

PROCESSO - A. I. Nº 232115.0054/18-4
RECORRENTE - M & W COMERCIAL LTDA. - EPP
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0036-04/19
ORIGEM - IFMT SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 01.12.2020

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C/JF Nº 0233-11/20-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. CONTRIBUINTE OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **a)** ANTECIPAÇÃO TOTAL. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, os contribuintes alienantes, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I da Lei nº 7.014/96. Infração não elidida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. A antecipação parcial é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração. Infração subsistente. As provas acostadas ao processo, evidenciam que as mercadorias adquiridas se destinavam à revenda, a produtores rurais, inexistindo na legislação do ICMS qualquer dispositivo, legal ou regulamentar, que isente tais operações, única hipótese que poderia resultar na dispensa da exigência do tributo nas entradas interestaduais antecedentes. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário interposto pela autuada, em razão do Acórdão 4º JJF Nº 0036-04/19, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 13/11/2018, para exigir ICMS no valor histórico de R\$88.191,72, em razão de duas infrações distintas, todas objeto do presente recurso, descritas da forma a seguir:

Infração 01 - 07.21.01 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado”, no valor de R\$72.594,48, referente ao período de março a maio de 2015.

Enquadramento legal: art. 34, III, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 289, §1º, inciso III, alínea “b”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 07.21.03 – “Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado”, no valor de R\$15.597,24, no mês de março de 2015.

Enquadramento Legal: art. 12-A, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 321, VII, “b”, do RICMS publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa Aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 16/04/2019 (fls. 86 a 89) e julgou o Auto de Infração Procedente, por unanimidade. O acórdão foi fundamentado nos seguintes termos:

“VOTO

Preliminarmente, constato que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, a descrição dos fatos, considerados como infração das obrigações, foi apresentada de forma clara, precisa e sucinta, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

O Auto de Infração em exame, exige ICMS do autuado, em decorrência da falta de recolhimento do imposto por antecipação total (infração 01), e por antecipação parcial (infração 02), na condição de empresa optante pelo Simples Nacional, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação.

O autuado, em sua defesa inicial, solicitou o cancelamento da autuação, alegando que as notas fiscais, ora questionadas, já foram objeto do Auto de Infração nº 232153.0029/15-7, e que o mesmo foi julgado nulo pela 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Todavia, não há fundamento para tal pretensão do autuado, uma vez que o Auto de Infração, por ele citado, foi anulado por um vício formal de procedimento.

Nessas circunstâncias, o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no seu artigo 21, abaixo transcrito, prevê a repetição dos atos a salvo de falhas:

Art. 21. A autoridade que decretar a nulidade deverá mencionar os atos atingidos, determinando ou recomendando, se for o caso, a repetição dos atos, a salvo de falhas.

Os próprios formulários de Auto de Infração são bem explícitos, quando fazem a seguinte ressalva em seu corpo: “Ressalvamos o direito da Fazenda Estadual de apurar em qualquer tempo, enquanto não extinto o prazo decadencial, a ocorrência de outros elementos que possam configurar obrigações tributárias, ...”

Portanto, como o crédito tributário não foi exigido anteriormente, não há nenhum impedimento para que o Estado o faça em novo lançamento “ex officio”.

Na assentada do julgamento, o patrono da empresa pediu juntada de instrumento de procuração, onde passou posteriormente a representar a peticionante, e apresentou petição solicitando o adiamento do julgamento, em virtude do tempo exíguo que teve para fazer a análise da situação fática.

Em atendimento aos princípios da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, bem como visando a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, conforme prevê o art. 2º do RPAF/99, esta Junta de Julgamento Fiscal, adiou o julgamento do processo, oportunidade em que o novo patrono da empresa teve uma semana, para acostar ao presente, suas razões de defesa com as devidas comprovações.

Em sua manifestação, após o adiamento concedido, o autuado, através de seu advogado, fez juntada aos autos dos seguintes documentos: cópia de CNPJ da empresa; Termo de Declaração de Técnico Agropecuário, informando que o produto descrito como filme agroplas extra longa vida leitosa, objeto das Notas Fiscais nos 46.971, 47922 e 47923, é utilizado exclusivamente para fins agrícolas; Termo de Declaração da própria empresa, informando que os demais produtos autuados são destinados exclusivamente para a atividade fim da declarante, qual seja, a produção agrícola de morango e produtos do gênero; diversas fotos da produção de morango; e material de divulgação dos filmes agrícolas Agroplás mencionando os produtos de sua linha com a descrição.

Entretanto, os documentos acima mencionados, na situação em exame, não podem ser considerados comprobatórios de que a empresa não comercialize tais mercadorias. Verifica-se que a atividade descrita no CNPJ, bem como no cadastro da SEFAZ, é o “comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente”. Para elidir a presunção de legitimidade da acusação fiscal, nas circunstâncias atuais, onde o contribuinte encontra-se com sua inscrição estadual baixada, desde 2015, e não há como fazer uma comprovação “in loco”, haveria a necessidade de que o mesmo fizesse a comprovação de suas alegações através, por exemplo, de sua contabilidade, o que não foi feito.

Deve ser ressaltado que o artigo 123 do RPAF/BA, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, contudo a prova documental necessária para comprovar as alegações do autuado não foi apresentada de forma suficiente.

No tocante à infração 1, são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, os contribuintes alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I da Lei nº 7.014/96, sendo que o autuado não conseguiu comprovar nos autos que a mercadoria questionada (lona plástica), efetivamente era utilizada na sua atividade rural.

Em relação à infração 2, a antecipação parcial é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração do contribuinte, onde mais uma vez o sujeito passivo também não comprova documentalmente que as mercadorias em lide

(irrigadores, conectores, plugs, união) eram utilizadas na atividade agrícola da empresa.

Voltando a salientar que a atividade da empresa é o “comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente”, e não havendo apresentação de fatos novos que possam evidenciar que a mesma não comercialize também os produtos questionados, entendo subsistente as exigências em lide, conforme planilhas às fls. 05, 06 e média à fl. 07.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.”

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 99 a 108, mediante o qual expõe as razões postas a seguir.

Inicia a sua peça recursal, fazendo um resumo da autuação. Explica tratar-se de Auto de Infração lavrado em desfavor da Recorrente, por não ter promovido a antecipação de recolhimento de tributos relativo ao produto descrito como “*filme Agropas Extra Longa vida leitosa*”, objeto das Notas Fiscais nºs 46.971, 47.922 e 47.923. Informa que, em sede de impugnação, juntou cópia de CNPJ da empresa; Termo de Declaração de Técnico Agropecuário (comprovando que os produtos aludidos nas supramencionadas notas fiscais são utilizados exclusivamente para fins agrícolas); Termo de Declaração da própria empresa (informando que os demais produtos autuados são destinados exclusivamente para a atividade fim da própria Recorrente, qual seja, a produção agrícola de morango e produtos do gênero); diversas fotos da produção de morango; e material de divulgação dos filmes agrícolas Agropás. Isto porque, explica, por trata-se de empresa com atividade-fim exclusivamente voltada ao agronegócio, estando, a mesma, dispensada da antecipação dos tributos incidentes, na forma aduzida no Auto de Infração.

Prossegue, informando que, inobstante as provas carreadas aos autos, a 4ª JJF proferiu decisão julgando procedente a exigência fiscal. Transcreve trecho da Decisão recorrida para concluir que o guerreado Auto de Infração foi mantido única e exclusivamente porque a Recorrente Contribuinte não teria conseguido, em tese, comprovar o exercício da atividade rural. Alega, todavia, que as provas carreadas aos autos e as que ora se instruem são mais do que suficientes para comprovar que a Recorrente possui como atividade principal o agronegócio, conforme passa a explicar.

Afirma ser indiscutível que o escopo do processo tributário é, em última análise, a obtenção da verdade real, removendo-se o véu das fórmulas advindas, a fim de que prevaleça a situação fática do contribuinte. Assim, a atividade finalística do interesse público é justamente cancelar ou reprovos os fatos efetivamente ocorridos, de modo a privilegiar a matéria ante à fórmula. Neste prisma, argumenta que, ainda que houvesse ocorrido algum equívoco, tal fato não mudaria a situação fática existente, quer seja em benefício ao contribuinte, quer seja em benefício do Fisco, em respeito ao Princípio da Verdade Real.

Desse modo, alega que, ainda que “a atividade descrita no CNPJ, bem como no cadastro da SEFAZ, seja o ‘comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente’”, nada impediria que o Contribuinte promovesse, como efetivamente promovia (segundo garante), o exercício de atividade voltada ao agronegócio. Argumenta, ainda, que a utilização de um código CNAE errôneo apenas acarretava em maiores obrigações à Contribuinte, mormente quando necessitava provar - tal como no presente caso - sua vinculação ao agronegócio, sendo certo que, caso utilizasse o código correto, tal presunção orbitaria em seu favor. Entretanto, tal fato não afasta a possibilidade de o Contribuinte comprovar tais fatos.

Ensina que a Jurisprudência Pátria já se manifestou a respeito da primazia da persecução da verdade real nos procedimentos fiscais, de modo a emoldurar a presunção de boa-fé do contribuinte e cancelar a necessidade de apuração daquilo que efetivamente ocorreu. Transcreve ementa de julgados, em apoio aos seus argumentos.

Conclui, assim, que não há dúvidas quanto à prevalência da verdade real em detrimento das informações eventualmente errôneas lançadas no corpo de uma obrigação acessória. Paralelamente, informa que se encontra com a sua inscrição estadual baixada, desde 2015, e não

há como fazer uma comprovação *in loco*, o que certamente pulverizaria toda e qualquer dúvida quanto ao exercício em favor da Contribuinte. Explica que a referida baixa ocorreu em decorrência de incorporação da Recorrente pela empresa Plante Mais Comercial Ltda., inscrita no CNPJ sob nº 21.833.275/0001-86. Pondera que, apesar de a referida empresa também possuir o CNAE “47.89-0-99 - Comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente”, é notório que a mesma possui atividade diretamente vinculada ao agronegócio.

Explica que, foi justamente a proximidade entre a exploração de atividade destinada ao agronegócio que uniu ambas as empresas, culminando na incorporação da Contribuinte. Chama a atenção para o fato de que o próprio contrato de incorporação, em seu campo “3. Da Justificativa” é assente em prever que a “*incorporação ora programada, objetiva a concentração das atividades das duas Entidades, imposta, inclusive, por uma política comum de racionalização*”.

Argumenta que, uma análise pormenorizada da realidade fática da Recorrente, à época dos fatos, revela a real natureza de sua operação, em consonância com aquilo já informado pela Contribuinte no curso do presente processo administrativo fiscal. Tais elementos culminariam em afastar o argumento ventilado pelo julgador de primeira instância, no sentido de que o Contribuinte “*não conseguiu comprovar nos autos que a mercadoria questionada (lona plástica), efetivamente era utilizada na sua atividade rural*”, bem como que “*fizesse a comprovação de suas alegações através, por exemplo, de sua contabilidade*”.

Contrapõe-se, afirmando que os elementos elencados pela Recorrente são notórios em comprovar que os materiais descritos nas Notas Fiscais de nºs 46.971, 47.922 e 47.923, em especial as lonas plásticas, eram usadas na atividade rural. Ocorre que, para fins de escrituração contábil em notas fiscais, não há campo de diferenciação entre lonas plásticas para fins de atividade rural, das lonas plástica utilizadas na construção civil, pois ambos os materiais são lançados contabilmente com o mesmo enquadramento, qual seja NCM 39201099.

Destaca que o relatório extraído da Impressora Fiscal (ECF), contendo os cupons emitidos para o período do auto de infração, referente aos produtores rurais objeto da autuação, demonstra cabalmente a destinação das lonas plásticas ao agronegócio, conforme cópias que anexa. Isto porque, explica, os Cupons Fiscais demonstram cabalmente a venda dos aludidos produtos à produtores rurais. Afirma que a comprovação de tal fato pode ser obtida por meio do cruzamento de dados entre os adquirentes dos produtos da Recorrente e sua atividade.

A título de exemplo, informa que o Cupom Fiscal (CCF) de nº 474, emitido em 23 de novembro de 2015, foi destinado ao produtor rural Adenilson Freitas Oliveira. O referido cupom visava a aquisição de “*mulching cobertura de solo*”, nomenclatura interna data à lona plástica. Esclarece que o referido adquirente é notório produtor rural, inclusive emitindo a Nota Fiscal de Produtor Rural de nº 161, onde, após utilizar a lona plástica objeto da presente lide, produziu morangos e comercializou a referida produção com terceiros, conforme cópia da nota que acosta.

Afirma que, tal como o exemplo supramencionado, encontram-se inúmeros outros, todos vinculados ao período objeto da autuação. Assegura que os receios do julgador de primeira instância, no sentido de que não há provas do vínculo da Contribuinte Recorrente ao agronegócio, bem como de que as lonas plásticas eram utilizadas para fins agrários (e não na construção civil), certamente caíram por terra. Ademais, prossegue, afirmando que os Cupons Fiscais são assentes em comprovar contabilmente a destinação das lonas plásticas aos produtores rurais, sendo incontestes tal fato.

Informa que disponibilizou o acesso ao relatório extraído da Impressora Fiscal (ECF), por meio de upload em servidor gratuito. Explica que o link para acesso ao documento já se encontra disponível por meio de nota de rodapé. Todavia, para melhor ilustrar a sua boa-fé, informa que disponibiliza QR CODE (à folha 107), que poderá ser acessado por qualquer smartphone (onde encontra-se disponível a versão MDF do Relatório de Impressora Fiscal).

Arremata a sua peça recursal, requerendo seja o presente Recurso Voluntário recebido, face a sua

tempestividade, deferindo a juntada dos documentos anexos ao presente, em respeito ao Princípio da Verdade Real que norteia o Processo Administrativo Fiscal em todas as esferas. No mérito, seja o mesmo PROVIDO, no sentido de reconhecer a aplicabilidade do material objeto das lonas plásticas ínsitas às Notas Fiscais de nºs 46.971, 47.922 e 47.923 na atividade do agronegócio.

Termos em que, pede deferimento.

VOTO

Considerando que não foram aduzidas questões preliminares, adentro diretamente ao mérito da autuação, conforme segue.

Trata-se a autuação, relativa a duas infrações, todas decorrentes de aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à revenda. A Infração 01 descreve a conduta do Contribuinte como *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado”*. Já a Infração 02 descreve a conduta infratora como *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias para comercialização provenientes de fora do Estado”*.

Na primeira instância, a Recorrente alegara nulidade da autuação, ao argumento de que teria havido, no passado, um outro Auto de Infração que fora julgado nulo, cujo conteúdo tratava dessas mesmas exigências. Em sua informação fiscal, o autuante esclarecera que se trata de renovação de uma outra ação fiscal maculada por vício. A JJF manteve na íntegra o lançamento fiscal.

Em sede de recurso, a empresa autuada aduziu novos argumentos, alegando que as mercadorias adquiridas (objeto da presente autuação) foram revendidas para produtores rurais. Acosta cupons fiscais de venda, destinados a produtores rurais, bem como notas fiscais de produtores rurais, além de relatórios de vendas de produtos agrícolas (por parte dos seus clientes produtores rurais), conforme folhas 109/226.

Como o Sujeito Passivo tratou as infrações de forma conjunta, julgo-as, igualmente, de forma englobada, conforme adiante.

Pois bem, o exame das provas revela que a empresa autuada, M & W Comercial Ltda., possui como atividade primária o *“comércio varejista de outros produtos não especificados anteriormente”*, sob o código *“47.89-099”*, conforme consta de extrato da sua situação cadastral, acostado pelo próprio sujeito passivo, à folha 59 do processo. Nesse mesmo extrato, consta que *“não foi informado o código nem a descrição das atividades econômicas secundárias”*.

O exame das demais provas acostadas ao processo pelo próprio Contribuinte, revela, igualmente, que as mercadorias adquiridas (objeto da presente autuação), se destinaram à revenda para seus clientes, classificados como produtores rurais de morangos, conforme se extraiu do exame dos cupons fiscais emitidos no período, bem como das notas fiscais emitidas pelos produtores rurais, destinatários das operações de revenda dos itens adquiridos fora do Estado. Tratam-se de mercadorias descritas como *“filmes agroplás extra longa vida”*, que tem uso em estufas utilizadas na área rural.

Ora, se as mercadorias adquiridas tiveram como destino a revenda a clientes seus, deve, o sujeito Passivo, recolher o ICMS-Substituição Tributária (nas operações listadas na Infração 01), bem como o ICMS-Antecipação Parcial (nas operações listadas na Infração 02), por força da legislação aplicável, indicada na peça inaugural do lançamento.

Embora o Contribuinte tenha produzido provas destinadas a evidenciar a revenda dos itens

adquiridos a produtores rurais, tal realidade em nada favorece a tese recursal, pois não há na legislação do ICMS qualquer dispositivo, legal ou regulamentar, que isente tais operações de revenda, única hipótese que implicaria na dispensa da exigência do tributo nas entradas interestaduais antecedentes.

De fato, a previsão de isenção prevista na legislação de ICMS, se limita a “insumos agropecuários”, conforme art. 264, na redação então vigente:

“Art. 264. São isentas do ICMS, podendo ser mantido o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações ou prestações:

...

XVIII - as saídas internas com os insumos agropecuários relacionados no Conv. ICMS 100/97, observadas as seguintes disposições:”

a) o benefício fiscal de que cuida este inciso alcançará toda a etapa de circulação da mercadoria, desde a sua produção até a destinação final;

b) o benefício fiscal não se aplica no caso de operação que não preencha os requisitos estabelecidos ou que dê ao produto destinação diversa da prevista como condição para gozo do benefício, caso em que o pagamento do imposto caberá ao contribuinte em cujo estabelecimento se verificar a saída;

c) a manutenção de crédito somente se aplica às entradas em estabelecimento industrial das matérias-primas, produtos intermediários, materiais de embalagem e demais insumos utilizados na fabricação daqueles produtos;

d) fica admitida a manutenção de crédito nas entradas em estabelecimento agropecuário dos produtos objeto da isenção de que cuida este inciso;”

... ”

A consulta ao Convênio ICMS 100/97, revela que a mercadoria autuada não se encontra lá relacionada, embora tenha como destino a atividade agrícola.

Assim, como não existe previsão legal de isenção dessas operações, nem foi aduzido qualquer argumento específico nesse sentido, entendo que as infrações encontram-se caracterizadas, não merecendo reparo a decisão de piso.

Diante do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso Voluntário.

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 **232115.0054/18-4**, lavrado contra **M & W COMERCIAL LTDA. - EPP**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$88.191,72**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2020.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS