

PROCESSO - A. I. Nº 0940303590/11
RECORRENTE - BIOAGRO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTARIO – Acórdão 4º JF nº 0059-04/12
ORIGEM - IFMT - DAT/SUL
INTERNET - 15/03/2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0023-12/13

EMENTA: ICMS. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. OPERAÇÃO REALIZADA COM DOCUMENTAÇÃO FISCAL CONSIDERADA INIDÔNEA. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Elementos contidos no processo comprovam que o local da saída da mercadoria constante no DANFE apresentado à fiscalização de trânsito não corresponde ao da sua efetiva saída. Outros documentos autuados como: Conhecimento de Transporte, Ticket de pesagem e Lacre de Fardos, corroboram prova de que a mercadoria foi produzida por terceiro e, por isso, não se aplica o benefício fiscal de dilação de prazo previsto no DESENVOLVE. Na apuração do imposto por circulação de produto agropecuário com documento fiscal inidôneo deve prevalecer o preço estabelecido na pauta fiscal para a mercadoria, visto que o contribuinte não comprovou que o real valor da operação foi o indicado no documento fiscal. Infração subsistente. Rejeitada a nulidade suscitada. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário que impugnou a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado em 12/07/11, onde exigiu ICMS no valor de R\$25.284,58, acrescido da multa de 100%, referente a 28.732,50 kg de algodão em pluma saído de local divergente do constante na nota fiscal que acompanhava a mercadoria.

Consta no Termo de Ocorrência que o DANFE 296 emitido para dar trânsito à mercadoria indica como endereço de saída a Rodovia BA 093, Km 01, Sn, Engenho Novo, Galpão 09, município de Simões Filho, sendo que o Conhecimento de Transporte, lacre e ticket de pesagem dos fardos (fls. 08, 10 e 11) indicam que a mercadoria não saiu do endereço indicado na nota fiscal.

A 4ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

“Na defesa o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que o mesmo se encontra rasurado. Verifico que o AI foi lavrado utilizando o formulário impresso (Auto de Infração Modelo 2 – Trânsito). Conforme esclarecido pelo preposto que produziu a informação fiscal, no momento do registro no banco de dados da Secretaria da Fazenda, foi eliminado o número 1 (940303-1) e adicionado os números 590. Observo que embora a legislação fiscal preveja a nulidade em decorrência de rasuras, isto deve ocorrer quando tais rasuras modifiquem o documento fiscal de modo que torne inseguro o seu conteúdo. Na situação presente, a exclusão de um número impresso e inclusão de três outros numerais, em nada modifica o seu conteúdo e o número gerado possibilita identificar e localizar o Auto de Infração. Por sua vez, o autuado entendeu e se defendeu do que está sendo acusado, pelo que não houve qualquer cerceamento do direito de defesa, razão pela qual afasto a nulidade suscitada.

Por ocasião da informação fiscal foram juntadas cópia de email e fotos do galpão vazio decorrente de diligência realizada ao estabelecimento autuado. Considerando que isto não altera meu convencimento sobre o caso, pois o apreciarei tendo em vista outros documentos autuados, cujas cópias foram fornecidas ao sujeito

passivo, o e-mail e fotos não serão objeto de apreciação até porque deles o contribuinte não tomou conhecimento.

No mérito, o Auto de Infração exige ICMS acrescido de multa relativo a mercadorias que deram saída de estabelecimento com endereço divergente do indicado no documento fiscal.

Na defesa o autuado apresentou diversas alegações:

1. O documento fiscal emitido é regular e não há prova de fraude;
2. Exerce atividade de industrialização e comercialização de produtos agrícolas, contemplados com benefício fiscal de diferimento do DESENVOLVE;
3. O imposto foi apurado arbitrariamente mediante aplicação de pauta fiscal.

Quanto à primeira alegação, verifico que a NF-e cuja cópia do DANFE 296 (fl. 05) preenche todos os requisitos formais (endereços do remetente e destinatário, descrição das mercadorias, alíquota, valor da operação, etc.). Entretanto, tal análise não pode ficar restrita ao documento fiscal e sim ao contexto da operação.

Trata-se de operação de venda de algodão em pluma destinada a Vicunha Têxtil localizada no município de Maracanau/CE, mercadoria que o autuado declara ser de produção própria para utilização de benefício fiscal do DESENVOLVE.

Pois bem, conforme Res. 74/09 cuja cópia foi acostada com a defesa (fl. 52), diante do projeto de implantação apresentado ao Conselho do Programa DESENVOLVE, com amparo no Dec. 8.205/02, o contribuinte autuado foi considerado habilitado “para produzir torta e óleo vegetal de algodão e beneficiar algodão em pluma” sendo-lhe concedidos os seguintes benefícios:

I - Diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS nas seguintes condições:

- a) Nas importações e nas aquisições neste Estado e em outra unidade da Federação, relativamente ao diferencial de alíquota, de bens destinados ao ativo fixo, para o momento que ocorrer sua desincorporação e
- b) Nas aquisições internas de algodão em capulho, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização;

II – Dilação do prazo de 72 meses para pagamento do saldo devedor do ICMS, relativo às operações próprias gerado em razão dos investimentos previstos no projeto incentivado, conforme estabelecido na Classe II, da Tabela I anexa ao Regulamento do DESENVOLVE.

Vê-se, então, no que concerne ao caso, que o diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS serve à aquisição em operações internas de algodão em capulho com encerramento previsto para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização. Portanto, tratando-se este caso de operação interestadual de venda de algodão em pluma, não há falar em diferimento de ICMS, pois a operação é tributável de acordo com o disposto na alínea “b” da Res. 74/09.

Com relação à alegação de que o produto comercializado foi industrializado pelo estabelecimento autuado e estaria contemplado com o benefício de dilação de prazo prevista no DESENVOLVE, verifico que conforme descrição contida no Termo de Ocorrência, Termo de Apreensão de Mercadorias e Auto de Infração (fls. 2, 3 e 1), nos fardos de algodão constavam os lacres cujas cópias foram acostadas à fl. 11 no qual o “Sistema Abrapa de Identificação” indica industrialização na empresa AWL Algodoeira do Oeste Ltda.

Constato que embora o autuado tenha afirmado na defesa que o estabelecimento localizado no município de Simões Filho tenha adquirido algodão em capulho e que o industrializou, sendo, por isso, beneficiado com a dilação de prazo para pagamento, não trouxe ao processo prova neste sentido, a exemplo de nota fiscal de aquisição, conhecimento de transporte relativo à circulação (do estabelecimento original até sua sede no município de Simões Filho). Também se o produto tivesse saído de sua sede localizada no município de Simões Filho, com destino a empresa localizada no Estado do Ceará, certamente teria passado em diversos postos fiscais do percurso, fato que não foi comprovado.

Neste caso, vejo que são consistentes as provas de industrialização da mercadoria objeto da autuação pela empresa AWL Algodoeira do Oeste Ltda e sendo acobertada por nota fiscal emitida pela BIOAGRO, resta indubitavelmente caracterizada a infração apontada de inidoneidade do documento que acobertava sua circulação como previsto nos incisos IV e VI do art. 209 do RICMS-BA, por conter declaração inexata do local da saída da mercadoria e, embora aparentemente revestido das formalidades legais, foi utilizado com intuito de fraude fiscal.

Assim, por não ser de produção própria, o benefício fiscal de dilação do prazo previsto no DESENVOLVE não se aplica à mercadoria objeto deste lançamento tributário de ofício e por se constituir operação interestadual o imposto deve ser pago no momento da saída da mercadoria do estabelecimento (art. 347 e 348 do RICMS/BA).

Quanto à alegação de que a base de cálculo foi apurada de forma incorreta, verifico que na nota fiscal apresentada à fiscalização foi indicado valor unitário do kg de algodão em R\$6,2630 enquanto a autuante apurou a base tributável pelo valor unitário de R\$7,3333 previsto em pauta fiscal.

Conforme disposto no art. 73, I do RICMS/BA, a base de cálculo do ICMS nas operações com produtos agropecuários poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado.

Por sua vez, o inciso III e §§ 2º, 3º e 4º do citado dispositivo legal prevêm que na aplicação da pauta fiscal, deve ser observado que nas operações com produtos agropecuários deve ser adotada quando efetuadas por produtor ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial ou por pessoa não inscrita. E ainda, que havendo discordância em relação ao valor da pauta fixada, “cabará ao contribuinte comprovar a exatidão do valor”.

Na situação presente, conforme ressaltado pela autuante, e apreciado anteriormente, a nota fiscal que acobertava a operação de venda interestadual de produtos foi considerada inidônea, tornando-a inválida, logo, deve prevalecer o valor da pauta fiscal na apuração do imposto devido, visto que o autuado não comprovou que o valor da operação foi efetivamente o indicado no documento fiscal inidôneo.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

O autuado, ora recorrente, inconformado com a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, interpôs Recurso Voluntário, para que se reforme a presente Decisão, reconhecendo a nulidade do Auto de Infração, vez que se encontra rasurado.

Segundo o recorrente o Auto de Infração está baseado em indícios de fraude, por entender o fisco que as mercadorias saíram de local divergente do constante na nota fiscal, no entanto, arguiu que o documento fiscal foi emitido regularmente, não havendo fraude. Acrescentou, argumentando que exerce atividade contemplada pelo benefício fiscal do DESENVOLVE e que o imposto foi apurado mediante aplicação de pauta fiscal, razões suficientes para não subsistir a presente Decisão nem o Auto de Infração, não obstante rasuras encontradas no presente auto que prejudicou e prejudica a defesa.

Aduziu que as rasuras presentes no Auto de Infração prejudicaram a sua identificação e que geram a sua nulidade, por sua vez o órgão julgador entendeu que houve “apenas” e “tão somente” uma troca de números no momento do registro no banco de dados da SEFAZ/BA de modo que não modificou o documento fiscal tornando-o inseguro no seu conteúdo. Argumentou que uma das alegações do agente fiscal seria a existência de uma suposta rasura no documento fiscal, se tornando inidôneo, sendo assim, em respeito ao princípio da isonomia, nada mais lógico de também considerar o auto lavrado nulo por estar rasurado.

Arguiu divergência quanto às datas que apontam o dia da fiscalização, uma vez que no Auto de Infração conta que a fiscalização ocorreu no dia 08/07/2011, vindo a ser lavrado em 12/07/2011, no entanto, houve a fiscalização no dia 12/07/2011, podendo ser comprovada através de outras infrações lavradas no mesmo dia que consta a data de 12/07/2011, constatando assim a incoerência na data registrada.

Quanto ao mérito destacou que é beneficiária do programa de incentivo fiscal “DESENVOLVE”, passando a ter redução tributária relativo ao ICMS na ordem de 64%, como também possui o benefício do recolhimento diferido do ICMS, não havendo a obrigação de recolhe-lo na competência da comercialização. Nesse sentido, argumentou que passou a comercializar seus produtos sem estarem acompanhados pelo documento de arrecadação fiscal específico, por não estar mais obrigada a efetuar o recolhimento anteriormente, mas sim, de forma diferida.

Argumentou o sujeito passivo que ao considerar o documento fiscal apresentado inidôneo os agentes fiscais, segundo entendimento doutrinário, agiram de forma arbitrária, não havendo nenhuma prova para sustentar a presente alegação. Esclareceu que o fisco entendeu estar o documento inidôneo por dois motivos, quais sejam: conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza; embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude. Entretanto, o recorrente arguiu que não houve nenhum tipo de declaração inexata, preenchimento de forma ilegível, com rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza, e ainda, não há intuito comprovado de fraude no presente caso.

No tocante à fraude, aduziu que esta deve ser entendida como gênero da má-fé, ou seja, negação do princípio da boa-fé, com o ânimo de prejudicar o terceiro, havendo, desta forma, a necessidade de ser cabalmente comprovada por quem alega. Neste sentido arguiu que sempre

respeitou e cumpriu com as obrigações tributárias, sendo totalmente arbitrário o procedimento adotado pelo agente fiscal e ressaltou que os preços utilizados/registrados na nota fiscal estão de acordo com os preços utilizados no mercado, diferente do valor da Pauta Fiscal aplicada pelo agente fiscal, tendo em vista que o produto comercializado se trata de *comodite*, devendo ser aplicado o valor previamente fixado.

Com relação à multa aplicada nos termos do art. 42, IV, “j” da Lei nº 7.014/96, que prevê a ação ou omissão fraudulenta por parte do contribuinte, arguiu que restou comprovado na peça recursal que não houve qualquer operação que ensejasse o reconhecimento de fraude, não devendo assim subsistir a tentativa da aplicação da multa pelo fisco.

Por fim, reiterou o pedido de nulidade do AI decorrente de rasuras, como também, caso assim não entenda, que haja a reforma do presente acórdão proferido pela JJF, cancelando consequentemente a multa e demais acréscimos legais, reconhecendo o seu direito em efetuar o recolhimento do ICMS antecipado para os produtos caroço de algodão, algodão em capulho e algodão em pluma.

Em seguida os autos foram encaminhados para Parecer opinativo da PGE/PROFIS. De acordo com o Parecer da I. Procuradora, Dr^a. Maria José Coelho Sento Sé, o recorrente apresenta os mesmos argumentos suscitados em sua defesa da inicial.

Aduziu que a infração esta claramente descrita e tipificada na legislação tributária estadual, estando comprovada nos autos o caráter inidôneo da nota fiscal. Ressaltou também que quanto à arguição de nulidade, esta não deve prosperar, tendo em vista que o lançamento não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte, pois a referida rasura não alterou a substância do documento.

Argumentou que embora o recorrente sustente a regularidade da operação, inexistente a prova da aquisição e industrialização da mercadoria pelo estabelecimento localizado em Simões Filho. Nesse sentido, o sujeito passivo insiste em negar fraude sem colacionar aos autos provas materiais capazes de legitimar a operação.

Por fim, registrou que a mercadoria não é oriunda de operação própria, e, portanto, não faz jus ao benefício fiscal de dilação do prazo para pagamento do imposto, previsto no programa DESENVOLVE.

Diante do exposto opinou pelo conhecimento e improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência)

Compulsando os autos, verifico tratar-se de um caso no qual o contribuinte foi onerado pelo Fisco Estadual a título de ICMS devido pela saída de algodão em pluma de local diferente do relacionado no documento fiscal.

Passando a julgar o processo, adentro na preliminar arguida pelo recorrente no qual alega que o Auto de Infração que embasou o procedimento fiscal encontra-se eivado de nulidade, uma vez que o mesmo está rasurado.

Esta questão já foi objeto de análise pela Junta de Julgamento que, corretamente, não acolheu o argumento do recorrente.

Assiste razão a Junta de Julgamento, uma vez que à época da autuação, a fiscalização não dispunha dos sistemas institucionais da SEFAZ devidamente instalados, sendo que a mesma teve que utilizar o modelo formulário, devendo o mesmo, para poder ser registrado no sistema SEAIT, ter o último numeral excluído para que sejam gerados automaticamente pelo sistema, três novos dígitos, compatibilizando a numeração do auto com o sistema SEAIT. Não se trata, portanto, de rasura do Auto de Infração, pois não houve qualquer modificação no seu conteúdo.

Todavia, no que tange a arguição da questão da pauta fiscal, entendo que a autuação está inquinada de nulidade. Acerca desta matéria, me mantenho coerente com votos exarados por mim em outras sessões de julgamento nesta e. 2ª CJF acerca desta mesma matéria.

Neste diapasão, passo a expor as razões que fundamentam este meu entendimento, na esteira do voto divergente do i. Conselheiro Rodrigo Pimentel desta e. 2ª CJF, exarada em outro processo desta mesma empresa recorrente e sobre a mesma matéria.

Assim sendo, concordo que não se pode utilizar da pauta fiscal, como se procedeu no lançamento de ofício em tela, para definir o valor da base de cálculo da operação tributada por ICMS, consoante a Súmula 431 do STJ, tem a seguinte redação:

"Súmula 431 do STJ - É ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal".

Diante desse juízo já pacificado no referido Tribunal Superior, não resta dúvida que a aplicação da pauta fiscal para efeito de cobrança do ICMS vai de encontro com o quanto determinado na legislação tributária nacional. Além do mais, merece registro que a base de cálculo do imposto (LC nº 87/1996, art. 13 e incisos), na maioria das vezes, e a depender do caso, é o *valor* da operação, do serviço, ou da mercadoria, matéria fática que não pode ser olvidada pela Administração Tributária, sob pena de violar o princípio da legalidade.

É mister assinalar que todas as decisões que serviram de paradigma para o mandamento sumular, passam pela interpretação do art. 148 do CTN, que assim dispõe:

"Art. 148 - Quando o cálculo do tributo tenha por base, ou tome em consideração, o valor ou o preço de bens, direitos, serviços ou atos jurídicos, a autoridade lançadora, mediante processo regular, arbitrará aquele valor ou preço, sempre que sejam omissos ou não mereçam fé as declarações ou os esclarecimentos prestados, ou os documentos expedidos pelo sujeito passivo ou pelo terceiro legalmente obrigado, ressalvada, em caso de contestação, avaliação contraditória, administrativa ou judicial."(grifo nosso)

A norma em comento determina que o arbitramento do valor do bem só pode ser feito por autoridade lançadora somente quando haja suspeitas de que os documentos e esclarecimentos dados pelos contribuintes sejam inidôneos ou falem em credibilidade.

Contudo, tal arbitramento da base de cálculo se dará mediante processo regular, ou seja, deve a autoridade fiscal instaurar procedimento fiscal pertinente para: i) provar que a documentação fiscal é inexata e, ii) estabelecer o valor econômico correspondente à base de cálculo.

Está previsto no inciso XVII do art. 24 da Lei nº 7.014/96 que a base de cálculo de produtos agropecuários de difícil apuração de preço será o valor da pauta fixado pelo Secretário da Fazenda, sem prejuízo do direito de impugnação do contribuinte, ou seja, a lei determina que deve ser empreendido um procedimento fiscal, no momento do lançamento do imposto devido, com a possibilidade de contraditório.

Fica claro que no presente caso em lide, não foram observados os processos previstos e necessários à lavratura do Termo de Apreensão, com fulcro no art. 940 do RICMS/97, para a declaração de inidoneidade dos documentos fiscais, consoante o art. 209 do RICMS/97, e, consequentemente, arbitramento da base de cálculo da operação a ser tributada pelo ICMS. Logo, não há subsídios fáticos para sabermos se os preços consignados nas notas fiscais eram realmente inidôneos.

Não está claro e comprovado nos autos, que os valores consignados nas notas fiscais não retratavam a realidade dos preços praticados pelo mercado e, consequentemente, no acerto do arbitramento da base de cálculo da infração.

É incontestado que os fiscais de trânsito exercem sua atividade fiscalizadora com a dignidade e critério, na busca de atender o que estabelece a legislação fiscal, visando evitar perdas ao erário estadual. Porém, em favor da segurança jurídica, do devido processo legal e da legalidade, entendo que deva prevalecer a aplicação mais correta da lei.

Desse modo, em face da falta de segurança da mensuração da base de cálculo que gera o imposto a ser lançado, deve-se, preliminarmente, à luz do princípio da legalidade, aplicar o quanto disposto na Súmula nº 431 do STJ e, por consequência, o que estabelece o art. 18, IV, 'a' e do RPAF/99 para declarar a nulidade do lançamento de ofício em combate.

Pelo exposto, face ao que preceitua a Súmula nº 431 do STJ, voto para declarar NULO o Auto de Infração em epígrafe, com base no art. 18, IV, 'a' do RPAF/99.

Uma vez superada as questões preliminares por Decisão da maioria deste nobre colegiado, passo a analisar a questão de mérito. Neste sentido, verifico que o sujeito passivo alega ser beneficiário do programa DESENVOLVE, o qual estaria coberto pelo benefício fiscal de redução de 64% do imposto, além do diferimento do lançamento e do pagamento do ICMS.

Todavia, da análise dos autos, vejo que a JJF contemplou de forma correta a questão, uma vez que o contribuinte alegou que adquiriu e industrializou o algodão em capulho, entretanto os lacres das mercadorias cujas cópias foram acostadas aos autos indicam que a industrialização ocorreu na empresa AWL Algodoeira do Oeste Ltda.

Todas essas questões já foram analisadas pela instância *a quo* e ficou comprovado que as mercadorias não saíram do seu estabelecimento localizado em Simões Filho-BA, não tendo o contribuinte juntado provas que corroborassem o seu ponto de vista. Restou comprovado, então, que as mercadorias objeto da autuação não saíram do estabelecimento do recorrente situado no Município de Simões Filho-BA, não ocorreu venda de produto industrializado em seu estabelecimento e, sim, pela empresa AWL Algodoeira Oeste Ltda., não estando, conseqüentemente ao amparo dos benefícios instituídos pelo Programa DESENVOLVE, restando devidamente comprovada a inidoneidade documental que ensejou o lançamento.

Por fim, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para que seja mantida inalterada a Decisão recorrida.

VOTO VENCEDOR

Em que pese a qualidade do voto do eminente relator, permito-me discordar do mesmo, na totalidade, pelas razões que passo a expor:

Inicialmente, observo que o lançamento reporta-se a ocorrência verificada no trânsito de mercadorias, e que se configura em deslavada fraude, passível, inclusive de conseqüências penais contidas na Lei n.º 8.137/90, especialmente em seu artigo 1º, inciso II (Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas...fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal).

Poderia, de igual forma, abordar a matéria no âmbito administrativo, vez que os fatos narrados no lançamento, e os documentos trazidos em seu bojo, inclusive fotos do “estabelecimento comercial” da empresa autuada, beneficiária do programa DESENVOLVE, o que valeria, inclusive, o encaminhamento de cópia do presente processo para que o Conselho Deliberativo daquele programa tomasse conhecimento das práticas fiscais adotadas pela empresa autuada, e adotasse as providências administrativas e legais necessárias.

Por outro lado, independente das razões trazidas pelo relator, as quais entendo dentro da sua lógica, como, aliás, é praxe deste Conselho de se buscar a devida e necessária justiça fiscal, não posso alinhar-me a elas.

Analisando a questão, verifico que a adoção da pauta fiscal como balizador encontra respaldo na legislação estadual, especialmente no artigo 73 do RICMS/97, o qual determina que a base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado ou quando for difícil a apuração do valor real da operação ou prestação, dentre outras hipóteses, nas operações com produtos agropecuários e com produtos extrativos animais, vegetais e minerais.

O mesmo dispositivo, em seu parágrafo terceiro, determina que havendo discordância em relação ao valor fixado em pauta fiscal, caberá ao contribuinte comprovar a exatidão do valor por ele indicado, que prevalecerá como base de cálculo, caso em que o documento fiscal deverá ser visado pelo titular da repartição fazendária, o que denota que o sujeito passivo poderia, com os elementos de que dispusesse, contrapor-se aos valores impostos pela fiscalização.

Ademais, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, dentre os de maior importância é o da legalidade, já incidentalmente abordado linhas acima, o qual tem

a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que *"ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei"*. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o "império da lei" ou *"jus imperium"*.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que *"nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei"*. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência esta descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antonio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que *"O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei"*.

Por outro lado, juristas como Celso Bastos e Ives Gandra Martins advogam que o Princípio da Legalidade se apresenta muito mais com característica de garantia constitucional do que de direito individual, pelo fato de não resguardar um bem da vida específico, e sim garantir ao particular a prerrogativa de rechaçar injunções impostas por outra via que não a da lei.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia), bem como a Lei nº. 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, rigorosamente obedecidos na norma regulamentar.

O Agente fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

E isso ocorreu no caso presente, diante do fato de que na forma do artigo 142 do CTN em seu parágrafo único, a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Logo, não caberia ao funcionário fiscal outra alternativa que não obediência ao comando legal.

Lembro também, que este foro é administrativo, cabendo as demandas judiciais à necessária e devida apreciação por parte do Poder Judiciário.

Retornando à matéria de fundo do lançamento, Como já visto o cerne da questão, segundo seu ponto de vista é a adoção do mecanismo de pauta fiscal para a apuração da base de cálculo do lançamento. A questão não é nova, e os julgados deste órgão têm sido no sentido de manutenção da autuação.

Como exemplo, posso mencionar o Acórdão CJP Nº 0105-13/12, no qual, o ilustre Relator, Conselheiro Oswaldo Inácio Amador assim se posiciona:

"...Pelo art. 73, I do RICMS/BA, a base de cálculo do ICMS nas operações com produtos agropecuários poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado, como ocorreu na espécie."

Destaco que, o inciso III e §§ 2º, 3º e 4º do citado dispositivo legal prevêem que na aplicação da pauta fiscal, deve ser observado que nas operações com produtos agropecuários a pauta só deverá ser adotada quando efetuadas por produtor ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial ou por pessoa não inscrita. E em havendo discordância em relação ao valor da pauta fixada, “caberá ao contribuinte comprovar a exatidão do valor”. A nota fiscal que acobertava a operação de venda interestadual de produtos foi considerada inidônea, tornando-a inválida, logo, presente a prevalência dos valores da pauta fiscal na apuração do imposto devido, visto que o autuado não comprovou que o valor da operação foi efetivamente o indicado no documento fiscal inidôneo”.

Mesmo posicionamento foi observado na 1ª Câmara deste Conselho, por ocasião do julgamento de idêntica matéria, no qual o Conselheiro Eduardo Ramos de Santana assim se manifestou:

“Conforme disposto no art. 73, I do RICMS/BA, a base de cálculo do ICMS nas operações com produtos agropecuários poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticada no Estado, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado.

Por sua vez, o inciso III e §§ 2º, 3º e 4º do citado dispositivo legal prevêem que na aplicação da pauta fiscal, deve ser observado que nas operações com produtos agropecuários deve ser adotada quando efetuadas por produtor ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial ou por pessoa não inscrita. E ainda, que havendo discordância em relação ao valor da pauta fixada, ‘caberá ao contribuinte comprovar a exatidão do valor.’”

Assim, posiciono-me no mesmo sentido, diante do fato de que em momento algum a Recorrente trouxe aos autos qualquer elemento que pudesse, de fato, comprovar a exatidão do valor da operação, lembrando que estamos diante de uma operação acobertada por documento fiscal inidôneo, no qual os dados neles inseridos não se reputam verdadeiros nem verídicos.

Dessa forma, voto no sentido de que o Recurso Voluntário NÃO DEVA SER PROVIDO, mantendo-se a decisão de primeiro grau.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria quanto à preliminar de decadência, com voto de qualidade do presidente e, por unanimidade quanto ao mérito, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **0940303590/11**, lavrado contra **BIOAGRO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$25.284,58**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Preliminar de decadência) – Conselheiros(as): Mônica Maria Roters, Valtercio Serpa Júnior e Carlos Fábio Cabral Ferreira

VOTO VENCIDO (Preliminar de decadência) – Conselheiro: Carlos Henrique Jorge Gantois, José Antonio Marques Ribeiro e Rodrigo Lauande Pimentel.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de fevereiro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR/ VOTO VENCIDO
(Preliminar de decadência)

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – VOTO VENCEDOR
(Preliminar de decadência)

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS