

A. I. N° - 152601.1102/15-3
AUTUADO - COBA – COMPANHIA DO OESTE DA BAHIA LTDA. - ME
AUTUANTE - MAGNA REGINA RIBEIRO DOS SANTOS
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - 21.02.2017

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0004-02/17

EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIA TRIBUTADA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Ação fiscal oriunda de ordem judicial na Operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa: IFIP - Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, e DECECAP - Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual. Documentos acostados aos autos comprovam parcialmente a realização de operações sujeitas ao ICMS, mais precisamente, contrato de compra e venda, e comprovantes de transferências bancárias. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/11/2015, exige ICMS no valor de R\$50.183,32, além dos acréscimos moratórios, em decorrência da seguinte infração:

01 - 02.01.23 – “Operação realizada sem emissão de documento fiscal OU com a emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se e substituí-lo – em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária.” Fatos geradores ocorridos nos meses de agosto e setembro de 2010. (docs.flx.08 a 13)

Consta na descrição dos fatos que: *"Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada(s) as seguinte(s) irregularidade(s): O contribuinte realizou operação de venda de mercadorias tributadas sem emissão de nota fiscal e sem o pagamento do ICMS devido, conforme documentação apreendida (contratos de compra e venda e comprovantes de pagamentos em anexo), em decorrência de ordem judicial, na Operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa: IFIP - Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, DECECAP - Delegacia de Crimes Econômicos e contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual. No exercício de 2010 vendeu 9.000 sacos de soja a R\$ 335.450,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$57.026,50 e direito a um crédito (12%) de R\$ 6.843,,18 e um ICMS devido de R\$50.183,32, conforme contratos de compra e venda e comprovantes de pagamentos em anexo."*

O autuado, através de advogado constituído nos autos, em sua impugnação às folhas 22 a 29, destaca a sua tempestividade, faz uma síntese dos fatos, os dispositivos infringidos, inclusive da multa aplicada, e contestou o lançamento com base nos seguintes termos.

Arguiu a nulidade do Auto de Infração por imprecisão na descrição dos fatos, provas e base de cálculo para o suposto débito de ICMS, e alega impossibilidade do exercício da ampla defesa e do contraditório, sob o fundamento de que não foi obedecido o artigo 39 do RPAF/99.

Aduz que analisando o “Demonstrativo de Débito” elaborado para a imputação do valor da penalidade, o agente fiscal considerou como base de cálculo o valor de R\$ 295.196,00, valor esse, que entende existir divergência entre os valores contidos na “descrição dos fatos” e os valores

contidos no “Demonstrativo de Débito”, o que diz, por si só já inviabilizar sua defesa, pois a descrição dos fatos não se coaduna com as provas apresentadas. Ou seja, sustenta que o valor constante na descrição dos fatos não confere com o valor constante no demonstrativo de débito pelo agente fiscal.

Com base nisso, argumenta que diante de todas estas irregularidades em relação à descrição dos fatos e provas juntadas pela d. autoridade fiscal, **resta evidente a falta de clareza e imprecisão contidas no presente auto de infração**, tornando impossível o exercício da ampla defesa, pois não é possível saber quais valores e fatos realmente estão sendo lhe imputados, evitando de total nulidade o auto de infração, devendo então este ser cancelado.

Prosseguindo, apresenta as seguintes razões para cancelamento do auto de infração: inocorrência do fato gerador de ICMS – Operação não realizada - Falta de circulação de mercadoria – inexistência de obrigação de emissão de nota fiscal.

Discorrendo sobre a situação fática de inexistência de qualquer fato gerador que o obrigasse a emitir nota fiscal, destaca que foi autuado por supostamente ter deixado de cumprir obrigação acessória, qual seja, emitir documento fiscal no momento da realização da operação.

Comenta que a obrigação de emitir documento fiscal no momento da realização da operação, está prevista no Código Tributário Nacional, art. 113, parágrafo 2º, e mais especificamente no art. 34, inciso VI-A da Lei Estadual nº 7.014/96. E que, o momento em que se considera ocorrido o fato gerador do ICMS está disposto no art. 12, I da Lei Complementar nº 87/1996, com dispositivo correspondente no art. 4º, I da Lei nº 7.014/1996.

Salienta que, para haver uma obrigação acessória, é necessário que haja a obrigação principal em virtude da ocorrência do fato gerador. No caso, diz que consta da descrição fática no auto de infração, que a fiscalização com base no entendimento de que houve o fato gerador do ICMS, **utilizou como prova deste fato contratos de compra e venda e comprovantes de depósitos bancários**.

Comenta que o fato imponível do ICMS só se completa com a transferência da titularidade da mercadoria, e com base em lições de tributaristas sustenta que apenas o contrato de compra e venda em si não transfere a titularidade da coisa, mas apenas cria uma obrigação de transferir a coisa, consoante artigo 481 do Código Civil.

Pelo evidenciado acima, o defendente diz que a fiscalização autuou o impugnante por ter este supostamente realizado operações sem emissão do respectivo documento fiscal, e questiona: “*A qual operação o agente fiscal se refere? A elaboração de contratos de compra e venda que não foram executados? Contratos que sequer (um deles) estão assinados? Sem maiores digressões, é sabido que estes fatos não são fatos geradores de ICMS.*”

Assim, argumenta que: o agente fiscal não provou a efetiva circulação da mercadoria que fizesse incidir a obrigação tributária; não há qualquer prova da circulação da mercadoria, da tradição desta entre vendedor e comprador; não há prova da saída da mercadoria, do recebimento da mercadoria, seja prova contábil ou outro documento que comprovasse a tradição da mercadoria, ou seja, a sua circulação jurídica para fins de incidência do ICMS.

Ressalta que o fato gerador do ICMS é a saída jurídica da mercadoria do estabelecimento do contribuinte, e que esta saída não foi provada pelo agente fiscal.

Assevera que caberia ao agente fiscal, a fim de provar o possível fato gerador, ter diligenciado nos documentos contábeis e outros meios para constatar a possível saída da mercadoria do estabelecimento do impugnante ou da entrada pelo estabelecimento do comprador.

Destaca que, mesmo diligenciando sobre tais provas, o agente fiscal constataria que referida operação realmente não ocorreu, ou seja, não houve saída da mercadoria como narrado, vez que os contratos de compra e venda não foram executados, ou seja, **as mercadorias não foram**

efetivamente vendidas e entregues (não circularam).

Repete que “a simples celebração de contrato de compra e venda de mercadorias não faz nascer o dever de pagar ICMS, visto que, tal dever só surgirá quando este contrato for executado, com a *tradição*, vale dizer, com a *entrega efetiva* das mercadorias”, fato este não provado pelo agente fiscal.

Assim, argumenta que se não houve saída, circulação da mercadoria, não há fato gerador do ICMS, nem a obrigação principal de pagá-lo, bem como, não há que se falar em obrigação acessória de emitir documento fiscal.

Conclui, considerando que (i) o agente fiscal não logrou provar a circulação de mercadoria apta ao fato gerador do ICMS, fundamentando a autuação fiscal em documentos que não se prestam para tal fim, (ii) e que realmente se não houve a circulação de mercadoria conforme narrada pelo agente fiscal, o presente auto de infração deve ser cancelado.

Finaliza, postulando que:

1. Seja julgado totalmente procedente de sua defesa, para declarar a nulidade da autuação fiscal, tendo em vista que não há relação entre a fundamentação apresentada pela d. autoridade fiscal e a apuração do ICMS supostamente devido já que, se considerado os fatos e valores apontados d. autoridade fiscal e os documentos probatórios carreados nos autos, estes impossibilitam a o contraditório e a ampla defesa por falta de clareza e precisão na elaboração do auto de infração;
2. Quanto ao mérito, que seja cancelada a autuação fiscal já que o impugnante não praticou qualquer operação de circulação de mercadorias que ensejasse o pagamento de ICMS e a respectiva emissão da nota fiscal.

A informação fiscal prestada pelo Agente de Tributos Estaduais José Santos da Invenção, fls.33 a 37, o qual rebateu as razões defensivas argumentando que:

Quanto ao inconformismo do autuado pela lavratura do auto de infração argumentando que não pode exercer o princípio da ampla defesa por não saber do que está sendo acusado não prospera pois além da descrição dos fatos estar clara e detalhada, informou que foi elaborado um demonstrativo, foram citados os exercícios, a mercadoria com o quantitativo, a base de cálculo que é a mesma dos contratos e se encontram anexados nas folhas 9 a 13 deste PAF - Processo Administrativo Fiscal, alíquota, crédito, ICMS devido tudo foi descrito de forma minuciosa inclusive é citada a documentação que deu origem ao auto de infração, contratos e comprovantes de pagamento, estando os mesmos anexados ao processo.

Esclareceu que o *contribuinte realizou operação de venda de mercadorias tributadas sem emissão de nota fiscal e sem o pagamento do ICMS devido conforme documentação apreendida (contratos de compra e venda em anexo), em decorrência de ordem judicial, na Operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa: INFIP - Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, DECECAP - Delegacia de Crimes Econômicos e contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual.*

E que, no exercício de 2010 vendeu 9.000 sacos de soja a R\$ 335.450,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$ 57.026,50. e direito a um crédito (12%) de R\$6.843,18 e um ICMS devido de R\$50.183,32, conforme contratos de compra e venda e comprovantes de pagamentos em anexo.

Quanto ao argumento que os valores da base de cálculo são diferentes na descrição dos fatos e no demonstrativo de débito, chama a atenção que a descrição da base de cálculo está clara e detalhada não deixando dúvidas e no demonstrativo de débito do Auto de Infração todo cálculo é realizado pelo SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração, da Secretaria de Fazenda onde se pode observar na folha 03 deste PAF que os valores do débito (ICMS devido) são idênticos:

R\$50.183,32 no exercício de 2010, a diferença que o autuado faz referência é o crédito que no sistema do SEAIT não tem como contemplar de forma detalhada, mas que não altera nada, bastando o autuado usar uma calculadora e executar operações básicas de matemática para entender o que foi feito. Portanto Ilustres Conselheiros não vejo como o autuado não pôde exercer o princípio da ampla defesa, tanto pôde que assim o fez.

Sobre o argumento defensivo de que não houve fato gerador do ICMS; que não houve saída das mercadorias; que não houve transferência de titularidade da mercadoria; que contrato de compra e venda sem a respectiva circulação da mercadoria não é fato gerador do ICMS; que o agente fiscal não provou a efetiva circulação da mercadoria, que não há prova da circulação da mercadoria e do recebimento da mercadoria, seja prova contábil ou outro documento, que a operação não ocorreu vez que os contratos de compra e venda não foram executados, o preposto fiscal aduz que, além dos contratos de compra e venda e pagamentos já anexados a este PAF nas folhas 09 a 13, anexou o Boletim de Inteligência Fiscal nº 0600/2012 da INFIP classificado como reservado, nas folhas 38 a 47, concluindo ser inequívoco que o autuado vendeu, recebeu o pagamento e entregou a soja "**sem nota fiscal**" e consequentemente sem o pagamento do ICMS devido.

Transcreveu o artigo 343 do RICMS, do Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997, vigente na época, para argui que não deixa dúvidas que a soja em grãos é tributada pelo ICMS e está enquadrada no regime de diferimento.

Com base nisso, afirma que o autuado recebeu o pagamento e vendeu "**sem nota fiscal**" para a Agrovitta a soja em grãos, um produto tributado enquadrado no regime de diferimento e quando da sua comercialização deveria obedecer a toda uma norma como: a responsabilidade pelo lançamento do ICMS, art. 347; o momento do pagamento do ICMS quando não pode ser aplicado o diferimento, art. 348; a condição para operar no regime de diferimento, depende de habilitação prévia na repartição fiscal do domicílio tributário art. 344, tudo do já citado acima RICMS.

Esclarece que foi concedido ao autuado o crédito de 12% conforme consta na folha 01 no item Descrição dos Fatos, amparado pelo RICMS já citado acima, no artigo 93 e no Demonstrativo de Débito em anexo na folha 54 deste PAF.

Lembra que operação com mercadorias, realizada "sem a emissão da nota fiscal não faz jus a qualquer tipo de benefício" devido à impossibilidade de se afirmar, qual o seu efetivo destino, lesando a Fazenda do Estado da Bahia.

Finaliza reafirmando que o Auto de Infração foi lavrado em obediência aos elementos fundamentais constantes no RPAF - Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, sem agressão aos princípios da legalidade, da motivação, da capacidade contributiva, conforme é a alegação do autuado e esclarece que a documentação que materializou o PAF foi obtida mediante exitosa operação de busca e apreensão realizada pela DECECAP, INFIP e Ministério Público.

Conclui pugnando pela procedência do Ato de Infração.

O processo foi submetido a pauta suplementar do dia 19/12/2016, visando a realização de diligência, sendo decidido pela sua desnecessidade, uma vez que os autos contém todos os elementos para a decisão sobre a lide.

VOTO

Depois de examinar todos os elementos que integram o presente Auto de Infração constato que a sua composição, processamento e formalização se encontram em total consonância com o RICMS/97 e com o RPAF-BA/99, ou seja, o lançamento tributário contém todos os pressupostos materiais e essenciais, pois, a sua lavratura obedeceu ao disposto no art.39 do RPAF/99, e o fato gerador do crédito tributário está constituído no demonstrativo, contratos de compra, e

comprovantes de transferências bancárias, constantes nos autos, necessários à demonstração dos fatos argüidos.

Os citados documentos constantes nos autos são suficientemente esclarecedores e servem como elemento de prova da infração imputada ao autuado, e permitiram ao sujeito passivo exercer com plenitude o seu direito de defesa apontando eventuais erros no trabalho fiscal. Portanto, não existe imprecisão na descrição do fato, nas provas e na base de cálculo. Ademais, conforme consta no relatório do processo, na descrição do fato foi consignado que a ação fiscal decorreu de ordem judicial na Operação Grãos do Oeste.

Portanto, no plano formal, a autuação fiscal está em conformidade com a legislação tributária, não lhe faltando fundamentação legal, visto que o fato descrito no Auto de Infração está de acordo com as disposições contidas na Lei nº 7.014/96, e acompanhada da respectiva prova representada por demonstrativo, contratos de compra e transferências bancárias.

No mérito, o fulcro da autuação é de realização de venda de mercadoria tributada sem emissão de documento fiscal e sem o pagamento do ICMS, ocorrida nos meses de agosto e setembro de 2010.

O presente auto de infração se baseia em Contratos de Compra e documentos de transferência eletrônica de valores, apreendidos na empresa Agrovita Agroindustrial Ltda., em decorrência de ordem judicial, na Operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa: INFIP – Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa; DECECAP – Delegacia de Crimes Econômicos e contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual, conforme Boletim de Inteligência Fiscal nº 600/2012 (doc.fl.38 a 47).

Da análise do processo, constato que o auto de infração se fundamenta nos seguintes documentos apreendidos por ordem judicial: Contrato de Compra nº 557/2010 no valor de R\$ 149.200,00, fl.09; 552/2010 no valor de R\$ 186.250,00, fl.10; transferências bancárias remetidas pela Agrovita nos valores de: R\$29.200,00, fl. 11; R\$170.000,00, fl.12; e R\$120.000,00, fl.13. Além disso, foi acostado à fl.08, um demonstrativo contendo a demonstração da apuração do débito que foi lançado no auto de infração.

Pelo que se vê, a ação fiscal está baseada nos contratos de compra e venda acima especificados.

“Contrato de compra e venda mercantil é aquele em que um dos contratantes se obriga a transferir o domínio de certa coisa, e o outro, a pagar-lhe certo preço em dinheiro (CC, art. 481). O contrato será empresarial quando as partes forem empresárias ou sociedades empresárias.” Não basta somente preencher a estes requisitos: é necessário que tenha havido a entrega da mercadoria.

No caso, em que pese não ter sido comprovado a entrega da mercadoria, observo que os contratos estão assinados pela Agrovita e pelo autuado, e podem, muito bem, serem admitidos como prestáveis para documentar a operação de venda.

Ademais, o autuante trouxe aos autos a comprovação de que a Agrovita, através de transferência bancárias, efetuou o pagamento da mercadoria ao autuado, consoante transferências bancárias nos valores de R\$ 29.200,00, fl.11; R\$ 170.000,00 (fl.12); e R\$120.000,00, fl.13.

Nas citadas transferências bancárias não estão especificados a que contrato se referem as transferências. Contudo, considerando que o somatório das transferências às fls.11 e 13, totaliza a cifra de R\$149.200,00 (R\$29.200,00 + 120.000,00), valor esse idêntico ao Contrato nº 557/2010, fl.09, entendo que tais importâncias servem como elemento de prova no sentido de que houve o fornecimento da mercadoria sem a emissão do competente documento fiscal.

No caso do Contrato nº 552/2010, no valor de R\$186.250,00, fl.10, consta à fl.12 uma transferência no valor de R\$170.000,00, que também, serve como elemento de prova no sentido de que houve o fornecimento parcial da mercadoria sem a emissão do competente documento fiscal.

Concluo que os documentos acostados aos autos se revestem de legitimidade, na medida em que, como dito acima, foram apreendidos em decorrência de ordem judicial, e os pagamentos feitos através de transferências bancárias, ainda que parcial, comprovam a efetiva circulação das mercadorias.

Assim, afasto toda a argumentação do autuado de nulidade do auto de infração, já que os elementos trazidos aos autos provam, em parte, a materialmente a ocorrência de operação sem emissão de documento fiscal e no mérito mantendo parcialmente a autuação.

Sendo assim, considerando que as transferências bancárias comprovam em parte o fornecimento da mercadoria, o débito lançado no auto de infração passa a ser de **R\$47.752,32**, conforme demonstrativo abaixo:

CONTRATO	DATA	VALOR	VL.PAGO	ICMS 17%	CRÉDITO 12%	VL.DEVIDO
552/2010	18/08/2010	186.250,00	170.000,00	28.900,00	3.468,00	25.432,00
557/2010	01/09/2010	149.200,00	149.200,00	25.364,00	3.043,68	22.320,32
TOTAIS		335.450,00	319.200,00	54.264,00	6.511,68	47.752,32

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de **R\$47.752,32**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **152601.1102/15-3**, lavrado contra **COBA COMPANHIA DO OESTE DA BAHIA LTDA. - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$47.752,32**, acrescido da multa de 100%, prevista no artigo 42, inciso IV, alínea “h”, da Lei 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de fevereiro de 2017.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR