

**PROCESSO** - A. I. Nº 206920.1217/13-7  
**RECORRENTE** - COMAC – CEREAIS LTDA. - ME  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JFJ nº 0164-05/18  
**ORIGEM** - INFAZ BARREIRAS (OESTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 21.09.2020

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO C.J.F. Nº 0162-11/20-VD

**EMENTA:** ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE EMISSÃO E DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS DE SAÍDA. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Os contratos de compra e venda, com dados financeiros e comerciais, além de pagamentos via bancária, comprovam a realização das operações mercantis e legitimam a exigência do ICMS, eis que para fruição do benefício fiscal do diferimento do ICMS se faz necessária a emissão de documento fiscal para acobertar a operação. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 5ª JFJ - Acórdão JFJ nº 0164-05/18 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado, em 06/02/2014, para exigir o ICMS de R\$566.281,89, acrescido da multa de 100%, inerente aos exercícios de 2009 a 2011, sob a acusação de:

*“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”.*

Consta no campo “Descrição dos Fatos” que:

*“... O contribuinte realizou operação de venda de mercadorias tributadas sem emissão de nota fiscal e sem pagamento do ICMS devido conforme documentação apreendida (contratos de compra e venda e comprovantes de pagamento 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.*

*No exercício de 2009 vendeu 12.000 sacos de soja a R\$504.000,00, tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$85.680,00 e direito a um crédito (12%) de R\$10.281,60 e um ICMS devido de R\$75.398,40.*

*No exercício de 2010 vendeu 16.647,30 sacos de soja de R\$769.571,38 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$130.827,13 e direito a um crédito (12%) de R\$15.699,26 e um ICMS devido de R\$115.127,88.*

*No exercício de 2011 vendeu 59.821 sacos de soja a R\$2.511.735,50 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$426.995,04 e direito a um crédito (12%) de R\$51.239,40 e um ICMS devido de R\$375.755,63”.*

A Decisão recorrida, de início, consigna que o Auto de Infração preenche os requisitos legais e sucedâneos do RPAF e que ocorreu de operação deflagrada em decorrência de ordem judicial.

Destaca que para comprovar a acusação o autuante anexa contratos tais como “Instrumento de Contrato de Compra e Venda”, com papel timbrado da COMAC COMERCIALIZAÇÃO MANUTENÇÃO E CONSULTORIA e “Contrato de Compra”, emitido pela AGROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA., às fls. 8 a 42 dos autos, como também anexou documentos de transferência bancária, os quais apontam os beneficiários dos depósitos, que coincidem com os envolvidos na presente acusação, ou seja, COMAC CEREAIS e AGROVITA (fls. 12, 29 e 27).

Destaca que o sujeito passivo nega, de forma veemente, que tenha efetuado operações de venda de mercadorias, sob o fundamento de que teria efetuado a transação de intermediação de negociação, sendo a venda, propriamente dita, realizada entre o produtor e o comprador e que pelo negócio recebia uma comissão de intermediação.

Em seguida, a relatora passa a tecer considerações sobre as características entre contrato de compra e venda (que teria ensejado a autuação) e contrato de intermediação ou contrato de prestação de serviços de armazenagem de grãos e de representações comerciais (mencionados pelo defendente como objetos de sua atividade comercial).

Quanto ao argumento de que houve prestação de serviços de armazenagem de grãos, a JJF aduziu que o RICMS dispõe de regras específicas para tal atividade, na qual em todas as situações em que estejam envolvidas circulação de mercadorias depositadas em armazém geral, os competentes documentos fiscais devem ser emitidos, inclusive a nota fiscal avulsa, em caso de produtor rural ou extrator e que nada disso foi carreado aos autos pelo defendente.

Constata a JJF que o sujeito passivo não trouxe aos autos sequer um contrato, quer de comissão, quer de corretagem, quer de representação comercial, ou de armazém geral, os quais poderiam amparar sua pretensão de que as operações são alcançadas pela não incidência do ICMS.

Em contraponto, o autuante documentou as operações em que exige a tributação do ICMS, anexando: “Instrumento de Contrato de Compra e Venda” e “Contrato de Compra”, os primeiros emitidos pela COMAC COMERCIALIZAÇÃO, MANUTENÇÃO E CONSULTORIA, estabelecimento autuado, e os demais emitidos por AGROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA., na qualidade de comprador, os quais estão anexos às fls. 8 a 42 dos autos. E também não foram trazidas pelo defendente notas fiscais de prestação de serviços para comprovar a incidência de ISSQN, tampouco notas fiscais de venda de mercadorias que correspondam aos Contratos de Compra e de Instrumento de compra e Venda, que são objeto da autuação.

A JJF observa que, na tentativa de carrear aos autos documentos capazes de elidir a autuação, o sujeito passivo anexou grande volume de papeis, os quais, segundo o autuante, perfazem em torno de 1.500 unidades, que não têm relação com o PAF, tais como documentos da Monsanto, da ADM, All Business, Fazenda Califórnia I, mas sequer um relativo à AGROVITA, que está no pólo da relação comercial na qualidade de compradora da soja.

Assim, diante da documentação colacionada pelo autuante e que ampara a acusação, a JJF concluiu que se tratam de operações de compra e venda de soja em grãos, uma vez que tais documentos qualificam o vendedor e o comprador, detalham mercadoria, qualidade, safra, prazo de entrega, local de carregamento, aferição de peso e qualidade, quantidade em kg, preço saca, condição de pagamento, dados para depósito, fiel depositário, multa e foro, cujos documentos estão datados e assinados por vendedor e comprador, caracterizando-se como contrato de compra e venda, válidos e perfeitos, possuindo o condão de produzir efeitos jurídicos e legais, cuja conclusão não se pode afastar, mormente quando o sujeito passivo não traz qualquer elemento capaz de desconstituir os documentos que amparam a exigência fiscal.

Ademais, a acusação versa que a operação foi realizada sem emissão de documento fiscal ou com 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.

A JJF aduz, ainda, que os “Instrumento de Contrato de Compra e Venda” e “Contrato de Compra”, acostados às fls. 8 a 42 dos autos, consignam: como vendedor a COMAC CEREAIS LTDA, ora autuado, e como comprador a AGROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA.; a mercadoria soja, a safra, prazo de entrega imediato, frete e ICMS por conta do comprador, a quantidade em kgs e em sacas, as condições de pagamento, dados do favorecido (COMAC CEREAIS), e que em alguns desses contratos consta a autorização de o comprador depositar determinadas quantias em conta de terceiros.

A JJF destaca ainda que os valores autuado levam em consideração as quantias monetárias determinadas pelo valor de venda em cada contrato, objeto da autuação. Assim, o preço é o dado relevante para a quantificação da base de cálculo e do imposto devido.

Quanto ao argumento de que não houve vendas de mercadorias por não ser atividade da empresa, a JJF diz que, inerente à constituição da sociedade COMAC CEREAIS LTDA, o primeiro instrumento particular, data de 02 de julho de 2004 (fls. 84/87), tem como objetivo social: intermediações comerciais, compra e venda de produtos agrícolas, assistência técnica, etc. E que na primeira alteração contratual, realizada em 21 de janeiro de 2005 (fls. 82/83) o objeto social foi alterado na cláusula primeira para incluir no objetivo social a atividade de depósito de mercadorias para terceiros, mantendo-se as demais atividades, inclusive de comércio atacadista de produtos agrícolas in natura com atividade de fracionamento e acondicionamento associada, comércio atacadista de outros cereais in natura, etc. Já na segunda alteração contratual, ocorrida em 02 de abril de 2005 (fls. 80/81) foi incluso no objetivo social a atividade de armazéns gerais, mantendo-se as demais.

Desse modo, segundo consta da Decisão recorrida, durante todo o período alcançado pela ação fiscal, o sujeito passivo manteve a atividade de compra e venda mercantil no seu objeto social, assim como o comércio atacadista de produtos agrícolas *in natura*, como consta na Ficha de Cadastro Nacional de Empresas (FCN) às fls. 62 e 63 dos autos.

Por fim, a JJF destaca que as operações destinadas a armazém geral ou em retorno ao depositante deverão estar devidamente documentadas, conforme arts. 668 a 682 do RICMS/97, vigente à época.

Diante de tais considerações a JJF concluiu pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

No Recurso Voluntário, às fls. 1.715 a 1.718 dos autos, o recorrente, aduz que o autuante se equivocou na interpretação da documentação apresentada na ação fiscal, visto que a empresa não é revendedora de produtos e sim prestadora de serviços de armazenagem de grãos e representações comerciais, conforme documentos já enviados que mostram as atividades desenvolvidas e as notas fiscais de entradas e saídas apresentadas.

Salienta que o autuante, ao realizar o seu trabalho, considerou os contratos de intermediação de negociação como se fossem de vendas de produtos do estabelecimento. Afirma que são apenas documentos que demonstram a transação de intermediação de negociação e a venda propriamente dita é do produtor para o comprador, onde pelo negócio a empresa recebia uma comissão de intermediação.

Ressalta que os documentos não são provas suficientes para a autuação, pois demonstram, claramente, a intermediação, enquanto que o autuante considerou isso como uma venda efetiva, o que não concorda, pois, no seu entender, para confirmar uma venda efetiva o mesmo teria que autuar em flagrante uma carga saindo da empresa sem as devidas notas fiscais, o que não ocorreu, já que a fiscalização ocorreu muito depois dos acontecimentos.

Assim, segundo o recorrente, como não houve apreensão de nenhuma mercadoria, não há o que se falar em vendas, visto que os contratos anexados anteriormente demonstram apenas que houve intermediação de negociação e a efetivação da venda está condicionada à emissão de nota fiscal direta do produtor para o comprador, ou ainda, em caso de flagrante, a apreensão da carga e, posteriormente, a emissão de uma nota fiscal pelo próprio fisco, o que demonstraria a inexistência de documentação fiscal que acobertasse a operação, o que não é o caso em questão.

Assevera que os contratos não provam que houve a operação de circulação de mercadorias, mas provam, apenas, que houve uma negociação e como a empresa em questão é de intermediação, esses documentos apenas serviram para cobrar a comissão dos serviços prestados, tudo demonstrado conforme as cópias das notas fiscais de prestação de serviços já enviadas.

Aduz que os documentos anexos (Parecer final nº 05948220182 e inscrições estaduais), demonstram que se os produtos comercializados foram para as indústrias de óleo de soja portadoras de

diferimento, então os produtos não podem ser tributados, por fazer parte da cadeia de diferimento.

Sustenta que na região tem duas indústrias de esmagamentos de óleo de soja (Bunge e Cargil) e, de acordo com o parecer (anexo) se a empresa COMAC comprou a soja como afirmado nos autos e vendeu para a AGROVITA, que também é uma empresa de intermediação, com certeza essa empresa vendeu para uma das indústrias. Logo, o produto faz parte da cadeia de diferimento e, portanto, o imposto cobrado é improcedente.

Repisa que o autuante utilizou documentos que não comprovam a destinação das mercadorias, sendo assim o imposto é inexistente, pois o ônus da prova é de quem acusou, já que os produtos foram entregues nas indústrias da região.

Em outra vertente, o recorrente aduz ser nula a autuação já que o ICMS exigido é fruto de equívoco de interpretação de documentos apresentados e que sempre cumpriu com suas obrigações, recolhendo o ICMS devido e emitindo as notas fiscais de entradas e de saídas de armazenagens, conforme documentos anexados anteriormente aos autos.

Diz ser a acusação baseada nas interpretações dos contratos de intermediação, que não é suficiente para provar que a operação foi efetuada sem a documentação fiscal, uma vez que a nota fiscal de venda era de emissão dos produtores para o comprador e não da empresa autuada, do que destaca que o art. 18, III, do RPAF prevê ser nulo o lançamento baseado em decisões não fundamentadas.

Sustenta que a autuação se baseou em presunção já que o autuante fez uma conjectura sobre as diversas possibilidades existentes nos documentos fiscais, pois não constam, por exemplo, que a mercadoria foi entregue, ou ainda que foi carregada ou transportada sem a devida nota fiscal e muito menos flagrou a carga sendo transportada sem documentos fiscais exigidos.

Por fim, requer a nulidade e improcedência do lançamento.

Às fls. 1.727 dos autos consta que o Recurso Voluntário foi considerado intempestivo, como também, às fls. 1.734 dos autos, consta impugnação ao arquivamento do Recurso Voluntário, assim como, às fls. 1.746 dos autos, parecer pelo provimento ao pleito do contribuinte no intuito de que o Recurso Voluntário fosse encaminhado para julgamento por uma das Câmaras do CONSEF e provimento da impugnação ao arquivamento do Recurso Voluntário pelo Presidente do CONSEF, do que foi cientificado o sujeito passivo, às fls. 1.749/1.750 dos autos.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, interposto pelo recorrente no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado para exigir o ICMS de R\$566.281,91, sob acusação de ter o sujeito passivo realizado operações de venda de 88.468,30 sacas de soja, nos exercícios de 2009 a 2011, sem emissão de notas fiscais ou com emissão de documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares) para a Agrovitta Agroindustrial Ltda., sem pagamento do ICMS devido, conforme documentação apreendida (contratos de compra e venda e comprovantes de pagamento), anexa às fls. 8 a 42 dos autos, 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.

As teses recursais, tanto pela nulidade quanto pela improcedência do Auto de Infração, são de que:

1. não é uma empresa revendedora de produtos e sim com atividades de prestação de serviços de armazenagem de grãos e representações comerciais;

2. o autuante considerou os contratos de intermediação de negociação, que servem para cobrar a comissão do serviço prestado, como se fossem de vendas de produtos e que tais documentos não são provas suficientes para confirmar uma venda efetiva, salvo por presunção, por não háver: flagrante do carregamento e da carga saindo da empresa sem as devidas notas fiscais e a entrega da soja, já que a fiscalização ocorreu muito depois dos acontecimentos;
3. o Parecer final nº 05948220182 (fl. 1.719) demonstra que se os produtos comercializados foram para as indústrias de óleo de soja, portadoras de diferimento, então os produtos não podem ser tributados, por fazer parte da cadeia de diferimento.
4. na região tem duas indústrias de esmagamentos de óleo de soja (Bunge e Cargil) e, de acordo com o parecer se a empresa COMAC comprou a soja como afirmado nos autos e vendeu para a AGROVITA, que também é uma empresa de intermediação, com certeza essa empresa vendeu para uma das indústrias. Logo, o produto faz parte da cadeia de diferimento e, portanto, o imposto cobrado é improcedente.

Da análise dessas teses recursais verifica-se que as mesmas são incapazes à reforma da Decisão recorrida eis que:

1. Em relação à primeira alegação de que o sujeito passivo tinha apenas atividades de armazenagem de grãos e representações comerciais - em que pese tal situação não ser impeditiva à exigência do imposto diante das provas documentais cabais trazidas aos autos e que fundamentam a acusação fiscal (comprovação de pagamentos e contratos de compra e venda ínsitos às fls. 8 a 42 dos autos) - verifica-se que no contrato social da recorrente, à época dos fatos geradores objeto da exação, relativos aos exercícios de 2009 a 2011, consignava desde a sua origem, datada de 02 de julho de 2004, como objetivo da sociedade, dentre outras atividades, a “*Compra e venda de produtos agrícolas*” (fl. 85), a qual, através da primeira alteração contratual (fl. 82), datada de 21 de janeiro de 2005, passou a ser de “Comércio Atacadista de Produtos Agrícolas IN Natura” e de “Comércio Atacadista de Outros Cereais IN Natura, Leguminosas e Materias-primas Agrícolas Diversas”, que depõe frontalmente quanto à alegação recursal de que exerce atividade exclusiva de “Armazéns gerais”, o que só ocorreu a partir da nona alteração contratual (fls. 64/67), datada de 14 de dezembro de 2012, logo, posterior aos fatos em análise.
2. Quanto à alegação de que o fisco considerou os contratos de intermediação de negociação como se fossem de vendas de produtos e que tais documentos não são provas suficientes para confirmar uma venda efetiva, há de registrar que, ao contrário do que sustenta o recorrente, não se trata de *presunção* e nem de *conjectura* a conclusão de operações mercantis de soja, eis que todos os dados das operações, financeiros e comerciais, foram postos nos contratos de compra e vendas, ínsitos às fls. 8 a 42 dos autos, a exemplo de: qualificação do comprador e do vendedor, mercadoria, qualidade, safra, prazo de entrega, local de carregamento, aferição de peso e qualidade, frete e ICMS, quantidade por kg, preço por saca, condição de pagamento, dados para depósito, favorecido (COMAC CEREAIS LTDA), numa prova inequívoca das realizações das operações, objeto da exação fiscal, cujos fatos são corroborados através dos respectivos pagamentos por via bancária. Portanto, não carece de flagrante do carregamento e nem se trata de presunção a existência de tais operações de vendas da soja sem as devidas notas fiscais.
3. Já a alegação da existência de Parecer final nº 05948220182 (fl. 1.719), destinado a pessoa estranha à lide, só vem a corroborar o acerto da exigência fiscal, eis que para fruição do benefício fiscal do diferimento do ICMS se faz necessária a **emissão de documento fiscal** para acobertar a operação, fazendo referência ao dispositivo legal que autoriza a fruição do diferimento, o que não ocorreu no caso concreto, conforme se pode verificar do art. 206 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, vigente à época dos fatos, e do excerto a seguir transcrito:

“Observe-se, portanto, que o benefício em tela é aplicado de forma genérica e indistinta a todas as saídas

*internas de produtos agrícolas e extrativos vegetais em estado natural, desde que produzidos em território baiano. Dessa forma, a saída da soja do estabelecimento do Consulente para o produtor rural adquirente, bem como a saída deste para o estabelecimento industrializador localizado no Estado da Bahia estão amparadas pelo regime de diferimento do ICMS, visto que tais operações atendem aos requisitos estabelecidos na legislação para fruição do benefício. Dessa forma, e respondendo aos questionamentos específicos efetuados pelo Consulente, informamos o que se segue, observando sua ordem de apresentação: Questão 1) Conforme acima salientado, o Consulente pode efetuar a venda de soja produzida em seu estabelecimento para o produtor rural adquirente sob o amparo do benefício do diferimento previsto no art. 286, inciso V, do RICMS/BA. O documento fiscal que acobertar a operação deve ser emitido sem destaque do imposto, fazendo referência ao dispositivo legal que autoriza a fruição do diferimento.” (grifei)*

4. Por fim, inerente à alegação de que na região tem duas indústrias de esmagamentos de óleo de soja e, de acordo com o parecer se a empresa COMAC comprou a soja como afirmado nos autos e vendeu para a AGROVITA, que também é uma empresa de intermediação, com certeza essa empresa vendeu para uma das indústrias. Logo, o produto faz parte da cadeia de diferimento e, portanto, o imposto cobrado é improcedente, vislumbro que tal análise encontra-se prejudicada em razão do quanto exposto no item anterior. Ademais, neste caso é o recorrente que está a fazer conjectura e presunção, pois, independente de não se poder atribuir uma benesse fiscal para uma operação sem documento fiscal, o que por si só já torna subsistente a exigência do imposto das operações mercantis, não há como se afirmar, o que seria temerário, que tais quantidades de soja foram repassadas pela Agrovita para as indústrias de óleo de soja da região.

Portanto, diante de tais considerações, inexistem razões para se acolher as alegações recursais de que o lançamento é nulo por se basear em interpretações equivocadas de contratos de intermediação ou de que a autuação se baseou em presunção.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206920.1217/13-7**, lavrado contra **COMAC – CEREAIS LTDA - ME.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$566.281,91**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, IV, “h” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de julho de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS