

PROCESSO	- A. I. N° 206920.0013/18-0
RECORRENTE	- ESPÓLIO DE ODAIR RANZI FONTANA
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 0159-04/20-VD
ORIGEM	- INFRAZ BARREIRAS (OESTE)
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 09/09/2021

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0199-12/21-VD

EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIA TRIBUTADA. SOJA EM GRÃOS. FALTA DE EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. OPERAÇÃO DENOMINADA “GRÃOS DO OESTE”. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A autuação tomou por base o Contrato de Compra nº 649/2011, firmado entre o *de cuius* e a empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda., o qual foi apreendido mediante autorização judicial. Rejeitadas as arguições de nulidade. Afastada a arguição de decadência. Não comprovada a emissão regular de documento fiscal, restando inaplicável o deferimento do art. 343 do RPAF-BA/97. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos, de Recurso Voluntário (fls. 83 a 92), em face da Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que julgou Procedente o Auto de Infração em liça.

A notificação do Auto de Infração, lavrado em 19/12/2018, fora postada ao Autuado por intermédio dos Correios em 27/01/2019, tendo sido registrado pelo preposto da ECT a expressão “não procurado” (fl. 10), o que motivou a notificação editalícia em 07/02/2019 (fl. 13).

A única acusação, atinente a uma ocorrência em 31/12/2011, restou enunciada nos seguintes termos:

Infração 01 – 02.01.23. Operação realizada sem emissão de documento 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. No exercício de 2011 vendeu 100.000 sacos de soja a R\$4.700.000,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$799.000,00 e direito a um crédito (12%) de R\$95.880,00 e um ICMS devido de R\$703.120,00. (...) Enquadramento Legal: Alínea “k” do Inciso I do art. 13; Incisos VI-A e XV do art. 34; § 5º e Caput do art. 40; e § 5º do art. 42 da Lei 7.014/96. Multa aplicada: Alínea “h” do Inciso IV do art. 42 da Lei 7.014/96.

Consta, ainda, na “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração (fl. 01), a seguinte observação:

Em data e hora acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento da 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 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 contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual. No exercício de 2011 vendeu 100.000 sacos de soja a R\$4.700.000,00 tendo gerado o ICMS (17%) no valor de R\$799.000,00 e direito a um crédito (12%) de R\$95.880,00 e um ICMS devido de R\$703.120,00 conforme contratos de compra e venda e comprovantes de pagamento em anexo. O presente lançamento foi efetuado no nome do Espólio de Odair Ranzi Fontana conforme resolução da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal Acórdão CJF nº 0170-11/17.

Trata-se, portanto, do refazimento da Ação Fiscal que resultara no Auto de Infração nº 206920.1201/14-1, julgado nulo pela 1ª CJF deste CONSEF (Acórdão CJF nº 0170-11/17, fls. 07 e 08), ante Representação da PGE/PROFIS, por vício na identificação do Sujeito Passivo - indicação de “Odair Ranzi Fontana”, em lugar de “Espólio de Odair Ranzi Fontana”, considerando que à data da lavratura daquele Auto de Infração, 29/04/2014, o autuado já era falecido (desde 23/02/2013), maculando o termo de revelia então lavrado.

Observa-se, ainda, que se encontra habilitada como representante do Sujeito Passivo a Sra. Graziane Lodi Fontana, dados constantes na Procuração de fls. 33, na qual outorga poderes ao patrono que subscreve as peças de Defesa e de Recurso Voluntário. Esta mesma pessoa, Sra. Graziane Lodi Fontana, subscreve o “Termo de Início de Fiscalização” lavrado em 04/12/2018 (fl. 03) e, conforme cópia do Acórdão CJF nº 0170-11/17 (fls. 07 e 08), “na data da autuação a pessoa responsável pelo estabelecimento autuado era a Sra. Graziane Lodi Fontana, inventariante do Espólio do Sr. Odair Ranzi Fontana, conforme Termo de Compromisso de Inventariante acostado à fl. 55 (...).”.

Os fundamentos da Defesa, protocolizada em 03/04/2019 (fls. 15 a 32, mais documentos de fls. 33 a 48), em breve síntese, foram os seguintes: a) capacidade processual do espólio; b) considerações sobre o Auto de Infração, destacando que “*o sujeito passivo não foi o alvo da referida operação, mas sim a empresa adquirente de sua produção*”; c) nulidade da intimação por edital e cerceamento do direito de defesa; d) nulidade do Auto de Infração, decorrente do cerceamento do direito de defesa, por não ter sido facultado o acesso, requerido (evidencia o requerimento com cópia às fls. 35 e 36), aos autos do PAF pretérito; e) prejudicial de decadência, pois afirma inaplicável o art. 173, inciso II do CTN; f) ilegalidade do lançamento, aduzindo argumentos meritórios acerca do envolvimento de terceiros na operação, a incidência de diferimento na saída interna de soja, e a dispensa de habilitação para o diferimento por parte dos produtores rurais não equiparados a comerciantes ou industriais.

A Informação Fiscal de fls. 51 a 58 traz sustentação do Auto de Infração, resumidamente, aduzindo que: a) concorda com a legitimidade do espólio autuado em figurar no PAF; b) que o fato de o autuado não ter sido alvo da operação policial “Grãos do Oeste” não influencia no resultado da ação fiscal; c) que a intimação se deu em conformidade com os arts. 108 e 109 do RPAF/99, tendo o autuado exercido o seu direito “em toda sua plenitude”, e que as teses defensivas são exercício de “criatividade fantasiando fatos que não constam nesse PAF, pois este PAF não está inscrito na Dívida Ativa”, não havendo prejuízo a herdeiros; d) que não há cerceamento do direito de defesa por não ter sido franqueado acesso aos autos do Auto de Infração nº 206920.1201/14-1, já que “em nenhum momento o relator analisa o mérito, apenas apreciar o pedido de controle da legalidade da PGE/PROFIS (...) no sentido de revisar o lançamento (...) julgando nulo, por vício formal, o Auto de Infração em virtude de ter sido lavrado contra um falecido (...); e) que se deve manter o entendimento de que a decisão nos autos do Auto de Infração nº 206920.1201/14-1 reconhecerá vício formal do lançamento, para aplicar o disposto no art. 173, inc. II do CTN; f) que as demais alegações de mérito não se sustentam, pondo em dúvida a constituição de condomínio, e discorrendo sobre a inaplicabilidade do instituto do diferimento a uma operação instrumentalizada de modo irregular. Traz ainda uma exortação, tecendo loas à operação “Grãos do Oeste”, sem a qual “tal operação de venda jamais seria do conhecimento desta Secretaria da Fazenda e ficaria eternamente no mundo submerso da sonegação”.

Em julgamento que se realizou em 10/08/2020 a 4ª JJJ julgou Procedente o Auto de Infração, consoante fundamentação a seguir transcrita:

VOTO

Tratam os presentes autos, de lançamento para exigência de ICMS no valor de R\$703.120,00, em decorrência da realização de operação de venda de 100.000 sacos de soja em grãos sem emissão de documento fiscal próprio.

Está consignado, que o Auto de Infração foi lavrado contra o Espólio de Odair Ranzi Fontana, de acordo com recomendação constante no Acórdão nº 0170-11/17 da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, que decidiu pela nulidade do Auto de Infração lavrado anteriormente contra Odair Ranzi Fontana, o qual, na data da sua lavratura já havia falecido, tendo, em consequência, considerado a existência de vício formal no lançamento anulado, com a recomendação de que o novo lançamento observasse a disposição contida no art. 173, II do Código Tributário Nacional – CTN.

Em sua defesa, o autuado, após reconhecer a legitimidade do Espólio para figurar no polo passivo da autuação e destacar que o sujeito passivo não foi alvo da Operação Grãos do Oeste, passou a arguir a nulidade da intimação realizada, ao argumento de que ocorreu cerceamento ao seu direito de defesa, tendo em vista que a notificação do lançamento fiscal não é válida, pois ocorreu mediante edital publicado no Diário Oficial.

Não acolho o argumento defensivo, na medida em que, por se tratar de um estabelecimento localizado em zona rural do município de Barreiras/BA, inicialmente, a notificação, de acordo com os documentos constantes às fls. 10 e 11, foi encaminhada pelos Correios, via AR, a qual foi devolvida ao remetente, no caso a SEFAZ, com a indicação de “não procurado” pelo destinatário.

Em consequência, de acordo com o documento de fl. 13, foi publicada intimação através do Diário Oficial, de acordo com a previsão contida no Art. 108, § 1º do RPAF/BA, visto que não foi obtido êxito para sua entrega via postal, no estabelecimento rural do autuado, entendendo ser plenamente justificável, neste caso, a intimação editalícia.

Neste sentido, considero que este fato não resultou em qualquer cerceamento ao direito de defesa do autuado, o qual compareceu aos autos carreando sua peça defensiva na integralidade, defendendo-se tanto em preliminar quanto em relação ao mérito, fato este que não deixa dúvida que a intimação atingiu seus efeitos, razão pela qual, afasto o pedido suscitado de nulidade da intimação.

Em seguida, foi arguida a nulidade do Auto de Infração, também por cerceamento ao direito de defesa, ao destacar que o presente Auto de Infração se refere à renovação de Auto de Infração anterior, julgado nulo pela 1ª Câmara de Julgamento do CONSEF, em cujo Acórdão, em seu final consta que “foi determinado uma análise das notas fiscais apresentadas pela Inventariante para acobertar as operações questionadas”.

Disse que o autuante assim não procedeu, e que extraiu cópias dos documentos que ensejaram a autuação, não fazendo qualquer análise das notas fiscais colacionadas, cujo processo foi encaminhado para arquivamento em Simões Filho/BA (arquivo geral).

A este respeito, disse que solicitou cópia integral do Auto de Infração originário, o que não lhe foi oportunizado, não tendo conhecimento se houve ou não análise das notas fiscais apresentadas, já que o Condomínio Fontana efetuou várias operações de venda de soja, não se sabendo qual é de fato o objeto desta autuação.

Da análise das peças que integram os autos, considero que não pode ser acolhido o pedido de nulidade do Auto de Infração. Isto porque, consta na parte final do Acórdão nº 0170-11/17 o seguinte: “Tendo a inventariante acostado cópias de notas fiscais às fls. 61 a 63 supostamente para justificar o acobertamento das operações que foram objeto da autuação, recomenda-se que a autoridade fazendária faça uma análise com a urgência que o caso requer, como observado pela PGE/PROFIS (fl. 113), para verificar a possibilidade de lavrar novo Auto de Infração contra o Espólio do Sr. Odair Ranzi Fontana, já falecido, observando o disposto no art. 173, II do CTN”, enquanto que as notas fiscais acima referidas foram juntadas pelo autuado conforme fls. 37 a 39, portanto, neste sentido, não houve qualquer cerceamento ao seu direito de defesa.

Aliás, por oportuno, convém registrar, que qualquer peça defensiva, quando apresentada, fica em poder daquele que a apresentou, cópia integral da mesma, o que se deduz do ocorrido no presente caso, visto que o autuado apresentou cópia das notas fiscais que alegou como não examinadas pelo autuante.

Ademais, a base para a autuação foi o Contrato de Compra nº 689/2011, fl. 04, firmado entre o de cujos (Odair Ranzi Fontana), na condição de vendedor, e a Agrovitta Agroindustrial Ltda., como comprador, além dos comprovantes de transferências bancárias nos valores de R\$940.000,00 e R\$564.000,00, fls. 05 e 06, realizados diretamente pela Agrovitta, para a conta corrente do Sr. Odair Ranzi Fontana.

Em vista do quanto acima exposto, não vislumbro ocorrência de cerceamento ao direito de defesa formulado, razão pela qual, afasto o pedido de nulidade do Auto de Infração.

Naquilo que pertine à preliminar de mérito apresentada, relacionada à arguição de decadência do direito da Fazenda Estadual de efetuar o presente lançamento tributário, vejo que também não pode ser acolhido, na medida em que o Auto de Infração anterior foi julgado nulo por existência de vício formal, com a recomendação expressa de que o feito fosse analisado para fim de realização de novo lançamento, com base na previsão expressa pelo Art. 173, II do CTN.

Neste sentido, vejo que o procedimento fiscal atendeu ao quanto recomendado pela 1ª CJF, pois em se tratando de procedimento anulado por vício formal, como foi o caso, a contagem do prazo decadencial extingue-se “após cinco anos contado da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado”. Desta maneira, considero que o lançamento atendeu ao quanto previsto pela norma legal acima citada, razão pela qual, por não restar configurada a ocorrência da decadência, deixo de acolher o argumento defensivo neste sentido, e adentro ao exame do mérito da autuação.

Observou o autuado, que a infração que lhe fora imputada foi a de realizar operação sem emissão de documento fiscal, e o respectivo recolhimento do ICMS. Sustentou que o de cujos explorava sua atividade rural em condomínio com os Srs. Luciano Ranzi Fontana e Leo Paulo Ranzi Fontana, sendo que toda a produção das três fazendas é dividida entre os três, na proporção de 1/3 para cada, sendo que, em que pese o contrato de compra das 100.000 sacas de soja em grão ter sido firmado com o de cujos, este só possuía 1/3 da produção.

Analisando o Contrato de Compra datado de 06/01/2011, fl. 02, vejo que o mesmo foi firmado com o de cujos,

(Sr. Odair Ranzi Fontana), na condição de pessoa física no valor total de R\$4.700.000,00, cujo embarque das 100.000 sacas consta como imediato, e os pagamentos constam como sendo efetuados em sua conta corrente no Banco HSBC, a qual está indicada no próprio contrato. Aliás, a própria defesa confessa que os pagamentos foram realizados na totalidade. Portanto, não consta a existência de contrato com o dito Condomínio, enquanto que a realização da operação está comprovada.

No tocante à afirmativa do defendant de que a operação foi efetuada através da emissão das notas fiscais de entradas nº 3116, em nome do então remetente Odair Ranzi Santana, nº 3113 em nome de Léo Paulo Ranzi Fontana e 3112 em nome de Luciano Ranzi Santana, fls. 37 a 39, todas emitidas em 31/01/2011, por Agrovitta Industrial Ltda.-ME, entendo que as mesmas são insuficientes para comprovar a operação indicada no contrato de fl. 02, primeiro porque, a quantidade de sacos indicada em cada nota fiscal é de 38.423kg, as quais totalizam 115.269kg, superando a quantidade indicada no mencionado contrato de compra, que foi de 100.000 sacos.

Em segundo lugar, as notas fiscais foram emitidas em 31/01/2011, e não contêm data da saída, nem nome do transportador, enquanto que o contrato está datado de 06/01/2011, e consta que o embarque da mercadoria foi imediato.

Por oportuno, registro que os dados cadastrais do emitente das notas fiscais, divergem dos constantes na SEFAZ, pois as notas fiscais foram emitidas pela empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda. - ME, CNPJ 07.654.032/0001-50, e inscrição estadual nº 67.420.167-NO, com endereço à Rua B s/n – Galpão, Centro Industrial do Serrado, município de Luiz Eduardo Magalhães, enquanto que os dados cadastrais constantes na SEFAZ, para o mesmo CNPJ e inscrição cadastral consta como sendo a Razão Social Agronitta Agroindustrial Ltda., cuja atividade econômica principal está cadastrada sob o código 151201 – Criação de bovinos para corte.

Desta maneira, não considero que as referidas notas fiscais correspondem às operações de compra e venda indicadas no contrato de fl. 04, pois além de indicarem quantidades superiores às constantes no multicitado contrato, este não faz qualquer alusão de que a aquisição seria fracionada em nome de três fornecedores distintos.

Outra questão relevante, diz respeito a que as operações com soja em grãos, quando realizadas no âmbito do Estado da Bahia, serão beneficiadas com o diferimento do imposto, o qual é devido quando da saída para outro Estado, para o exterior ou dos produtos resultantes da sua industrialização, porém, para que este benefício se configure, o comprador terá que possuir habilitação para operar no regime do diferimento, fato este que não se comprovou nestes autos, além do, que o vendedor, mesmo sendo produtor rural, não emitiu qualquer documento fiscal.

Desta maneira, considero que a acusação resta comprovada, enquanto que o autuado não conseguiu elidir a imputação, razão pela qual voto pela PROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

Expedidas cartas de intimação ao Espólio Autuado (fl. 79) e ao advogado signatário da Defesa (fls. 80 e 81), respectivamente em 04/01/2021 e 03/12/2020 mais uma vez a carta de intimação ao Autuado retornou com o dizer “não procurado”, fl. 79, e carta de intimação não foi entregue por “endereço incorreto”, fl. 81. Ainda assim, o Sujeito Passivo ofereceu Recurso Voluntário em 23/12/2020, reiterativo das teses defensivas: a) nulidade da intimação por edital e cerceamento do direito de defesa; b) nulidade do Auto de Infração, decorrente do cerceamento do direito de defesa, por não ter sido facultado o acesso requerido aos autos do PAF pretérito; c) prejudicial de decadência, pois afirma inaplicável o art. 173, inciso II do CTN; d) ilegalidade do lançamento e insubsistência da infração, aduzindo argumentos meritórios acerca do envolvimento de terceiros na operação, a incidência de diferimento na saída interna de soja, e a dispensa de habilitação para o diferimento por parte dos produtores rurais não equiparados a comerciantes ou industriais.

Recebidos os autos, em sessão de 17/03/2021 esta 2ª CJF aprovou diligência para desarquivamento de autos conexos, juntada de documentos, disponibilização de vista e cópias, e concessão de prazo de 15 (quinze) dias para manifestação do Recorrente, o que se deu conforme ofício de fl. 136, comprovante de entrega à fl. 137. Dessume-se dos autos que o prazo transcorreu “in albis”. Pedi ao Senhor Secretário, então, que providenciasse a sua inclusão em pauta de julgamento.

É o relatório.

VOTO

O Recurso Voluntário é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “b” do Decreto nº 7.629, de 09/07/1999 em sua atual redação – RPAF/99), e o prazo recursal do art. 171 do mesmo diploma normativo foi observado, por isso dele conheço.

É de se destacar, que a intimação direcionada ao representante, quanto inexistente a entrega da correspondência (fl. 81), é válida (art. 109, inciso I do RPAF/99), mormente porque endereçada por correspondência escrita ao endereço informado pelo ilustre patrono na procuração de fl. 38, coincidente com o que consta dos cadastros do Recorrente no CAD-ICMS.

Seu prazo é contado (art. 109, inciso II, alínea “b” do RPAF/99), a partir do décimo dia após a postagem da “correspondência registrada”. A postagem se deu em 03/12/2020 (fl. 81), sendo o termo inicial do prazo o dia 13/12/2020 (domingo), prorrogando-se para 14/12/2020 (segunda-feira); o termo final recaiu, portanto, em 03/01/2021 (domingo), prorrogando-se para 04/01/2021 (segunda-feira), sendo tempestivo o recurso interposto em 23/12/2020.

Considerando o disposto no art. 154, *caput* do RPAF/99, prudente desdobrar este voto em três capítulos, atinentes às arguições de nulidade, à arguição de decadência, e ao mérito.

INOCORRÊNCIA DE VÍCIOS NO PROCEDIMENTO OU NO JULGAMENTO. ARGUIÇÕES DE NULIDADE AFASTADAS

Superadas as questões de ordem formal, afastando qualquer risco de cerceamento do direito de defesa, ante a viabilização de acesso até mesmo de documentos atinentes a outros autos, conexos, penso, entretanto, que não assiste razão ao Recorrente quando insiste em inquinar víncio de nulidade do Procedimento Administrativo Fiscal, dada a intimação editalícia.

É de reconhecer-se a fragilidade da intimação pelos Correios, que retorna com a indicação de “não procurado”. É, *prima facie*, desconfortável afirmar, que foram exauridas as tentativas de intimação postal se tivermos em consideração a jurisprudência dos tribunais em torno da matéria, e se considerarmos que nem a legislação processual comum (arts. 238 a 259, e 269 a 275 do CPC), nem as Leis do Processo Judicial Tributário (*vide* art. 8º da LEF), se compadecem de citação ou intimação por carta *sem* aviso de recebimento.

Todavia, o RPAF menciona “carta registrada”, e não trata do “aviso de recebimento”.

A expressão “não procurado”, não significa que os prepostos da ECT foram desidiosos na busca do destinatário. Ela significa dizer que a **entrega postal é do tipo interna**, e que o destinatário não se deslocou até a unidade dos correios da sede do município para receber o objeto da correspondência, conforme procedimento previsto na Lei nº 6.538, de 22/06/1978, que dispõe sobre os Serviços Postais, e na Portaria Interministerial nº 4.474, de 31/08/2018. Assim sendo, por estas características, não havia como a entrega da notificação do ora recorrente ter acontecido no endereço por ele designado, já que não é essa a modalidade do serviço oferecido pelos Correios, mesmo quando o meio utilizado é a “carta registrada” naquelas localidades.

Se é certo que não ocorreu intimação “pessoalmente” (art. 108, *caput*, do RPAF/99), tampouco houve a consignação da data de entrega com Aviso de Recebimento - AR (art. 109, inciso II, alínea “a” do RPAF/99), que não foi a modalidade realizada, houve remessa postal do tipo “correspondência registrada” para o endereço informado pela pessoa que subscreve a procuração de fl. 33. A cautela do Autuante justificou a intimação por edital (art. 108, § 1º do RPAF/99).

De todo modo, no PAF não se decreta nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa, tampouco se o ato houver atingido a sua finalidade (art. 18, § 2º do RPAF/99). Como se pode observar, o Sujeito Passivo ofereceu tempestiva e substancial defesa, aduzindo razões até mesmo meritórias sobre a matéria de direito e colacionando documentos que entendesse suficientes para afastar a pretensão.

Por outro lado, os documentos que instruem o Auto de Infração não são complexos, e muito provavelmente chegaram ao conhecimento da “*inventariante a Sra. Graziane Lode Fontana*”, que por meio de advogado constituído, formulou junto à PGE/PROFIS o pedido de controle de legalidade (*vide* Acórdão de fls. 07 e 08). Mais uma vez, não se vislumbra cerceamento do direito de defesa.

Cumpre examinar os arrestos trazidos pelo Recorrente:

No caso do Agravo Regimental, no Agravo de Instrumento nº 1.265.138, da 1^a Turma do STJ, tem-se hipótese em que “*o Tribunal a quo atestou ausência de notificação ao contribuinte do lançamento*”, o que não se passa neste caso, pois a notificação do espólio se deu: a) pelos Correios, ao enviar correspondência ao endereço informado pela inventariante do Espólio; b) por edital, dado o registro da falta de êxito na entrega da correspondência (o que não macula a notificação, feita por carta registrada, no endereço fornecido pela inventariante). De resto, a defesa foi oferecida tempestivamente, não havendo prejuízo que vulnere a manutenção do ato de notificação do lançamento.

No caso do Agravo Regimental, no Agravo de Instrumento nº 1.251.793, da 1^a Turma do STJ, apenas se reconheceu a notificação do lançamento de IPVA ao contribuinte, como termo inicial da prescrição, o que nada tem a ver com o presente caso.

No caso da Ação Cível nº 0003091-51.2006.4.01.3008, do TRF1, reconheceu-se nulidade da citação editalícia em execução, sem que se houvessem exaurido os meios de buscas, dado o endereço conhecido do Executado. Ora, aqui o que se passou foi justamente o oposto: após a tentativa via postal (inexitosa de entrega, mas eficaz como ato notificatório, nos termos do art. 109, inciso II, alínea “b” do RPAF/99), procedeu-se a notificação editalícia, por louvável cuidado, considerados nos termos do RPAF/99, art. 108, *caput*, c/c § 1º.

No caso do Agravo Regimental nº 007030-47.2002.4.01.3300, do TRF1, reconheceu-se cerceamento de defesa em esfera administrativa, pela ausência de notificação regular do sujeito passivo quanto ao lançamento. Mais uma vez, inaplicável ao caso, quando se reconhece a regularidade da notificação a) enviada pelos Correios no endereço fornecido pela inventariante, ainda que em se tratando de “entrega postal interna” (ou seja, em que compete ao destinatário dirigir-se às dependências dos Correios para retirada); b) efetuada por edital, em nome do espólio; e c) em que houve prática de ato incompatível com o suposto cerceamento do direito de defesa, pois a Defesa foi praticada de forma ampla.

No Agravo Regimental nº 0010812-82.2013.4.01.0000, do TRF1, o que se reconhece é a ausência de demonstração de tentativas infrutíferas de entrega postal. Neste caso, ocorreu tentativa inexitosa, mas intimação eficaz, e demonstrada; subsequentemente, ocorreu a notificação via edital. E mais: o Sujeito Passivo compareceu aos autos do PAF para oferecer Defesa.

Na Apelação Cível nº 0001221-40.2002.4.01.3700, do TRF1, a intimação foi enviada a local diverso do informado, o que não ocorreu no caso, já que foi direcionada ao mesmo endereço declinado na procuraçāo de fl. 33, informado pela inventariante.

No Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 176136, do TRF3, reconheceu-se falta de intimação de decisão administrativa, e mais uma vez não é o que se verifica nos autos.

No Recurso Voluntário julgado por meio do Acórdão CJF nº 0356-13/13, da 3^a CJF deste CONSEF, o que se reconheceu foi a nulidade da intimação direcionada à Recorrente e efetivada no endereço residencial de sócio falecido. Ora, a pessoa jurídica possuía endereço próprio. Aqui se tem produtor rural inscrito no CAD-ICMS sob nº 049.270.530, com endereço conhecido em Zona Rural (o mesmo endereço fornecido pela inventariante), e cuja entrega se dá, nos termos da legislação em vigor, por meio de “entrega postal interna”. Mesmo válida a intimação expedida por carta registrada no endereço fornecido pelo Sujeito Passivo, houve ainda a intimação editalícia. As circunstâncias são bem distintas, mais uma vez.

Nos Recursos Voluntários julgados por meio dos Acórdãos CJF nº 0381-12/07 e CJF nº 0359-12/09, desta 2^a CJF, o que se reconheceu foi a ausência de prova da intimação para apresentação dos documentos, por falta de assinatura do Autuado no expediente, no curso da Ação Fiscal, e a forma equivocada de intimação por parte da inspetoria fazendária de origem. Mais uma vez, a situação difere da presente, pois aqui houve intimação formal.

Enfim, no caso do Recurso Especial nº 478.853/RS, a 1^a Turma do STJ, reconheceu-se mais uma vez a ausência de notificação, o que não se deu nestes autos.

Em suma, nenhum dos julgados coligidos amolda-se às circunstâncias dos autos, especialmente por não tratar da legislação do RPAF/99, que tem peculiaridades.

Por outro giro, é de se cogitar: se o endereço é informado pelo Sujeito Passivo, é bem plausível que este tenha conhecimento do sistema de “entrega postal interna”, utilizado para todas as suas correspondências. Não é compatível com a boa-fé que se coloque ao talante do destinatário de correspondências o poder de decidir quais receberá (acorrendo às dependências dos Correios), e quais não receberá, sem que algum efeito ocorra. Do contrário, ferir-se-ia mesmo os contornos do instituto do domicílio tributário, uma vez que o caráter eletivo cede diante da impossibilidade ou dificuldade de arrecadação ou fiscalização do tributo (art. 127, § 2º do CTN).

Havendo, outrossim, a dupla tentativa (Correios e Edital), e existindo defesa apresentada tempestiva e consistentemente, não se vê justa razão para acolher a tese de cerceamento do direito de defesa. É razoável, portanto, que se reconheça a higidez da notificação do lançamento fiscal e das intimações subsequentes.

Portanto, não assiste razão ao Recorrente quanto às teses de nulidade do procedimento, e cerceamento do direito de defesa.

VÍCIO FORMAL. REINÍCIO DO PRAZO DECADENCIAL. ARGUIÇÃO DE DECADÊNCIA AFASTADA

O Sujeito Passivo alega que o prazo decadencial não pode ser retomado a partir da decisão, que em 20/06/2017, anulara (apesar da expressa referência ao art. 173, inciso II do CTN), o Auto de Infração dada a “*configuração do lançamento contra o Sr. Odacir Ranzi Fontana, ao invés de seu espólio*”.

Tenho defendido neste Conselho, que a compreensão do conceito de “vício formal”, no art. 173, inciso II do CTN, passa por revisitar a teoria dos elementos do ato administrativo. Vício formal é aquele que vulnera o **elemento forma** (isto é, o meio legal de exteriorização do ato).

Examinando-se o art. 142 do CTN, tem-se que o ato administrativo do lançamento deve, entre outros, “identificar o sujeito passivo”. Em outras palavras, a identificação do sujeito passivo é um dos elementos do **objeto** do ato administrativo de lançamento tributário. Portanto, se o ato de lançamento pretérito houvesse cometido equívoco que vulnerasse a identificação do sujeito passivo, penso que assistiria razão ao Recorrente.

Contudo, não foi o que se passou.

Ao substituir a indicação do sujeito passivo de “Odair Ranzi Fontana”, por “Espólio de Odair Ranzi Fontana”, não se operou modificação substancial na identificação do Sujeito Passivo. Apenas se reconheceu o estado de pessoa morta àquele que, em princípio e em tese, deteria a capacidade de responder pela acusação.

O espólio não é outra pessoa, diversa do *de cujos*. O espólio é a universalidade dos bens, direitos e deveres jurídicos que perduram após o falecimento do *de cujos*, e que são passíveis de sucessão. Sem dúvida, o espólio detém capacidade processual (art. 75, inciso I do CPC), e detém capacidade tributária passiva (art. 126, inciso I; art. 131, inciso III; art. 134, inciso IV); mas não é pessoa diversa do *de cujos*.

Em outras palavras, a decretação de nulidade, como bem se ponderou no Acórdão nº 0170-11/17, se deu por ineficácia da notificação do lançamento, em face de pessoa já falecida, isto é, pela dificuldade de se sustentar como hígida a notificação do lançamento, sem constar que a mesma se endereçava, em termos práticos, à pessoa sob administração dos bens deixados pelo Sujeito Passivo. Indicando tratar-se de “espólio”, fez-se registro da necessidade de ciência por parte de quem o representa.

Portanto, Nobres Pares, neste caso particular, parece-me que resta muito bem configurada a existência de um vício formal (diria mais: de uma mera formalidade!), consistente em enunciar que a ação fiscal e o subsequente lançamento processaram-se contra pessoa já falecida. Com isso, viabiliza-se que a busca para defesa da pretensão se dê em face de pessoa viva (os representantes

do espólio, sejam eles o inventariante, o administrador provisório, ou os herdeiros da herança indivisa).

Em se tratando de vício formal, há de se aplicar o art. 173, inciso II do CTN, que enseja a reabertura do prazo decadencial. A decisão data de jun/2017, e o Edital de notificação do Auto de Infração foi publicado em 07/02/2019, não sendo acolhível a arguição de decadência.

Sem razão a pretensão recursal, também neste particular, sobre a decadência.

MÉRITO. SUBSISTÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO. INAPTIDÃO DO SUJEITO PASSIVO PARA FRUIÇÃO DO REGIME DE DIFERIMENTO. INOBSERVÂNCIA DOS REQUISITOS DA LEGISLAÇÃO.

Para examinar a matéria de mérito, convém retomar alguns dos fatos que defluem dos autos, em sua sequência cronológica.

Em **06/01/2011**, Agrovitta Agroindustrial Ltda. (IE 67.420.167), e Odair Ranzi Fontana (IE 049.270.530, anotação a lápis) - ambos estabelecidos na Bahia - firmaram contrato de compra nº 689/2011, tendo por objeto 100.000 sacas (6.000.000 kg), de “soja em grãos”, preço por saca de R\$47,00, valor total de R\$4.700.000,00, frete FOB, para pagamento via depósito bancário na conta corrente indicada no instrumento, com vencimento “sobre rodas” (isto é, tratando-se de venda FOB, cumprida a obrigação de entregar e iniciada a obrigação contraposta de pagar uma vez que a carga é posta “sobre as rodas”, despachado no veículo designado a recolher a mercadoria).

Em **07/01/2011**, foi efetuada transferência bancária no valor de R\$940.000,00, de Agrovitta Agroindustrial Ltda. para Odair Ranzi Fontana. Em 10/01/2011, nova transferência, no valor de R\$564.000,00.

(Estes documentos foram obtidos por meio da Operação Grãos do Oeste, da qual os autos não revelam maiores detalhes. Serviram de base para o Auto de Infração, e se encontram às fls. 04, 05 e 06).

Em **31/01/2011**, foram emitidas três Notas Fiscais (preenchidas manualmente), de entrada da mesma Agrovitta Agroindustrial Ltda. - ME, de números 3116, 3113 e 3112, CFOP 1.112, tiradas contra Odair Ranzi Fontana (IE 49.270.530-PR), *de cuius*, e mais Leo Paulo Ranzi Fontana e Luciano Ranzi Fontana (sem indicação de Inscrição Estadual). Chama a atenção, que em nenhuma delas há o registro do cálculo do imposto, da data e hora da saída/entrada, dos dados do transportador ou qualquer outro, e que todas as notas indicam os mesmos valores de mercadoria e preço (38.423kg de soja em grãos, com valor unitário de R\$47,00, e um valor para cada nota de R\$1.805.881,00, ou seja, um total de R\$5.417.643,00).

(Estes documentos foram fornecidos com a Defesa, fls. 37, 38 e 39).

Em **23/02/2013**, faleceu o Sr. Odair Ranzi Fontana.

Em **29/04/2014**, foi lavrado o Auto de Infração nº 206920.1201/14-1, e após lavratura de termo de revelia e remessa à PGE/PROFIS, foi objeto de Representação no exercício do controle da legalidade, Parecer nº 2014674094-0, culminando no multicitado Acórdão nº 0170-11/17, de 20/06/2017, pela nulidade do lançamento e refazimento da ação fiscal em nome do espólio.

(Entre os anexos do Auto de Infração consta cópia do referido Acórdão, fls. 07 e 08).

Em **19/12/2018**, foi lavrado o presente Auto de Infração (fls. 01 e 02, com anexos entre as fls. 03 e 09). A notificação se deu (fl. 10), por carta registrada, postada em 21/01/2019, e devolvida ao remetente com a indicação do motivo “não procurado”, e em 07/02/2019, efetuou-se a notificação por edital (fl. 13).

Os demais atos já foram suficientemente sequenciados mais acima.

Convém rememorar, os argumentos do Recurso Voluntário quanto ao mérito, e que são bastante semelhantes aos da Defesa.

O Recorrente sustenta, que o Auto de Infração teve origem em operação realizada nas dependências de um terceiro (Agrovitta), adquirente de parte da produção do *de cuius*. A

atividade rural seria explorada em condomínio com Luciano Ranzi Fontana e Leo Paulo Ranzi Fontana, o que afastaria atribuir responsabilidade dos valores apurados somente em face do Recorrente.

Ora, esta última alegação não veio guarnevida de qualquer prova. O que há nos autos são valores depositados pela Agrovitta na conta corrente bancária titulada apenas pelo *de cujos*, totalizando R\$1.504.000,00; um contrato de compra de grãos pela Agrovitta totalizando R\$4.700.000,00, e Notas Fiscais tiradas pela Agrovitta, constando compra da produção do *de cujus*, e mais Leo Paulo Ranzi Fontana e Luciano Ranzi Fontana, que somadas perfazem o valor de R\$5.417.643,00. Nada disso evidencia a existência do suposto “condomínio” (ou sociedade de fato), e ainda que o mesmo houvesse, aqui nos parece perfeitamente caracterizada, em tese, a comunhão de interesses de que trata o art. 124, inciso I do CTN.

Por outro lado, tomo por admissão da veracidade da acusação a seguinte asserção (fl. 90-v.): *“Oportuno salientar que como a exploração é feita em condomínio, todos os pagamentos foram efetuados diretamente na conta do de cujos, em virtude de cessões/compensações de crédito que os mesmos fazem durante o ano”*.

Portanto, **considero que o Recorrente admitiu, que todo o objeto do contrato de compra nº 689/2011 foi satisfeito, ou seja, o de cujos (sozinho, ou com seus associados, em comunhão de interesses) efetivamente realizou operação de circulação de mercadoria (soja em grãos), no mês de jan/2011, no valor de R\$4.700.000,00.**

Digo isso, porque em circunstâncias semelhantes (também envolvendo a empresa “Agrovitta” e a “Operação Grãos do Oeste”), esta 2ª CJF decidiu reduzir o valor do crédito tributário àquele efetivamente demonstrado (contrato e comprovantes de pagamento), como ocorreu no Acórdão nº 0320-12/19 - no qual, diga-se de passagem, fiquei vencido junto com o Conselheiro Ildemar José Landin, no que diz respeito à intimação do advogado do então recorrente em seu endereço, evitando-se eventuais alegações de cerceamento de direito de defesa:

ACÓRDÃO CJF Nº 0320-12/19

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO SEM DOCUMENTO FISCAL OU COM OUTRO DOCUMENTO NÃO FISCAL. Infração parcialmente subsistente em face de exclusão de operações sem comprovação da correspondente ocorrência mediante comprovação de pagamento por parte do destinatário. Não acolhidas as arguições de nulidade. Decisão não unânime. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime. (Internet: 06/12/2019)

Prosseguindo na argumentação de mérito, o *de cujos* trilha o caminho de afastar o seu dever de apurar e recolher o tributo, fazendo alusão ao regime de diferimento, nos contornos do então vigente RICMS-BA/97. Essa argumentação merece maior detença.

A tese é a seguinte: sendo produtor rural, vendendo mercadorias tais como “soja em grãos” dentro do território baiano, estaria ele, produtor, não somente eximido de cumprir com obrigações tributárias acessórias (emitir qualquer tipo de nota, na venda de sua produção), como teria sua sujeição passiva afastada pelo instituto do “diferimento” (também referido como “sujeição passiva para trás”, ou “sujeição passiva retrospectiva”).

Isto é: o produtor nada precisaria produzir de registro da sua produção, e efetuaria sua venda desonerada de ICMS; a empresa adquirente da produção destinada para beneficiamento, seria obrigada a emitir a nota fiscal de entrada, mas com o ICMS deferido para o momento da saída (notas fiscais sem imposto apurado, como as das fls. 37, 38 e 39).

Reputo relevante recordar a argumentação presente na Informação Fiscal, especificamente às fls. 56 a 57.

Nos termos do art. 343, inciso IX (e alíneas), do então vigente RICMS-BA/97, a soja em grãos, efetivamente se submetia ao regime de diferimento, nas sucessivas saídas dentro do Estado, até que se desse a saída da mercadoria para outra UF, para o exterior, ou dos produtos resultantes de sua industrialização, ou dos animais alimentados com o produto, como ração, ou a ração preparada com o produto - salvo se tais saídas estiverem beneficiadas por outra hipótese de

diferimento.

Contudo, ficou evidenciado, que a Recorrente não escriturou a saída da produção. O regime de diferimento pressupõe tal escrituração, para que o estabelecimento que dê a saída na fase sujeita ao dever de recolhimento possa reuni-lo, e o transporte da mercadoria possa ser acobertado pela mesma (art. 348). Esta escrituração é requisito *sine qua non* para as situações em que o destinatário da carga não se houver habilitado ao regime de diferimento (arts. 347 e 344 do RICMS-BA/97). E conclui:

Portanto, Ilustres Conselheiros, não é demais lembrar que operação com mercadorias, realizada com documentação fiscal inidônea ou “sem emissão de nota fiscal” não faz jus a qualquer tipo de benefício devido à impossibilidade de se afirmar, sem medo de errar, qual o seu efetivo destino, lesando a Fazenda do Estado da Bahia e toda a sociedade.

A argumentação do Recorrente, sobre os mesmos dispositivos da legislação, atinge conclusão oposta. Entende o Recorrente, que a venda de sua produção estava acobertada pelo diferimento, que a habilitação para o regime não era exigível (art. 344, § 1º, inciso IV do RICMS-BA/97 - “produtores rurais não equiparados a comerciantes ou industriais”). Que não existe qualquer exigência de destinação para utilização de tal procedimento de lançamento. Que o Fisco não teria qualquer motivo para duvidar quem seria o remetente ou o destinatário. E que se houvesse alguma irregularidade, pela não emissão de notas fiscais, isto não seria suficiente para infirmar o regime de diferimento, mas tão somente para fundamentar a exigência de penalidade por descumprimento de obrigação acessória.

Por fim, esclareço que consultei o site da SEFAZ/BA, e os dados cadastrais de ambos os envolvidos (Inscrições Estaduais nºs 67.420.167-NO e 49.270.530-PR). Há, com efeito, a divergência da expressão “Agrovitta” e “Agronitta”, destacada pelo juízo de piso, e tal estabelecimento encontra-se com inscrição inapta tanto na SEFAZ/BA (desde 20/11/2013), e quanto na RFB (desde 04/12/2018), por omissão de declarações. Por outro lado, seu objeto inclui de “criação de bovinos para corte” - CNAE 151201 a cultivo de grãos, tais como “cultivo de soja” - CNAE 115600, e ainda, dentre outras, a “produção de semestes certificadas, exceto de forrageiras para pasto” - CNAE 141501.

Considero que a argumentação da Recorrente não se sustenta.

Não se pode considerar aqui, o mero descumprimento de obrigação acessória. Vendido a preço FOB, o transportador (quem?), contratado pela Agrovitta (ou Agronita), receberia os grãos nas dependências do Recorrente, em Barreiras/BA, conduzindo-os ao estabelecimento do adquirente em Riachão das Neves/BA. Obviamente, se o procedimento do RICMS-BA/97 não previsse qualquer emissão de nota fiscal, como acobertar o trânsito de mercadoria (é verdade, a sede desses municípios dista apenas cerca de 50km), como dar segurança ao trânsito?

Nessas circunstâncias concretas, com tantos elementos cadastrais de menor confiabilidade, não se pode acatar a argumentação de mero descumprimento de obrigação acessória.

Ademais, este CONSEF tem mantido autos de infração nas mesmas circunstâncias (os acórdãos cujas ementas são transcritas abaixo são uma pequena amostra de todos os relacionados à Agrovitta, e também se referem a fatos geradores da época do RICMS-BA/97):

ACÓRDÃO CJF Nº 0174-12/20-VD

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO REALIZADA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL. FLAGRANTE DESRESPEITO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. A existência do contrato de compra não é a certeza que o negócio tenha se concretizado. Contudo, a existência de transferência bancária feita pelo comprador/destinatário em favor do vendedor/remetente, no período da realização do negócio, evidencia a sua concretização, pelo menos em parte do que estava programado. Reduzida a exigência fiscal para recair exclusivamente sobre a parcela em que houve comprovação do pagamento por parte do comprador/destinatário. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime. (Internet: 04/09/2020)

ACÓRDÃO CJF Nº 0018-12/19

EMENTA: ICMS. DOCUMENTOS FISCAIS. OPERAÇÃO DE VENDA DE MERCADORIAS TRIBUTADAS

SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL E SEM O PAGAMENTO DO ICMS. LANÇAMENTO DO IMPOSTO. Operação realizada sem emissão de documento fiscal obrigatório. As notas fiscais apresentadas na defesa não se referem à operação em questão. Infração subsistente. Mantida Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (Internet: 13/03/2019)

ACÓRDÃO CJF Nº 0328-11/17

EMENTA: ICMS. OPERAÇÃO REALIZADA SEM EMISSÃO DE DOCUMENTO FISCAL OU ACOMPANHADA DE DOCUMENTO NÃO FISCAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. OPERAÇÃO DE VENDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Operações de compra e venda de soja em grãos. Ação fiscal respaldada em documentos obtidos por determinação 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 – Ministério Público Estadual, complementados por provas obtidas no curso do procedimento fiscalizatório. Contratos de compra e venda, depósitos bancários e adiantamento de fretes comprovam que não houve emissão de documentos fiscais relativo a operação de venda das mercadorias objeto da autuação. Não acolhido o pedido de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Vencido o voto do relator. Decisão por maioria. (Internet: 21/12/2017)

ACÓRDÃO CJF Nº 0266-11/17

EMENTA: ICMS. VENDA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Ação fiscal oriunda 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. Não existem provas efetivas nos autos da realização do negócio. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (Internet: 06/11/2017)

ACÓRDÃO CJF Nº 0058-12/17

EMENTA: ICMS. DOCUMENTO FISCAL. VENDA DE MERCADORIA SEM EMISSÃO DE NOTA FISCAL. Trata-se de vendas do produto “soja em grão” realizadas sem a emissão de documento fiscal ou com a emissão de outro documento não fiscal e o consequente não pagamento do ICMS devido. O débito foi alterado pelo próprio autuante por ter havido duplidade em um dos lançamentos. Infração subsistente em parte. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime. (Internet: 30/03/2017)

Diante do exposto, concluo que também essa pretensão recursal, de sustentação da operação, ainda que desacobertada por nota fiscal, não se sustenta. Ou seja, no mérito, o Recorrente também sucumbe.

Neste passo, sou pelo conhecimento do Recurso Voluntário e pelo seu NÃO PROVIMENTO, mantendo-se integralmente a decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 206920.0013/18-0, lavrado contra **ESPÓLIO DE ODAIR RANZI FONTANA**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$703.120,00, 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, 12 de julho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS