

PROCESSO - A. I. N° 269130.0021/15-4
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MESSALA LEMOS
RECORRIDOS - MESSALA LEMOS e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0230-05/22-VD
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ BARREIRAS
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 19/07/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0267-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. VENDA DE MERCADORIAS SEM EMISSÃO DE DOCUMENTAÇÃO FISCAL. SOJA EM GRÃOS. 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: Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa - INFIP, Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública – DECECAP e Ministério Público Estadual, complementados por prova obtidas no curso do procedimento fiscalizatório. Os argumentos e elementos probatórios apresentados pelo contribuinte, na fase de defesa, elidem, em parte, o imposto lançado de ofício, sob a acusação de vendas de mercadorias sem a devida cobertura em documentos fiscais. Impossibilidade de mudança do fulcro da autuação para tributar, sob outros fundamentos, as operações acobertadas por notas fiscais. Não acolhida a nulidade do procedimento fiscal. Mantida a Decisão recorrida. Recursos **NÃO PROVIDOS**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/10/2015, em razão da seguinte irregularidade:

Infração 01 - 02.01.23: Operação realizada sem emissão de documento fiscal ou com emissão de outro documento não fiscal (pedido, comanda, orçamento e similares), com denominação, apresentação ou qualquer grau de semelhança ao documento fiscal – que com este possa confundir-se e substituí-lo – em flagrante desrespeito às disposições da Legislação Tributária, nos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 187.598,40, acrescido da multa de 100%, prevista no Art. 42, IV, “h”, da Lei nº 7.014/96.

Constou no campo Descrição dos Fatos: “(...) A Operação GRÃOS DO OESTE foi realizada pela força tarefa composta por servidores da: INFIP – Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa (DECECAP) – delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública e Ministério Público Estadual.

Intimado para apresentação das notas fiscais referentes a estas transações não o fez.

Assim, considera-se que o contribuinte realizou operações de vendas de mercadorias tributadas sem emissão de notas fiscal e sem pagamento do correspondente ICMS devido.

Foram encontrados os seguintes contratos:

- O contrato de compra 511/2010, referente a 180.000 kg de soja em grãos, a R\$ 31,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 93.000,00;
- O contrato de compra 526/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;
- O contrato de compra 529/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;
- O contrato de compra 569/2010, referente a 600.000 kg de soja em grãos, a R\$ 40,00 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 400.000,00;
- O contrato de compra 604/2010, referente a 540.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 379.800,00;

- O contrato de compra 605/2010, referente a 360.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60 kg, perfazendo um total de R\$ 253.200,00;

Foram encontrados comprovantes de transferências de fundos conforme tabela anexa.

Comprovantes e contratos confirmam a existência de transações comerciais entre o autuado e Agrovitta, num valor total, em 2010, de R\$ 621.000,00 sobre os quais incide ICMS (17%) no valor de R\$ 105.570,00. O produtor tem direito a um crédito de 12% do imposto no valor de R\$ 12.668,40. O ICMS a ser recolhido é de R\$ 92.901,60.

(...)

Assim resta a recolher R\$ 187.598,40 de ICMS”.

A 5ª JF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0230-05/22-VD (fls. 524 a 540), com base no voto a seguir transcrito:

“No Auto de Infração em lide é exigido ICMS, no valor principal de R\$ 187.598,40, acrescido de multa de 100%, em razão do contribuinte ter realizado operações de venda de soja em sacas sem a emissão dos correspondentes documentos fiscais. Fatos geradores verificados nos meses de maio, junho, setembro e outubro do exercício de 2010.

Consta nos autos que a ação fiscal foi respaldada em documentos obtidos por determinação judicial, na operação denominada GRÃOS DO OESTE, realizada pela força tarefa: INFIP - Inspetoria Fazendária de Investigação e Pesquisa, DECECAP – Delegacia de Crimes Econômicos e Contra a Administração Pública e MPE – Ministério Público Estadual.

Serviu de principal lastro probatório da citada ocorrência fiscal os contratos de Compra e Venda de Soja em Grãos a seguir listados:

- a) nº 511/2010, referente a 180.000 kg de soja em grãos, a R\$ 31,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 93.000,00;*
- b) nº 526/2010, referente a 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;*
- c) nº 529/2010, referente 120.000 kg de soja em grãos, a R\$ 32,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 64.000,00;*
- d) nº 569/2010, referente 600.000 kg de soja em grãos, a R\$ 40,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 400.000,00;*
- e) nº 604/2010, referente 540.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,00 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 379.800,00;*
- f) nº 605/2010, referente 360.000 kg de soja em grãos, a R\$ 42,20 a saca de 60kg, perfazendo um total de R\$ 253.200,00.*

Relatou a fiscalização, nos termos anexados na peça de lançamento, que foram encontradas provas da realização do negócio jurídico da compra e venda de soja nos comprovantes de transferências fundos, através do sistema bancário, cujo detalhamento se encontra explicitado na tabela inserida na fl. 14 e cópias documentais às fls. 25 a 29 deste PAF. Segundo a Auditoria, os referidos comprovantes e contratos confirmaram a existência de transações comerciais entre o autuado (pessoa física/produtor rural) e a empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda., localizada no município de Luís Eduardo Magalhães – Ba, no valor total de R\$ 1.254.000,00. Sobre este valor foi lavrado o Auto de Infração para a cobrança de ICMS, à alíquota de 17%, que apresentou a seguinte memória de cálculo:

- a) Base de Cálculo = R\$ 1.254.000,00;*
- b) Débito de ICMS (17% sobre “a”) = R\$ 213.180,00;*
- c) Crédito de ICMS (12% sobre “b”) = R\$ 25.581,60;*
- d) ICMS lançado (“b” – “c”) = **R\$ 187.598,40.***

*Conforme já explicitamos linhas acima sobre o valor do imposto lançado, no importe de **R\$ 187.598,40**, foi aplicada a multa de 100%, prevista no art. 42, inc. IV, alínea “h” da Lei nº 7.014/96, que estabelece a incidência dessa penalidade pecuniária para o contribuinte que realizar operações sujeitas à incidência do ICMS sem a emissão de documentos fiscais ou emitir documentos fiscais falsos ou inidôneos.*

Juntados também nos autos, na fase de informação fiscal, entre as fls. 112 a 390, documentos relacionados a “Adiantamentos” e “Cartas” de Frete, para demonstrar que os produtos foram retirados da Fazenda Califórnia, de propriedade do autuado, localizada no município de Jaborandi-Ba pela empresa Agrovitta Agroindustrial Ltda, para posterior entrega às empresas: (i) Produtos Alimentícios Orlândia S/A Ind. e Comércio, localizada no município de Orlândia, Estado de São Paulo; e, (ii) Sementes Selecta S/A, localizada no município de Araguari, Estado de Minas Gerais.

Feita essa breve contextualização quanto aos principais fatos que motivaram o lançamento de ofício em lide passaremos doravante a enfrentar as questões levantadas pelo contribuinte na peça defensiva em conjunto com os fatos apurados nas diligências fiscais determinadas por esta Junta de Julgamento.

Suscitou o contribuinte, em razões preliminares, nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que houve violação do direito ao exercício da ampla defesa, por falta de intimação regular quanto ao início da ação fiscal. Declarou a defesa não ter apresentado as notas fiscais objeto das operações autuadas, porque a intimação que deflagrou a ação fiscal ocorreu através da publicação de edital no DOE (anexo 04 da peça defensiva– fls. 77 a 81) e não no domicílio fiscal do contribuinte. Informou que a intimação enviada pela via postal foi indevidamente frustrada em razão dos agentes dos Correios não terem procurado o estabelecimento da autuada, constando na correspondência a declaração: “não procurado” (doc. fl. 09).

O início da ação fiscal, mesmo que deflagrado por meio de intimação encaminhada pela via editalícia para que o contribuinte comparecesse à Repartição do seu domicílio fiscal visando tomar conhecimento do ato praticado pela Administração Tributária, cumpriu a sua finalidade, até porque todos os levantamentos desenvolvidos no curso da Auditoria se basearam nos elementos de prova coletados e apreendidos na operação denominada GRÃOS DO OESTE, ancorada em decisão judicial, cujos detalhamentos já expusemos linhas acima.

Concluída a Auditoria relacionada à etapa de apuração dos fatos e, na sequência, lavrado o Auto de Infração para a cobrança do ICMS, teve início a fase contraditória do procedimento fiscal, momento em que foi oportunizado ao contribuinte exercer na plenitude o seu direito de defesa. Exatamente na etapa processual é que o contribuinte exercita o contraditório, através da apresentação das provas e argumentos que possam desconstituir a acusação fiscal. E assim foi feito, conforme se verá mais à frente. Não configurado, portanto, o prejuízo processual apontado na peça defensiva.

Ademais, os fatos que motivaram a lavratura do Auto de infração se encontram explicitados na peça acusatória (fls. 01/02 do PAF) e nos documentos e planilhas que serviram de base probante dos fatos apurados (docs. anexados entre as fls. 11 a 39). Igualmente demonstrada a forma como foi quantificada a base de cálculo do imposto. A acusação fiscal foi apresentada de forma clara e explícita e tem previsão no ordenamento tributário estadual: exigência de ICMS em razão da realização de operações com mercadorias tributáveis sem emissão de documentos fiscais ou com emissão de documentos inidôneos. Atendidos, dessa forma, os requisitos formais exigidos para a validade do Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/1999.

Por sua vez, em sede de defesa o autuado demonstrou ter compreendido os termos da acusação fiscal, contestando os valores apurados. Portanto, nulidade não há neste processo, por inexistir vícios que tenham impedido o contribuinte de exercer, na plenitude o seu direito de defesa e contraditar as alegações e provas apresentadas pela fiscalização.

Preliminar rejeitada.

A defesa afirmou na sequência que a autuação se baseou em mera presunção, não prevista na legislação de regência do ICMS, pois não consta da redação do art. 4º, § 4º da Lei nº 7.014/96 que comprovantes de transferências de fundos e contratos constituíam fato gerador do ICMS. Argumentou, ainda, que mesmo que a presunção de realização de operações tributadas fosse admitida a mesma seria elidida com a juntada, na peça de defesa, das notas fiscais correspondentes aos contratos citados no A.I., conforme doc. 5 da peça defensiva – fls. 82 a 104.

É necessário inicialmente destacar que o fato gerador do ICMS efetivamente não é a formalização de contrato de compra de venda de mercadorias ou o correspondente pagamento do que foi acertado entre partes contratantes, mas a efetiva realização de operação de circulação objeto da avença em que se verifique a mudança de titularidade dos produtos objeto do negócio jurídico. É o que se verifica, por exemplo nas operações de venda para entrega futura, quando as partes formalizam contrato, podendo até haver pagamento antecipado do preço, mas o fato gerador do imposto só se concretizará quando da efetiva saída das mercadorias do estabelecimento vendedor.

No presente lançamento de ofício a base probatória da cobrança do imposto partiu dos contratos firmados entre o autuado e a empresa AGROVITA AGROINDUSTRIAL LTDA, estabelecida no município de Luís Eduardo Magalhães – Bahia, tendo por premissa fática que as operações retratadas naquelas avenças foram realizadas sem a devida cobertura de documentos fiscais.

Ocorre que na fase de defesa o contribuinte apresentou diversas notas fiscais, vinculando-as aos contratos de compra e venda de soja em sacas, razão pela qual essa Junta de Julgamento, em homenagem ao princípio da verdade material, converteu o PAF em diligências junto à Assessoria Técnica deste CONSEF (ASTEC), visando certificar se efetivamente:

- a) As notas fiscais anexadas na peça defensiva davam cobertura fiscal às operações declaradas nos contratos e nos documentos de transferência de fundos (dinheiro), que lastrearam a acusação fiscal;
- b) As notas fiscais foram objeto de registro na escrita fiscal da empresa destinatária da soja em grãos;
- c) O estabelecimento destinatário das mercadorias objeto da autuação se encontrava habilitado a operar no regime de diferimento para o produto soja em grãos, considerando as disposições contidas no art. 343, inc. IX do RICMS/97 (Dec. nº 6.284/1997), vigente à época da ocorrência dos fatos geradores que compõem a autuação.

A ASTEC, através dos Pareceres Técnicos nº 05/2018 (fls. 401/402) e nº 52/2018 (fls. 435/436), certificou, primeiramente, que a empresa Agrovita Agroindustrial Ltda, não estava habilitada a operar no regime de

diferimento para o produto soja, conforme dados extraídos dos sistemas internos da SEFAZ, juntados ao PAF entre as fls. 403 a 408. A referida empresa se encontrava em situação cadastral de “inaptdão” perante a SEFAZ-Ba, desde 13/11/2013, motivo pelo qual não foi possível se fazer a verificação “in loco” dos lançamentos das notas fiscais nos livros de controle do ICMS do destinatário das mercadorias.

Essa questão restou em parte resolvida, visto que os talões originais das notas fiscais emitidas por Messala Lemos para a Agrovitta foram disponibilizados para o revisor fiscal por meio dos advogados que defendem o contribuinte neste processo administrativo.

A ASTEC, no Parecer Técnico 052/2018, afirmou que após conferência das notas fiscais originais constatou que efetivamente as quantidades de soja em grãos inseridas naqueles documentos fiscais correspondem ao quantitativo em quilos que foram objeto da autuação, verificando inclusive a pertinência dos mesmos com os respectivos contratos de compra e venda anexados na peça de defesa e citados no corpo do Auto de Infração. Acrescentou ter verificado também a cronologia das NFs em relação aos demais documentos compõem os respectivos talonários, não constatando nada de anormal.

A Autuante ao tomar ciência do resultado da última diligência realizada pela ASTEC, apresentou Manifestação que foi apensada às fls. 459/469 dos autos, onde afirma que:

- 1) A fiscalização acatou a documentação que foi analisada pela diligência;
- 2) Ressaltou, porém, que o Auto de Infração foi lavrado para a exigência de tributo e não pela falta de emissão de documento fiscal, fato este que ensejaria a aplicação tão somente de penalidade pecuniária por descumprimento de obrigação acessória;
- 3) Afirmando que quando do desenvolvimento da ação fiscal, entendeu que os fatos geradores haviam ocorrido sem emissão de documentos fiscais, face a ausência de manifestação do contribuinte, razão pela qual tomou por base documental para o lançamento os contratos, comprovantes de pagamento e adiantamentos de frete aprendidos em operação comandada pela INFIP, DECECAP e Ministério Público do Estado da Bahia;
- 4) Comprovada a emissão de algumas notas fiscais, a fiscalização entende remanescer como fato inconteste a ausência de recolhimento do ICMS, destacando, mais uma vez, ser este o objeto do presente Auto de Infração, que envolveu operações de remessa de soja das fazendas de Messala Lemos para os destinatários indicados pela empresa AGROVITTA;
- 5) Procedeu ao recálculo do ICMS a recolher a partir da documentação obtida nas diligências empreendidas pela ASTEC, apresentado nova situação relativa aos valores negociados, conforme detalhamento e tabelas reproduzidas às fls. 464/468 e correspondentes anexos inseridos às fls. 470/487 e mídia digital (fl. 488);
- 6) A autuante ressaltou ainda que a partir da leitura dos contratos detectou que as partes pactuaram que o pagamento do ICMS seria obrigação do comprador, porém, o tributo incidente nas operações não foi recolhido, destacando mais uma vez o fato de que a AGROVITTA (**destinatária das mercadorias**) não estava habilitada a operar no regime de diferimento quando da celebração dos negócios jurídicos, circunstância essa que foi inclusive atestada pelo revisor da ASTEC.

Após o recálculo dos valores autuados foi apresentado, pela autuante, novo Demonstrativo de Apuração do Imposto, com as seguintes ocorrências e cifras (fl. 468):

ANO/MÊS	ORIGEM DA INFORMAÇÃO	VALOR TOTAL DAS MERCADORIAS SAÍDAS DE MESSALA LEMOS	CRÉDITO ESTIMADO ART. 93, XI DO RICMS/97	ICMS A RECOLHER	ALÍQUOTA
Jun/10	CONTRATOS	221.000,00	4.508,40	33.061,60	17,00%
Set/10	FRETE	209.910,86	4.282,18	31.402,66	17,00%
Out/10	FRETE	481.733,17	9.827,36	72.067,28	17,00%
Nov/10	FRETE	696.781,19	14.214,34	104.238,47	17,00%
Dez/10	CONTRATOS	1.176.256,26	23.995,63	175.967,94	17,00%
		Total		416.737,95	

Houve, portanto, agravamento dos valores lançados no Auto de Infração e a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores (novembro e dezembro de 2010). O lançamento de ofício original perfazia a quantia de R\$ 187.598,40, com a seguinte composição (valores e datas de ocorrências):

Ocorrência	Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota %	Imposto	Multa %
31/05/2010	09/06/2010	81.840,00	17,00	13.912,80	100,00%
30/06/2010	09/07/2010	112.640,00	17,00	19.148,80	100,00%
30/09/2010	09/10/2010	352.000,00	17,00	59.840,00	100,00%
31/10/2010	09/11/2010	557.040,00	17,00	94.696,80	100,00%
		Total		187.598,40	

Em decorrência das alterações processadas no último informativo fiscal a 5ª JFF resolveu converter novamente o PAF em diligência, na sessão da suplementar do dia 30/04/2020, conforme Termo lavrado entre as fls. 493 a 497, dividida em 02 (duas) etapas, a seguir descritas:

1ª ETAPA – DIRIGIDA AOS AUTUANTES

A partir dos elementos de prova coletadas na diligência realizadas pela ASTEC, por determinação desta JFF, a

autuante reconheceu a existência de comprovação de emissão de notas fiscais, pelo menos de grande parte das operações documentadas nos contratos citados no corpo do Auto de Infração.

Ocorre que na revisão operada pela autuante, a partir da nova base documental, houve agravamento do lançamento inicial através da majoração dos valores lançados no Auto de Infração e, no mesmo ato, a inserção de novas datas de ocorrência de fatos geradores, mais especificadamente, em relação aos meses de novembro e dezembro de 2010.

Configurada, portanto, no caso em exame, alteração do ato de lançamento, no mesmo Auto de Infração, configurador de “reformatio in pejus”. No direito brasileiro é vedado à Administração Tributária praticar novo ato de lançamento mais gravoso no mesmo processo já em curso, ou seja, em procedimento fiscal já instaurado, para agravar a situação fiscal do contribuinte.

A vedação de “reformatio in pejus” se aplica aos órgãos julgamento e de lançamento, integrantes da Administração Tributária, e decorre de princípios que estão positivados no ordenamento jurídico, dentre eles, segurança jurídica, legalidade objetiva, verdade material e garantia da ampla defesa (**art. 2º, caput, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99**).

Considerando o acima exposto, foi determinado pelo colegiado desta 5ª JJF que a autuante executasse os seguintes procedimentos:

- 1) Segregar e apresentar em Demonstrativo Analítico os valores vinculados aos contratos, pagamentos e adiantamentos de frete que já estavam contemplados na lavratura do A.I., vinculando-os às notas fiscais apresentadas pela defesa. Nesse novo Demonstrativo deverá ser observado que a revisão deverá se conter nos limites do valor originalmente lançado, destacando-se as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura;**
- 2) Em relação aos valores que extrapolam o débito originalmente apurado, apresentar novo Demonstrativo, também de forma analítica, destacando os documentos (contratos, comprovantes de pagamento, adiantamentos de frete e notas fiscais) que ensejaram majoração do valor autuado, destacando, também, as situações em que as saídas estão acobertadas com emissão de documentos fiscais daquelas sem a devida cobertura.**

Na segunda etapa da diligência foi determinado que fosse dada ciência ao contribuinte e aos seus defensores constituídos neste processo das seguintes peças:

- 1) do inteiro teor do Parecer da ASTEC nº 052, de 28/08/18 (fls. 435/436);**
- 2) da Manifestação dos autuantes com os respectivos anexos (fls. 459/487).**
- 3) do inteiro teor deste pedido de Diligência e da peça a ser produzida pela autuante com a segregação dos valores apurados na última revisão fiscal.**
- 4) A intimação deverá ser dirigida ao contribuinte e ao escritório dos advogados que o defendem nesta lide administrativa, com endereço à rua Dr. José Peroba, nº 297, Atlanta Empresarial, sala 1105, bairro do Costa Azul, Salvador – Bahia, CEP 41.770-235, telefones: (071) 3271-1300, 2626-5247 e 99213-0070.**
- 5) fixar prazo de 10 (dez) dias para que o possam apresentar manifestação nos autos, se assim desejarem.**

Após a última revisão do lançamento efetuada pela autuante restou comprovado para esta Relatoria, relativamente aos contratos que serviram de base probatória da autuação, que somente as avenças de nº 529/2010 e nº 605/2010, esta última apenas em parte, não tinham total cobertura documental em notas fiscais. Nos referidos contratos os valores envolvidos na transação de compra e venda de soja, de acordo com os comprovantes de transferências bancárias, foram avaliados em R\$ 64.000,00 e R\$ 253.000,00, nessa ordem, e abarcaram o fornecimento, respectivamente, de 120.000 kg e de 360.000 kg de soja em grãos.

Os demais contratos tiveram a total e devida cobertura documental, fato atestado pela ASTEC e confirmado pela autuante no seu último informativo fiscal, sendo que em muitas avenças as quantidades fornecidas foram em números superiores aos estabelecidos no instrumento contratual originário.

Frente a esse cenário não há como prevalecer a tese da autuação de que o lançamento em lide se refere na essência à falta de recolhimento do ICMS em razão de saídas de mercadorias para estabelecimento não habilitado a operar no regime de diferimento. A acusação fiscal descrita na peça acusatória não foi esta, nem mesmo o enquadramento legal dos fatos e a correspondente tipificação da penalidade.

Na fase de instrução de feito, após a apresentação da defesa e realização de diligências, restou comprovado nos autos que a maior parte das operações de compra e venda lançadas no A.I. com base exclusivamente nos contratos e comprovantes de recebimento de numerários, tinham cobertura documental em notas fiscais, de forma que o descritivo fático e enquadramento legal promovido pelas autoridades fiscais se revelou inadequado para a maior parte das operações autuadas. **E mais:** alguns fatos descritos autuação fiscal não ocorreram nas datas lançadas no Auto de Infração, momento em que se verificou o fato gerador do imposto. Grande parte dos documentos fiscais foram emitidos nos meses de junho e dezembro de 2010. Já o lançamento fiscal, sustentado essencialmente nos contratos de compra e venda, aponta ocorrência de infrações nos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010.

Portanto, há uma evidente desconformidade entre a acusação fiscal e o que foi efetivamente apurada nas

operações relacionadas aos contratos de compra e venda de nº 511/2010, 526/2010, 569/2010 e 604/2010, e parcialmente em relação ao contrato nº 605/2010, pois todas essas avenças tiveram a devida cobertura em notas fiscais, diferentemente do quanto descrito no Auto de Infração, conforme detalhamento apresentado na tabela abaixo:

CONTRATO	N. FISCAL/DATA DA EMISSÃO	QUANTIDADE - SACAS	VALORES - R\$
511/2010	116 - 05/06/2010	3.000	93.000,00
526/2010	117 - 22/06/2010	2.000	64.000,00
569/2010	228 a 233 - 28 e 29/12/2010	10.582	426.535,94
604/2010	234 a 240 - 29 e 30/12/2010	11.827	429.723,60
605/2010	241 - 30/12/2010	1.674	70.336,14

Frente ao acima exposto subsiste na autuação fiscal, em conformidade com o descritivo relatado na peça acusatória, as operações realizadas sem emissão de documentos fiscais relacionadas aos seguintes contratos:

- o contrato nº 529/2010, de 17/06/2010, no valor principal de R\$ 64.000,00, que envolveu a venda de 120.000 kgs (2.000 sacas de soja em grãos/R\$ 32,00 a saca do produto);
- parte do contrato nº 605/2010, de 26/10/2010, que abarcou o fornecimento de 360.000 kgs (6.000 sacas de soja em grãos/R\$ 42,20 a saca do produto), sendo que para este contrato houve cobertura documental para as saídas de 1.674 sacas.

No caso concreto não há possibilidade jurídica do órgão julgador alterar o fulcro da autuação para transformar a acusação falta de recolhimento do ICMS relativamente a operações realizadas sem documentação fiscal para falta de recolhimento ICMS em operações acobertadas por notas fiscais não amparadas pelo regime de diferimento. São infrações distintas, submetidas a enquadramentos legais também distintos e sujeitas a aplicação de penalidades pecuniárias diversas.

Dessa forma o valor remanescente do Auto de Infração, mantida a acusação fiscal originária, passa a ter a seguinte composição:

Ocorrência do de junho/2010:

- Base de Cálculo = R\$ 64.000,00 (2.000 sacas x R\$ 32,00);
- Débito de ICMS (17% sobre "a") = R\$ 10.880,00;
- Crédito de ICMS (12% sobre "b") = R\$ 1.305,60 (Anexo 98 do RICMS/97)
- ICMS devido ("b" - "c") = R\$ 9.574,40.

Ocorrência do de outubro/2010:

- Base de Cálculo = R\$ 182.557,20 (4.326 sacas x R\$ 42,20);
- Débito de ICMS (17% sobre "a") = R\$ 31.034,72
- Crédito de ICMS (12% sobre "b") = R\$ 3.724,17 (Anexo 98 do RICMS/97)
- ICMS devido ("b" - "c") = R\$ 27.310,55.

No demonstrativo de débito acima está refletido o crédito de 12%, previsto no art. 93, inc. XI, do RICMS/97, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, aplicável às operações com produtos enquadrados no regime de diferimento, adquiridos junto a produtores rurais, de forma que a soma dos valores constantes dos contratos após aplicação da alíquota de 17%, foi objeto da dedução do referido crédito fiscal.

Ainda nas razões de mérito improcede o argumento empresarial articulado na inicial defensiva de que as operações de venda de soja em grãos estavam amparadas pela isenção do ICMS, prevista no art. 14 do RICMS-BA/97. Não há previsão dos diversos parágrafos e incisos deste dispositivo que dê sustentação ao pedido defensivo.

Ante o acima exposto, não acolho o argumento defensivo de que o Auto de Infração foi lavrado com base em meras presunções não previstas na legislação de regência do imposto e igualmente afastado a pretensão do fisco de ampliar o escopo da acusação fiscal, razão pela qual nosso voto é pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, mantendo intacto o cerne das cobranças, centrado na verificação de que o contribuinte promoveu venda de mercadorias tributadas sem a devida cobertura documental e sem o correspondente recolhimento do ICMS aos cofres públicos.

Em relação às operações de venda acobertadas por documentação fiscal, somente através de novo lançamento de ofício poderia o fisco formalizar a cobrança do ICMS que deixou eventualmente de ser recolhido em favor do erário estadual."

A 4ª JJF recorreu de ofício da referida decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do Art. 169, I, "a" do RPAF/99.

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 551 a 557), nos termos do Art. 169, I, "b" do RPAF/99, onde requereu que todas as intimações e notificações relativas ao feito sejam encaminhadas exclusivamente ao seu patrono, em razão da celeridade processual.

Discorreu sobre os princípios que norteiam a atuação do órgão fiscal, tais como o da reserva legal, *in dubio* pro contribuinte e o da imparcialidade, concluindo que a autuação contém vícios

que levarão à decretação da sua nulidade.

Arguiu a decadência do direito de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, relativo aos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/10/2015, com ciência em 09/12/2015, e o prazo decadencial deve ser contado a partir da data de ocorrência do fato gerador, com supedâneo no Art. 150, § 4º do CTN, conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0.

Colacionou as ementas dos Acórdãos JF nº 0042-04/17, 0052-04/17 e 0141-01/19 e do Acórdão CJF nº 0089-12/17, bem como de jurisprudência, tudo no sentido da aplicação do prazo decadencial a partir do fato gerador da obrigação tributária, de acordo com o disposto no Art. 150, § 4º do CTN.

Requeru a decretação da nulidade do Auto de Infração ou, se assim não entender, a sua improcedência.

Registro a presença da advogada do Autuado, que efetuou a sustentação oral, Sra. Neila de Almeida Lima, OAB/BA nº 57.987.

VOTO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interposto contra Decisão que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela realização de operações sem a emissão de documentos fiscais.

No que concerne à solicitação do Autuado de que as intimações sejam enviadas ao seu patrono, para fins de recebimento das comunicações no presente feito, inexistente óbice ao seu atendimento, mas ressalto que as condições de validade das intimações são as previstas no Art. 108 e seguintes do RPAF/99.

Constato que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou parcialmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 460.147,84, conforme extrato (fl. 542), montante superior a R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, "a" do RPAF/99.

A desoneração decorreu da comprovação de que foram emitidas notas fiscais em relação a todas as operações relativas aos meses de maio e setembro de 2010, e de parte das operações dos meses de junho e outubro de 2010, reduzindo o valor da autuação.

Apesar das comprovações de que foram emitidas notas fiscais, mas não foram efetivados os correspondentes recolhimentos do imposto, a sua exigência neste Auto de Infração significaria a mudança do fulcro da autuação, com aplicação de outra configuração de multa, o que não é permitido pela legislação tributária.

Diante da matéria fática apresentada, mister se faz acatar a redução efetuada.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Entendo que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto apurado conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

A Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

Portanto, afastou as nulidades suscitadas.

No mérito, o Autuado somente arguiu a decadência do direito de constituição do crédito tributário pelo lançamento de ofício, relativo aos meses de maio, junho, setembro e outubro de 2010, tendo em vista que o Auto de Infração foi lavrado em 27/10/2015, com ciência em 09/12/2015.

Conforme o Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, conta-se o prazo decadencial a

partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no Art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I do CTN, quando: **a)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; **b)** o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; **c)** o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, o Autuado não declarou a ocorrência do fato gerador, até porque nem emitiu as notas fiscais correspondentes às operações remanescentes, atraindo, portanto, a aplicação do Art. 173, I do CTN, em que o início da contagem do prazo para a decadência seria 01/01/2011, primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e, portanto, a decadência somente seria confirmada se a ciência do Auto de Infração tivesse ocorrido após 31/12/2015.

Sendo assim, não há possibilidade de acolhimento da decadência em relação aos lançamentos efetuados neste Auto de Infração.

Tendo em vista que restou provada a infração, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269130.0021/15-4, lavrado contra **MESSALA LEMOS**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 36.884,95**, 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, 19 de junho de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS