

A. I. N.^º - 269189.3009/06-0
AUTUADO - CODEAGRO – COOPERATIVA DE DESENVOLVIMENTO DO AGRONEGÓCIO DO OESTE DA BAHIA
AUTUANTE - JOÃO JOSÉ DE SANTANA
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 06.07.07

4^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N^º 0192-04/07

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO. ALGODÃO EM PLUMA. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O valor consignado do produto (algodão) nas notas fiscais de entradas no estabelecimento de cooperativa de produção, com base nos preços mínimos fixados pelo Governo Federal, não constitui efetivamente um custo da aquisição para contrapor o valor da venda realizada por meio de leilão realizado pelo Governo Federal (CONAB), não devendo servir de parâmetro entre o preço mínimo e o da venda em leilão para constituição da base de cálculo do encerramento do diferimento. Infração insubstancial. Preliminar de nulidade não apreciada. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/06, refere-se à exigência de ICMS no valor de R\$3.140.550,34 acrescido da multa de 60%, pelo recolhimento a menos do imposto substituído por diferimento, na condição de responsável pelo pagamento. Consta, na descrição dos fatos, que recolheu a menos o ICMS diferido de algodão em pluma (preço de saída menor que o de entrada).

O autuado, na defesa apresentada às fls. 1955 a 1968, por meio de advogado legalmente constituído, inicialmente descreve a infração e diz que não procede a acusação, conforme argumentos que passou a expor.

Esclarece que é uma entidade cooperativa agrícola, regularmente inscrita no cadastro de contribuintes do ICMS, conforme regra estabelecida no art. 3º da Lei 5.764/71 e que nesta condição não possui produção própria, sendo a produção cooperativada, sem finalidade lucrativa.

Ressalta que a situação de cooperativa influencia a base de cálculo para determinação do montante do débito tributário do ICMS diferido, para o momento da saída do estabelecimento da cooperativa, por se tratar de uma operação mercantil. Informa que os associados entregam seus produtos a cooperativa, mediante emissão de nota fiscal, e esta se encarrega de armazenar e comercializar. Argumenta que as notas fiscais emitidas pelos produtores associados têm finalidade apenas de acobertar a circulação das mercadorias, sem qualquer conteúdo econômico, em atendimento às regras estatutárias e cumprimento de obrigação fiscal acessória, “incorrendo uma operação mercantil, mas simples movimentação física”, só vindo a constituir uma operação remunerativa ao associado, no momento que for formalizada a venda por parte da cooperativa.

Diz que no presente lançamento, foi acusado de ter recolhido a menos o ICMS substituto por diferimento, por ter consignado nas notas fiscais de entradas, valores superiores aos indicados nas notas fiscais de saídas do produto. Argumenta que os valores consignados nas notas fiscais de saídas obedeceram a norma editalícia para leilões na modalidade PROP e PEP – CONAB “que

exigiam preços mínimos” a serem consignados, mas que tal procedimento não causou qualquer prejuízo ao Estado da Bahia.

Transcreve às fls. 1960/1961, o art. 155 da Constituição Federal (CF 88) e 19 da LC 87/96, ressaltando que o princípio não cumulativo do ICMS assegura direito ao aproveitamento dos créditos do imposto cobrado nas operações anteriores e que não há incidência sobre o valor agregado das mercadorias e sim incidência sobre o valor total das operações relativas à circulação das mercadorias.

Afirma que na situação presente, há prejuízos econômico-financeiros para os cooperados/cooperativa, pois se “procedente a autuação fiscal, ficará consumada a continua acumulação de saldo credor em favor da cooperativa no momento em que a mesma efetuar a operação responsável pelo fato gerador com valor inferior ao respectivo registro de entrada...” fazendo com que a cooperativa pague mais ICMS do que o valor efetivo da operação.

Pondera que se considerada a exigência do ICMS com base no valor das entradas, tendo ocorrido saída com valor inferior ao da entrada e a legislação não permite o aproveitamento dos créditos fiscais do imposto diferido, haveria prejuízo para a cooperativa e não para o Estado da Bahia, em detrimento do não aproveitamento do imposto pago a mais nas operações de entrada em relação às operações de saídas. Entende que se mantida a exigência, tem direito a creditar-se do ICMS ora exigido.

Quanto ao regime de diferimento, diz que ao receber a mercadoria dos associados, o pagamento do imposto está postergado para o momento da saída da cooperativa e que a primeira operação é meramente simbólica, não constituindo uma operação mercantil, o que ocorre efetivamente no momento que a cooperativa realiza a venda, sendo esta que remunera o produtor rural. Transcreve o art. 342 do RICMS/BA à fl. 1963 e diz que na sua interpretação, o valor do imposto a ser exigido nas operações com diferimento que se encerra no momento da saída, “somente pode ser originado de uma base de cálculo pertinente a uma operação mercantil...”, que neste caso, entende ser a saída da mercadoria da cooperativa. Salienta que o seu procedimento não causou prejuízo ao Estado.

Acrescenta que na alteração de nº 80, que transcreveu à fl. 1964, a redação do art. 65, I do RICMS/BA, corrigiu uma omissão relativa à base de cálculo a ser adotada quando o termo final do diferimento for a saída do estabelecimento, tendo em vista que a redação anterior estabelecia que a base de cálculo não poderia ser inferior ao preço praticado pelo contribuinte substituído até o ingresso no estabelecimento do responsável acrescido das despesas.

Aduz que o legislador não observou a situação excepcional das cooperativas, conforme argumentado anteriormente, de que a entrega pelo produtor das mercadorias à cooperativa não configura uma operação mercantil e sim a saída da cooperativa que materializa a venda em nome do cooperativado, tendo em vista que ao encaminhar sua produção para a cooperativa, o cooperativado está efetivamente encaminhando o produto para ele próprio, na condição de componente membro da cooperativa. Conclui esta linha de raciocínio dizendo que a regra prevista no art. 65, I do RICMS/BA, reforça o seu entendimento de que a base de cálculo é o valor da operação de saída do estabelecimento cooperativo, das operações objeto da autuação e que não é razoável a exigência do ICMS sobre a diferença do valor das operações de remessa por parte dos sócios da cooperativa.

Diz que além dos argumentos apresentados, a cooperativa foi obrigada a consignar os preços nas notas fiscais de saídas na forma exigida nos instrumentos editalícios dos leilões MAPA/CONAB, para escoamento do algodão. Esclarece que nos mencionados leilões efetuados pelo governo federal, através da Companhia Nacional de Abastecimento (CONAB), é determinado um preço de referência, “quando o preço de mercado estiver abaixo do preço mínimo”, conforme documentos juntados às fls. 2033 a 2240.

Afirma que no item que trata da realização do pagamento do produto pela arrematante, é previsto que “o pagamento deverá ser realizado individualmente por DCO, com base na quantidade e tipificação de algodão em pluma, de acordo com o Anexo II deste aviso, pelo valor de referência (preço mínimo), com destaque do ICMS, se devido, e outros tributos de sua inteira responsabilidade, pautando-se na legislação tributária vigente na UF de origem do produto”, ressaltando que esta situação excepcional não é prevista no RICMS/BA, mas que no seu entendimento, não traz qualquer prejuízo ao Estado, visto que o imposto foi recolhido sobre a operação efetivamente realizada.

Argumenta ainda, que além de improcedente, o Auto de Infração é nulo, por ter incluído na apuração do débito:

- a) as operações de exportação, como previsto no art. 582, I do RICMS/BA, o que no seu entendimento torna duvidosa e insegura a determinação do montante do débito tributário;
- b) operações, cuja saídas estão amparadas por regime especial de diferimento, conforme documentos juntados com a defesa.

Por fim requer diligência fiscal por estranho ao feito, conforme previsto regulamentarmente e requer a nulidade ou improcedência do Auto de Infração.

O autuante, na informação fiscal prestada às fls. 4188 e 4189, esclarece inicialmente que o procedimento fiscal teve como origem as operações de venda de algodão por meio de leilão realizado no sistema eletrônico de comercialização da CONAB, com objetivo de pagar um prêmio de risco para aquisição de produto agrícola oriundo de contrato privado de opção de venda PROP, conforme definido pela CONAB.

Informa que devido à dificuldade de comercialização de determinado produto agrícola, em virtude do preço de mercado estar abaixo do preço mínimo estabelecido, o Governo Federal realiza leilões eletrônicos para escoar a produção e garantir o preço mínimo ao produtor rural.

Diz que no caso presente, o governo determinou que as cooperativas recebessem o algodão dos cooperados com base no preço mínimo estipulado pela CONAB e nas vendas realizadas pelas cooperativas eram emitidas notas fiscais com base no preço de mercado, e recolhido o ICMS com base neste valor. Afirma que como a nota fiscal de remessa dos cooperados é feita com base no preço mínimo, cujo imposto é diferido, na operação de venda realizada pela cooperativa o preço de mercado é sempre inferior ao preço mínimo e que este procedimento, contraria o disposto no art. 65 do RICMS/BA, que determinava que a base de cálculo na saída do produto diferido não podia ser inferior ao preço de entrada. Conclui dizendo que aplicando o mencionado dispositivo legal sobre as operações praticadas pela cooperativa, resulta numa obrigação de pagar o ICMS relativo a diferença entre o preço de entrada e o de saída, “causando uma situação no mínimo injusta para a cooperativa”, tendo em vista que o valor real da operação é o preço de venda.

Salienta que tal injustiça foi corrigida pela alteração 80 do RICMS/BA, mas não retroagiu para alcançar o passivo tributário gerado pela legislação anterior. Aduz que considerando que a atividade administrativa do lançamento é vinculada e obrigatório (art. 142 do CTN), procedeu o lançamento do crédito tributário e remete para o CONSEF a decisão de “manterem ou não o presente auto, com base nos fatos apresentados”.

VOTO

Inicialmente, neste momento deixo de apreciar a nulidade suscitada pelo autuado, sob o argumento de que foram incluídas indevidamente na base de cálculo do presente lançamento, as operações de exportação e também as beneficiadas pelo regime de diferimento, tendo em vista que no Auto de Infração é possível determinar a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário. Neste caso, a exclusão das operações apontadas pelo impugnante poderia ser

feitas por determinação da autoridade competente e comunicada ao recorrente, o que resultaria em redução da base de cálculo (art. 18, § 1º do RPAF/BA). Portanto, o objeto da nulidade suscitada faz parte do mérito por se tratar de matéria a ele inerente, o que será apreciado a seguir.

No mérito, o Auto de Infração reclama ICMS relativo a recolhimento a menos do imposto substituído por diferimento, em decorrência de ter dado saída de algodão em pluma do estabelecimento por preço inferior ao da entrada.

Pela análise dos demonstrativos elaborados pelo autuante que deram suporte ao lançamento, verifico que conforme resumo à fl. 23, foi apurado o valor total consignado nas notas fiscais de entradas no período de maio a dezembro/05 de R\$76.269.076,56 e contraposto ao valor total das saídas no mesmo período de R\$57.795.251,02, apurando base de cálculo pela diferença de R\$18.473.825,44 sobre a qual foi aplicada alíquota de 17%, o que resultou em valor exigido de R\$3.140.550,34. Observo que na apuração da base de cálculo não foram computados os montantes dos estoques do início e do fim do período fiscalizado, o que indica não ter sido apurado o Custo das Mercadorias Vendidas do exercício.

Trata-se de operações de comercialização de algodão, realizada por cooperativa de produção. O art. 343, X do RICMS estabelece que:

Art. 343. É deferido 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:
a) da mercadoria para outra unidade da Federação;
b) da mercadoria para o exterior; ou
c) dos produtos resultantes de sua industrialização;

Na defesa apresentada o autuado alegou que na condição de cooperativa agrícola, não possui produção própria, e deu entrada no estabelecimento da produção cooperativada, amparada pelo diferimento, com base em preços mínimos e no momento da saída, emitiu nota fiscal consignando valores estabelecidos em leilões promovidos pela CONAB, o que resultou na diferença entre o valor da entrada e o da saída, fato reconhecido pelo autuante, na sua informação fiscal.

Mesmo que fossem excluídas da base de cálculo as operações de exportação e destinadas a contribuintes habilitados ao regime de diferimento do produto (algodão), o que foi objeto da nulidade suscitada, conforme anteriormente exposto, verifico que com relação às demais operações:

- os documentos juntados com a defesa às fls. 2033 a 2240, comprovam que as mercadorias objeto da autuação foram comercializadas por meio de leilões eletrônicos da CONAB, a exemplo do lote 67 à fl. 2046; lote 52 à fl. 2062;
- o valor do produto comercializado no leilão é o valor do prêmio do fechamento do mesmo.

Pelo exposto, entendo que no momento que o produtor rural entrega o produto ao estabelecimento autuado (Cooperativa) é consignado nas notas fiscais de entrada um valor do produto (algodão), como base no preço mínimo estipulado pelo Governo Federal, este valor não constitui custo efetivo de compra, tendo em vista que o valor efetivo das vendas é que servirá de base para remunerar os produtos entregues pelos associados, cujos valores são determinados em leilões eletrônicos da CONAB, conforme mecanismo de comercialização descrito nos documentos juntados pelo autuante às fls. 4190 a 4192.

Nesta situação específica, numa interpretação mais extensiva do art. 65 do RICMS/BA, vigente na época das operações, embora determinasse que a base de cálculo nas operações realizadas com diferimento do lançamento do imposto, quando o termo final do diferimento fosse na saída, não pudesse ser inferior ao valor das entradas no estabelecimento do responsável por substituição.

Concluo que tal regra não deve ser aplicada às operações em comento, tendo em vista que conforme anteriormente apreciado, neste caso, os valores indicados nas notas fiscais de entrada não representam o valor efetivo de aquisição e não deve servir de parâmetro para o preço de saída do produto do estabelecimento.

Também, conforme ressaltado pelo autuante, a redação do art. 65 do RICMS/BA, foi corrigida em data posterior a do período fiscalizado, o que denota que a regra geral estabelecida de que o preço de saída não poderia ser inferior ao da entrada, foi alterada pelo legislador, em função de que nem sempre poderia ser aplicada.

Além disso, conforme estabelecido nas regras gerais para constituição da base de cálculo, no art. 56 do RICMS/BA, abaixo transrito, em relação às operações interestaduais, que é o caso das operações autuadas, deve ser levado em consideração os preços mínimos fixados pelo Governo Federal, os quais foram praticados pelo autuado, fato não contestado pelo autuante.

Art. 56. A base de cálculo do ICMS, nas operações internas e interestaduais realizadas por comerciantes, industriais, produtores, extratores e geradores, quando não prevista expressamente de forma diversa em outro dispositivo regulamentar, é:

...

VII - na saída de mercadoria decorrente de operação de venda aos encarregados da execução da política de preços mínimos (CONAB/PGPM), o fixado pela autoridade federal competente, considerando-se nele já incluído o valor do ICMS.

Ademais, embora o imposto não tenha sido exigido em decorrência de prejuízo na conta mercadoria e sim de preço de saída de produto diferido menor que o preço de entrada, já existe um entendimento pacificado neste Conselho de que a verificação de prejuízo no resultado com mercadorias ou a constatação de distorções no custo de mercadorias vendidas que inclusive impliquem “custo negativo” constituem indícios de possível subfaturamento ou de omissão de lançamento de operações mercantis. Estes indícios de irregularidades podem ser verificados por meio de outros roteiros de auditorias, a exemplo de levantamento quantitativo dos estoques, auditoria de caixa, passivo, etc.

Por tudo que foi exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269189.3009/06-0, lavrado contra **CODEAGRO - COOPERATIVA DE DESENVOLVIMENTO DO AGRONEGÓCIO DO OESTE DA BAHIA**.

Esta Junta de Julgamento recorre de ofício para uma das Câmaras de Julgamento do Conseg, consoante disposto no artigo do 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de julho de 2007.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS – JULGADOR