

A. I. N° - 269102.0031/04-4
AUTUADO - ALGOCAL ALGODOEIRA CACULEENSE LTDA.
AUTUANTE - OSVALDO SILVA GIACHERO
ORIGEM - INFAZ GUANAMBI
INTERNET - 02.12.04

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0467-03/04

EMENTA: ICMS. 1. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. PRESUNÇÃO LEGAL DE REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de entradas de mercadorias, apurada mediante levantamento quantitativo de estoques, indica que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Não comprovada pelo contribuinte a origem dos recursos. 2. DIFERIMENTO. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA OPERAR NO REGIME. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO NAS ENTRADAS DE ALGODÃO EM CAPULHO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO. Não obstante ter ficado comprovado a falta de pagamento do imposto na entrada dos produtos, em razão da responsabilidade solidária, não há como ser exigido o imposto apontado, sob pena de bitributação. Convertida a exigência do imposto em multa por descumprimento de obrigação acessória em razão de o contribuinte ter postergado o pagamento do imposto sem possuir habilitação para operar no regime de diferimento. 3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE APRESENTAÇÃO DOS DOCUMENTOS COMPROBATÓRIOS. Infração comprovada. 4. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória punível com multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração comprovada. 5. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Infração caracterizada. 6. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRATAÇÃO DE TRANSPORTADOR AUTÔNOMO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. A lei atribui ao contratante de serviço de transporte prestado por autônomo a condição de sujeito passivo por substituição, sendo o contratante inscrito na condição de contribuinte normal. Infração caracterizada. Rejeitado o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado, em 12/08/04, para exigir o ICMS no valor de R\$467.385,81, acrescido das multas de 60% e 70%, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no montante de R\$75,00, em decorrência de:

1. Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurado mediante levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias, em exercício fechado (2000) – R\$164.080,96;
2. Falta de recolhimento do imposto, por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido (1999 e 2000) – R\$277.545,21;
3. Utilização indevida de crédito fiscal sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito – R\$1.582,02;
4. Entradas de mercadorias sujeitas à tributação sem o devido registro na escrita fiscal – multa de 10% no valor de R\$75,00;
5. Falta de recolhimento do imposto, nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios – R\$12.770,22;
6. Falta de retenção e conseqüente recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal – R\$11.407,40.

O autuado apresentou defesa por meio de advogado (fls. 78 a 114) alegando, relativamente à infração 1, que a presunção prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 “refere-se a saídas verificadas em momento posterior às entradas não registradas, baseando-se na premissa (ainda que questionável) de que se o contribuinte não registrou tais entradas é porque os produtos adquiridos serão aplicados na fabricação de mercadorias cuja saída será igualmente não registrada”, enquanto que “o artigo 7º, inciso II, da Portaria nº 445/98 admite hipótese de presunção diversa: as entradas omitidas foram custeadas com receitas decorrentes de operações de saída anteriormente realizadas”.

Argumenta que, além de não encontrar amparo legal, tal presunção é frágil, haja vista que “a aquisição de mercadorias cuja entrada deixou de ser registrada pode ter sido custeada por uma infinidade de hipóteses além da obtenção de receitas com base em vendas anteriormente sonegadas”.

Acrescenta que “a única interpretação que se pode extrair do artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 (cuja interpretação deve ser restrita, uma vez que se está diante de hipótese presuntiva – exceção ao princípio da verdade material) é a de que a presunção decorrente de entradas não registradas refere-se a saídas ocorridas em momento posterior às entradas omitidas, donde se conclui pela inexistência de amparo legal para a hipótese presuntiva referida no Auto de Infração”.

Em seguida, transcreve o pensamento de diversos doutrinadores sobre as presunções e provas e o voto proferido no Acórdão CJP nº 0212-12/02.

Aduz que o lançamento “deveria ter atestado não somente a ocorrência de omissões de entrada, mas também que a única consequência possível que se pode extrair de tal constatação é a

ocorrência de saídas pretéritas não registradas” e que “pecando pela ausência da 2ª comprovação anteriormente referida, impõe-se a declaração de improcedência do Auto de Infração”.

Finaliza dizendo que, mesmo que se admita que a omissão de entrada verificada no exercício de 2000 conduziria à ocorrência de omissão de saídas em exercícios anteriores, alega que o exercício de 1999 foi fiscalizado sem que tivesse sido constatada nenhuma omissão de saídas de mercadorias e, além disso, os exercícios anteriores a 1998 já foram atingidos pelo prazo decadencial.

Quanto à infração 2, esclarece, inicialmente, que teve a sua habilitação para operar no regime de diferimento cassada em 05/06/98. Em seguida, transcreve os artigos 342, 343, inciso X, 347 e 348, do RICMS/97 e apresenta a seguinte argumentação:

1. as saídas internas de algodão são beneficiadas pelo regime do diferimento, benefício “contemplado pela legislação baiana que aglutina duas figuras: uma moratória (quando posterga no tempo o pagamento do imposto) e a atribuição de uma responsabilidade por substituição (quando estabelece, de antemão, que um contribuinte diverso daquele que realizou o fato gerador, ficará responsável pelo pagamento do imposto)”;
2. “desconsiderada a hipótese de exportação (constante da alínea “b” do inciso X do artigo 343 do RICMS/97), o recolhimento do ICMS incidente sobre todas as saídas internas de algodão (sobre a roupagem de capulho, pluma ou beneficiado) ficará a cargo do industrial”;
3. “sendo a Impugnante mera beneficiadora de algodão em capulho, transformando-o em algodão em pluma (não se encartando, pois, na qualidade de estabelecimento industrial, por força do quanto disposto no artigo 2º, § 6º, I e II do RICMS/97), tanto o imposto incidente sobre suas aquisições, quanto aquele decorrente de suas operações de venda estariam diferidos para quando da saída realizada pelo estabelecimento industrial presente no elo seguinte da cadeia produtiva”;
4. como não está habilitado a operar no regime do diferimento, entende que o termo final do regime (que normalmente ocorreria quando da saída do algodão do estabelecimento industrial) ficou antecipado para quando da saída do algodão em capulho para seu estabelecimento, ficando a cargo de seu fornecedor no momento em que realizar o lançamento e pagamento do imposto de sua operação própria (não mais beneficiado pelo diferimento), bem como do imposto correspondente a eventuais operações anteriores (até então diferido), na condição de responsável por substituição;
5. o item 1 da Instrução Normativa nº 80/84 caminha no mesmo sentido, ao determinar que “a exigência de habilitação recai sempre sobre o adquirente da mercadoria, assim, a saída para contribuinte não habilitado encerra a fase de diferimento, devendo o imposto ser pago no ato da saída da mercadoria, mesmo que o remetente seja contribuinte habilitado”.

Conclui que nada deve a título de imposto diferido, visto que a legislação exige que o ICMS, que deixou de ser recolhido pelo fato de não estar habilitado a operar no regime do diferimento, seja pago pelos seus fornecedores (artigo 347, inciso II, alínea “b”, do RICMS/97).

Alega, outrossim, que, mesmo que assim não fosse, deve-se considerar que as saídas posteriores de algodão em pluma foram tributadas sobre o valor de aquisição das matérias primas, acrescido do valor agregado, e que não houve utilização de créditos fiscais (seja pelo diferimento que supostamente amparava tais operações de aquisição e até mesmo porque a peça acusatória aponta ocorrência de omissão no registro de entradas). Entende que somente seria imputável penalidade por descumprimento de obrigação acessória, concernente ao registro de suas aquisições.

Transcreve o voto exarado no Acórdão nº 2057/00 e, finalmente, ressalta que, embora o preposto fiscal tenha tipificado a multa no artigo 42, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96, indicou, por equívoco, o percentual de 60%, ao invés de 50%.

Em relação às infrações 3, 4 e 5, reconhece a sua procedência e afirma que “irá realizar o regular recolhimento do imposto nelas exigido, com os benefícios de redução de multa constantes da legislação vigente”.

Em referência à infração 6, reconhece a sua procedência, mas alega que, em se tratando de operações interestaduais, a alíquota do ICMS que deveria ter sido retido e recolhido é de 12% e não 17% como indicado pelo autuante. Sendo assim, diz que “irá proceder ao recolhimento parcial do imposto exigido (referente à aplicação da alíquota de 12%), requerendo seja julgado improcedente a exigência do imposto calculado com base na alíquota que exceder 12%”.

Por fim, requer a realização de “diligência/perícia, a fim de constatar a inoccorrência de saídas omitidas em exercícios anteriores a 2000”, e pede a improcedência das infrações 1 e 2 e a procedência parcial da infração 6 do lançamento.

O autuante, em sua informação fiscal (fls. 154 e 155), rebate as alegações defensivas aduzindo, em relação à infração 1, que “para os que lidam com interpretação tributária, é entendimento que a omissão de entrada apurada não pode se referir a suas saídas posteriores; visto que, estas saídas já foram todas tributadas, ao fazer destaque do ICMS em suas respectivas notas fiscais de saída, que foram suporte para quantificar a omissão de entrada”. Ao contrário, afirma que “o imposto reclamado refere-se a saídas pretéritas de mercadorias tributadas, que ocorreram sem o seu pagamento; e o alicerce legal deste lançamento de ofício, está no artigo 4, parágrafo 4º, da lei 7014/96, que autoriza sua presunção”.

Afirma que a peça alicerce da presente autuação é o levantamento quantitativo de estoques, referente ao qual o autuado não demonstrou nenhum erro ou vício que pudesse comprometer a sua veracidade.

Conclui dizendo que a presunção de realização de saídas de mercadorias tributáveis sem o pagamento do imposto é relativa a fato anterior a 31/12/00, podendo ter ocorrido dentro do próprio exercício de 2000, e como o contribuinte não comprovou a improcedência da presunção, pede que seja mantido o lançamento.

Quanto à infração 2, afirma que o artigo 39, inciso VIII, do RICMS/97 estabelece a responsabilidade solidária do adquirente nas saídas de mercadorias de produtores não inscritos e, como o autuado não possuía habilitação para operar no regime de diferimento, nos exercícios de 1999 e 2000, o artigo 347, inciso II, alínea “b”, do RICMS/BA determina o lançamento do imposto desde a saída das mercadorias dos produtores.

Acrescenta que “embora o imposto ora cobrado reverta em crédito para o contribuinte, devido ao fato de a empresa haver recolhido o ICMS na saída da pluma, sem gerar prejuízo econômico para o Estado, houve um prejuízo financeiro, visto que tal recolhimento somente se sucedeu após a fase de industrialização” e, agindo dessa maneira, “a autuada assumiu uma condição preferencial em relação aos seus concorrentes de mercado, pois se a Lei impõem o recolhimento do imposto no momento da aquisição de capulho para todos os contribuintes sem habilitação para o diferimento, seria desleal fazê-lo diferentemente para com os demais empresários que se empenharam em cumprir a Lei”. Pede a manutenção do débito.

Relativamente à infração 6, que exige o tributo por substituição referente à contratação de frete realizado por autônomos, esclarece que, embora conste no Auto de Infração (fl. 3) a alíquota de 17%, esta foi utilizada unicamente como parâmetro para a determinação da base de cálculo (procedimento intrínseco do Sistema de Emissão de Auto de Infração – SEAI). Ressalta, contudo,

que o demonstrativo constante às fls. 65 a 72, revela claramente que a alíquota usada nos cálculos foi de 12% e 17%, conforme o destino da operação. Reafirma que o débito está correto e solicita a sua manutenção.

Apesar de não terem sido anexados novos elementos, o autuado foi intimado da informação fiscal (fl. 156), mas não se manifestou.

VOTO

Inicialmente, rejeito o pedido de diligência e/ou perícia feito pelo autuado, a fim de constatar a inocorrência de saídas omitidas em exercícios anteriores a 2000”, porque já se encontram no processo todos os elementos de minha convicção e, além disso, acorde o artigo 145, do RPAF/99, “o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade”, o que não foi feito pelo contribuinte em sua peça de defesa.

O presente Auto de Infração foi lavrado para exigir o ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, em razão de seis irregularidades.

A infração 1 refere-se à exigência de imposto, por presunção, em razão da constatação de omissão de registro de entradas de mercadorias, apurada em levantamento quantitativo de estoques no exercício de 2000.

O autuado argumentou que a presunção prevista no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 “refere-se a saídas verificadas em momento posterior às entradas não registradas, baseando-se na premissa (ainda que questionável) de que se o contribuinte não registrou tais entradas é porque os produtos adquiridos serão aplicados na fabricação de mercadorias cuja saída será igualmente não registrada”, enquanto que “o artigo 7º, inciso II, da Portaria nº 445/98 admite hipótese de presunção diversa: as entradas omitidas foram custeadas com receitas decorrentes de operações de saída anteriormente realizadas”, o que, em seu entendimento, traz como consequência, a improcedência do lançamento pois não há amparo legal para a citada presunção.

Nesse momento, creio ser necessário um esclarecimento sobre o levantamento quantitativo de estoques, auditoria fiscal disciplinada pela Portaria nº 445/98. O trabalho consiste, nos termos do artigo 1º, da citada Portaria, numa “modalidade de procedimento fiscal destinado a conferir as entradas e saídas de mercadorias do estabelecimento de contribuinte, num determinado período, tomando-se como pontos de referência os inventários inicial e final do período considerado, levando-se em conta tanto as quantidades de mercadorias como a sua expressão monetária”.

Como resultado do levantamento de estoques, pode ocorrer a constatação de omissão de saídas e/ou de registro de entradas de mercadorias, sendo que:

1. a omissão de saídas de mercadorias constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais e, conseqüentemente, sem lançamento dos valores correspondentes em sua escrita (artigo 4º, da Portaria nº 445/98);
2. na omissão do registro de entradas de mercadorias, entretanto, o fato gerador do ICMS não ocorre na entrada das mercadorias no estabelecimento e, portanto, a exigência do pagamento do imposto deve ser embasada no preceito legal de que a falta de contabilização de entradas de mercadorias autoriza a presunção da ocorrência de operações tributáveis realizadas anteriormente sem emissão de documentos fiscais e,

conseqüentemente, sem pagamento do imposto (RICMS/97, art. 2º, § 3º c/c o artigo 7º, da Portaria nº 445/98).

Feitas essas considerações, verifico que o levantamento de estoques, na presente autuação, foi realizado numa empresa beneficiadora de algodão (fls. 13 a 41), tendo sido constatada a ocorrência de omissão do registro de entradas de mercadorias, levando à conclusão de que o autuado realizou saídas de mercadorias, anteriormente, sem a emissão de notas fiscais. Este CONSEF tem seguido o posicionamento de que, nos levantamentos quantitativos efetuados em tais empresas, caso seja detectada a omissão de registro de entradas, o preço médio deve ser calculado em relação à matéria prima utilizada no processo produtivo, o que foi feito de forma correta pelo autuante.

Dessa forma, na situação acima relatada, exige-se o tributo em decorrência da presunção insculpida no § 4º do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 que tem a seguinte dicção: “O fato de a escrituração indicar saldo credor de Caixa, suprimentos a Caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a existência de entrada de mercadorias não contabilizadas ou de declaração de vendas pelo contribuinte em valores inferiores às informações fornecidas por instituições financeiras e administradoras de cartões de crédito, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção”.

A interpretação correta do dispositivo legal é de que, comprovada a omissão de registro de entradas de mercadorias (seja pela falta de escrituração de notas fiscais de entradas, seja pela realização de levantamento de estoques), é possível presumir-se legalmente que o contribuinte realizou operações de saídas de mercadorias, em momento anterior, e não as declarou à tributação, sendo que a receita decorrente de tal omissão foi utilizada para a aquisição de mercadorias também não registradas na escrita do contribuinte. Tal entendimento nada tem a ver com a interpretação esposada pelo impugnante e, portanto, concluo que a auditoria fiscal levada a efeito nesta autuação encontra amparo legal e é perfeitamente válida como meio de prova.

Vale ressaltar que não há contradição entre a presunção prevista no artigo 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96 e a redação do artigo 7º, da Portaria nº 445/98, considerando que a Lei não estabelece em que momento deve-se presumir a ocorrência de omissão de saídas de mercadorias tributáveis enquanto que a referida Portaria apenas interpreta o dispositivo legal.

Saliento que a própria legislação prevê a possibilidade de o contribuinte comprovar a improcedência da presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis, porém o autuado não trouxe ao PAF nenhuma prova, elemento ou mesmo indicação de que havia algum equívoco no levantamento fiscal ou que os recursos que serviram para a aquisição das mercadorias não escrituradas foram oriundos de outras fontes de receita que não de vendas de mercadorias tributáveis.

O argumento defensivo, de que a autuação não poderia prosperar porque o exercício de 1999 foi fiscalizado sem que tivesse sido constatada nenhuma omissão de saídas de mercadorias e os exercícios anteriores a 1998 já foram atingidos pelo prazo decadencial, também não merece guarida, pois, como salientado pelo autuante, a omissão de saídas de mercadorias provavelmente ocorreu no mesmo exercício em que se realizou o levantamento quantitativo de estoques (2000).

Finalmente, destaco que o voto transcrito pelo autuado e proferido no Acórdão CJF nº 0212-12/02 foi o voto vencido. O voto vencedor, emanado do Conselheiro Sr. Ciro Roberto Seifert, rejeitou o Recurso Voluntário e, portanto, manteve a procedência do Auto de Infração, e tem o seguinte teor:

VOTO VENCEDOR

Discordo do Relator do PAF quando afirmou que o autuante não comprovou a acusação e, sendo assim, não haveria como se pretender aplicar a “presunção legal” de que teria havido omissão de saídas de mercadorias e quando concluiu pela improcedência do Auto de Infração.

O autuante elaborou fluxo do caixa, conforme planilhas às fls. 8 a 13 dos autos, onde foram consideradas as receitas pelas vendas à vista e as despesas pela compras efetivamente pagas no período, e apurou a ocorrência de saldo credor na conta “Caixa” do contribuinte.

O fato de a escrita contábil, ou a sua reconstituição, indicar saldo credor na conta “Caixa”, significa dizer que os recursos aplicados nos pagamentos, por não terem respaldo contábil, tiveram a sua origem desconhecida, ou seja, ingressaram de fato no “caixa real” do estabelecimento, sem contudo ter sido registrado no “caixa contábil”, por assim dizer.

Isto implica que fica comprovado o ingresso de recursos, para fazer frente a tais pagamentos, sem a comprovação da sua origem, e neste momento a legislação autoriza a presunção de que tais recursos advieram da omissão de saídas tributáveis.

Neste sentido o § 4º, do art. 4º, da Lei nº 7.014/96, preconiza que o fato de a escrituração indicar saldo credor de caixa, suprimentos a caixa não comprovados ou a manutenção, no passivo, de obrigações já pagas ou inexistentes, bem como a ocorrência de entrada de mercadorias não contabilizadas, autorizam a presunção de omissão de saídas de mercadorias tributáveis sem pagamento do imposto, ressalvada ao contribuinte a prova da improcedência da presunção.

Ocorre que esta se constitui de presunção “juris tantum”, ou seja, admite prova contrária, portanto, caberia ao contribuinte comprovar a improcedência da presunção.

Na peça recursal o recorrente limita-se a discorrer sobre o ônus da prova, sob a condição juris tantum da cobrança de imposto por presunção e a afirmar que receita não é fato gerador do ICMS, mas, em nenhum momento, trouxe qualquer elemento passível de apreciação que possa descaracterizar a presunção legal apurada em razão da constatação de saldo credor da conta “Caixa”.

Considerando o teor dos art. 142 e 143, do RPAF/99, que rezam que 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, e que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal, o meu voto é pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário apresentado pelo autuado, para homologar a Decisão Recorrida.

Pelo exposto, entendo que está caracterizada a infração, haja vista que a simples alegação do autuado, por carecer de comprovação, não pode ser acatada nos termos dos artigos 142 e 143, do RPAF/99.

Na infração 2 cobra-se o ICMS que deixou de ser pago pelo autuado, por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, considerando que ele adquiriu algodão em capulho a produtores rurais e não recolheu o tributo nas entradas da mercadoria em seu estabelecimento, mesmo não estando habilitado a operar no regime de diferimento desde 05/06/98.

O sujeito passivo concentrou a sua argumentação em dois pontos básicos: a) que, como não possuía habilitação, a responsabilidade pelo lançamento e pelo pagamento do imposto deve ser atribuída aos fornecedores do algodão em capulho; b) que, sendo mero beneficiador de algodão em capulho, transformando-o em algodão em pluma, não pode ser caracterizado como um estabelecimento industrial, por força do disposto no artigo 2º, § 6º, I e II do RICMS/97).

Pela análise das peças processuais, verifico que o autuado adquiria, à época dos fatos geradores, algodão em capulho a produtores rurais, sendo que aquela mercadoria estava enquadrada no regime de diferimento. Como os vendedores (produtores rurais) não eram inscritos no cadastro de contribuintes, o sujeito passivo era o responsável solidário pelo pagamento do ICMS, nos termos do artigo 39, inciso VIII, do RICMS/97, e não os fornecedores, como deseja o impugnante.

A dúvida está apenas em saber o momento em que deveria ter sido recolhido o imposto, se na entrada ou na saída dos produtos do estabelecimento autuado (o adquirente).

O RICMS/97 previa o seguinte, à época dos fatos geradores (1999 e 2000):

***Art. 343.** É diferido o lançamento do ICMS incidente:*

(...)

X - nas saídas internas de algodão em capulho, em pluma ou beneficiado, para o momento em que ocorrer a saída (art. 348, § 3º, II):

a) da mercadoria para outra unidade da Federação;

b) da mercadoria para o exterior; ou

c) dos produtos resultantes de sua industrialização;

***Art. 344.** Nas operações com mercadorias enquadradas no regime de diferimento, além dos demais requisitos previstos relativamente a cada espécie de produto, 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.*

O contribuinte alegou que, como se trata de um mero beneficiador de algodão em capulho, transformando-o em algodão em pluma, não pode ser caracterizado como um estabelecimento industrial por força do disposto no artigo 2º, § 6º, I e II do RICMS/97.

Efetivamente, o artigo 2º, § 6º, incisos I e II do RICMS/97 estabelece que

***Art. 2º.***

(...)

§ 6º Não se considera industrializado o produto agropecuário ou extrativo que apenas tiver sido submetido:

I - a qualquer dos seguintes processos:

(...)

f) descaroçamento, descascamento, lavagem, secagem e polimento;

II - a beneficiamento;

Sendo assim, concluo que o autuado não realizava nenhum processo de industrialização e se ele possuísse habilitação para operar no regime do diferimento, o ICMS deveria ser recolhido somente no momento da saída dos produtos para outro Estado ou para o exterior. Caso a saída posterior dos produtos fosse feita dentro do Estado da Bahia, o pagamento do imposto seria diferido para a etapa posterior, já no estabelecimento dos demais adquirentes.

Ocorre que o sujeito passivo não possuía habilitação para operar no regime de diferimento e, conseqüentemente, o ICMS deveria ter sido recolhido na entrada do algodão em capulho em seu estabelecimento, em razão da responsabilidade solidária prevista no artigo 39, inciso VIII, do RICMS/97 combinado com o disposto no artigo 347, inciso II, alínea “b”, o que não foi feito.

O autuante informou que “embora o imposto ora cobrado reverta em crédito para o contribuinte, devido ao fato de a empresa haver recolhido o ICMS na saída da pluma, sem gerar prejuízo econômico para o Estado, houve um prejuízo financeiro, visto que tal recolhimento somente se sucedeu após a fase de industrialização”.

Na situação dos autos, como dito acima, constato que, efetivamente, o autuado deveria ter efetuado o recolhimento do imposto no momento da entrada do algodão em capulho em seu estabelecimento, uma vez que o fato gerador do imposto ocorreu na operação de saída dos produtores agrícolas, porém, ao invés disso, recolheu o ICMS nas saídas posteriores do algodão em pluma (já beneficiado), em desacordo, portanto, com a legislação tributária.

Não obstante isso, em meu entendimento, não há como se exigir o débito apontado neste lançamento, sob pena de haver duplicidade no pagamento do tributo, haja vista que ele já foi recolhido nas saídas posteriores das mercadorias. Considero, ao contrário, que deveriam ter sido exigidos os acréscimos moratórios devidos sobre o atraso no pagamento do tributo e não o imposto, como efetuado pelo autuante.

Todavia, este órgão julgador não tem a competência para inovar o presente Auto de Infração, razão pela qual excludo o débito apontado na infração 2 desta autuação, mas represento à autoridade competente, nos termos do artigo 156, do RPAF/99, para que determine a renovação do procedimento fiscal, a salvo de equívocos, a fim de que sejam exigidos os acréscimos moratórios, conforme apontado neste voto, observado o prazo decadencial.

Inobstante não ser possível a exigência de imposto, entendo que ficou caracterizado o cometimento de uma irregularidade de caráter formal, tendo em vista que o autuado postergou o pagamento do imposto sem possuir habilitação para operar no regime de diferimento. Deve ser aplicada, portanto, a multa de 1 UPF-BA prevista no artigo 42, inciso XXII, da Lei nº 7.014/96, consoante a faculdade prevista no artigo 157, do RPAF/99.

Quanto às infrações 3, 4 e 5, o contribuinte reconheceu expressamente a procedência do débito, razão pela qual deve ser mantido.

Relativamente à infração 6, que trata de exigência do imposto, por substituição tributária, em razão da contratação de frete realizado por autônomo, o autuado reconheceu a irregularidade, insurgindo-se, entretanto, contra a alíquota aplicada de 17%.

Todavia, analisando o demonstrativo de fls. 65 a 72, constato que os cálculos do imposto foram feitos corretamente pelo autuante, utilizando a alíquota correspondente ao Estado de destino das mercadorias (12% ou 17%, conforme o caso), devendo ser rejeitada a alegação defensiva.

Esclareço que, em função da sistemática adotada na emissão dos Autos de Infração, a alíquota é indicada sempre como 17%, apenas para apurar a base de cálculo a ser mencionada no lançamento, mas tal fato, embora insólito, não traz nenhuma consequência na apuração do ICMS devido. Concluo mantendo o débito exigido nesta infração, de R\$11.407,40.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269102.0031/04-4**, lavrado contra **ALGOCAL ALGODOEIRA CACULEENSE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$189.840,60**, sendo R\$25.759,64 atualizado monetariamente, acrescido das multas de 50% sobre R\$12.770,22 e 60% sobre R\$12.989,42, previstas no art. 42, I, “a”, II, “e” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios, e R\$164.080,96, acrescido da multa de 70%, prevista no inciso III da citada Lei e artigo, e dos acréscimos legais, além das multas de **R\$75,00** e **1 UPF-BA**, previstas no art. 42, IX e XXII, da citada Lei.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 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, 29 de novembro de 2004.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE/RELATORA

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - JULGADOR

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - JULGADOR