

**A. I. Nº** - 206920.1235/14-3  
**AUTUADO** - VALDEMIR VENDRUSCULO  
**AUTUANTE** - MARCO ANTONIO MACHADO BRANDÃO  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS  
**INTERNET** - 19.04.2017

### **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0037-01/17**

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO E DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDAS. Documentação apreendida em decorrência de Ordem Judicial, na Operação "*Grãos do Oeste*" realizada pela força tarefa INFIP-DECECAP-MP. Documentos fiscais não emitidos, não escriturados desabilita o benefício do DIFERIMENTO do ICMS e implica operação de circulação de mercadorias sujeita ao pagamento do imposto, caracterizando o tributo exigido. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 14/05/2014, refere-se à exigência de R\$51.058,48 de ICMS, acrescido da multa de 100%, sob a acusação de que foi constatada 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 à legislação tributária.

Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte realizou operação de venda de mercadorias tributadas sem a emissão de nota fiscal e sem pagamento de ICMS devido conforme documentação apreendida (contrato de compras e vendas em anexo), em decorrência de ordem judicial, na operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa da INFIP - Inspeção Fazendária de Investigação e Pesquisa e DECECAP - Delegacia de Crimes Econômica e contra a Administração Pública, além do Ministério Público Estadual. No exercício 2010 vendeu 10.900 sacos de soja a R\$341.300,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$58.021,00 e direito a um crédito (12%) de R\$6.962,52 e ICMS devido de R\$51.058,48.

O autuado apresentou impugnação (fls. 27 a 34), através do seu advogado, com instrumento de Procuração (fl. 35), destacando a tempestividade da defesa e sintetizando os fatos ocorridos. Argui as razões de inconformismo quanto à lavratura do Auto de Infração, aduzindo a nulidade por imprecisão na descrição dos fatos, provas e base de cálculo para o suposto débito de ICMS, o que o impossibilitou no exercício da ampla defesa.

Discorre sobre os princípios inerentes ao processo administrativo fiscal, nos termos do art. 2º do RPAF/99, do art. 5º da CF/99; diz que a ampla defesa inicia-se em saber quais são os fatos imputados que devem ser descritos de forma clara e precisa para que a defesa possa ser exercida de forma totalmente e satisfatória. Nesse sentido, transcreve o art. 39, do RPAF/99.

Diz que para se defender é necessário que a parte saiba do que está sendo acusada.

Aduz que da análise dos demonstrativos já se constata a divergência entre os valores contidos na descrição dos fatos e os valores contidos no demonstrativo de débito, o que inviabiliza a defesa; questiona ainda que os comprovantes de pagamentos juntados aos autos não têm qualquer relação com os valores dos contratos de compra e venda, que, sequer estão assinados pelo vendedor.

Reclama que falta clareza e é impreciso o Auto de Infração, tornando impossível o exercício da ampla defesa do impugnante. Pede a sua nulidade.

Queixa-se também da inocorrência do fato gerador do ICMS, que o obrigasse a emitir nota fiscal. Diz que foi autuado por supostamente ter deixado de cumprir obrigação acessória, ou seja: emitir documento fiscal no momento da realização da operação.

Argumenta que referida obrigação está prevista no art. 113, § 2º do CTN e mais precisamente no art. 34, inciso VI-A da Lei Estadual 7.014/96. Defende que para que haja uma obrigação acessória é necessário que exista a obrigação principal em virtude da ocorrência do fato gerador.

Diz que o agente fiscal utilizou como prova desse fato os contratos de compra e venda, o que não pode ser admitido. Aduz que o fato impositivo do ICMS só se completa com a transferência da titularidade da mercadoria. Citando para embasar sua tese Misabel Derzie, Sacha Calmon e Hugo de Brito Machado. Completa que se trata apenas de um contrato de compra e venda, que não contempla transferência de titularidade das coisas, mas apenas obrigação de transferir (art. 481 do Código Civil).

Reitera que o agente fiscal não provou a efetiva circulação da mercadoria que fizesse incidir a obrigação tributária. Não há prova da saída da mercadoria, do recebimento, nem prova contábil ou outro documento que comprove a tradição da mercadoria, circulação jurídica para fins de incidência do ICMS.

Insiste que o fato gerador do ICMS é a saída jurídica da mercadoria do estabelecimento do contribuinte. Esta saída não foi provada pelo Agente Fiscal.

Destaca que mesmo diligenciando sobre tais provas, o agente do Fisco constataria que referida operação não ocorreu, vez que os contratos de compra e venda não foram executados. As mercadorias não foram efetivamente vendidas e entregues devida a falta de pagamento pelas mesmas e o comprador estar em situação de inaptidão perante o fisco estadual. Diz que tal situação ensejou a impossibilidade de execução do contrato.

Deduz que não houve circulação da mercadoria, fato gerador de ICMS, e sua obrigação acessória de emitir documento. Cita, nesse sentido, a doutrina de Carrazza.

Concluiu que o agente fiscal não conseguiu provar a circulação de mercadoria fundamentando a ação fiscal e o auto de infração deve ser cancelado. Pede além do cancelamento do lançamento a extinção do processo administrativo.

A informação fiscal foi prestada às fls. 40 a 44. Explica o Auditor os termos da lavratura do Auto de Infração. Apresenta seu arrazoado: Diz que não prosperam os apelos de nulidade dos autos, uma vez que a descrição dos fatos está clara e detalhada, inclusive com a citação dos documentos que deram origem ao Auto de Infração, os contratos e comprovantes de pagamento.

Explica que a divergência da base de cálculo descrita nos autos está também clara e decorre da forma utilizada pelo SEAI.

Sobre a alegada inexistência do fato gerador, informa que além dos contratos e documentos de pagamentos, anexa 5 carta frete da AGROVITA referentes à retirada da mercadoria da fazenda do autuado com os dados do remetente, destinatário e inclusive os dados dos motoristas e carretas que fizeram o transporte das mercadorias (fls. 45/49); esclarece que a documentação que materializou o respectivo PAF foi obtida mediante exitosa operação de busca e apreensão realizada pela DECECAP, INFIP e Ministério Público.

Conclui que é inequívoco que o autuado vendeu e entregou a soja sem documentação fiscal e sem pagamento do ICMS devido.

Transcreve os artigos 343 e 347 do RICMS BA (decreto nº 6.284/97), vigente na época dos fatos, que fundamentam a tributação da soja, operação no regime de DIFERIMENTO. Sublinha que a venda

sem documentação fiscal para a AGROVITA da soja em grãos, produzida na sua propriedade rural, implica perda do benefício. Pede a procedência do Auto de Infração.

Objetivando dirimir dúvidas acerca da lide em questão, o Processo foi convertido em diligência (fl. 53) a fim de que o autuado seja intimado para fazer prova de que não houve a execução do contrato, considerando que as mercadorias não foram vendidas e entregues por falta de pagamento; pede ainda o órgão julgador que o diligente informe como apurou a respectiva base de cálculo do imposto exigido, inclusive o respectivo crédito fiscal.

O autuado reitera sua posição original da não existência de fato gerador e de que apresentar provas da não execução do contrato constitui um "*fato negativo*", ou "*prova diabólica*", do que não está obrigado a fazê-lo (fl. 62).

O Auditor Fiscal emite Parecer aduzindo que o autuado foi intimado a manifestar-se e que foi concedido crédito fiscal de 12% sobre as operações de produto junto ao Produtor Rural, conforme art. 93, XI, RICMS e seu Anexo 98.

É o relatório.

#### **VOTO**

No presente lançamento está sendo exigido crédito tributário de R\$51.058,48, em decorrência de o contribuinte ter realizado operações de vendas de mercadorias tributadas sem a emissão de documento fiscal e sem o pagamento do ICMS devido, conforme documentação apreendida, contratos de compra e venda e comprovante de pagamento, em decorrência de ordem judicial, na operação "*Grãos do Oeste*", realizada conjuntamente com a INFIP- Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, DECECAP - Delegacia de Crimes Econômicos e contra a Administração Pública e o MP - Ministério Público Estadual. As operações de vendas foram realizadas no exercício de 2010, com a comercialização de 10.900 sacos de soja, no valor total de R\$300.344,00.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando imprecisão na descrição dos fatos, ausência de prova da materialidade do ilícito tributário; argumenta a validade dos comprovantes de pagamentos, aduzindo que não têm qualquer relação com os valores dos contratos de compra apresentados, impossibilitando o exercício da ampla defesa.

Não acolho o pedido de nulidade da autuação, retro citado, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado de forma regular; contém os elementos orientadores para a sua lavratura, conforme previstos no art. 39, RPAF/BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99 e no art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Carecendo de esclarecer alguns pontos da lide, o PAF foi convertido em diligência fiscal (fl. 35), permitindo, inclusive, ao impugnante, o acompanhamento dos autos e o exercício pleno do seu direito de defesa, do contraditório, motivo pelo qual encontra-se apto ao seu deslinde.

No mérito, argumentou o autuado ausência do fato gerador de ICMS e de provas da circulação de mercadorias; alega que apenas o contrato de compra e venda não transfere a titularidade das coisas, consoante o art. 481 do Código Civil. Destaca que tais contratos, anexados aos autos, não foram sequer executados. As mercadorias não foram efetivamente vendidas e entregues devida a falta de pagamento pelas mesmas e a inaptidão do comprador, em face ao Fisco Estadual. Diz que tal situação ensejou a impossibilidade de execução do contrato.

Em seu tempo, informa o Auditor Fiscal que o autuado vendeu sem documentação fiscal para a AGROVITA, a soja em grãos, produzida na sua propriedade rural, um produto tributado enquadrado no regime de DIFERIMENTO, tendo a responsabilidade tributária pelo lançamento do ICMS, conforme a legislação específica.

Da análise dos elementos que constituem o Processo Administrativo Fiscal - PAF, entendo que o ilícito fiscal restou devidamente caracterizado, materializado nos documentos que serviram de

base para a autuação, seja o contrato de compra e venda, além do respectivo comprovante de pagamento, que foram acostados aos autos (fls. 4/6).

Não tem razão o autuado, quanto ao argumento de ausência de provas ou que os contratos de compra e venda não foram executados e não transfere a titularidade das coisas, a teor do art. 481 do Código Civil. A própria Constituição Federal vigente autoriza a Administração Tributária a entrar na intimidade econômica dos particulares, mediante a identificação dos respectivos patrimônios, rendimentos e atividades econômicas (art. 145, § 1º). Nessa linha prevê o art. 195 do CTN que as autoridades fiscais tem o direito de examinar, e os comerciantes, industriais e produtores, têm a obrigação de exibir, todos os livros, mercadorias, documentos, arquivos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais. Não têm validade, quanto a esse tema, quaisquer exclusões ou limitações impostas pela lei, ou da obrigação destes de exibi-los.

Nesse caso, ainda mais, considerando que os documentos que instruem a exigência, no caso em concreto, foram obtidos mediante operação de busca e apreensão, legalmente realizada pela DECECAP, INFIP e Ministério Público, retro referidos.

Cabível considerar, também, nos termos do artigo 343 do RICMS/97 vigente à época, *soja em grãos* é produto tributado pelo ICMS, enquadrada no regime de DIFERIMENTO, sendo que para usufruir do referido regime, o contribuinte depende de habilitação prévia na repartição fiscal do domicílio tributário, conforme § 1º, inciso IV do art. 344 do citado diploma legal.

O art. 344.º § 1º cita que ficam dispensados da habilitação prevista neste artigo, IV - os produtores rurais não equiparados a comerciantes ou a industriais;

Entretanto, as operações de vendas realizadas sem a emissão de documentos fiscais inviabilizou a fiscalização na verificação do cumprimento dos requisitos necessários à habilitação no regime do DIFERIMENTO por parte da adquirente, nos termos do art. 347 do citado diploma legal. Mesmo com o crédito fiscal, oferecido na autuação, calculado pelo Auditor Fiscal, nos termos do art. 93, XI, do RICMS 97, não existe prova nos autos da regular habilitação do autuado.

No caso sob análise, vale reiterar, as operações de vendas foram realizadas sem a emissão de documentos fiscais, obstando a verificação por parte da fiscalização do cumprimento dos requisitos necessários à habilitação para o regime do DIFERIMENTO por parte da adquirente, nos termos do art. 347 do citado diploma legal.

Verifico, portanto, acertado o Auto de Infração lavrado contra o Produtor Rural, considerando que o mesmo foi o remetente das mercadorias apontadas a inicial dos autos e o fez sem a emissão do correspondente documento fiscal, não havendo falar em DIFERIMENTO do lançamento e recolhimento do ICMS ou que as mercadorias não foram efetivamente vendidas e entregues, devida a falta de pagamento.

A alegação do autuado de que apresentar provas da não execução do contrato, conforme o pedido do órgão julgador, no momento da diligência fiscal, constitui um "*fato negativo*", ou "*prova diabólica*", não estando obrigado a fazê-lo, é um equívoco. O autuado tem o dever de apresentar todo e qualquer documento que esteja em seu poder, garantindo que a atuação das partes, neste momento processual, se dê de forma conjunta e equilibrada, valorizando o contraditório, assim como, na medida do possível, buscando a efetividade e a celeridade processual. Sobretudo, no caso em tela, em que tais provas, caso dispusesse e apresentasse, o produtor rural autuado, poderia manejar em favor das suas teses.

O NCPC - Lei nº 13.105/15 deixou para trás a distribuição estática do ônus de provar, na medida em que o §1º, artigo 373, do mesmo diploma, abre a possibilidade de aplicação da teoria da distribuição dinâmica do ônus da prova, aduzida no caso concreto, porquanto o que está em debate é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Dessa forma, o ilícito fiscal se encontra materializado nos documentos que serviram de base para a autuação, sejam os contratos de compra e venda, onde consta o nome do banco e conta

bancária, onde foi depositado o valor relativo às operações respectivas, além de comprovante de transferência Eletrônica (fls. 4/6) e comprovantes da entrega do produto (fls. 45/49) documentos apreendidos como resultado da operação "*grãos do oeste*", realizada pela força tarefa DECECAP, INFIP e MP.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.1235/14-3**, lavrado contra **VALDEMIR VENDRUSCULO**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$51.058,48**, acrescido da multa de 100%, prevista no inciso IV, alínea "h" do artigo 42 da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de março de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR