

A. I. Nº - 02348555/91
AUTUADO ASSOCIACAO DOS PEQUENOS AGRICULTORES DO MUNICIPIO DE VALENTE (APAEB-
Associação dos Pequenos Agricultores do Estado da Bahia)
AUTUANTE - JOSÉ OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM - INFAZ SERRINHA
INTERNETE 02/02/02

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0003-01/01

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO. FIBRA DE SISAL. **a)** BASE DE CÁLCULO. ENTRADA DE FIBRAS DE SISAL. ENCERRAMENTO DA FASE DE DIFERIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A autuação teve como base a Instrução Normativa nº 08/88 para a determinação da base de cálculo. Entendimento manifestado por órgão técnico esclarece que a citada Instrução não se aplica a fibra de sisal que tem pauta fiscal. Infração insubsistente. **b)** OPERAÇÃO TRIBUTADA LANÇADA COMO NÃO TRIBUTADA. SAÍDAS INTERNAS, INTERESTADUAIS E PARA O EXTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovado nos autos que o produto exportado para o exterior, no ato da autuação, já gozava de isenção. As operações interestaduais foram normalmente tributadas e as saídas internas ocorreram com diferimento. Infração insubsistente. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 08/03/91, exige imposto no valor de Cr\$6.911/417,68, pelos seguintes fatos:

- 1) Exercícios de 1989 – 1990 – 1991 - omitiu recolhimento de ICMS, nos valores de Ncr\$101.685,36, Cr\$4.034.107,16 e Cr\$868.843,23, respectivamente, referente ao encerramento da fase do diferimento pelas entradas de sisal;
- 2) Exercícios de 1989 e 1990 - omitiu recolhimento de ICMS, nos valores de Ncr\$9.113,00 e Cr\$1.897.668,93, respectivamente, referente as operações de saída de sisal tributadas, lançadas como não tributadas, decorrente do desencontro entre os valores do imposto e o informado pelo contribuinte, deduzido do imposto reclamado no Anexo 2 (infração indicada no item anterior – período de janeiro a dezembro/90).

O autuado, às fls. 48 a 54, através de seu representante legalmente constituído, apresenta defesa alegando preliminarmente a nulidade do Auto de Infração em virtude de existência de consulta formulada à Secretaria da Fazenda e pendente de decisão envolvendo matéria objeto da autuação.

Argumenta que ingressou com processo de consulta sob nº 303.250/90, de 07/02/90, e ainda não foi resolvida definitivamente, tendo sido indagado o seguinte:

“A – É correto o entendimento que a fibra de sisal preparada em forma têxtil para exportação esteja isenta do recolhimento do ICMS quando da venda ao exterior?”

“B = Qual deve ser a base de cálculo e o momento do recolhimento do imposto relativo ao produto que ingressou com ICMS diferido e que foi posteriormente exportado ao exterior?”

“C – Havendo pagamento do ICMS pelo produto adquirido deveremos manter os créditos para utilização como instituído, pelo art. 90 do RICMS, e na forma do Decreto nº 30.827 de 08.08.84 e posteriores alterações?”

Alega ser incontestável que o momento do encerramento da fase de diferimento do produto que ingressou com o imposto diferido é matéria objeto de consulta ainda não decidida, assim o processo está eivado de nulidade. Transcreve o art. 78 do RPAF/81 e diz que o Auto de Infração também é nulo por ausência do competente Termo de Início de Fiscalização, conforme estabelece o inciso III do § 3º do art. 32 do RPAF/81

Argumenta que no Termo de Ocorrência consta que a omissão de recolhimento do imposto se deu pelo encerramento da fase de diferimento de mercadorias adquiridas a produtores rurais, o que de acordo com a correta interpretação da legislação em vigor, não ocorreu. Que se a autuação não fosse improcedente pela inocorrência do encerramento da fase de diferimento, o seria pelas falhas insanáveis, a exemplo da falta de exclusão de parcelas que não foram objeto de diferimento, de erro de soma, etc.

Diz que o maior equívoco apontado na autuação, que torna o levantamento inaproveitável, diz respeito a determinação do valor da base de cálculo, feita de forma aleatória e sem amparo legal, ao ser embutido no cálculo, o imposto ora reclamado. Que no encerramento da fase de diferimento do imposto, a base de cálculo é o valor da operação, desde que não inferior ao valor de aquisição.

Esclarece que todas as entradas, objeto de diferimento, foram transferidas para o estabelecimento matriz, também habilitado a operar no citado regime, cujo estabelecimento é responsável pela aquisição e exportação para o exterior de tais mercadorias. Transcreve o art. 9º, XVII e art. 12, V, do RICM/81 para afirmar que cabe a este último a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto.

Cita a Instrução Normativa nº 80 de 17/10/84 que determina que os produtos destinados a industrialização ou exportação para o exterior, quando realizadas entre contribuintes habilitados para o respectivo produto, poderão ocorrer com diferimento do imposto e transcreve o item 2.3, conforme abaixo:

2.3 – As operações mercantis com produtos destinados a industrialização ou exportação para o exterior, quando realizadas entre contribuintes habilitados para o respectivo produto, poderão ocorrer com diferimento do imposto.

Argumenta, ainda, que o autuante chama para si a competência para estabelecer a base de cálculo, matéria de estrita reserva legal, já que o parágrafo único do art. 41, da Lei nº 4.825/89 estabelece que na hipótese de diferimento a base de cálculo é o valor da operação.

Conclui requerendo que seja decretada a nulidade, ou por cautela julgar improcedente o Auto de Infração.

O autuante, às fl. 60 a 62, informa que não procede a preliminar de nulidade argüida pelo defendente, uma vez que a resposta ao consulente já lhe foi apresentada, negando-lhe provimento.

Transcreve o art. 9º, XVII, do RICMS/81, para afirmar que o imposto foi exigido por ter se encerrado a fase de diferimento, sendo exigível o tributo no prazo regulamentar, expresso no art. 11 do citado regulamento.

Diz que o autuado conclui que o sisal beneficiado é produto industrializado, e como tal, imune de tributação pelo ICMS, tomando como base Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal de nº102/88;no entanto, afirma, que esta alegação não prospera face ao disposto no inc. II do §2º do art. 2º do RICMS/89, que considera o produto como sendo semi-elaborado. Que tal entendimento foi robustecido pela Lei Complementar Federal nº 65/91 que dirimiu toda controvérsia, confirmando ser um produto semi-elaborado.

Quanto as alegações de impropriedades, equívocos, inexatidões e erros, citados pela defesa, o autuante informa que o defendente não demonstra quais as imprecisões alegadas. Que o processo está instruído com base em demonstrativos que o integram, dos quais cópias foram extraídas e entregues ao impugnante.

Em relação ao valor da base de cálculo, informa que o art. 79 do RICMS/89, define que o ICMS integra sua própria base de cálculo, cuja interpretação lapidar foi dada através da Instrução Normativa nº 008/88.

Esclarece que o defendente no intuito de desonerar-se do imposto devido, informa que as entradas diferidas foram objeto de saídas também com diferimento. No entanto, o Regulamento não cogita e nem permite sucessivas saídas ao abrigo do diferimento, tornando-se exigível o imposto.

Mantém a autuação.

A PROFAB solicita que a DEREF informe se a resposta da consulta feita pelo autuado já foi definida contrariando o seu pedido, tendo sido anexado às fls. 92 a 95, cópia xerográfica da resposta da consulta ao impugnante, que ocorreu em março/90 e diz respeito a incidência de ICMS nas operações de exportação de fibra de têxtil de sisal.

Novamente, a PROFAB encaminha o processo ao DICO para exame nos documentos fiscal em razão das alegações de impropriedades e inexatidão dos valores lançados, haja vista a alegação de cerceamento de defesa.

Em resposta, o DICO, através do revisor diligente, informa que o fato da Receita Federal considerar como produto industrializado as fibras têxteis de sisal, não obriga que a legislação deste Estado, acate esse entendimento, já que o Convênio ICM 66/88, dispõe que não se considera como industrializado qualquer que seja a forma de acondicionamento a que sejam submetidos os produtos resultantes dos processos de desfibramento de produtos agrícolas. Assim, a fibra de sisal está excluída do gozo do benefício de isenção na exportação por não ser considerado produto industrializado, e sim, semi-elaborado. Inclusive fora da fase do diferimento, que tem incidência apenas sobre a primeira operação, ou seja, na saída do produtor, devendo o tributo ser recolhido no mês seguinte ao da ocorrência do termo final do diferimento e, no mesmo prazo previsto para o pagamento das operações normais.

Confirma que a base de cálculo está estabelecida no art. 79 do RICMS , com os esclarecimentos contidos na Instrução Normativa 008/88.

Diz que na entrada no estabelecimento, que se encerrou a fase do diferimento torna-se exigível o imposto levantado pelo autuante, nos valores de Cr\$110,79, Cr\$5.931.776,09 e Cr\$868.843,23, num total de Cr\$6.800.730,11.

Novamente, a PROFAB retorna o processo ao DICO para esclarecimento em relação ao valor da autuação indicado na autuação. Em resposta, aquele órgão demonstra os valores por exercício em cruzeiros reais, moeda vigente na data da lavratura da ação fiscal.

A PROFAB, em parecer, à fl. 101, acolhe os fundamentos do documento de fls. 92 a 95, assim como o relativo a diligencia efetuada pelo revisor fiscal e mantém a autuação.

À fl. 103 consta que o autuado foi cientificado do resultado das diligências determinadas pela PROFAZ e da conclusão emitida por aquela procuradoria.

Ao se manifestar, o autuado, às fls. 104 e 105, alega que o autuante declarou que os débitos se referiam exclusivamente a ingressos relativos a mercadorias diferidas, no entanto tal afirmativa vai de encontro a realidade, já que da simples verificação do Anexo do Auto demonstra valores pelo percentual de 13%, que é exclusivo de produtos destinados ao mercado externo. Também, o autuante não considerou a existência de créditos acumulados, bastante superiores aos débitos existentes o que invalida o Auto de Infração na sua totalidade. Que tais fatos e as provas materiais anexadas conclui ser nula a autuação.

O autuado, à fl. 109, informa que o valor de Cr\$1.897.668,93 se refere a vendas normais, tanto para o comércio como para o exterior, tendo sido concedido seus respectivos créditos fiscais, conforme demonstrado no Anexo 3. Diz também, concordar com a diligência realizada por fiscal estranho ao feito.

O autuado, à fl. 112, alega que não foram considerados os créditos fiscais e pede que seja revisto a autuação para o seu cancelamento.

O processo foi pautado para julgamento, tendo, naquela oportunidade, a conselheira Telma Silva Dantas pediu vistas dos autos e sugerindo que o processo fosse encaminhado em diligência ao DICO para responder as suas indagações que enumerou de 1 a 7, o que foi acolhido pelo relator do processo.

O autuado foi intimado a apresentar elementos que elucidassem as questões suscitadas nos autos. Constan anexados ao processo, cópias xerográficas de DAEs, extrato emitido pelo Sistema de Informatização da SEFAZ, além de outros documentos. O revisor do DICO, às fls. 133 a 137, além do seu relatório, junta demonstrativo de débito reduzindo o valor do auto de infração para Cr\$6.309.417,68 e respondendo ao que foi perguntado diz:

- 1) que o funcionamento do autuado consiste em beneficiamento e vendas no mercado interno e exportação de sisal;
- 2) que a associação age em nome de seus associados de forma conjunta;
- 3) que as operações são: compras, beneficiamento e vendas de sisal;
- 4) na condição de beneficiador recolhe o imposto diferido nas compras e nas saídas, vendas no mercado interno e na exportação;
- 5) que todas as entradas estão sujeitas ao diferimento;
- 6) que a tributação ocorre nas entradas com diferimento e nas saídas para as vendas no mercado interno e para a exportação, deduzindo destas saídas o imposto pago no diferimento;
- 7) que a origem do crédito acumulado seria o recolhimento do imposto diferido sobre as entradas, todavia não existem créditos acumulados, porque o autuante fez a dedução nos cálculos do imposto devido pelas saídas.

Diz que a falta de especificação do recolhimento gerou a dúvida. Que o setor de sisal só recolhia imposto sobre as entradas e que foram refeitos os cálculos considerando os recolhimentos efetuados nas entradas, fls. 133 e 134, também foram inclusos os recolhimentos não considerados na autuação e corrigidos as saídas a menos no mês de fev/90 (fls. 117/118 – 126/127 e 27). Conclui informando que do total remanescente que corresponde ao valor de Cr\$6.309.165,25, fica assim demonstrado: o valor de Cr\$2.097.908,34 se refere a falta de

recolhimento do ICMS diferido; o valor de Cr\$4.183.503,49 se refere a exportação e; o valor de Cr\$27.753,42 se refere a vendas no mercado interno.

O CONSEF, em julho de 1996, através do seu presidente, solicita diligência ao DAT para que emita seu posicionamento técnico conclusivo a respeito do sisal destinado à exportação.

Em resposta, o gerente da Gerência de Orientação e Consultas Tributárias, em julho de 1998, informa que tendo em vista o Parecer/GECOT/DITRI nº 840/98 que reforma o Parecer/GETRI nº 1.623/96, para reconhecer ao contribuinte o direito à manutenção de crédito relativo às entradas de mercadorias utilizadas como matéria-prima, material secundário e material de embalagem, ..., especificamente a fibra de sisal – destinada ao exterior.

No Parecer GETRI nº 1.623/95, o entendimento da administração era de que a exclusão do produto da Lista de semi-elaborados significava a exigência de tributação integral. Que a função da referida Lista era a de estabelecer níveis de tributação de zero a cem. Assim, a ausência de um produto revestido das características de semi-elaborado desta lista só poderia significar sua tributação. Também, tal entendimento gerou polemica em torno da questão, já que a própria classe dos exportadores de sisal, continuavam a crer que a exclusão do produto do Anexo 7 do RICMS/89, estava implícita a intenção de considera-lo produto industrializado, desonerado do ICMS na exportação.

O Convênio ICMS nº 159/92, acrescenta a fibra de sisal à lista dos semi-elaborados com percentual de 50% de redução de base de cálculo e Mediante Convênio ICMS nº 164/92, o Estado da Bahia ficou autorizado a conceder isenção ao produto nas saídas para o exterior.

Em conclusão, aquela gerência entendeu que os créditos resultantes das entradas de mercadorias utilizadas como matéria-prima, material intermediário e secundário e material de embalagem, no período compreendido entre 01/03/89 até 09/02/93, não existir amparo legal que possibilitasse a sua manutenção.

O Parecer GECOT nº 840/98, foi ratificado pelo Diretor do DAT e pelo diretor da PROFAZ, tendo o Secretário da Fazenda com base no opinativo da PROFAZ, ratificado a resposta da DITRI, através do citado Parecer.

O parecerista diz que diversos setores da Secretaria da Fazenda (GETRI, SUIEX, PROFAZ) , em estudos acerca da matéria, com a finalidade de rever o posicionamento anterior emitido pela GETRI, deliberaram-se ouvir o posicionamento dos Estados Federados em relação exigência ou não do imposto por ocasião das exportações de produtos tidos como semi-elaborados, mas não contidos na Lista anexa ao Convênio ICMS 07/89, fato que ocorreu na 79ª reunião da COTEPE. Com o posicionamento externado pelos representantes dos Estados conclui-se com o novo entendimento que vinha sendo esboçado através do trabalho da revisão realizada pela Administração quanto a natureza da fibra de sisal como produto industrializado semi-elaborado entendendo que no período compreendido entre o início da vigência do novo sistema tributário, em 01/03/89 até a vigência do convênio 152/92, o sisal possuía o “status” de produto industrializado e como tal gozava do benefício da desoneração do imposto nas operações de saídas para o exterior.

Assim, com a Declaração de Constitucionalidade da Lei Complementar nº 65/91, por parte do STF, os créditos resultantes das entradas de mercadorias utilizadas como matéria-prima, material intermediário e secundário e material de embalagem, não deverão ser estornados, pois prevalece a norma disposta no art. 3º da referida lei.

VOTO

Rejeitada a preliminar de nulidade argüida pelo defendente sob o fundamento de que o procedimento fiscal foi instaurado estando sob consulta a matéria, objeto da autuação, haja vista que além de não comprovar tal fato, a Inspetoria Fazendária em atendimento ao solicitado pela PROFAZ, comprovou que em março de 1990 a DITRI respondeu a consulta feita pelo autuado. Assim, não prospera a alegação de que se encontrava sob consulta

Na presente autuação foi exigido ICMS em razão de:

- 1 omissão de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 1989, 1990 e 1991 referentes ao encerramento da fase de diferimento pelas entradas de sisal;
- 2 omissão de recolhimento de ICMS, nos exercícios de 1989 e 1990, referente as operações de saída de sisal tributadas, lançadas como não tributadas, decorrente do desencontro entre os valores do imposto e o informado pelo contribuinte, deduzido do imposto reclamado no item anterior.

Vale observar que para a determinação do valor da base de cálculo do item 1, conforme se verifica do Anexo 2 (fl. 5), foram observadas as disposições contidas na Instrução Normativa nº 008/88. E que os valores apontados nos autos em relação ao segundo item acima, estão inclusas as saídas para o exterior.

A matéria em discussão foi exaustivamente objeto de análise pelos órgãos da Administração Tributária, tendo sido emitidos pareceres que direcionaram as decisões deste colegiado. Na evolução da discussão sobre o assunto, o Parecer GETRI nº 1.623/95 foi reformado pelo Parecer GECOT nº 840/98, cujo teor do parecer foi ratificado pelo Diretor do Departamento de Administração Tributária, pelo Diretor da PROFAZ e pelo Sr. Secretário da Fazenda.

Entendeu a Administração, através do Parecer GECOT nº 840/98 que fibra de sisal é produto industrializado semi-elaborado e que no período compreendido entre o início da vigência do novo sistema tributário, em 01/03/89, até ao início da vigência do Convênio ICMS 152/92 que incluiu o produto na lista dos semi-elaborados, possuía o status de produto industrializado e, como tal, gozava do benefício da desoneração do imposto estadual nas saídas para o exterior.

Esse entendimento foi externado pelos representantes dos Estados, na 79ª reunião do COTEPE que consideraram à unanimidade:

- a) que a lista de produtos semi-elaborados anexa ao Convênio ICM 07/89, ratificada pelo Convênio 15/91 é exaustiva, estando o produto semi-elaborado ausente do rol da Lista dos citados Convênios, significa que se encontra isento de tributação nas saídas para o exterior;
- b) assim, por consequência, a exportação de fibra de sisal, enquadrada na definição legal de semi-elaborado e não contida na lista anexa ao já citado Convênio, não é tributada pelo ICMS.

De todo o acima exposto, ficou evidenciado que mesmo antes da celebração dos Convênios ICMS nºs 152/92 e 164/92 concedendo isenção nas saídas de fibra de sisal para o exterior, entendeu a Administração Tributária, mediante Parecer nº 840/98, emitido pela GECOT/DAT, que o produto fibra de sisal já gozava do benefício da desoneração do imposto estadual em operações de saídas para o exterior. Assim, não há o que se falar em exigência de imposto nestas operações.

Com relação ao levantamento da falta de pagamento do imposto por diferimento nas entradas de mercadorias, observo que este contribuinte, sendo uma associação de produtores, deve ter o tratamento fiscal dispensado ao produtor rural. O inciso XVII, do art. 9º do RICMS/89, prevê o diferimento do tributo nas operações que destinem o sisal de estabelecimento de produtor

agrícola para outros estabelecimentos neste Estado que se encontrem habilitados a operar no regime. Assim, pelos elementos aduzidos pela defesa e não contestados pelo autuante de que o estabelecimento autuado coleta as mercadorias produzidas pelos seus associados dando saída para estabelecimentos habilitados a operar no regime, sendo, desta maneira, é indevida a autuação quanto a este aspecto. Em fase do exposto não subsiste também a exigência fiscal em relação as saídas internas.

Art. 9º . Ficam diferidos o lançamento e o pagamento do ICMS, nas seguintes operações internas:

XVII – nas saídas de sisal bruto ou beneficiado promovidas diretamente por produtor agrícola com destino a matriz ou filial de estabelecimento que desenvolva neste Estado, atividade de industrialização ou exportação para o exterior, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente;

Também, em relação a exigência do imposto pelo encerramento da fase de diferimento nas entradas, a diferença exigida é em razão de o autuante proceder ao calculo do imposto devido tomando por base a Instrução Normativa nº 08/88, pelas entradas do produto no estabelecimento industrializador. No entanto, a DITRI em parecer técnico GECOT nº 2.704/99 apesar de não direcionado ao autuado, diz respeito a mesma situação em discussão, inclusive faz referencia a outro parecer emitido pelo GECOT de nº 848/99, esclarecendo o seguinte:

- 1) Parecer GECOT nº 2.704/99 - “Finalmente, quanto à fixação da base de cálculo do imposto devido por diferimento nas operações com fibras de sisal, ressaltamos que *as disposições da Instrução Normativa 08/88 não se aplicam às operações com produtos pautados*, entendimento este já expresso por esta Gerência em pareceres anteriores...”
- 2) No Parecer GECOT nº 848/99, aquela Gerência esclarece que em decorrência do novo entendimento manifestado pela Diretoria de Tributação, e do grande número de Autos de Infração lavrados no período (março de 1989 a janeiro de 1993), foi sugerido às empresas do setor, a reconstituição de sua escrita fiscal, para fins de compensação com os débitos exigidos nos autos, se fosse o caso, procedimento que seria avaliado posteriormente pela fiscalização.

Já nas saídas interestaduais o imposto é devido, vez que o instituto do diferimento não se aplica a tais operações. No entanto, dos levantamentos apresentados pelo autuante, os dados indicam que houve recolhimentos efetuados evidenciando não haver imposto a ser recolhido nestas operações.

Assim, no presente caso, desnecessário o envio do processo para a reconstituição de sua escrita, por não haver imposto a ser exigido.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **02348555/91**, lavrado contra ASSOCIACAO DOS PEQUENOS AGRICULTORES DO MUNICIPIO DE VALENTE (APAEB-Associação dos Pequenos Agricultores do Estado da Bahia)

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10. 10. 00.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de janeiro de 2002.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA