

PROCESSO	- A. I. N° 940300060/11
RECORRENTE	- BIOAGRO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0013-03/14
ORIGEM	- IFMT – DAT/SUL
INTERNET	- 10.12.2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0363-12/14

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. DANFE. MERCADORIAS EM TRÂNSITO COM DIVERGÊNCIA ENTRE O ENDEREÇO INDICADO NO DOCUMENTO FISCAL E O ESTABELECIMENTO QUE PROMOVEU A SAÍDA ÀS MERCADORIAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Será considerado inidôneo, fazendo prova apenas em favor do fisco, o documento fiscal que contiver declaração inexata. No caso presente, restou comprovada a divergência do local da saída da mercadoria, ou seja, o Município de Luís Eduardo Magalhães em vez do Município de Simões Filho, sendo indevida a fruição dos benefícios do Programa DESENVOLVE concedidos ao autuado. Utilização de Pauta Fiscal para fins de quantificação da base de cálculo em operação de saída interestadual de produto agropecuário, praticada por estabelecimento industrial. Vedaçāo de utilização da pauta a teor do artigo 73, inciso I, e § 2º, inciso III do RICMS/97. Valor da operação ajustado para corresponder ao constante do documento fiscal. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal, pela Procedência do Auto de Infração lavrado pela Fiscalização de Trânsito de Mercadorias para exigir o ICMS no valor de R\$43.392,60, acrescido da multa de 100%, referente a 49.310 kg de algodão em pluma acompanhados das notas fiscais próprias, cujos endereços nelas constantes divergem do endereço de saída da mercadoria apreendida.

A Junta de Julgamento Fiscal dirimiu a lide com os seguintes fundamentos, *in verbis*:

*Incialmente importante registrar que este processo foi objeto de Decisão por esta Junta, na sessão do dia 14.03.2012, mediante o Acórdão JJF 0040-03/12 (fls. 77/82), concluindo-se que o procedimento fiscal seria nulo por ilegitimidade passiva.*

*Ao apreciar o Recurso de Ofício, a 3ª Câmara de Julgamento Fiscal, no Acórdão CJF 0341-13/13 (fls. 102/104), deu provimento ao Recurso e devolveu os autos a esta Junta para nova Decisão, com base nos seguintes fundamentos: “No caso em análise, uma vez comprovado que as notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado efetivamente são inidôneas, enquadra o autuado na condição de contribuinte de direito e responsável pela determinação da coleta da mercadoria em local diverso do indicado no documento fiscal por ele emitido, cujas informações são de sua inteira responsabilidade, sendo indevida, data vénia, a conclusão de que a responsabilidade pelo possível desvio de rota da carga deveria ser atribuída à empresa transportadora, em razão das provas documentais trazidas aos autos”.*

Tendo em vista que na Decisão anterior esta Junta não adentrou ao mérito da lide, passo a apreciar as razões de fato e de direito que resultaram nesta exigência fiscal.

No mérito, o presente Auto de Infração exige ICMS com a imputação de “divergência de endereço constante entre a nota fiscal, DANFE nº 0283 e 0295, que davam trânsito às mercadorias e o estabelecimento que de fato deu saída aos produtos”.

Para lastrear a acusação fiscal o autuante anexa cópia do lacre das mercadorias, fl.13, que entende demonstrar ser o produto oriundo da Fazenda Sete Povos, pertencente a Marcelino Flores de Oliveira, portanto, não foi produzida pelo autuado como está indicado na nota fiscal e reafirmado pelo autuado em sua defesa.

Na análise de tudo o que consta nos autos, verifico que a ação fiscal transcorreu no Posto Fiscal Bahia/Piauí, em 08/07/2011, cujos DANFEs nº 295 e 0283 que acobertavam a operação de “Venda de produção do estabelecimento”, destinado ao estado do Ceará, emitido pelo autuado, consignava a saída da mercadoria do município de Simões Filho (BA), divergindo do endereço da real saída, ou seja, a mercadoria era procedente de outro local, foi produzida e teve saída na Fazenda Sete Povos de Marcelino Flores de Oliveira, no município de Luis Eduardo Magalhães, constatação esta, efetuada através do ticket de peso da mercadoria, fl.08, o romaneio de carga, o qual relaciona todos os fardos com os respectivos números e pesos, inclusive uma cópia do lacre, fl. 13, com código de barra.

Assim, diante das provas materiais constantes nos autos, a dita mercadoria saiu da Fazenda Sete Povos de Marcelino Flores de Oliveira, estabelecida no município de Luis Eduardo Magalhães e não da empresa autuado, BIOAGRO Indústria, Comércio e Beneficiamento de Produtos Agrícolas LTDA., localizada no município de Simões Filho, como atestam os DANFEs nº 0295 e 283 e afirma o autuado em suas razões defensivas, sendo o referido documento considerado inidôneo nos termos previstos no art. 209, inciso IV, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, por conter declarações inexatas, em relação ao local da saída da mercadoria e da natureza da operação de venda de produção do estabelecimento, como também em razão do previsto no inciso VI do mesmo dispositivo legal, por ter sido utilizado com o intuito de fraude para usufruir indevidamente dos benefícios fiscais do DESENVOLVE, destinados unicamente à produção do estabelecimento beneficiado, objetivando reduzir em 64% o ICMS devido e dilatar o prazo de recolhimento.

Quanto ao preço unitário do quilograma de R\$7,33, utilizado na nota fiscal avulsa de nº 744502, para cálculo do imposto devido e trânsito da mercadoria ao destinatário, constante à fl. 06 dos autos, em detrimento ao valor de R\$5,2986, consignado no citado DANFE, está de acordo com a média dos preços praticados no Estado da Bahia, conforme pauta fiscal vigente à época do fato, por se tratar de operação com produto agrícola, tendo em vista a inidoneidade do documento fiscal e o fato de que o preço declarado era inferior ao de mercado, não tendo o sujeito passivo, quando das suas razões de defesa, comprovado a exatidão do valor por ele indicado, nos termos previstos no art. 19, inciso I, da Lei nº 7.014/96, limitando-se a alegar que o produto trata-se de comoditite e que o valor é previamente fixado.

Nestas circunstâncias, o transporte da mercadoria se fazia de forma irregular, pois estava acobertado por documento fiscal que não reflete a real operação, tornando-o inidôneo, uma vez que o local de saída da mercadoria diverge do local constante nos DANFEs acima citados.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Inconformado com o julgado, o sujeito passivo interpôs o presente Recurso Voluntário, preliminarmente, suscitando a nulidade do Auto de Infração pelas seguintes razões:

1. “tendo em vista que no quadro “01” – Numero do Auto, sendo visível, e até grosseira, a rasura constante no mesmo, situação esta que afronta a legislação tributária/fiscalizatória do Estado”;
2. “a exclusão de um numero impresso e inclusão de três outros números modificam completamente a identificação do auto, causando óbice o autuado a identificar e localizar o Auto de Infração de plano”;
3. “sequer foi preenchido o campo “06” Data da Ocorrência/Vencimento, o campo “07” Cod. DEREF/INFAZ e o campo “08” n Termo de Apreensão”.

Ressalta que, “quando o documento do Contribuinte encontra-se rasurado, passa a ser considerado como inidôneo” e, sendo, assim, “nada mais lógico do que considerar nulo o Auto de Infração rasurado, sob pena de ser violado o princípio da isonomia”.

Acrescenta que “o cumprimento dos requisitos da legislação tributária tem como única e exclusiva finalidade assegurar o Autuado o direito constitucionalmente previsto da ampla defesa, pois, somente com o preenchimento de todos os requisitos, permitirá a obtenção de informações seguras ao Autuado, estas importantes para a elaboração de sua defesa”.

Argumenta ainda a ocorrência de cerceamento ao seu direito de defesa, “uma vez que o Órgão Julgador está fundando a sua Decisão em prova material que o Recorrente NÃO teve conhecimento no momento da autuação, neste caso um suposto lacre das mercadorias oriundo da Fazenda Sete Povos de Marcelino Flores de Oliveira” e, portanto, “não pode agora o Órgão Julgador se utilizar dela para fundamentar a sua Decisão, tendo em vista que não se sabe se o lacre em questão se referia à mercadoria que era transportada pela Translem Transportes Ltda no dia da autuação”.

Acrescenta que “a 3<sup>a</sup> Junta Julgadora está lastreando a sua acusação de inidoneidade do documento fiscal, levando-se em consideração a existência de um suposto lacre que comprovaria a divergência dos endereços, entretanto em momento algum o Agente Fiscal que autuou a transportadora faz qualquer menção no Auto de Infração deste lacre, até porque caberia ao Agente Fiscal no momento da autuação apresentar esta prova ao Autuado para que o mesmo pudesse se defender de tal acusação, situação esta que não ocorreu”.

No mérito, destaca que é uma empresa que tem como objeto social a industrialização e comercialização, como atacadista, de produtos agrícolas, beneficiária do Programa DESENVOLVE por força da Resolução nº 074/2009. Em razão disso, possui o direito ao diferimento do imposto e à “redução de 64% do ICMS” e, respaldado pela legislação específica, passou a comercializar seus produtos sem o documento de arrecadação fiscal específico.

Discorre sobre o posicionamento doutrinário a respeito de “documentação inidônea” e conclui o seguinte:

1. houve “tratamento extremamente arbitrário” pelo agente fiscal no que toca aos motivos de se considerar o documento fiscal inidôneo;
2. o recolhimento do ICMS estava registrado para competência posterior, tendo em vista o diferimento concedido pelo programa DESENVOLVE, além da própria redução de 64%, não havendo possibilidade de cobrança do imposto, nem aplicação de penalidade.

Salienta que “documento fiscal inidôneo é aquele que não atende às formalidades legais ou, quando atendidas, é usado com dolo ou fraude contra a Fazenda Pública Estadual, tornando-se descharacterizado para os fins a que se destina” e, a partir das provas materiais carreadas aos autos, entende que “não se enquadra na descrição do disposto no art. 209, inciso IV e VI da RICMS”.

Prosegue dizendo que “em relação ao inciso IV, do art. 209 do RICMS, tem-se que uma simples análise do documento que acompanha as mercadorias permite concluir que não há que se falar em declaração inexata, preenchimento de forma ilegível, com rasura ou emenda que lhe prejudique a clareza” e “no que toca ao inciso VI do art. 209 do RICMS, também resta impugnada sua incidência no caso em tela, notadamente por dois motivos: primeiro, porque deve estar presente o “INTUITO COMPROVADO DE FRAUDE”, o que não ocorreu no caso em concreto; e segundo, por que a realidade fática não se subsume ao preceito legal em questão”.

Observa que não restou demonstrada nos autos a ocorrência de fraude, “que sempre se funda na prática de “ato lesivo” a interesses de terceiros ou da coletividade, ou seja, em ato onde se evidencia a intenção de “frustrar-se” a pessoa aos deveres obracionais ou legais”, implicando “necessariamente violação grave e frontal de deveres tributários principais e acessórios, como falsificar documentos livros fiscais, “fazer caixa dois” etc.”.

Finaliza dizendo que “os verdadeiros fatos que ocorreram na situação em análise afastam por completo as alegações do agente fiscal que lavrou o malsinado Auto de Infração, o que não poderia ser diferente, tendo em vista a regularidade da atividade e do procedimento desenvolvido pela Empresa recorrente”. Requer, por fim, a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de exigência de ICMS, pela fiscalização de trânsito de mercadorias da DAT/SUL, sob a acusação de que o autuado teria realizado operações de saídas de 49.310 kg de algodão em pluma, por meio das notas fiscais eletrônicas (NF-e) nºs 283 e 295, como se fosse de produção do estabelecimento, entretanto, os endereços nelas constantes divergem do endereço da efetiva saída da mercadoria, que ocorreu na região oeste da Bahia, conforme a Nota Fiscal Avulsa nº 744504 (fl. 06), emitida pela autuante, fazendo constar o local de saída como a “*Rod. BR 135 Km 01 – Zona Rural – Formosa do Rio Preto – Bahia*”.

O sujeito passivo, em seu Recurso Voluntário, suscitou a nulidade do lançamento sob as seguintes alegações: a) o número do Auto de Infração foi rasurado, “*causando óbice o autuado a identificar e localizar o Auto de Infração de plano*”; b) não foi “*preenchido o campo “06” Data da Ocorrência/Vencimento, o campo “07” Cod. DEREF/INFRAZ e o campo “08” no Termo de Apreensão*”; c) cerceamento ao seu direito de defesa, porque a Junta de Julgamento Fiscal teria fundamentado sua Decisão em “*um suposto lacre das mercadorias oriundo da Fazenda Sete Povos de Marcelino Flores de Oliveira*”, do qual não teve conhecimento no momento da autuação e, além disso, “*não se sabe se o lacre em questão se referia à mercadoria que era transportada pela Translem Transportes Ltda no dia da autuação*”.

Não há como acolher as preliminares de nulidade suscitadas, pelas razões a seguir alinhadas:

1. realmente existe rasura no número do Auto de Infração, entretanto, este procedimento se tornou necessário para possibilitar a inserção do Auto de Infração no sistema eletrônico da Secretaria da Fazenda, tendo em vista que se trata de formulário bastante antigo;
2. o formulário de Auto de Infração e o Termo de Apreensão e Ocorrências utilizados nas infrações constatadas no trânsito de mercadorias não possuem os campos mencionados pelo recorrente;
3. segundo o previsto no § 2º do artigo 18 do RPAF/99 “*Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade*”;
4. não há dúvidas acerca da qualificação do sujeito passivo, da conduta típica, das circunstâncias do fato, da base de cálculo e do imposto, ou seja, não se observa a existência de elementos que possam impossibilitar ou mesmo dificultar o exercício da ampla defesa e do contraditório;
5. a Junta de Julgamento Fiscal baseou a sua Decisão no conjunto de provas existentes nos autos e não apenas na fotocópia de um lacre anexada à fl. 13 do PAF, não havendo que se falar, consequentemente, em cerceamento ao direito de defesa;
6. além disso, consta no próprio Termo de Ocorrência anexado à fl. 2, que os documentos que comprovam a divergência são: “*uma correspondência da transportadora, os conhecimentos de transporte e uma amostra de lacre do fardo*”.

No mérito, da análise dos documentos constantes deste processo administrativo fiscal, verifica-se o seguinte:

1. as mercadorias, objeto desta autuação, foram apreendidas, em 08/07/11, no Posto Fiscal Bahia/Piauí, localizado na Rodovia BR 135, em Formosa do Rio Preto – Bahia, na região oeste do território baiano, em trajeto totalmente diverso daquele que seria esperado com base nos endereços do remetente e do destinatário constantes nos documentos fiscais (Simões Filho – Bahia e Pacajus – Ceará, respectivamente);
2. a autuante fez constar, no Termo de Ocorrência anexado à fl. 2, que os documentos que comprovam a divergência são: “*uma correspondência da transportadora, os conhecimentos*

*de transporte e uma amostra de lacre do fardo”, documentos acostados às fls. 07, 08, 11 e 13 deste processo administrativo fiscal;*

3. os conhecimentos de transporte foram extraídos pela empresa Olcatrans Soluções em Transportes no município de Luís Eduardo Magalhães (LEM), consoante as fls. 08 e 11.

Em sua impugnação, o autuado informou que “*comprou algodão da cooperativa localizada no município de Luis Eduardo Magalhães – Ba, trazendo referido produto bruto para sua sede no município de Simões Filho – Ba, vindo, posteriormente, a comercializar com empresa localizada no Estado do Ceará*”.

Ocorre que, conforme o fiscal estranho ao feito que prestou a informação fiscal (fls. 64 a 70), o autuado não possui maquinário para a industrialização do algodão, fato constatado em diversos outros autos de infração lavrados contra este mesmo contribuinte, o que não foi contestado em nenhum momento, como se pode depreender dos Acórdãos CJF nºs 0058-13/13, 0101-12/13, 0157-11/13 e 0265-11/13.

Do exposto e com base nas provas carreadas aos autos, concluo que restou comprovada a acusação fiscal, tendo havido, efetivamente, divergência entre o endereço de saída da mercadoria e aquele constante nos documentos fiscais.

Contudo, observo que o valor da base de cálculo foi apurado com base na pauta fiscal, não obstante a nota fiscal ter sido emitida por empresa inscrita no cadastro de contribuintes como estabelecimento industrial para acobertar mercadoria destinada a empresa localizada em outra unidade da Federação.

A adoção da pauta fiscal está prevista no inciso I do artigo 19 da Lei nº 7.014/96, a seguir transcrito:

*Art. 19. A base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante pauta fiscal, de acordo com a média de preços praticados 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:*

*I - nas operações com produtos agropecuários;*

O RICMS/97, por sua vez, estabelece o que se segue:

*Art. 73. 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:*

*I - nas operações com produtos agropecuários e com produtos extrativos animais, vegetais e minerais;*

*(...)*

*§ 2º Na aplicação da pauta fiscal, observar-se-á o seguinte:*

*III - nas operações com produtos agropecuários e extrativos somente será adotada pauta fiscal se efetuadas por produtor ou extrator não equiparado a comerciante ou a industrial ou por pessoa não inscrita no cadastro estadual, ressalvadas as operações com gado e carvão vegetal; (grifos não originais)*  
*(...)*

*§ 4º Nas operações interestaduais, a adoção de pauta fiscal dependerá da celebração de convênio ou protocolo entre a Bahia e as unidades da Federação envolvidas, para definição dos critérios de fixação dos respectivos valores. (grifos não originais)*

Dessa forma, como se trata de operações interestaduais de produto agrícola beneficiado (algodão em pluma) e, além disso, o remetente encontra-se cadastrado como estabelecimento industrial, não é possível a adoção de pauta fiscal. Em consequência, o ICMS deve ser apurado com base no valor da operação, considerando, ainda, que não foi trazida ao processo nenhuma comprovação de que o preço declarado pelo contribuinte não correspondia aos praticados no mercado, o que ensejaria o arbitramento da base de cálculo, consoante os artigos 937 e 938 do RICMS/97.

Assim, deve ser retificada a base de cálculo constante no lançamento de ofício para que

corresponda ao valor constante nos documentos fiscais de fls. 05 e 10 – DANFES n<sup>os</sup> 295 e 283 – sem a aplicação da pauta fiscal, isto é, R\$133.415,60 e R\$133.415,60, sobre as quais deve incidir a alíquota de 12%, com ICMS devido de R\$16.009,87 e R\$16.009,87, respectivamente, totalizando o montante de R\$32.019,74.

Ante o exposto, voto no sentido de PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário para reformar em parte a Decisão de Primeira Instância e reduzir a exigência para R\$32.019,74.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 940300060/11, lavrado contra **BIOAGRO INDÚSTRIA, COMÉRCIO E BENEFICIAMENTO DE PRODUTOS AGRÍCOLAS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$32.019,74**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “j”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2014.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - RELATORA

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