

**A. I. Nº** - 088502.0012/14-4  
**AUTUADO** - COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA  
**AUTUANTE** - ANTONIO ANIBAL BASTOS TINÔCO  
**ORIGEM** - INFAZ V. DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 29.09.2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0175-05/14**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Há evidente violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário, e também cerceamento de defesa, já que o impugnante se defendeu do imposto lançado pelas aquisições e não pelas saídas, havendo por conseguinte, descumprimento do devido processo legal. É vedado no nosso ordenamento jurídico vigente, a alteração de ofício de um lançamento tributário dentro do mesmo processo, incorrendo em alteração do critério jurídico adotado inicialmente, no caso, o imposto devido pelas aquisições de açúcar, e mais tarde, o imposto devido pelas saídas do mesmo produto. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

No auto de infração lavrado em 25/03/2014, foi efetuado lançamento tributário por ter deixado de proceder ao recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89, sendo lançado o valor de R\$359.543,20.

À fl. 459, foi apresentada impugnação, onde alegou-se o uso de premissas equivocadas, adotadas pelo Fisco, decorrente do fato de se ignorar que o produto comercializado (açúcar), teve todo o ICMS recolhido antecipadamente na operação anterior (ocorrida nas usinas), conforme prevê o próprio RICMS em seu art. 353, II.

Em segundo lugar, aduz que a própria norma que estabelece o dever de realização da antecipação tributária (art. 353), excetua de forma expressa a responsabilidade do alienante das mercadorias substituídas neste Estado “na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado”, como ocorreu no caso em tela e que com efeito, a Impugnante, na condição de alienante, e tendo recebido o imposto antecipado, não tem responsabilidade pelo tributo.

Que em suma síntese, a autuação acusa a contribuinte de não efetuar o recolhimento de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição e que adiante a ora Impugnante demonstrará não ser procedente a autuação, na medida em que a legislação do ICMS lhe exime desta obrigação (recolher o ICMS por antecipação) na hipótese vertente, qual seja na hipótese de ter recebido a mercadoria já com o imposto antecipado.

Traz o art. 353, II, "12" do RICMS/BA, que está contido na subseção relativa às operações com mercadorias sujeitas à substituição por antecipação tributária, que determina que o alienante de açúcar de cana deve antecipar todo o ICMS da cadeia quando houver a venda/alienação de tal produto em operações internas.

Ante o exposto, conclui que na hipótese do vendedor do açúcar adquirido pelo contribuinte efetuar o pagamento do imposto antecipado, ou seja, se o vendedor tributar integralmente a



cadeia do açúcar quando da sua alienação à ora impugnante, fica esta desincumbida da obrigação prevista no art. 353 em comento.

Que conforme se lê dos próprios documentos gerados pelo autuante, notadamente o “demonstrativo do crédito de ICMS destacado, antecipado ou retido NF entrada Coceal 2009” e o “demonstrativo do crédito de ICMS destacado, antecipado ou retido NF entrada Coceal 2010”, percebe-se que o próprio Fisco reconhece, de antemão, que nas operações em que o açúcar fora adquirido fora do Estado da Bahia, as entradas já sofreram a antecipação

Há o reconhecimento, também, de que esta antecipação foi feita por parte das usinas dentro do Estado da Bahia. Tanto assim o é, que a própria autuação, nas mesmas planilhas anteriormente citadas, dedica-lhes uma coluna dos créditos de ICMS retidos nas notas fiscais de entrada, sendo que tal retenção se dá a título de antecipação também.

Que estando toda a cadeia tributada por antecipação, não se pode falar em exigência do ICMS da ora Impugnante, por completa ausência de aderência da norma ao caso concreto. Não é demais repisar, que a própria norma que estabelece o dever de realização da antecipação tributária, excetua a responsabilidade do alienante das mercadorias substituídas neste estado na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado. No caso em tela, o Autuado recebeu a mercadoria com o imposto antecipado, razão pela qual não existe qualquer obrigação de sua parte de recolher ICMS sobre esses mesmos produtos.

Acrescenta ainda, que o art. 354 do próprio RICMS somente atribui aos contribuintes enquadrados nas operações subseqüentes, a responsabilidade supletiva/subsidiária nos casos em que tenha havido a falta de recolhimento do ICMS por antecipação, quando não tiver sido incluído na base de cálculo o valor do frete e/ou seguro.

Que ante tudo quanto tratado nesta peça defensiva, requer a Impugnante o seu total provimento, através da declaração da improcedência do Auto de Infração. Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, de logo, juntada posterior de documentos e demonstrativos, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contra prova, diligências, exames, vistorias e revisão do lançamento.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 480/81, quando reitera o lançamento do auto em apreço, e salienta o não comparecimento do contribuinte ou preposto para assinar o auto de infração citado, lavrado em 25/03/2014, obrigando a repartição fiscal a citá-lo por AR, postergando, assim, o trâmite mais rápido do processo.

Aduz que autuação se deu após a auditoria efetivada, haja vista que o contribuinte, inscrito como atacadista de açúcar, seria óbvio antecipar o produto oriundo de outras unidades da federação, como determina o convênio/protocolo para esse fim redigido e assinado entre as partes, mantém, a atividade de moagem do açúcar adquirido, o que, por força do que determina a legislação vigente, equipara-o a industrial, ensejando, assim, que o ICMS do açúcar que adentre o estabelecimento, tenha encerrado a fase da tributação na saída, quando comercializa o açúcar em pó, e, nunca, na entrada, quando adquire o açúcar cristal.

Que em sua defesa o defendente da autuada, tão somente, se reporta às antecipações efetuadas quando das aquisições realizadas do açúcar cristal, em outras unidades da Federação, como se somente atacadista a autuada fosse. Obviamente, que as antecipações do ICMS foram feitas pelos substitutos tributários, bem como pelo próprio contribuinte ao adquirir produtos de Estados não signatários.

Que a defesa da autuada surtiria algum efeito se destinada a provar que o recolhimento da antecipação tributária nas aquisições de açúcar cristal por um atacadista, foi realmente efetivada. Todavia, o que temos é uma indústria de moagem que não efetuou nenhum recolhimento na saída para venda do açúcar em pó por ela industrializado.



Que mesmo assim, teve o cuidado ao efetuar os demonstrativos que embasaram a ação fiscal, de absorver na cobrança os impostos recolhidos pelos substitutos tributários nas suas compras em unidades da federação signatárias do convênio/protocolo e pelo contribuinte naquelas não signatárias, a título de crédito, e o que remanesceu, é efetivamente, o que a empresa deixou de recolher e que restou provado a existência do débito apurado no auto de infração lançado.

## VOTO

Trata-se de lançamento tributário de ofício, em que a infração textualmente o atribui, em face da falta de recolhimento de ICMS decorrente das aquisições de mercadorias em outros estados, no caso, o açúcar, em que há obrigação legal de se fazer a antecipação tributária.

O impugnante defende-se alegando que exerce atividade atacadista e que todo o açúcar teve imposto retido pelas usinas produtoras, tanto nas aquisições interestaduais como nas aquisições internas.

O autuante confirma tal proposição alegação do impugnante, ao dizer que a *“defesa da autuada surtiria algum efeito se destinada a provar que o recolhimento da antecipação tributária nas aquisições de açúcar cristal por um atacadista, foi realmente efetivada. Todavia, o que temos é uma indústria de moagem que não efetuou nenhum recolhimento na saída para venda do açúcar em pó por ela industrializado”*.

Assim, na informação fiscal foi devidamente esclarecido que não estar a se cobrar imposto devido pelas “aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação”, mas tão somente o imposto decorrente de uma indústria que não efetuou recolhimento decorrente da venda do açúcar industrializado.

Inicialmente, ficou estabelecida a dúvida se o impugnante é apenas um atacadista ou também exerce atividade industrial. Em consulta ao sistema INC da SEFAZ, consta apenas que se trata de um estabelecimento comercial atacadista. Obviamente a verdade material poderia ser apurada mediante diligência “in loco” para se apurar se o impugnante realmente exerce tal atividade, que não é admitida na peça defensiva, havendo contradição entre o que afirma o impugnante e aquilo que acusa o autuante.

No entanto, é forçoso concluir que uma diligência se tornaria inócua, pois mesmo que venha a ser comprovada a atividade industrializadora, não vislumbro a possibilidade de manutenção deste lançamento de ofício, em virtude de detectar vício formal insanável no processo.

É que há flagrante descompasso entre a descrição da infração e o fato gerador admitido pelo autuante em sua informação fiscal. Conforme pode se observar, a razão do auto de infração está inicialmente na falta de recolhimento do imposto devido por substituição nas “aquisições provenientes de outras unidades da Federação”.

Diante da justificativa do impugnante, de que todas estas aquisições de outros estados, e também as internas, o autuante muda completamente o fulcro da acusação, dizendo que tal defesa serve ao propósito de justificar as aquisições, mas não o da venda do açúcar industrializado pelo impugnante.

Ora, é certo que o impugnante comprova que não há imposto a pagar pelas aquisições, no que é corroborado pela informação fiscal, quando diz que “obviamente, as antecipações do ICMS foram feitas pelos substitutos tributários, bem como pelo próprio contribuinte ao adquirir produtos de estados não signatários” e em seguida aduz estar cobrando o imposto decorrente das saídas, subvertendo completamente a descrição da infração.

Assim, no exercício do controle de legalidade do lançamento tributário de ofício, constato flagrante descompasso entre o que foi imputado e aquilo que o autuante detalha em sua informação fiscal, tendo a acusação quanto à infração sido plenamente defendida.



Há evidente violação ao princípio da imutabilidade do lançamento tributário, e também cerceamento de defesa, já que o impugnante se defendeu do imposto lançado pelas aquisições e não pelas saídas, havendo por conseguinte, descumprimento do devido processo legal, sendo vedado no nosso ordenamento jurídico vigente, a alteração de ofício de um lançamento tributário dentro do mesmo processo, incorrendo em alteração do critério jurídico adotado inicialmente, no caso, o imposto devido pelas aquisições de açúcar, e mais tarde, o imposto devido pelas saídas do mesmo produto.

Tal vício, é insanável, porque dentro do mesmo processo, não é possível mudar o critério do lançamento tributário. A melhor doutrina, fazendo a inteligência do art. 146 do CTN, diz que há mudança de critério jurídico, *quando a autoridade administrativa, tendo adotado uma entre várias alternativas expressamente admitidas pela lei, na feitura do lançamento, depois pretende alterar esse lançamento, mediante a escolha de outra das alternativas admitidas e que enseja a determinação de um critério tributário de valor diverso* (Ricardo Lobo Torres, referenciado por Luciano Amaro in *Direito Tributário Brasileiro*, 12ª Edição, Saraiva, 1997, pág. 352).

Assim, pretendeu o autuante, alterar completamente a razão do lançamento, substituindo flagrantemente o fato gerador, antes decorrente das entradas de açúcar de outros estados, agora, pelas saídas do mesmo produto, e assim, face às considerações expostas, voto pela **NULIDADE** do auto de infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **088502.0012/14-4** lavrado contra **COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de setembro de 2014

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

TOLSTOI SEARA NOLASCO - JULGADOR