

PROCESSO - N. F. Nº 217449.0195/20-3
NOTIFICADO - CCS EMPREENDIMENTOS RURAIS LTDA.
NOTIFICANTE - RAIMUNDO COSTA FILHO
ORIGEM - DAT METRO / IFMT METRO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 21/06/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF Nº 0111-02/23NF-VD**

EMENTA: ICMS. REECOLHIMENTO A MENOS. UTILIZAÇÃO DE BASE DE CÁLCULO INFERIOR AO PREÇO PRATICADO. Foi caracterizado a emissão de nota fiscal eletrônica não legalmente exigida para a operação de venda de gado bovino destinado ao abate; os documentos não guardam os requisitos e exigências regulamentares; contém declaração inexata e não se refere a efetiva operação. Constatada a valoração das mercadorias em valores inferiores ao estabelecido em Pauta Fiscal. Documentos fiscais caracterizados como inidôneo na forma estabelecida no art. 44, inc. II da Lei nº 7.014/96. Operações de venda de gado bovino destinado ao abate, para gozar do benefício de não lançar e não recolher o ICMS correspondente, na forma do art. 271, inc. I e § 2º do RICMS/2012, deve atender a duas condicionantes: que o estabelecimento abatedor atenda a legislação sanitária estadual ou federal e que seja emitida a correspondente Guia de Trânsito Animal – GTA. A notificada não comprovou atender a nenhuma das condições. Estas operações não estão sujeitas ao regime de diferimento. A notificada não apresentou as provas capazes de elidir a infração. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal – Trânsito de Mercadorias foi lavrada em 31/12/2020, e exige crédito tributário no valor de R\$ 5.733,00, acrescido da multa de 100%, tipificada no art. 42, inc. IV, alínea “f” da Lei nº 7.014/96, pelo cometimento da infração – **53.01.07** – Utilização de documento fiscal consignando preços inferiores ao praticado (subfaturamento comprovado).

Enquadramento legal: art. 60, inc. III, alínea “d”, art. 17, § 3º, art. 40, § 3º e art. 44, inc. II, alíneas “d” e “f” da Lei nº 7.014/96 c/com o art. 318, § 3º do RICMS/2012.

Consta no campo Descrição dos Fatos, a informação do agente fiscal que:

“Constatamos a irregularidade no transporte de 105 cabeças de Bovinos para abate destinadas a KYC Processadora de Carne Ltda. em Simões Filho/Ba, CNPJ 08.377.625/0001-89, mercadorias constantes dos DANFES, chaves:

29201210527643000141550010000000321015072204

29201210527643000141550010000000331193140602

29201210527643000141550010000000341073544002

29201210527643000141550010000000351640394026

29201210527643000141550010000000361814000084

Apresentando as seguintes irregularidades:

Consulta ao Portal Estadual DF-e, constatamos que o DANFE não possui evento de MDF-e. A operação de venda consta como simples remessa e o valor das mercadorias subfaturados, sendo o valor da cabeça de gado constante na documentação de R\$ 50,00 cada cabeça em desacordo com a cotação da arroba do mercado de gado e da pauta fiscal. Sendo o documento considerado inidôneo por subfaturamento e a operação desacompanhada de documentação legal para acobertar a operação com o benefício do deferimento. Mercadoria avaliada de acordo com a Pauta Fiscal.

E, como prova do ilícito fiscal foi feita a apreensão das mercadorias e da documentação fiscal”.

Consta apenso aos autos Termo de Ocorrência Fiscal nº 2174491042/20-6, fls. 03 e 04, cópias dos DANFES relativos às notas fiscais eletrônicas números: 000.032, 000.033, 000.034, 000.035 e 000.036, fls. 08 a 12.

Às fls. 25 a 40, consta apensada a impugnação a Notificação Fiscal patrocinada pelo advogado da notificada, onde após reproduzir a infração, afirmou não assistir razão à Fiscalização Estadual na exigência do imposto e multa, conforme promete demonstrar.

Ao defender a improcedência da Notificação Fiscal conta que, no exercício do seu objeto social, realizou o transporte de 105 cabeças de gado em pé destinados para abate na KYC Processadora de Carne Ltda, inscrita no CNPJ sob o nº 08.377.625/0001-89, localizada na Rodovia BR 324, Km 15,5, CIA, Simões Filho/BA, a qual atende a legislação sanitária estadual e federal e afirma que a operação é acobertada pela dispensa do lançamento e pagamento dos impostos referentes as saídas internas nos termos do art. 271, inc. I, § 2º do RICMS/2012.

Pondera, em que pese a previsão de diferimento do pagamento do ICMS, condicionada à emissão de Guia de Trânsito Animal - GTA, emitiu notas fiscais de simples remessa nas quais as cabeças de gado para abate foram valoradas, cada uma, a R\$ 50,00, conforme notas fiscais anexadas.

Complementa que após a pesagem do gado no abatedouro de destino, emitiu a nota fiscal de venda na qual há a especificação da unidade em Kg, cujo valor indicado é o efetivamente praticado. Nas informações adicionais faz a referência às notas fiscais de simples remessa já citadas.

Sobre o caráter confiscatório da carga tributária, transcreve doutrina de Celso Ribeiro Bastos, assim como de Sacha Calmon Navarro Coelho e de Celso Antonio Bandeira de Melo.

Acrescenta, transcritas ementas de decisões do Supremo Tribunal Federal sobre o tema: ADI-MC 1075/DF assim como ADI 551 acerca do caráter confiscatório das multas e ressalta que o STF tem firme posição, reiterada em diversos julgados, no sentido de que, em relação a penalidade tributária, a confiscatoriedade existe quando não há razoabilidade e proporcionalidade entre a gravidade da infração cometida e a multa cominada como consequência do ato ilícito praticado pelo contribuinte.

Nesse sentido, reproduz trecho de voto proferido pela Ministra Ellen Gracie na ADI 1.075-1/DF.

Conclui que resta caracterizada no presente caso, a cobrança da multa em percentual eminentemente confiscatório, portanto, requer que seja julgada improcedente a Notificação Fiscal.

Requer que se conheça a presente impugnação e encaminha-la para uma das Juntas de Julgamento do Conselho de Fazenda do Estado, e que seja julgada improcedente a em todos os pontos atacados, por ser seu direito e justiça.

Não há informação fiscal.

É o relatório.

VOTO

Versa a presente Notificação Fiscal sobre uma infração tempestivamente impugnada pelo sujeito passivo.

O notificado é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal na atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 0151/20-1 - Criação de bovinos para corte.

As mercadorias, motivo da Notificação Fiscal, foram remetidas para KYC Processadora de Carne Ltda., também contribuinte do ICMS inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal com a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 1013/90-1 - Fabricação de produtos de carne, além de outras secundárias como criação e abate de bovinos e suínos, estabelecido em Simões Filho/BA.

Registro que ambos, remetente e destinatário das mercadorias não possuem habilitação ativa para operarem no regime de diferimento do ICMS.

Da descrição dos fatos narrados pelo preposto Fiscal no Termo de Ocorrência, fls. 03 e 04, consta que foram encontradas em trânsito de mercadorias 105 cabeças de bovinos destinadas ao abate, provenientes do estabelecimento rural da notificada para o estabelecimento destinatário já identificado acima, conforme as notas fiscais eletrônicas – NF-e números: 000.032, 000.033, 000.034, 000.035 e 000.036, cujas cópias dos respectivos DANFES, estão apensadas às fls. 08 a 12, sem destaque de ICMS.

Na auditoria da operação realizada em 26/12/2020, ocorrida no Posto Fiscal Honorato Viana, foram constatadas as seguintes ocorrências: (a) as notas fiscais não possuem o registro de evento de MDF-e; (b) a operação foi classificada com natureza de “Simples Remessa”; (c) cada cabeça de bovino foi valorado nas NF-e em R\$ 50,00.

Diante de tais ocorrências, o Fiscal apontou que o valor unitário de cada cabeça de bovino estava em desacordo com preço cotado no mercado de gado e em desconformidade com o valor estabelecido na Pauta Fiscal. Portanto, diante desse fato, associado as outras constatações, concluiu que o documento deve ser considerado inidôneo por subfaturamento e consequentemente as mercadorias estariam desacompanhadas de documento fiscal para acobertar a operação.

Anexada à fl. 13, a cópia de consulta extraída do sítio da SEFAZ consta o preço de Pauta Fiscal fixado pelo Superintendente de Administração Tributária na Instrução Normativa nº 04/2009 no valor de R\$ 780,00 por cabeça de bovino para abate.

Informou o notificante que valorou a base de cálculo do ICMS tomando como referência a pauta fiscal, resultando em R\$ 81.900,00 que aplicada a alíquota interna vigente de 7% resultou no ICMS devido de R\$ 5.733,00.

A impugnação alegou a improcedência da exação com base nos seguintes argumentos: (i) na operação interna, o contribuinte é dispensado de lançar e pagar os impostos nos termos do art. 271, inc. I e § 2º do RICMS/2012; e (ii) as notas fiscais emitidas são de simples remessa, nas quais cada cabeça de gado foi valorada em R\$ 50,00 e posteriormente foi emitida a nota fiscal de venda com a quantificação das mercadorias em quilograma, sendo nesse caso, utilizado o preço efetivamente praticado, onde no campo das informações adicionais constam relacionadas as notas fiscais correspondentes.

Justificou que apesar de não constar a emissão da Guia de Trânsito Animal – GTA, emitiu as notas de simples remessa para acobertar o transporte das mercadorias e posteriormente emitiu a nota fiscal de venda definitiva que tem as mesmas especificações da GTA, portanto, não houve prejuízo ao erário.

Postos os argumentos da defesa e o relato da Fiscalização, passo a analisar o mérito da questão.

Pela descrição dos fatos, tratou-se de operação de venda de 105 cabeças de gado bovino destinados ao abate, fato não negado pela defesa e comprovado pelas atividades econômicas do destinatário e remetente das mercadorias.

As saídas internas de gado bovino destinada a estabelecimento abatedor, goza da dispensa de lançamento e o pagamento dos impostos, conforme previsto no art. 271, inc. I e § 2º do RICMS/2012, *verbis*:

Art. 271. Ficam dispensados o lançamento e o pagamento dos impostos referentes às saídas internas de:

I - gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé destinados para abate em estabelecimento abatedor que atenda a legislação sanitária estadual ou federal;

§ 2º A dispensa do lançamento e do pagamento do imposto nas remessas para abate fica condicionada à emissão da Guia de Trânsito Animal (GTA), exceto nas operações com aves. (Grifos do relator)

Da dicção do dispositivo acima transcrito, com nossos destaques grifados, conclui-se que para usufruto do benefício de dispensa de lançamento e recolhimento do ICMS nos casos de operações internas com gado bovino, há duas condicionantes: (1ª) que o estabelecimento abatedor atenda a legislação sanitária estadual ou federal; e (2ª) que seja emitida a correspondente Guia de Trânsito Animal – GTA.

Considerando que a defesa justifica a falta de destaque do ICMS nas operações sob o argumento de que tal operação se encontraria beneficiada pelo diferimento, registro que as operações internas com gado bovino, não há previsão regulamentar, conforme dispõe o art. 286, inc. II e § 21 do RICMS/2012:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS: (...)

II - nas operações internas com aves vivas, gado bovino e bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé, exceto quando destinados ao abate, observado o § 21:

§ 21. Exceto nas operações com aves vivas, a hipótese de diferimento prevista no inciso II fica condicionada a emissão da Guia de Trânsito Animal (GTA).

Observa-se que no caso de operações internas com gado bovino destinado ao abate, não há previsão de diferimento do imposto, que somente se admite para operações com gado que não destinado ao abate, inclusive sem a necessidade de prévia habilitação para operar no regime, conforme previsto no art. 287, § 1º, inc. V, alínea “c” do RICMS/2012:

Art. 287. Nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento a fruição do benefício é condicionada a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, e desde que:

§ 1º São dispensados da habilitação prevista neste artigo:

V - os adquirentes ou destinatários:

c) de gado bovino, bufalino e suíno em pé e de aves vivas;

Da nota fiscal que a defesa afirma ter emitido, cópia do DANFE, fl. 33, que englobaria todas as operações de remessa, para documentar a efetiva venda dos animais para o abate, “na qual a especificação da unidade consta como Kg o valor discriminado é o efetivamente praticado e nas informações adicionais se verifica a referência às notas fiscais de simples remessa”, constato que não existe elemento que a vincule às notas fiscais, motivo da exação, exceto por indicar no campo das informações complementares, o números daquelas notas, além de ter sido emitida em data posterior à lavratura do Termo de Ocorrência Fiscal, 26/12/2020, ou seja, em 29/12/2020.

Ressalto também que o ICMS não fora destacado, cuja operação foi identificada com o CFOP 5.102 - venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros.

Destaco que nas notas fiscais relacionadas na Notificação Fiscal, a notificada utilizou o CFOP 5.948 - outra saída de mercadoria ou prestação de serviço não especificado, sendo indicado como natureza da operação: “Simples Remessa”.

Efetivamente, estas desconformidades identificadas nos documentos, são formalidades que poderiam caracterizar apenas o descumprimento de obrigações acessórias, contudo, em nenhuma das notas fiscais fora destacado o imposto correspondente, sob a equivocada justificativa que tais operações estariam beneficiadas com o diferimento do imposto, o que, como já demonstrado, não pode prevalecer.

Quanto as operações cuja natureza seja indicada como Remessa, cabe fazer algumas ponderações.

As notas fiscais de simples remessa se prestam para acobertar o transporte de bens e mercadorias sem a finalidade da venda, de modo a atender as exigências da legislação tributária, geralmente sem tributação do ICMS, de modo a registrar o transito de mercadorias, assim como a movimentação do estoque do contribuinte, formalizando sua saída ou entrada.

Dentre as operações mais comuns onde se emite a nota fiscal de remessa são as operações de (I) conserto, destinada a dar trânsito de bens para reparos, com ou sem garantia; (II) bonificação, para remessa de brindes e doações; (III) demonstrações de amostras, produtos para teste etc.; (IV) armazenagem, na transferência de mercadorias entre pátios ou filiais; (V) produtos em consignação, ou seja, transferência de mercadorias para vendas consignadas; e (VI) industrialização, no transito de matérias-primas, bens intermediários ou embalagens para compor a industrialização de um produto.

O Ajuste SINIEF nº 3, de 7 de abril de 2022, que revogou o Convênio S/Nº, de 15 de dezembro de 1970, prevê os Código Fiscal de Operações e de Prestações – CFOP a serem utilizados nos casos de remessas de mercadorias, dos quais listo alguns exemplos: 5.131 - Remessa de produção do estabelecimento, com previsão de posterior ajuste ou fixação de preço, de ato cooperativo; 5.414 - Remessa de produção do estabelecimento para venda fora do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária; 5.501 - Remessa de produção do estabelecimento, com fim específico de exportação; 5.554 - Remessa de bem do ativo imobilizado para uso fora do estabelecimento; 5.663 - Remessa para armazenagem de combustíveis ou lubrificantes; 5.901 - Remessa para industrialização por encomenda; 5.905 - Remessa para depósito fechado ou armazém geral; 5.908 - Remessa de bem por conta de contrato de comodato ou locação; 5.910 - Remessa em bonificação, doação ou brinde; 5.911 - Remessa de amostra grátis; 5.912 - Remessa de mercadoria ou bem para demonstração, mostruário ou treinamento; 5.914 - Remessa de mercadoria ou bem para exposição ou feira; 5.915 - Remessa de mercadoria ou bem para conserto ou reparo; e 5.917 - Remessa de mercadoria em consignação mercantil ou industrial.

Pelo exposto, conclui-se que as saídas de gado bovino para abate é uma operação normalmente tributada, sendo dispensado o lançamento e recolhimento do imposto, conforme previsto no art. 271, inc. I e § 2º do RICMS/2012, desde que atendidas as exigências já citadas linhas acima.

Portanto, não serve de amparo à defesa os argumentos trazidos, uma vez que não foi comprovado que o estabelecimento destinatário, abatedor, atende a legislação sanitária estadual ou federal, tampouco foi trazida aos autos qualquer documento que comprove ter havido a emissão da necessária Guia de Trânsito Animal – GTA.

Ademais as notas fiscais relacionadas na exação, se mostram inapropriadas para acobertar as operações de vendas das 105 cabeças de gado bovino para o abate, já que, pelo exposto, as operações realizadas foram vendas, dessa forma, não caberia a emissão de nota fiscal com a indicação de que se trata de simples remessas.

Oportuno ressaltar que no caso de saídas de gado bovino em pé destinado ao abate, se não desfrutar que alguma concessão que permita postergar o pagamento do tributo, este deverá ser

recolhido antes da saída das mercadorias, consoante previsto no art. 332, inc. V, alínea “q” do RICMS/2012:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito: (...)

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo: (...)

q) com gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé.

Por outro lado, importante registrar que o Agente, considerou o documento fiscal apresentado para acobertar as operações como inidôneo por subfaturamento e consequentemente a operação estaria desacompanhada de documento fiscal.

Lembro que definição legal de documento inidôneo, encontra-se na Lei nº 7.014/96, no seu art. 44, inc. II, *verbis*:

Art. 44. Para os efeitos desta Lei, considera-se:

II - inidôneo o documento fiscal que:

- a) omitir indicações;*
- b) não seja o legalmente exigido para a respectiva operação ou prestação;*
- c) não guardar os requisitos ou exigências regulamentares;*
- d) conter declaração inexata, estiver preenchido de forma ilegível ou conter rasura ou emenda que lhe prejudiquem a clareza;*
- e) não se referir a uma efetiva operação ou prestação de serviços, salvo nos casos previstos em regulamento;*
- f) embora revestido das formalidades legais, tiver sido utilizado com o intuito comprovado de fraude;*
- g) for emitido por contribuinte:*

1 - fictício ou que não estiver mais exercendo suas atividades;

2 - no período em que se encontrar com a inscrição desabilitada.

Portanto, da leitura do dispositivo legal, a constatação da Fiscalização se mostra coerente com os fatos apurados, tendo em vista que efetivamente a notificada emitiu documento sem os requisitos e exigências regulamentares, visto que a indicação da natureza da operação não corresponde aos fatos, além de não ser o documento legalmente exigido para a operação, uma vez que a operação foi uma venda e nos documentos a operação indicada foi Simples Remessa, sem destaque do ICMS devido.

Assim sendo, as notas fiscais arroladas na Notificação Fiscal são inidôneas e como tal, não podem acobertar a operação.

Quanto a questão do subfaturamento, também se mostra comprovada mediante ao que estabelece o RICMS/2012 no seu art. 409-A, inc. V:

Art. 490-A. A pauta fiscal, média ponderada de preços praticados no mercado estabelecida através de instrução normativa do Superintendente de Administração Tributária, será utilizada como base de cálculo do ICMS próprio:

V - nas operações com gado bovino, bufalino, suíno, equino, asinino e muar em pé.

Destarte, sendo as operações uma venda de produção do estabelecimento, e não gozando de nenhum benefício que permitisse a não tributação ou o diferimento do lançamento e pagamento do ICMS, a notificada deveria utilizar como valor de referência para cada unidade de mercadoria vendida o valor efetivo da operação de venda, ou no mínimo o valor definido na Pauta Fiscal, que no caso, conforme estabelecido pelo Superintendente da SAT na Instrução Normativa nº 04/2009, vigente na época do fato gerador, seria de R\$ 780,00, ou seja um valor 15,6 vezes maior que o valor utilizado na nota fiscal, R\$ 50,00, valor este que corresponde a 6,85% do valor da Pauta Fiscal vigente.

Lembro que o RPAF/99, estabelece no seu art. 123, que é assegurado ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação da Notificação Fiscal no prazo de sessenta dias, contados da data da intimação, onde a prova documental será apresentada na defesa, precluindo o direito de fazê-la em outro momento processual, a menos que fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior, se refira a fato ou a direito superveniente ou se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, circunstâncias que não se verificam no presente caso.

Conforme dito linhas acima, para usufruir do benefício de postergação do lançamento e recolhimento do ICMS devido nas operações arroladas na Notificação, era necessário que o contribuinte apresentasse as provas que atenderiam as condicionantes, estipuladas no RICMS/2012, o que não ocorreu, e assim, faz incidir o art. 142 do RPAF/1999:

Art. 142. A recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária.

Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **217449.0195/20-3**, lavrada contra **CCS EMPREENDIMENTOS RURAIS LTDA.**, devendo ser intimado o notificado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.733,00**, acrescido da multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, alínea “f” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de junho de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR