o prazo decadencial é de 5 anos a partir do fato gerador, não observado.

Reproduz os ensinamentos de Zelmo Denari ("*Decadência e Prescrição Tributária*", Forense, Rio de Janeiro, 1984, p. 01), fazendo alusão ao art. 150, §4º do CTN, bem como ensinamentos do mestre Aliomar Baleeiro, ao comentar sobre o Ato de Lançamento ("*Direito Tributário Brasileiro*", 9ª Edição, Forense, 1977, p. 459).

Alinha decisão do STJ (REsp 677.251/PR, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda TURMA, julgado em 06.12.2005, DJ 19.12.2005 p. 341), (REsp 395059/RS, Rel. Ministra Eliana Calmon, Segunda Turma, julgado em 19.09.2002, DJ 21.10.2002 p. 347).

Depreende o autuado que se extraí da melhor doutrina e da jurisprudência pátria, que a decadência dos créditos tributários deverá observar o prazo de 05 (cinco) anos, como preceitua o

CTN no “*status*” de lei complementar em matéria de normas gerais de direito tributário, corroborado por expressa disposição constitucional, notadamente o art. 146, III, ‘b’, da CF/88.

Argui nulidade posto que foram citados dispositivos que não condizem com a conduta descrita no Auto, bem como foram citados dispositivos inexistentes no enquadramento da infração levado a cabo pela Autoridade Lançadora.

Aduz que o lançamento, sendo espécie de ato administrativo e, mais que isto, plenamente vinculado, a teor do art. 142, do CTN, precisa ser motivado. Não só pela necessidade da motivação em si mesma, em face do caráter vinculado do ato, como também porque a falta de indicação precisa, dos motivos determinantes, implica em cerceamento de defesa, ao dificultar o exercício desta por parte do atingido pela atuação do Estado.

Destaca que, além da necessidade de motivação, tratando-se de direito tributário, vigora em nosso ordenamento o princípio da legalidade. Aduz que diversas expressões deste princípio existem em nosso ordenamento, a começar pela Constituição Federal que estabelece no art. 5º, inciso II, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”.

Entende que o Auto de Infração, em questão, está eivado de nulidade insanável por não caracterizar de forma cristalina a matéria tributável, além de fundamentar a autuação em dispositivo inexistente na legislação, violando tanto o princípio da motivação dos atos administrativos, quanto o da legalidade tributária, pois segundo o autuado o autuante limitou-se o Auto de Infração a apresentar os dispositivos legais que alegadamente prevêm o fato gerador relativamente à operação acobertada pelo regime de diferimento, quando na verdade as operações relacionadas estavam sob o regime da substituição tributária, retratando um equívoco evidente na motivação e fundamentação levada a efeito.

Entende que esta falha torna o ato nulo, uma vez que é da essência dos atos administrativos vinculados, no qual está inserido o lançamento tributário, a motivação e a fundamentação legal estritamente aplicável, através da qual a autoridade administrativa tem que indicar os motivos determinantes do seu ato e os comandos legais respectivos, devendo, estes últimos, guardar correspondência com os fatos descritos.

Quanto à infração 02, afirma que ao consultar a referida legislação, a ora Impugnante verificou a inexistência do dispositivo legal citado (o inciso I do § 3º do art. 509), de modo que, torna-se impossível a realização da sua defesa em relação a esta suposta infração. Restando caracterizado o evidente cerceamento de defesa, ante a falta de indicação da norma impositiva incidente.

Aduz, ainda, quando da descrição dos fatos imputados como Infrações, que a suposta infração 2 está assim descrita:

*"2) Crédito indevido originado da aquisição de soja e milho do Estado do Tocantins, sem a apresentação do comprovante de recolhimento do imposto, conforme demonstrativo de apuração do conta corrente fiscal."*

Alinha que, por outro lado, quando fundamenta a referida infração o faz descrevendo:

*"Infração 02 - 01.02.22*

*Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da federação sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto."*

Aduzindo que o autuante fundamenta a infração citando no art. 124, 346, § 3º do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97, além do art. 509, § 3º, inciso I acima mencionado, que cuidam de prazo de vencimento, do documento fiscal e das operações com diferimento “nas sucessivas saídas de lingotes e tarugos de metais não-ferrosos classificados nas posições 74.01, 74.02, 75.01, 76.01, 78.01,

79.01 e 80.01 da Tabela de Incidência do IPI, bem como nas sucessivas saídas de sucatas de metais, papel usado, aparas de papel, ossos, ferro-velho, garrafas vazias, cacos de vidro e fragmentos, retalhos ou resíduos de plásticos, de borracha, de tecidos e de outras mercadorias”.

Assegura existir neste auto um flagrante erro de descrição da motivação e dos fundamentos legais correspondentes: primeiro, porque a impugnante não realizou operação de saída das mercadorias descritas no art. 509; segundo, porque as operações realizadas não de saída, mas de entrada; e terceiro, porque não foram com diferimento, pois adquiriu sim soja em grãos e milho de produtores tocantinenses, operação esta sujeita à substituição tributária, com recolhimento ao fisco do remetente do imposto por substituição tributária. Restam evidentes pelo menos três nulidades no referido auto: (I) dispôs de fundamentação legal não vigente; (II) ainda imputa à impugnante fato gerador não compatível com a realidade fática; e (III) fundamenta estes fatos em dispositivos regulamentares igualmente não compatível com a realidade fática.

Destaca que no próprio demonstrativo de débito incluído no Auto de Infração lavrado, o Fiscal considera os valores recolhidos ao Estado do Tocantins, descontando-os da importância supostamente devida a título de diferimento.

Afirma que o diferimento, criação que é das disposições regulamentares, nada mais é senão uma técnica impositiva de deslocamento da exigência do tributo para momento posterior à ocorrência do originário fato gerador, com a imputação da responsabilidade de seu recolhimento por parte de terceiro.

Explica que possui com o Estado do Tocantins um Termo de Acordo de Regime Especial, sob nº 916/99, em que ficou pactuado o recolhimento do ICMS por substituição tributária, conforme se verifica em documento anexo e uma vez sendo a impugnante substituta tributária no recolhimento do imposto, e tendo sido este imposto recolhido nos moldes do TARE pactuado com o estado do Tocantins, não há que se falar em aplicação do regime de recolhimento por diferimento, reproduzindo a Clausula Primeira do aludido acordo, conforme segue:

O mencionado documento dispõe que:

"CLÁUSULA PRIMEIRA - A ACORDADA, nos termos admitidos no Regulamento do ICMS, assume a condição de contribuinte substituto tributário, responsabilizando-se pela apuração e o recolhimento do ICMS devido na remessa:

I - de grãos, inclusive caroço de algodão, promovidas pelos produtores rurais tocantinenses aos seus estabelecimentos indicados no Anexo Único a este Termo de Acordo; (...)

ANEXO ÚNICO AO TERMO DE ACORDO Nº 916/1999.

(...) 09 Localidade da Garganta, s/nº, Km 116, Formosa do Rio Preto - BA

CEP: 47.990-000

Filial nº 392 - ESTRONDO

Considera equívoco do autuante quando imputa à impugnante o descumprimento do previsto nos dispositivos art. 124, 346, § 3º e 509, § 3º, inciso I, do RICMS aprovado pelo Decreto 6.284/97 por supostamente ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas de outras unidades da federação sujeitas ao regime de diferimento, uma vez que, conforme exaustivamente exposto, a impugnante está sujeita ao regime de substituição tributária pactuada com o Estado do Tocantins.

Considera a multa aplicada exorbitante de 60% do imposto lançado, amparando sua argumentação em decisão do Supremo Tribunal Federal, nos Autos do Agravo Regimental nº 202.902-8, em que foi Rel. o Min. Marco Aurélio, publicada no Diário da Justiça nº 118-E, de 24/06/98, bem como decisões de Tribunais Administrativos.

Pede, diante do acima exposto, a impropriedade das exigências formuladas através do lançamento em discussão, requer, em preliminar, a decretação da decadência e da nulidade do lançamento, e no mérito, acaso superada aquela, seja provida a presente defesa e cancelado a exigência do imposto, da multa por evidente abusividade e efeito confiscatório, e dos juros, por ser medida de direito e de justiça.

Consta pagamento da infração 01, em 18/01/2011, reconhecendo, portanto, o autuado tal infração, com a extinção do aludido crédito tributário.

O autuante, à fl. 43 dos autos, apresenta a informação fiscal, afirmando, quando a alegação de cerceamento de defesa, que a infração 02 já vem sendo discutida com o contribuinte desde 01/06/2009, no momento em que se iniciou um processo de revisão fiscal e durante todo esse período, conforme e-mails que anexa, o contribuinte jamais manifestou a falta de conhecimento da matéria, ou seja, falta de apresentação dos comprovantes de recolhimento do imposto referentes às aquisições de milho e soja do Estado do Tocantins.

Aduz que só depois de esgotada a possibilidade de apresentação dos comprovantes de recolhimentos do imposto foi lavrado o auto de infração com a descrição de forma clara e precisa da infração.

Entende que à fl. 28 o autuado ratifica o procedimento fiscal, na medida em que afirma: “a impugnante possui com o Estado do Tocantins um Termo de Acordo de Regime Especial, sob o número 916/99. Alinha que nesse termo de acordo o autuado assume a responsabilidade pelo recolhimento do pela apuração e recolhimento do ICMS devido nas remessas para o seu estabelecendo no Estado da Bahia, de grãos promovida pelos produtores rurais do Tocantins.

Argumenta que na condição de responsável pelo recolhimento do ICMS tem obrigação de apresentar o comprovante de recolhido desse imposto quando solicitado.

#### VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz 02 infrações, a seguir resumidamente reproduzidas: Infração 01 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$16.037,90, referente às mercadorias adquiridas para integrar o ativo permanente do estabelecimento, apropriando-se de valor superior ao permitido pela legislação. Infração 02 – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas de outras unidades federativas sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto.

Verifico, preliminarmente, que o autuado reconhece a procedência da infração 01, na medida em que recolhe o valor exigido em 18/01/2011, extinguindo do aludido crédito tributário, que foi devidamente exigido em consonância com a Legislação Tributária Estadual.

Após a análise dos termos constantes na peça defensiva, concluo pela rejeição das nulidades arguidas pelo autuado, uma vez que: foi imputada ao autuado a utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias cuja operação é diferida, que não vem com destaque do imposto, razão pela qual a indicação dos dispositivos, vigentes à época, relativo a tal instituto, já que segundo o autuado o mesmo possuía um regime especial concedido pelo Estado de Tocantins para recolher o imposto na condição de substituto tributário, cujo fato gerador já ocorrera anteriormente, portanto na condição de substituto tributário por diferimento, cujo imposto devido ao Estado de Tocantins era de responsabilidade do próprio autuado, o mesmo imposto que utilizava como crédito, razão pela qual o autuante exige a comprovação do aludido pagamento, pois cabia ao autuado o recolhimento do imposto que ele mesmo iria utilizar como crédito fiscal; além de não haver falta de motivação, pois foram indicados os fatos que ensejaram o ato e os preceitos jurídicos que autorizaram a sua prática, conforme descrição dos fatos e dispositivos legais e regulamentares indicados. Foi obedecido o devido processo legal, através do qual o impugnante

exerceu a ampla defesa e o contraditório, haja vista que o autuado obteve as peças necessárias a sua defesa, bem como foram obedecidos os prazos previstos legalmente e demais exigências formais, não havendo, portanto, violação a qualquer princípio de direito alegado pelo impugnante.

Está claro que o autuado tem conhecimento exato da exigência, não só pela descrição dos fatos e demonstrativos à fl. 6 dos autos onde consta o detalhamento do levantamento que apurou os valores que não foram comprovados através dos Documentos de Arrecadação ao Estado de Tocantins, como também pelos e-mails trocados entre o autuante e o autuado, a exemplo do constante, à fl. 46, onde o autuante, no item 02, diz *“falta de apresentação do recolhimento referente a entrada de soja/milho do Estado do Tontantis (demonstrativo 02).”*

Os dispositivos do RICMS/BA, indicados no auto de infração, com exceção do art. 509, que efetivamente não se ajusta a presente exigência, estão relacionado à infração cometida, ou seja, o momento e obrigatoriedade de efetuar o recolhimento do imposto, art. 124, desnecessário ser indicado, mas não indevido e quanto ao art. 346, §3º foi alinhado para indicar o tratamento dado pelo RICMS/BA, às mercadorias adquiridas sob o regime de diferimento, que devem ser lançadas no registro de entrada sem crédito. A imputação, contudo, não deixa dúvidas quando descreve a infração por utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, referente a mercadorias adquiridas de outras unidades federativas sujeitas ao regime de diferimento e desacompanhadas do comprovante de recolhimento do imposto, e determina a multa por utilização indevida de crédito fiscal, prevista no art. 42, II, “f” da Lei 7014/96. Não há qualquer divergência entre a descrição dos fatos e a imputação, pois em ambas as situações esta bem claro que se exige o crédito indevido por falta de comprovação de recolhimento do imposto correspondente ao mesmo.

As demais arguições de nulidade são inerentes ao mérito, cabendo o seu tratamento, portanto, como questões meritórias.

O impugnante, em questão preliminar de mérito, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta ter havido decadência relativa às exigências tributárias concernentes ao exercício de 2005, visto que o Auto de Infração com a devida ciência ocorreu em 2010. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque hermenêutico a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05, 0004-11/06 e 0009-12/08.

O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, os fatos geradores ocorridos no exercício de 2005 só seriam atingidos pela decadência a partir de primeiro de janeiro de 2011 e as medidas preparatórias para o lançamento, bem como a ciência do Auto de Infração ocorreram ainda no exercício de 2010, não havendo, portanto, a extinção do direito da fazenda pública de exigir o crédito tributário, relativo aos fatos geradores do exercício de 2005.

Quanto ao mérito dessa questão considero a exigência pertinente, na medida em que, conforme já mencionado anteriormente, o autuado possuía um Regime Especial, por ele descrito em sua peça defensiva, concedido pelo Estado de Tocantins, para o mesmo (autuado) recolher pelos

produtores de grãos do aludido Estado, o imposto na condição de substituto tributário cujo fato gerador já ocorrera anteriormente, portanto na condição de substituto tributário por diferimento, cujo imposto devido ao Estado de Tocantins era de responsabilidade do próprio autuado o recolhimento, o mesmo imposto que utilizava como crédito fiscal em seu estabelecimento no Estado da Bahia, razão pela qual o autuante exige a comprovação do aludido pagamento, pois cabia ao autuado o recolhimento do imposto que ele mesmo iria utilizar como crédito fiscal no seu estabelecimento na Bahia, na medida em que o art. 93, I do RICMS/BA, autoriza a utilização para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subseqüentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário, o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos.

Ora, o imposto na operação anterior, conforme ocorre na substituição tributária por diferimento, não é cobrado, cabendo, nesse caso, o recolhimento ao próprio autuado. Assim, não vejo como conceder os créditos apropriados pelo autuado sem que apresente os comprovantes de recolhimento do imposto que ele mesmo era o responsável pelo pagamento, que até o momento da impugnação ao lançamento de ofício, não foram apresentados.

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

Quanto aos juros exigidos, não consta qualquer decisão que vincula esse Estado a sua não aplicação ou mesmo exigência em valores distintos do previsto.

Diante do exposto voto pela Procedência do Auto de Infração, devendo ser homologado o quanto recolhido.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278936.0007/10-1**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$89.118,27**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso, VII, “a” da Lei n. 7014/96, com os acréscimos legais, devendo ser homologado o quanto recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de junho de 2011

ÂNGELO MARIO DE ARAUJO PITOMBO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA - JULGADOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR