

A. I. N° - 206920.1231/14-8
AUTUADO - LUIZ ROCKENBACH
AUTUANTE - MARCO ANTONIO MACHADO BRANDÃO
ORIGEM - INFAC BARREIRAS
INTERNET - 19.04.2017

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0038-01/17

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 09/05/2014, refere-se à exigência de R\$62.196,20 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 a documentação foi apreendida (contrato de compras e vendas em anexo), em decorrência de ordem judicial, na operação Grãos do Oeste realizada pela Força Tarefa da INFIP - Inspetoria 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 12.000 sacos de soja a R\$415.750,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$70.677,50 e direito a um crédito (12%) de R\$8.481,30 e ICMS devido de R\$62.196,20.

O autuado apresentou impugnação (fls. 25 a 32), através do seu advogado, com instrumento de Procuração (fl. 33), destacando a tempestividade da defesa e sintetizando os fatos ocorridos. Aduz as razões de inconformismo pela lavratura do Auto de Infração, suscitando a sua nulidade argumentando que existe imprecisão na descrição dos fatos, nas provas e na base de cálculo do suposto débito de ICMS, o que impossibilita o 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.

Aduz que, no caso em concreto, o agente fiscal considerou como base de cálculo R\$365.860,00. Dai já se constata a divergência entre os valores contido na descrição dos fatos e os valores contidos no demonstrativo de débito, o que, por si só, já inviabiliza a defesa, pois a descrição dos fatos não confere com as provas apresentadas.

Queixa-se também da incorrencia do fato gerador do ICMS. Diz que não houve descumprimento da obrigação acessória da falta de emissão de 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 imponível 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 apenas o contrato de compra e venda não transfere a titularidades das coisas, mas apenas uma 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 comprova a tradição da mercadoria, circulação jurídica para fins de incidência do ICMS.

Insiste que mesmo diligenciando sobre tais provas, o agente do Fisco comprovaria que a referida operação ocorreu. Os contratos de compra e venda não foram executados. As mercadorias não foram efetivamente vendidas e entregues devida a falta de pagamento e o comprador estar em situação de inaptidão perante o fisco estadual.

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. 37 a 41. Explica o Auditor que o Auto foi lavrado, uma vez que o autuado vendeu 12.000 sacos de soja no exercício de 2010 sem emissão de nota fiscal deixando de recolher o ICMS de R\$ 62.196,20 conforme documentação apreendida mediante ordem judicial na Operação Grãos de Oeste, realizada pela DECECAP, INFIP e Ministério Público.

Sintetiza as razões da defesa. Apresenta contra-razões, aduzindo que o argumento defensivo de 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, foram citados os exercícios, a mercadoria com o quantitativo, a base de cálculo que é a mesma dos contratos e se encontram anexados, às fls. 4 e 5 deste Processo Administrativo Fiscal - PAF, alíquota, crédito, ICMS devido. Enfim, tudo foi descrito de forma minuciosa, inclusive com citação da documentação que deu origem ao auto de infração, contratos e comprovantes de pagamento, estando os mesmos anexados ao processo.

Quanto aos valores da base de cálculo consideradas diferentes na descrição dos fatos e no demonstrativo de débito pelo autuado, informa que a sua descrição está clara e detalhada, não deixando dúvidas; no demonstrativo de débito todo cálculo é realizado pelo SEAI – Sistema de Emissão de Auto de Infração, da Secretaria de Fazenda, onde se pode observar, na folha 03 do PAF, que os valores do débito (ICMS devido) são idênticos: R\$ 62.196,20 no exercício de 2010, a diferença que o autuado faz referencia é o crédito que no sistema do SEAIT não tem como contemplar de forma detalhada, mas que não altera nada e fácil entender o que foi feito.

Diz que não houve cerceamento da ampla defesa, tanto é assim, que o autuado a exerceu.

Reproduz a arguição defensiva 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 não existe prova, nem o agente fiscal provou a efetiva circulação da mercadoria, que não há prova do recebimento da mercadoria, contábil ou através de outro documento e que os contratos de compra e venda apreendidos não foram executados. Diz que, além dos contratos de compra e venda já anexados a este PAF, faz anexar aos autos diversas 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. 42 a

86), o que prova de forma inequívoca a venda e entrega da soja sem documentação fiscal e sem o pagamento do ICMS devido.

Transcreve os artigos 344, 347 e 348 do RICMS BA (decreto nº 6.284/97), vigentes na época dos fatos, que fundamentam a tributação da soja, operação no regime de DIFERIMENTO.

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.

Pede a procedência do Auto de Infração.

Objetivando dirimir dúvidas acerca da lide em questão, o Processo foi convertido em diligência (fl. 90) a fim de que o autuado fosse 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.98).

O Auditor Fiscal emite Parecer (fl. 103) 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 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 12.000 sacos de soja, no valor total de R\$415.750,00 e o ICMS não recolhido apurado de R\$62.196,20.

O autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, alegando imprecisão na descrição dos fatos, ausência de prova da materialidade do ilícito tributário; reclama que houve ofensa aos princípios inerentes ao processo administrativo fiscal (do art. 5º da CF/88, art. 2º do RPAF/99), uma vez que ampla defesa inicia-se em saber os fatos imputados e que devem ser descritos de forma clara e precisa para que a defesa possa ser exercida total e satisfatória.

Argumenta que existe diferença na base de cálculo da descrição dos fatos e a do demonstrativo de débito; que não houve fato gerador, portanto, não descumpriu obrigação acessória da falta de emissão de documento fiscal (art. 113, § 2º do CTN e art. 34, inciso VI-A da Lei nº 7.014/96).

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. 90), 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.

A multa pelo descumprimento da obrigação acessória da não emissão de documento fiscal (art. 113, § 2º do CTN e art. 34, inciso VI-A da Lei nº 7.014/96) será absorvida pela multa para o

descumprimento da obrigação principal, sempre que se tratar de cometimento em que o descumprimento da obrigação principal seja uma consequência direta do descumprimento da obrigação acessória, servindo a infração relativa à obrigação acessória como circunstância, nos termos do § 5º, art. 42, da Lei nº 7.014/96.

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; diz que não há prova contábil do recebimento da mercadoria e os contratos de compra e venda apreendidos não foram executados.

Em seu tempo, informa o Auditor Fiscal que o autuado vendeu sem documentação fiscal para a AGROVITTA, a soja em grãos, produzida na sua propriedade rural; além dos contratos de compra e venda, anexa aos autos diversas Carta Frete da AGROVITA referentes à retirada da mercadoria da fazenda do autuado com os dados do remetente, destinatário, motoristas e carretas que fizeram o transporte das mercadorias.

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 com respectivos dados dos pagamentos, via depósitos bancários (fls. 4/5), além da Carta Frete AGROVITA referentes às retiradas dos produtos da fazenda do autuado, contendo os dados do remetente, destinatário, inclusive dos motoristas e carretas que fizeram o transporte das mercadorias (fls. 42 a 86), documentos que provam as operações de venda e respectiva entrega da soja.

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 têm 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, autorizada judicialmente e 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 em verificar o 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, ainda que o número de algumas notas fiscais estejam citadas nos documentos de entrega das mercadorias, mesmo após a solicitação da fiscalização e do órgão julgador, na diligência fiscal, obstando a verificação 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 na 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 comprovantes da entrega do produto (fls. 42/86), 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 206920.1231/14-8, lavrado contra **LUIZ ROCKENBACH**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$62.196,20**, 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

OLEGARIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR