

**PROCESSO** - A. I. N° 206920.0014/18-6  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - CLÓVIS CEOLIN (FAZENDA SANTO ANTÔNIO II)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0074-02/21-VD  
**ORIGEM** - INFRAZ BARREIRAS (OESTE)  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 09/09/2021

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0215-12/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DIFERIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Uma vez demonstrado que o Recorrido é o produtor rural das mercadorias objeto das operações que ensejaram o lançamento, não lhe cabe a posição jurídica de substituído, em relações antecedentes. Demonstrado que todas as operações autuadas estão no início do ciclo econômico da mercadoria, não há falar em sujeição passiva e responsabilidade pelo recolhimento do ICMS nas etapas antecedentes, pois não há operação anterior. Mantida a decisão de primeiro grau. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos, de Recurso de Ofício interposto pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste Conselho de Fazenda Estadual (CONSEF), em face do Acórdão em epígrafe, de sua própria lavra, que concluirá pela Nulidade da autuação.

O Autuado, ora Recorrido, se viu com isso desonerado, ao tempo da prolação da decisão, do montante de R\$1.316.534,75 (fl. 3.186).

O Auto de Infração foi lavrado em 21/12/2018 e notificado ao Autuado em 25/03/2019. A única acusação de que o mesmo cuida, atinente a períodos de apuração salteados ao longo dos exercícios fiscais de 2013 a 2018, foi a seguinte:

*Infração 01 – 02.10.01*

*Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.*

*(...)*

*Enquadramento Legal: Art. 7º e parágrafos; art. 23, § 1º; e art. 32 da Lei 7.014/96.*

*Multa Aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei 7.014/96.*

Afirmou a 2ª JJF que, com efeito, a acusação fiscal é “impossível e dissonante com relação aos fatos que se infere dos autos, impossibilitando a defesa e inviabilizando a cognição sobre a real infração praticada”, concluindo pela nulidade com base no art. 18, incisos II e IV do RPAF/99 (aprovado por meio do Decreto nº 7.629, de 09/07/1999), consoante fundamentação a seguir transcrita:

**VOTO**

*Trata-se de Auto de Infração referente à exigência de ICMS, em vista da acusação fiscal de que a Impugnante teria deixado de proceder, na condição de responsável, o recolhimento do ICMS substituído por diferimento.*

*O Autuante tentou pormenorizar a conduta infracional observada em sua auditoria, acrescentando no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração as seguintes informações:*

*“Em data, hora e local acima indicados, encerramos a fiscalização da empresa supracitada, em cumprimento à O.S. acima discriminada, tendo sido apurada(s) irregularidade(s): No exercício de 2013 o autuado efetuou a venda de soja em grãos para outro contribuinte com documento inidôneo, pois os dados do destinatário são divergentes do Cadastro do ICMS do Estado da Bahia.*

*No exercício de 2014, 2015 e 2016 o autuado efetuou a venda de milho e caroço de algodão com o benefício de isenção para diversos que não têm direito ao benefício. Tudo conforme demonstrativos analíticos,*

*sintéticos e photocópias em anexo a este processo”.*

*Contudo, verifico que fora tipificada apenas uma única infração assim identificada: “Infração 01 – 02.10.01 – Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Referente ao período de novembro de 2013, abril e maio de 2014, março a junho de 2015, maio junho e julho de 2018”.*

*Assim sendo, preliminarmente, decido que este voto estará circunscrito à apreciação do feito e consequente decisão sobre a sua incorreção, considerando apenas a acusação fiscal tipificada pelo código acima indicado, conforme foi circunscrito na peça vestibular.*

*Nessa esteira, se faz mister iniciar este voto abordando as preliminares de nulidade arguidas pela defesa, sob as seguintes alegações:*

*i) que nas descrições dos fatos, foram imputadas duas infrações distintas ao autuado que não se coadunam com a infração tipificada no Auto de Infração, o que, em seu entendimento, fulminaria o lançamento, haja vista a completa ausência de elementos para determinar com segurança à infração, bem como por preterir o direito de defesa, tendo invocado como fundamento de direito os incisos II e IV, alínea “a” do RPAF.*

*ii) que os demonstrativos acostados ao auto de infração, se limitaram a descrever o número de notas fiscais de saída, data de emissão, mercadoria e valor, sem, contudo, trazer qualquer relação aos fatos ou infração imputada.*

*iii) que o Autuante não descreveu a razão porque não seria admitida a isenção nas operações de milho ou caroço de algodão nas notas fiscais relacionadas, considerando, inclusive, que não foi destacado nos demonstrativos os destinatários, e qual o motivo de não gozar o apontado benefício.*

*Com relação à primeira arguição de nulidade, entendo que o tipo da infração deve ser colhido unicamente no campo próprio, onde deve o Autuante informar seu tipo através do código que a represente, pois será daí que o sistema identificará a decodificação apontando o respectivo texto da acusação fiscal, bem como o enquadramento legal básico e a tipificação de multa, tudo automaticamente.*

*De maneira que, por outro lado, considero que o campo do Auto de Infração “Descrição dos Fatos”, é um quadro secundário e de apoio à descrição da conduta infracional, onde deve constar as informações complementares que se prestam apenas a melhorar a cognição sobre o feito. E por esse motivo, não concorre contra o tipo infracional objetivamente identificado pelo seu código, nem pode ser usado como substitutivo deste, que no caso, repito, foi: “Infração 01 – 02.10.01 – Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Referente ao período de novembro de 2013, abril e maio de 2014, março a junho de 2015, maio junho e julho de 2018”.*

*Deste modo, apesar de reconhecer que houve um erro formal na lavratura do Auto de Infração, considero que este, especificamente, não fora suficiente para inviabilizar o direito de defesa. Considerando que o campo próprio identifica indelevelmente a acusação fiscal.*

*Inclusive entendo dispensável a correção da falha apontada, nos termos do §1º do art. 18 do RPAF. Ou seja, dando ciência à Impugnante e reabertura de prazo para de 10 (dez) dias, haja vista que para este desiderato, basta que sejam ignoradas as informações constantes do campo “descrição dos fatos” do Auto de Infração, como de fato faço neste voto.*

*Destarte, por considerar que esta falha em si não resultou em comprometer os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator; bem como por considerar também que a falha apontada pela defesa não se subsume à base legal que suscitou para fundamentar seu pleito pela nulidade, ou seja, incisos II e IV, alínea “a” do art. 18 do RPAF, afasto a primeira arguição de nulidade.*

*Quanto à segunda arguição de nulidade, que teve espeque na alegação de que os demonstrativos acostados ao auto de infração se limitaram a descrever o número de notas fiscais de saída, data de emissão, mercadoria e valor, sem contudo trazer qualquer relação aos fatos ou infração imputada, considero se tratar de arguição de mérito, de modo que reservo esta apreciação para momento oportuno, se for o caso, restando também afastada.*

*Destarte, fica também prejudicada a terceira preliminar de nulidade, que tem por espeque a alegação de que o Autuante não descreveu a razão do porquê não seria admitida à isenção nas operações de milho ou caroço de algodão nas notas fiscais relacionadas, pois esta alegação, diz respeito à acusação fiscal desconsiderada, por estar contida apenas no campo descrição dos fatos do Auto de Infração, qual seja: “(...) No exercício de 2014, 2015 e 2016 o autuado efetuou a venda de milho e caroço de algodão com o benefício de isenção para diversos que não têm direito ao benefício.”.*

*Dando continuidade ao exame deste Auto de Infração, em relação à infração de fato imputada à Impugnante, que se refere a haver deixado de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, inicialmente, cabe esclarecer, que as operações que foram objeto da exigência fiscal em tela, estão acobertadas pelo benefício do diferimento, por se tratarem de saídas de produtos agrícolas (milho, soja e algodão), em estado natural, ex vi do inciso V do art. 286 do RICMS. Veja-se:*

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

V - nas saídas internas de produtos agrícolas e extrativos vegetal, em estado natural, produzidos neste estado;

Deste modo, considero equivocada a acusação fiscal, pois não há na legislação a fim nenhuma norma que tenha posto termo ao benefício do diferimento que se configura no inciso V do art. 286 do RICMS, no momento da saída do estabelecimento da Impugnante, única situação fática, que lhe tornaria sujeito passivo da substituição tributária por diferimento.

Acrescente-se ainda, que a condição de produtor rural, sobretudo considerando que todas as operações autuadas se referem a primeira operação de circulação econômica e jurídica do produto comercializado, haja vista tratarem-se de vendas da produção do estabelecimento, jamais poderia subsumir sujeição passiva por diferimento, haja vista que esta modalidade de substituição tributária pressupõe a postergação do fato gerador e por conseguinte a sujeição passiva e responsabilidade pelo recolhimento do ICMS para o momento seguinte da circulação da mercadoria.

E por isso, como não há operação anterior quando a mercadoria resulta da produção agrícola, jamais poderia a Impugnante figurar no polo passivo da substituição tributária por diferimento.

Configura-se, portanto, inexoravelmente, uma dissonância cognitiva, considerar a operação que inicia a cadeia de circulação da mercadoria como sujeita ao termo do ICMS por diferimento. Trata-se de uma impossibilidade cogente, que impõe a nulidade a ser deflagrada de ofício.

Destarte, voto pela nulidade do presente Auto de Infração, nos termos do art. 18, inciso II e IV, “a” do RPAF, haja vista restar configurada uma acusação fiscal impossível e dissonante com relação aos fatos que se infere dos autos, impossibilitando a defesa e inviabilizando a cognição sobre a real infração praticada.

Todavia, representar à autoridade competente, para avaliar a pertinência e a oportunidade de que seja renovada a ação fiscal, para fins de averiguar a efetiva ocorrência das acusações que foram externadas pelo Autuante no corpo do Auto de Infração, à título de “Descrição dos Fatos”, visto que, como minudentemente explicado, revelam infrações desconexas com a infração tipificada neste lançamento, que por este motivo, não foram apreciadas em seu mérito, mas que revelam potencial de evasão de receitas tributárias.

Foi interposto Recurso de Ofício.

Recebidos os autos, foram a mim atribuídos em 29/06/2021, e por considerá-los devidamente instruídos solicitei ao Sr. Secretário que providenciasse a sua inclusão em pauta. Trago-os, pois, a esta sessão de 15/07/2021, para julgamento.

Participou da sessão pela Recorrida, proferindo sustentação oral, o Dr. Vitor José Santos Cirino, OAB/BA nº 22.097.

## VOTO

O Recurso de Ofício é cabível e adequado (art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99), por isso dele conheço.

A lide demanda avaliar se agiu com acerto a 2ª JJF, ao reputar nulo o lançamento, uma vez que a realidade dos fatos (demonstração de que o Recorrido realizou operações com a sua produção), não é compatível com a acusação (deixar de recolher, na condição de substituído, o ICMS devido nas operações antecedentes), com fundamento no art. 18, incisos II e IV do RPAF/99, assim transcritos:

Art. 18. São nulos:

[...]

II - os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa;

[...]

IV - o lançamento de ofício:

a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;

b) em que se configure ilegitimidade passiva.

Com efeito, as realidades ali indicadas são bem distintas. Trata-se de uma hipótese, mais genérica, de nulidade de atos praticados com preterição do direito de defesa; a nulidade por déficit de elementos na fundamentação para a caracterização da “materialidade” ou da “autoria”

da infração; e a nulidade em que fique caracterizada “ilegitimidade passiva”, ou seja, em que se verifique de imediato, a partir das asserções que defluem do próprio Auto de Infração, que aquele que figura no polo passivo da relação jurídica processual tributária, ali não deveria estar.

Ora, se a verdade dos autos implica afastar a acusação, com a devida licença, não se estaria diante de nulidade. Seria um caso de **insubsistência manifesta** - a acusação improcede, pois não decorre daquilo que se coligiu nos autos acerca dos eventos naturalísticos que ensejaram o lançamento.

Contudo, considerando que se tem em mesa o exame de um Recurso de Ofício, e considerando, ainda, que a Autoridade Julgadora de primeiro grau vislumbrou nos autos que o Autuante teria revelado *“infrações desconexas com a infração tipificada neste lançamento, que por este motivo, não foram apreciadas em seu mérito, mas que revelam potencial de evasão de receitas tributárias”*, sou pela manutenção da decisão *a quo*, para que se inste a Autoridade Tributária a avaliar a oportunidade de renovar a ação fiscal.

Ainda assim, Senhores Julgadores, penso que devamos deixar muito claro: primeiro, trata-se de insubsistência manifesta, e se falarmos em nulidade, esta reposaria no elemento “objeto” do ato administrativo de lançamento (os elementos do lançamento são incompatíveis com a realidade coligida), nulidade “substancial” (e não “formal”), portanto.

Ademais, é sempre prudente recordar, que julgar uma acusação improcedente não é o mesmo que afastar a ocorrência de qualquer infração ao longo do período fiscalizado. Se a acusação “ $a_1$ ” é manifestamente improcedente, isso não implica que outras infrações “ $a_2$ ”, “ $a_3$ ”, ..., “ $a_n$ ” (sobremodo se puderem ser extraídas dos elementos coligidos aos autos), não possam ser apuradas em nova ação fiscal.

A conclusão de uma ação fiscal, não significa que todo o período auditado esteja infenso à fiscalização - ressalvado, evidentemente, o prazo decadencial para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, por meio do lançamento.

Em outras palavras: em existindo tempo hábil, deve a Autoridade Fiscal avaliar a possibilidade de prosseguir na reunião de elementos para configurar eventual cometimento de infração à legislação tributária, oferecendo capitulação condizente com os achados, e sendo indicados itens precisos da legislação. Se o Sujeito Passivo dá mostras, exemplificando hipoteticamente, que realizou operações fictícias (e é necessário dizê-lo, e prová-lo), obviamente que o que se estará a cobrar é o ICMS próprio, e não o ICMS, por responsabilidade, na condição de substituído (ou de substituto).

Ante o exposto, sou pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **NULO** o Auto de Infração nº **206920.0014/18-6**, lavrado contra **CLÓVIS CEOLIN (FAZENDA SANTO ANTONIO II)**. Recomenda-se à Autoridade Fazendária competente, que renove a ação fiscal com a observação do prazo decadencial, para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário por meio do lançamento.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de julho de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS