

A. I. Nº. - 207095.0601/08-1
AUTUADO - BAHIA NORTE FLORESTAL LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA
ORIGEM - INFRAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 19. 02. 2009

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0016-01/09

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. **b)** MULTAS POR DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. **b-1)** FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. **b-2)** VENDAS A CONSUMIDOR FINAL. FALTA DE EMISSÃO DA DOCUMENTAÇÃO FISCAL CORRESPONDENTE. NULIDADE. INOBSERVÂNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. ILEGITIMIDADE PASSIVA E FALTA DE SEGURANÇA NA DEMONSTRAÇÃO DAS IMPUTAÇÕES. A autuação foi feita em nome de pessoa ilegítima para figurar na relação jurídico tributária, sendo também nulo o procedimento fiscal por não conter, de forma clara e compreensiva, a demonstração das irregularidades imputadas ao contribuinte. As infrações 01, 02 e 03 são nulas. **2. ALTERAÇÃO CADASTRAL. FALTA DE COMUNICAÇÃO. ALTERAÇÃO DOS DADOS DO CONTABILISTA. Multa por descumprimento de obrigação acessória, correspondente à falta de comunicação da situação à repartição fazendária. Imputação não elidida. 3. LIVROS FISCAIS. a)** FALTA DE ENCADERNAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. **b)** ESCRITURAÇÃO IRREGULAR. Comprovada a ocorrência da irregularidade apontada. **4. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. MULTA. EMBARAÇO À AÇÃO FISCAL. FALTA DE APRESENTAÇÃO DE DOCUMENTOS, DE LIVROS FISCO-CONTÁBEIS E DE DECLARAÇÕES. A acusação se fundamenta na falta de apresentação de livros e documentos fiscais. Estando presentes aos autos as provas de que o atendimento às diligências ocorreu apenas de forma parcial, resta mantida a exigência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 12/06/2008, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$1.838.735,63 e das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor de R\$214.881,50, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – deixou de recolher, no prazo regulamentar, ICMS referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, conforme demonstrativo, nos meses de fevereiro a setembro de 2003, abril a

novembro de 2004, junho a dezembro de 2005 e janeiro a dezembro de 2006, sendo exigido imposto no valor de R\$ 1.838.735,63, acrescido da multa de 70%;

02 - deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril, maio e agosto de 2003, janeiro, março, julho, setembro, outubro e dezembro de 2005, sendo aplicada a multa de 10%, correspondente ao valor de R\$213.491,50, em conformidade com a relação anexa de contratos particulares de compra e venda fornecidos pela Bahiapulp (Copener);

03 – deixou de emitir notas fiscais correspondentes às operações realizadas, conforme demonstrativo anexo, no mês de dezembro de 2003, sendo aplicada a multa de R\$690,00;

04 – deixou de comunicar à Repartição Fazendária, decorridos mais de trinta dias da ocorrência, alterações cadastrais concernentes à mudança dos dados do contabilista, sendo aplicada a penalidade fixa de R\$50,00;

05 – utilizou e/ou apresentou livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encadernação estabelecida no RICMS/BA, sendo aplicada a penalidade no valor de R\$50,00. Consta se referir aos livros Registro de Saídas e o Inventário do exercício de 2005;

06 – dificultou a ação fiscal, ao deixar de apresentar os documentos, os livros fisco-contábeis e as declarações solicitadas, relativos ao exercício de 2006, sendo aplicada a penalidade fixa de R\$460,00;

07 – escriturou livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares. Omitiu dados de suas mercadorias ao não registrar no livro de Inventário, porém o fez no livro Diário, conforme cópias anexas, no mês dezembro de 2005, aplicando a multa no valor de R\$140,00.

No campo “Descrição dos Fatos” consta um histórico a respeito da ação fiscal e das atividades do estabelecimento fiscalizado e das outras duas unidades da empresa (da matriz e de uma filial). O autuante informa ter recebido do contribuinte a cópia referente a um termo de intimação, a respeito de procedimento fiscal anterior, quando nenhuma irregularidade teria sido detectada. Salienta que durante o período fiscalizado a unidade autuada adquiriu da empresa Copener 392.657,360 STCC (metro estéreo com casca) de madeira em pé, por R\$2.134.915,33.

Observa que o autuado não informou à SEFAZ/BA a alteração dos dados do contabilista, ocorrida desde 2005, nem atendeu intimação para entrega dos livros Razão de 2004 e de 2005, as duplicatas a receber e os extratos bancários, além de três declarações concernentes às operações realizadas.

Considerando ser de fundamental importância os documentos contábeis e tendo em vista a recusa em apresentá-los, foi ajuizada ação cautelar pela Procuradoria Fiscal, visando a apresentação dos documentos. Foi realizado levantamento das notas fiscais de saída de pinus, eucalipto e resíduo de madeira de pinus, em relação aos exercícios de 2003 a 2005, que será utilizado quando do recebimento da documentação a ser exibida pelo contribuinte através do mandado judicial, o que resultará na comprovação se houve dolo/culpa nas condutas dos administradores e contabilistas.

A empresa, com base no Parecer GETRI nº. 1.427/92, fornecido à Copener a respeito da ocorrência do fato gerador do ICMS na comercialização de árvore em pé, deixou de emitir, como adquirente, notas fiscais de entrada de madeira com destaque do imposto. Assim, não tendo emitido as notas fiscais, as operações correspondentes não foram lançadas no livro Registro de Entradas.

Apesar de terem sido entregues tempestivamente, os livros Registro de Saídas e o de Inventário de 2005 foram apresentados em folhas de papel contínuo, em desobediência ao RICMS/97. Seguidamente foram omitidos os dados relativos aos seus produtos, por não registrá-los no livro de Inventário, como fez no livro Diário.

Foi constatada a falta de emissão de nota fiscal de entrada de madeira, o seu registro no livro de Entradas e o respectivo recolhimento do imposto. Acrescenta que a empresa não tem autorização da SEFAZ/BA para alienar madeira em pé nem qualquer outra mercadoria mediante contrato particular de compra e venda, porém o utilizou em vários casos. Assim, ao emitir esses contratos em substituição da nota fiscal de saída, deixou de recolher o ICMS relativo a cada operação.

Tendo em vista a comprovação de sonegação fiscal e por ter dificultado ao máximo a entrega de documentos contábeis, requereu ao Sr. Inspetor Fazendário a aplicação de regime especial de fiscalização e pagamento, inclusive com a suspensão dos benefícios atinentes à dilação do prazo para recolhimento do ICMS.

O autuado apresentou impugnação às fls. 426 a 438 (vol. III), esclarecendo que sua atividade principal consiste em plantar florestas de eucalipto e pinheiro ou comprá-las em diversas fases de crescimento, para posterior revenda em estado natural, ou fazer a extração da madeira para venda no mercado interno e internacional. Enfatiza que, deste modo, gera empregos para a comunidade e atrai divisas para a economia local. Argúi que sua estabilidade econômica se deve a uma conduta ética voltada para o fiel cumprimento de suas obrigações, especialmente no que se refere ao pagamento dos tributos incidentes sobre a sua atividade. Por isto, se surpreendeu com o resultado desta última ação fiscal.

Assevera que o Auto de Infração indica supostos débitos mensais do ICMS, referentes aos exercícios de 2003, 2004 e 2005, que, no entanto, foram apurados com base em negócios jurídicos que não comportam qualquer exigência desse tributo, além do que algumas multas formais foram aplicadas com base em fatos que não coadunam com as penalidades, o que significa que no seu julgamento este Conselho de Fazenda determinará o cancelamento do lançamento fiscal.

Ressalta que de acordo com o art. 142 do CTN (Código Tributário Nacional), a autoridade fiscalizadora não pode agir conforme o seu juízo subjetivo, devendo aplicar a lei de forma correta, identificando, com clareza e objetividade, tanto o fato gerador da obrigação tributária como o sujeito passivo responsável, sob pena de invalidade do lançamento. Lembra que, por sua vez, o RPAF/BA, através do art. 18, inciso IV, alínea “b”, define como nulo o lançamento no qual se configure a ilegitimidade passiva ou que não identifique a infração e o infrator com precisão.

Atribui o resultado da ação fiscal ao fato de o autuante não ter examinado com o necessário cuidado as informações e documentos que detinha em seu poder ou por não considerar a autonomia entre estabelecimentos, uma vez que a cobrança do imposto se refere a fatos que não possuem relação com o estabelecimento autuado e sim a operações realizadas pelo estabelecimento matriz, Inscrição Estadual nº. 45.478.138, cabendo, portanto, a decretação da nulidade dos dois primeiros itens da autuação, conforme passou a tratar.

Infração 01 – a cobrança se refere a supostos débitos de ICMS, calculados sobre contratos de venda de madeira em pé (pinus e eucalipto), sob o equivocado pretexto de falta de autorização da SEFAZ/BA para realizar estas operações, quando a legislação não exige tal autorização e, conforme se verifica no entendimento manifestado pelos órgãos competentes da SEFAZ, a comercialização da madeira em pé não se configura em hipótese de incidência do ICMS.

Infração 02 – neste caso foi aplicada uma multa equivalente a 10% do valor dos contratos de compra de madeira em pé, devido à falta de emissão das notas fiscais de entradas de mercadorias concernentes aos mencionados contratos, não tendo sido observado que essa multa somente tem pertinência nos casos de falta de registro de entradas de mercadorias.

Afiança que os contratos de compra ou venda de madeira em pé, que serviram de base para estas duas imputações, foram feitos pelo estabelecimento matriz da empresa, conforme se verifica nos contratos e documentos contábeis colhidos junto à Copener Florestal Ltda. (fls. 42 a 103), base da

infração 02, e nas vendas feitas por meio dos contratos de fls. 255 a 373 e registros contábeis do autuado, que serviram de base para a infração 01 (fls. 147 a 228).

Transcrevendo o art. 121, parágrafo único, incisos I e II do CTN, realça que o estabelecimento autuado não pode ser obrigado a pagar tributo sobre fatos econômicos que não ocorreram em seu interior. Assim, a filial autuada não pode ser colocada na condição de contribuinte ou responsável pelos encargos fiscais, pois, segundo o artigo 42 do RICMS/BA, cada estabelecimento industrial ou comercial é considerado autônomo em relação a qualquer outro, mesmo que pertencente ao mesmo titular, uma vez que os efeitos fiscais das operações contratadas pela matriz não poderiam ser confrontados com os registros fiscais da filial. Ademais, o próprio autuante indica que todas as operações de compra e venda foram regularmente lançadas na escrita contábil da matriz.

Visando apontar os equívocos citados, anexa os demonstrativos 01 e 02 (fls. 439 a 449), onde relaciona os contratos e informações contábeis que serviram de base para as cobranças feitas nas infrações 01 e 02, indicando os estabelecimentos contratantes e as páginas do processo onde tais documentos se encontram, acrescentando que alguns dos contratos não juntados pelo autuante, seguem anexos para o exame do órgão julgador.

Salienta que restando comprovado que o autuado não é o sujeito passivo destas supostas obrigações fiscais, faz-se necessário que seja declarada a nulidade dos itens 01 e 02 do Auto de Infração, como determina o transcrito art. 18, inciso IV, alíneas “a” e “b” do RPAF/BA.

Acrescenta que além de sua nulidade, os itens 01 e 02 não poderiam prosperar, tendo em vista que a transferência de propriedade da madeira plantada não configura hipótese de incidência do ICMS, não cabendo a exigência do imposto sobre essas vendas, nem há obrigação de emissão de notas fiscais para o lançamento das suas compras no livro Registro de Entradas.

Versando sobre a improcedência da infração 01, argumenta que de acordo com o disposto no art. 155, inciso II da CF/88, bem como no inciso I do art. 2º da Lei Complementar nº. 87/96 e no art. 1º, inciso I da Lei nº. 7.014/96, toda operação mercantil que implique na circulação física de mercadoria, com transferência da sua propriedade, enseja a cobrança do ICMS. Assim, a legislação oferece parâmetros objetivos para a cobrança do tributo e concede a segurança jurídica para que o contribuinte, eventualmente submetido à discricionariedade do Fisco, não pague o imposto sobre fatos não enquadrados na descrição legal. Ademais, conforme determina o inciso I do art. 150 da CF/88, nenhum tributo pode ser exigido sem que alguma lei previamente o estabeleça, e, segundo o inciso II do art. 97 do CTN, o tributo somente pode ser cobrado se o seu fato gerador estiver perfeitamente delineado na lei que o instituir. Conclui que, assim, não é admissível a cobrança do ICMS sobre as vendas de plantações de pinus ou de eucalipto.

Como o plantio é parte integrante do imóvel, mesmo que venha a ser utilizado para outras finalidades, as plantações são tratadas como imóvel pelo sistema jurídico nacional. O art. 79 do Código Civil considera imóvel o solo e tudo que a ele seja incorporado natural ou artificialmente, como se vê na definição de Silvio de Sávio Venosa, que transcreveu: “*as árvores e os arbustos, ainda que plantados pelo homem, deitando suas raízes nos solos, são imóveis*”. Frisa que os bens enquadrados na definição legal de imóvel não são alcançados pelo conceito jurídico de mercadoria, conforme apresentado por Roque Antonio Carazza, para quem “*mercadoria é o bem móvel que se submete a mercancia*” e “*somente o bem móvel que se destina à prática de operações mercantis é que assume a qualidade de mercadoria*”. Cita Marco Aurélio Greco, para quem se conclui do texto constitucional que o conceito de mercadoria não alcança os imóveis, de modo que nas transações relativas a esse tipo de bens se exige alguns tributos, nunca o ICMS.

Ressalta que o art. 110 do CTN veda que o legislador ordinário altere o conceito, o conteúdo e o alcance dos institutos de direito privado utilizados pela Constituição Federal para definir as competências tributárias, o que significa que não é permitido que tais conceitos sejam ampliados

ou modificados conforme o entendimento do legislador infraconstitucional e muito menos pelo agente do fisco. Tanto é assim, que a Lei nº. 7.014/96, através do art. 1º, § 2º, apresentou o conceito de mercadoria como sendo o bem suscetível de circulação econômica, inclusive semoventes e energia elétrica, mesmo quando importado do exterior para uso ou consumo do importador ou para incorporação ao ativo permanente do estabelecimento. Já o RICMS/97 reproduz esse conceito integralmente em seu art. 1º, § 4º.

Assim, somente incide o ICMS sobre operações com circulação mercadorias, que implique transferência de titularidade de bem móvel. Para que incida o imposto é necessário que ocorra a circulação de mercadoria, o que não acontece na venda de uma floresta de eucalipto ou pinheiro, pois neste caso há uma transferência de titularidade de parte de um bem integrante de uma propriedade imobiliária, fato que não se constitui em uma venda ou circulação de mercadoria. Além disso, de acordo com a legislação do ICMS, somente será tida como mercadoria a madeira resultante da árvore abatida, diretriz legal que deveria ter sido observada pelo autuante.

Registra que, inclusive, esta questão já foi apreciada pela SEFAZ/BA, quando respondendo consulta formulada pelo impugnante através do Processo nº 905.518/92, a Gerência de Tributação exarou o Parecer GETRI nº. 1.427/92 (fls. 538 a 540), que finaliza nos seguintes termos: “... *esta GETRI tem, reiteradamente, se pronunciado, no sentido de que só ocorrerá a incidência do ICMS após o corte das árvores e com a saída das toras da respectiva área de plantio.*” Lembra ser este o tratamento dado pelos dispositivos que tratam da incidência do ICMS sobre comercialização de madeira, a exemplo dos incisos XXII, XXIII, XXIV, XXV e LXX do art. 343 do RICMS/BA, que estabelecem que o imposto é de responsabilidade daquele que retira a madeira resultante do abate de árvores, ainda transferindo a cobrança para momentos posteriores, por meio do diferimento.

Resta claro, deste modo, que o ICMS não é devido na fase preliminar da produção da madeira, tanto que os mencionados dispositivos não se referem à possibilidade de cobrança do imposto sobre a venda da madeira em pé, ainda plantada, evidenciando que a infração 01, se não fosse nula, teria que ser julgada totalmente improcedente.

Ao tratar sobre a improcedência da infração 02, lembra que a multa foi baseada na falta de registro na escrita fiscal do estabelecimento autuado das compras de madeira em pé, feitas junto ao fornecedor Copener, conforme documentos de fls. 41 a 140, detalhados no Demonstrativo nº. 02 (fl. 449). Como, entretanto, foi demonstrado que as compras foram feitas pelo estabelecimento matriz, este fato implica na nulidade da imposição, conforme determina o art. 18 do RPAF/BA.

Realça que ainda que não se confirmasse essa hipótese, a cobrança não poderia prosperar, considerando que a SEFAZ/BA reconheceu que a madeira em estado natural não é mercadoria perante a legislação do ICMS, de forma que as transações mercantis relativas à transferência de sua titularidade não impõem a necessidade de emissão e registro de nota fiscal na escrita fiscal do vendedor ou do comprador. Em reforço a essa tese, transcreve os artigos 218 e 229 do RICMS/BA.

Manifesta o entendimento de que no presente caso sequer tem pertinência a exigência de emissão de notas fiscais, sob o pretexto de se registrar a entrada simbólica de bens, isto porque os bens que devem ter sua entrada registrada são os móveis, utensílios ou equipamentos tratados como mercadoria, mas não serão submetidos à revenda pelo adquirente, nem integrarão o seu ativo imobilizado ou serão utilizados no processo produtivo. Já a madeira em pé é transacionada na condição de bem imóvel, bastando o instrumento particular de compra e venda para se consumar um negócio jurídico, que se encontra fora do alcance do campo do ICMS. Por isto, tais operações não resultam no cumprimento das obrigações acessórias decorrentes da citada legislação.

Esclarece que nos contratos apontados pelo autuante, as florestas foram compradas pelo autuado para serem retiradas em datas futuras (de seis meses a dois anos), não havendo registros de que o impugnante retirara madeiras de pinus ou eucalipto da plantação da empresa vendedora, para

embasar a exigência do registro da entrada de mercadorias. Afirma que grande parte da madeira comprada da Copener, posteriormente foi repassada para terceiros na mesma condição (madeira em pé), conforme consta nos contratos usados pela fiscalização na infração 01 (venda de madeira em pé). Já a madeira cortada pelo autuado recebeu o tratamento fiscal definido na legislação.

Entende ter ficado fartamente demonstrado que não tem a obrigação de fazer registros na sua escrita fiscal das compras de madeira em pé. Assim, argúi que o item 02 do Auto de Infração além de nulo, também está carente de qualquer embasamento jurídico concernente à sua procedência, tendo em vista que não está obrigado a efetuar os registros em seus livros fiscais, não comportando a multa prevista no inciso IX do art. 42 da Lei nº. 7.014/96.

Em relação à infração 03, que se refere à aplicação de multa por falta de emissão de notas fiscais de entrada das compras de madeira em pé, destaca que em decorrência da natureza jurídica daquelas operações, não estava obrigado a emitir tais documentos, tornando totalmente improcedente esse item do Auto de Infração.

No que se refere à infração 06, onde consta que não foram apresentados todos os livros e documentos fiscais solicitados pelo autuante, afirma que esta acusação não tem sustentação, haja vista que disponibilizou todos os livros fiscais/contábeis que lhe foram solicitados, assim como os documentos que servem de base para os seus registros. Alega que se o autuante não os examinou em seu estabelecimento, este fato não pode se configurar como violação à legislação fiscal.

Registra que de acordo com o inciso II do art. 5º da CF/88, não está obrigado a atender exigências não previstas na legislação pertinente, mesmo porque o contribuinte não pode ficar exposto a exigências desprovidas de base legal, como exibir duplicatas que não emitiu, documentos que não possui ou fornecer declarações sem conteúdo específico. Assim, considerando que disponibilizou todos os elementos solicitados, entende que a infração 06 também deve ser julgada improcedente.

Por fim, reprisa que ficou demonstrado que os contratos de compra e venda de madeira em pé, referentes às infrações 01 e 02, foram firmados por estabelecimento diverso do autuado, o que implica na nulidade destes itens da autuação. Como a madeira só é tributada depois de cortada na sua área de plantio, não cabe a exigência do ICMS sobre a venda de florestas, por não se configurar operação de circulação de mercadoria, sendo também esta a razão porque não é cabível qualquer multa pela ausência de registro destas operações em sua escrita fiscal.

Requer que a defesa seja integralmente acolhida, para que o CONSEF declare a nulidade das infrações 01 e 02 ou que julgue o Auto de Infração totalmente improcedente.

O Auditor Fiscal designado esclareceu inicialmente que a informação fiscal (fls. 542 a 547) foi prestada por outro preposto fiscal, em obediência ao disposto no art. 127, § 2º do RPAF/99, tendo em vista que o autuante não mais se encontrava em exercício na Repartição Fazendária de origem.

Em seguida, comenta a respeito de cada uma das infrações.

Infração 01 – a tributação se referiu a contratos de venda de madeira em pé (pinus e eucalipto) para outras empresas, para que estas efetuassem o corte e as saídas das toras de madeira da área de plantio para comercialização. Concorde com as alegações defensivas concernentes à nulidade da autuação por ilegitimidade passiva, tendo em vista que os contratos foram firmados pela matriz da empresa e não pela filial autuada, considerando que os estabelecimentos são considerados autônomos.

Acata, igualmente, o pleito pela improcedência da exigência tributária, por estar amparado no Parecer GETRI nº 1.426/92, segundo o qual não há incidência de ICMS nas transferências de titularidade de floresta em pé e tendo em vista que a responsabilidade pelo pagamento será daquele que retirar a madeira resultante do abate das árvores.

Infração 02 – decorreu dos contratos de aquisição de floresta em pé entre a vendedora Copener Florestal Ltda. e o estabelecimento matriz do autuado.

Esclarece que a Copener possui uma grande área de florestas plantadas de eucalipto e pinus, efetuando contratos de venda dessas florestas em pé com a Bahia Norte Florestal, enquanto que esta sub-contrata a venda para pequenas empresas, as quais efetuam o corte e a exploração. Tanto as operações de contratação como as de sub-contratação são por intermédio de contratos particulares de venda de floresta em pé, portanto fora do alcance da incidência do ICMS.

Assim, entende que têm consistência as alegações do contribuinte relativas à nulidade e à improcedência deste item da autuação.

Infração 03 – concorda com as argumentações do autuado de que não tem consistência a aplicação de multa por falta de emissão de notas fiscais de compra de madeira em pé, tendo em vista que as operações se encontram fora do alcance da incidência do ICMS, razão pela qual o contribuinte não se encontrava obrigado a emitir tais documentos fiscais, tornando a infração improcedente.

Infração 04 – este item corresponde à aplicação de penalidade por falta de comunicação à repartição competente, de alteração dos dados cadastrais do contribuinte, que consistiu na mudança do responsável pela sua contabilidade, desde o exercício de 2005. Como ocorreu aceitação tácita por parte do impugnante, sugere a manutenção da exigência.

Infração 05 – refere-se a penalidade decorrente da entrega dos livros Registro de Saídas e de Inventário do exercício de 2005, em formulários contínuos e, portanto, não encadernados. Também neste caso não houve impugnação por parte do autuado, de modo que sugere a sua manutenção.

Infração 06 – quanto a este item, que trata da falta de entrega de livros e documentos fiscais, observa que o contribuinte se insurge contra a autuação, sob a alegação de ter disponibilizado todos os livros fiscais/contábeis à fiscalização. Salienta que constando dos autos a comprovação de que efetivamente foi disponibilizada toda a documentação requerida, a infração deve ser considerada improcedente.

Infração 07 – corresponde a uma multa por omissão de dados relativos às mercadorias, por não registrá-las no livro de Inventário, fazendo-o no livro Diário. Sugere que a imputação seja mantida, tendo em vista que não foi impugnada.

Sugere, desse modo, que o Auto de Infração seja julgado procedente em parte.

Em atendimento à solicitação verbal do autuante, através de despacho à fl. 549, a Coordenação Administrativa do CONSEF tramitou o processo, para que ele se pronunciasse a respeito da defesa e da informação fiscal, constando que em seguida deveria ser reaberto o prazo de defesa em 30 (trinta) dias para que o autuado, querendo, se manifestasse.

O autuante apresentou informação fiscal às fls. 762 a 773 (vol. IV), argumentando que tendo o contribuinte apresentado defesa e tendo em vista que ele não mais se encontrava lotado na Infaz Alagoinhas, o PAF foi direcionado a outro Auditor Fiscal, com fulcro no § 2º do art. 127 do RPAF/99.

Afirma que tendo em vista que ficara indignado com a informação fiscal prestada às fls. 542 a 547, pela insuficiência de contra-argumentação às alegações defensivas carentes de provas e respaldo normativo, acatando-as como verídicas, exceto quanto às infrações formais 04, 05 e 07, solicitara vistas ao CONSEF, cabendo, ao final, reabertura do prazo de 30 (trinta) dias, em atendimento ao art. 123 do RPAF, para o autuado, caso desejasse, se manifestar.

Insurge-se contra a alegação do autuado de que sua atividade econômica consiste em plantar florestas de eucalipto e pinheiro ou comprá-las em diversos estágios de crescimento, para posterior revenda em estado natural, enfatizando que não consta do seu objeto social no cadastro da SEFAZ (fl. 15), na alteração contratual nº. 4, cláusula segunda, registrada na JUCEB em 16/09/2004 (fl. 22),

não existindo tais informações também no cadastro nacional. Argúi que o autuado não juntou qualquer documento que elidisse a reclamação fiscal, ao contrário dos contratos particulares de compra e venda de madeira em pé emitidos pela empresa Copener (fls. 42 a 140), que é seu fornecedor de madeira em pé, para que o autuado apenas a extraia.

Assevera que nesse caso a madeira colhida é bem móvel, mercadoria, como tipifica o art. 1º, § 4º do RICMS/97, entendimento que se encontra em sintonia com o parecer GETRI nº. 1.427/92 (fls. 539/540), quando diz “... *esta GETRI tem, reiteradamente, se pronunciado, no sentido de que só ocorrerá a incidência do ICMS após o corte das árvores e com a saída das toras da respectiva área de plantio.*”

A título de exemplo, transcreve as cláusulas primeira à quinta do contrato nº. 071-02 (fls. 42 a 46), relativo à compra e venda de madeira em pé emitido pela Copener, nas quais constam as seguintes disposições: que o objeto do contrato é a compra e venda de madeira de eucalipto em pé; que o ICMS seria recolhido pela compradora, conforme determina o Decreto-Lei nº. 6.284/97; que a compradora obrigava-se a retirar toda madeira existente até o final do prazo contratual; que a madeira objeto do contrato seria considerada vendida à compradora a partir do contrato; que a vendedora permitiria livre acesso à área do projeto aos empregados da compradora, para que fosse realizada a colheita florestal; que a compradora efetuaria a colheita, obedecendo os critérios técnicos estabelecidos pela vendedora; sendo a compradora a única responsável perante a vendedora, o contrato não poderia ser repassado em parte ou na sua totalidade para terceiros.

Registra que, desse modo, a possibilidade de revenda de madeira em estado natural, como sugeriu o autuado, confronta-se totalmente com os itens 3.1.2 e 5.2.7, das cláusulas contratuais. Isto significa que apenas a compradora pode extrair, colheitar a madeira dos projetos, devolvendo a área colhida ao final do contrato, sem qualquer indenização ou ressarcimento cabível à vendedora por saldo de madeira em pé ou estocada.

Indaga: como poderia a vendedora ter direito ao saldo de madeira em pé ou estocada, se como diz o autuado é ele quem planta, floresta e revende a madeira em estado natural? Que provas tem o autuado para justificar a falta de registro de entradas de madeiras em seu estabelecimento nos exercícios fiscalizados, diante do volume de saídas quer por contratos particulares, quer por notas fiscais?

Observa que tendo em vista que o cultivo de eucalipto e pinheiro envolve grandes áreas e tempo, e que segundo os dados cadastrais da SEFAZ o contribuinte foi incluído em 12/07/2002, como o primeiro manejo só poderia ser sete anos após, em 2009, como poderia o autuado ter emitido contratos de compra e venda de madeira em pé, de sua provável produção?

Em seguida, discorre sobre o sistema estritamente florestal para fins energéticos ou produção de celulose, método utilizado quando o plantio é realizado todo de uma só vez e o primeiro corte se dá no sétimo ano, admitindo-se outros dois cortes, um no décimo quarto ano e outro no vigésimo primeiro ano, quando a área recebe um novo plantio. Trata, também, a respeito da avaliação técnica e econômica da extração de madeira de eucalipto, como resultado de pesquisa realizada por Carlos Cardoso Machado, Professor Titular do Departamento de Engenharia Florestal da Universidade Federal de Viçosa, sobre estudos desenvolvidos por Salmeron (1981), Duarte (1994), Jacovine et al. (1997) e Minette (1988).

Conclui descaber a pretensão do autuado em estender a atividade econômica, pois sua principal atividade é a extração de madeira, até porque não há registro de entrada decorrente de produção própria, nem de transferências da matriz, como mostram os relatórios do Sintegra das duas unidades.

Contrapondo-se à argumentação defensiva de que as operações concernentes às infrações 01 e 02 tinham sido realizadas pelo estabelecimento matriz, afiança que existe uma verdadeira simbiose

operacional entre as unidades matriz e a filial autuada, com uma singularidade: como a contabilidade e as contas Caixa/Bancos são centralizadas na matriz, a aquisição da madeira em pé se dá através de contrato particular de compra e venda emitido pela Copener em favor daquela, porém, as duas extraem e revendem as madeiras para os mercados interno e externo.

Ressalta que a forma como isso é feito está em desacordo com a legislação do ICMS. Com o fim de evitar a tributação, o autuado, reproduzia a mesma formatação e texto do contrato particular de compra e venda de madeira em pé elaborado pela Copener, alterando apenas alguns dados relativos à operação, atribuindo ao comprador a responsabilidade de recolher o ICMS, justificando que o procedimento se encontrava em conformidade com o Decreto-Lei nº. 6.284/97, como se pode atestar comparando os textos do item 2.1.3 (fl. 42) com o do item 2.1.1 (fl. 251). Lembra que o decreto-lei foi excluído do sistema normativo com a Carta Política de 1988.

Daí, conclui ficar visível a utilização transversa, ou seja, a matriz contrata, pois o Caixa é um só, com a contabilidade centralizada na matriz, apesar de serem estabelecimentos distintos, mas quem realiza de fato as operações, em sua maioria, é o autuado. Salaria que mesmo sabedor desse fato, requisitara, através de termo de intimação enviado por AR, à empresa matriz, os livros e documentos de 2003 a 2005, porém não foi atendido até o momento.

Ressalta que conforme consta no item 8 da “Descrição dos Fatos”, realizara levantamento qualitativo das notas fiscais de madeira de pinus e eucalipto referente aos exercícios de 2003 a 2005, a fim de servir de base para os dados a serem apresentados pela empresa por determinação judicial, conforme comunicação da ilustre procuradora (fl. 33), porém o Inspetor de Alagoinhas requisitou a desistência da ação cautelar, impossibilitando o confronto dos dados das notas fiscais de saídas com os efetivos recebimentos dos diversos clientes.

Alega que nas várias comunicações por e-mail à PROFAZ, ressaltou a necessidade de se apurar o real movimento financeiro da empresa, porém não obteve êxito. Assegura que era visível a prática do subfaturamento praticado pelo autuado, lembrando que dos documentos apresentados à procuradora a fim de municiar a ação cautelar, juntara demonstrativo relativo às vendas de madeiras de pinus em pé por meio de contrato particular de compra e venda sem emissão de nota fiscal e recolhimento do ICMS, que reproduziu.

Registra que para evitar maiores contendas diante dos contratos particulares de compra e venda de madeira, anexados ao PAF, que na maioria pertence à matriz, retificou o trabalho em duas vertentes:

a) elaborou novos demonstrativos da filial autuada, referentes aos exercícios de 2003 a 2005, contendo:

- 1) demonstrativo de débito contemplando: redução das ocorrências da infração 1, exclusão da infração 02 e inclusão da nova infração “omissão de entradas tributáveis” (04.05.05);
- 2) auditoria de estoque – madeiras;
- 3) levantamento quantitativo de saídas de madeiras por nota fiscal (base para a infração 7: 04.05.05);
- 4) vendas de madeiras de pinus por meio de contrato particular de compra e venda;
- 5) vendas de madeiras pela matriz por contrato particular de compra e venda, com o fim de servir de base para o preço médio, sendo a base legal o item 5, inc. II do art. 60 do RICMS/97;
- 6) relatórios do Sintegra;

b) encaminhou através do SIPRO nº. 187143/2008-4, comunicação com informações e documentos para a Infaz Alagoinhas, a fim de que o Inspetor Fazendário programe ainda para o último trimestre a fiscalização, desde o exercício de 2003, mesmo que este esteja homologado, uma vez que os contratos de compra e venda de madeira não estão registrados nos livros fiscais nem há

recolhimento do ICMS. Informa que o inspetor tinha conhecimento das práticas de evasão fiscal realizadas pelo contribuinte desde o início da ação fiscal através de várias comunicações que se encontram anexadas ao PAF.

Em seguida, tece comentários acerca do demonstrativo de auditoria de estoques – madeiras:

- aquisição: a empresa não apresentou nenhum documento de aquisição de madeiras, exceto os contratos particulares de compra e venda, emitidos pela Copener em favor da matriz estabelecida em Alagoinhas, não tendo ocorrido transferência desta para a filial autuada;
- estoque final em ST (metro stéreo): apesar de não constar no livro de Inventário nº. 01 (fls. 374/375) estoque em 2002, nem aquisição ou transferências de mercadorias nos exercícios fiscalizados, foram escriturados estoques nos livros de Inventários de nº.s 02 (fls. 376/378), 03 (fls. 379/381) e 04 (fls. 382/384);
- saídas: com base nas notas fiscais consignadas nos livros Registro de Saídas, como consta nos relatórios do Sintegra (anexos), totalizou por tipo de madeira: pinus, eucalipto, resíduo de pinus e resíduo de eucalipto, todos com a mesma medida: (St), de acordo com as notas fiscais;
- preço médio: como o autuado vendia madeira através de notas fiscais e por contrato particular de compra e venda, porém em relação a este não emitia documento fiscal, registro fiscal nem tributação do ICMS, o valor unitário era bem superior ao destacado na nota fiscal.

Lembra que visando conhecer os reais valores recebidos pelo autuado, solicitou ajuizamento de ação cautelar de exibição dos documentos financeiros (títulos de crédito), autuada na 2ª Vara Cível da Comarca de Alagoinhas sob nº. 2001321-6/2008, porém quando da informação fiscal, contactou com a Procuradora Dra. Itana Eça, que informou que o titular da Inspetoria de Alagoinhas requerera desistência da ação. Assevera que tentou por várias vezes que os membros da Procuradoria Geral do Estado demandassem nova ação cautelar, mas não foi atendido.

Assim, apresenta no levantamento quantitativo o preço médio, já deduzida a MVA de 20% (item 4, alínea b, inc. II, do art. 60 do RICMS/97) da seguinte forma: quando os valores unitários dos documentos fiscais eram menores que os fixados pelo autuado nos contratos particulares de compra e venda, atribuiu o valor deste; quando os valores unitários dos documentos fiscais eram menores que os fixados pela matriz nos contratos de compra e venda, não tendo o autuado parâmetro, atribuiu o valor da matriz; quando não havia contrato particular de compra e venda, considerou os valores unitários destacados nas notas fiscais de saída.

No que se refere às alegações defensivas de que as infrações de caráter formal não poderiam prevalecer, por não terem sido especificados a que documentos fiscais se referiam e que todos os livros e documentos fiscais teriam sido entregues ao autuante, tece os seguintes comentários:

infração 02: não tem procedência, pois os contratos particulares de compra de madeira em pé foram feitos com a matriz. Assim, devem ser enviados ao inspetor de Alagoinhas (alínea ‘b’);

infração 03: procedente, conforme novo demonstrativo “Vendas de Madeiras de Pinus em pé por meio de contrato particular de compra e venda”;

infração 04: falta de alteração do contabilista: procede, pois desde 2005, o contribuinte possui escritório contábil próprio estabelecido na Av. Rio Branco, 271, Alagoinhas (fls. 382/384), porém, deixou de comunicar à SEFAZ, como atestam os “Dados Cadastrais” à fl. 15;

infração 05: utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações do RICMS: procedente, conforme se constata às fls. 382/422.

infração 06: dificultou a ação fiscal: embora tenha emitido três termos de intimação (fls. 17, 19 e 21), requerendo quase os mesmos documentos, o impugnante dificultou ao máximo a entrega e não

disponibilizou os extratos bancários das instituições financeiras onde mantém movimentação, resultando na solicitação de ajuizamento da ação cautelar de exibição de documentos.

infração 07: procedente, conforme cópias do livro Registro de Inventário anexadas ao PAF.

Transcrevendo o art. 150 do CTN, salienta que o ICMS é, segundo a doutrina e a jurisprudência, um imposto cujo lançamento é feito por homologação, onde o contribuinte não só colabora com a administração, cumprindo atos que de acordo com o art. 142 do mesmo CTN seriam dela, onerando-se na realização dessa atividade, mas também efetua o pagamento antecipado do tributo.

O autuante anexa os seguintes documentos: descrição das infrações, demonstrativo de débito, auditoria de estoque – madeiras, vendas de madeiras de pinus por meio de contrato particular, aquisições e vendas de madeira pela matriz, quantitativo de estoque de madeira – saídas, relatório de notas fiscais de entradas da filial – Sintegra, relatório de notas fiscais de saídas da filial – Sintegra, comunicação ao inspetor de Alagoinhas via Sipro nº. 187143/2008-4, termo de intimação à matriz enviado por AR (sem resposta), comunicações ao inspetor de Alagoinhas e à PROFAZ.

Concluindo, observa que para um melhor acompanhamento técnico-processual anexou novos demonstrativos, comunicações ao inspetor fazendário de Alagoinhas e à PROFAZ, assim como o comprovante do envio dos arquivos das planilhas e desta informação ao CONSEF. Salienta que tendo em vista que boa parte dos documentos acostados ao PAF pertencem à empresa matriz, e em obediência ao disposto no art. 42 do RICMS/97, encaminhou cópias dos mesmos, através do SIPRO nº. 187143/2008-4, ao inspetor fazendário de Alagoinhas, para que sejam tomadas as medidas necessárias à efetiva fiscalização referente aos exercícios de 2003 a 2006.

Pelas contra-razões apresentadas à luz do RICMS/97, requer a procedência parcial do Auto de Infração. Observa, entretanto, que em cumprimento ao art. 123 do RPAF/99, deve-se abrir prazo de 30 (trinta) dias a fim de que o autuada possa, caso deseje, se manifestar sobre os novos demonstrativos anexados.

Sendo cientificado a respeito da informação fiscal e dos novos elementos trazidos ao processo pelo autuante, o contribuinte se manifestou às fls. 781 a 790, lembrando, inicialmente, que as duas principais imputações, que se referem às infrações 01 e 02, tratam respectivamente de vendas de madeira em pé (floresta plantada), sendo cobrado o ICMS calculado com base nos valores constantes nos contratos correspondentes e a uma multa de 10% sobre outros contratos da mesma natureza, referentes às compras de algumas dessas florestas, sob a alegação de falta de registro de tais aquisições (compras de plantações de eucalipto e pinus).

Repete que esses lançamentos estão atingidos pela nulidade prevista no art. 18, inciso IV, alínea “b” do RPAF/99, desde quando os contratos em referência foram firmados pela matriz, de modo que o estabelecimento autuado não pode ser enquadrado como sujeito passivo pelas supostas irregularidades fiscais, tendo em vista a disposição contida no art. 42 do RICMS/BA.

Registra que em razão do afastamento do autuante da Infaz Alagoinhas, o fiscal estranho ao feito que prestou os esclarecimentos a respeito da autuação, confirmara as hipóteses levantadas pela defesa, praticamente reconhecendo a nulidade e improcedência de toda a autuação. Salienta que embora o autuante não tenha reconhecido explicitamente que tinha se equivocado, “*opinou pelo cancelamento da multa inicialmente especificada como infração 02*” e “*reduziu a infração 01*” para o valor de R\$ 208.698,72, afirmando que essa parcela se referia ao ICMS devido pelas “*vendas de madeira em pé*” realizadas diretamente pelo estabelecimento autuado.

Repete as alegações atinentes ao entendimento de que madeira em pé não pode ser considerada como mercadoria para os fins previstos na legislação do ICMS, de modo que as transações com esses bens não se enquadram como hipóteses de incidência do ICMS, não havendo, portanto, qualquer obrigação legal de pagar esse tributo nas citadas operações.

No que se refere à suposição do autuante de que o impugnante teria adquirido madeira da Copener, feito a extração e revendido a madeira posteriormente, lembra que o sistema tributário nacional é orientado pelo princípio da estrita legalidade, visando a segurança jurídica necessária ao equilíbrio das relações entre o Estado e os contribuintes. Assim, não se admite a cobrança de impostos com base em conjecturas, desprovidas de provas materiais e que resultem em prejuízo ao patrimônio imaterial do autuado e de seus administradores, passíveis inclusive de reparação no âmbito do poder judiciário.

Reportando-se ao art. 114 do CTN, segundo o qual para se cobrar ICMS faz-se necessário que o fato jurídico se enquadre entre as situações referidas na lei como hipótese de sua incidência, assevera que os contratos invocados pelo autuante confirmam que o autuado adquiriu plantações de pinus e de eucalipto da Copener e depois as revendeu para terceiros na mesma situação (madeira em pé), realizando, assim, negócios jurídicos que pela natureza dos bens envolvidos (florestas plantadas – bens imóveis), não se enquadram entre as hipóteses de incidência do ICMS, o que torna a infração 01 totalmente improcedente.

Mostra-se surpreso com o fato de o autuante ter-se aproveitado da informação fiscal, inoportunamente apresentada, para querer refazer o Auto de Infração, incluindo uma infração 07, segundo a qual o contribuinte seria devedor de ICMS no montante de R\$986.621,20, em decorrência de supostas omissões de entradas de madeiras, que teriam ocorrido nos exercícios de 2003, 2004 e 2005, identificadas a partir de certo levantamento quantitativo. Realça, no entanto, que esse lançamento intempestivo não pode prosperar, pelas razões que passou a demonstrar:

a) nulidade decorrente da incompetência funcional do autuante para fazer o novo lançamento – lembra que a informação fiscal foi feita por outro Auditor Fiscal, porque o autuante não mais se encontrava lotado na Infaz Alagoinhas, razão pela qual não dispõe de autorização administrativa para se manifestar neste processo e muito menos para fazer exigências fiscais de contribuintes que não estejam subordinados a sua jurisdição fiscal. Deste modo, ocorre a hipótese de nulidade referida no inciso I do art. 18 do RPAF/99.

Frisa que para garantir a segurança jurídica destacada na CF/88, é vedado ao servidor público que atue pelo seu exclusivo critério. Assim, para exigir qualquer tributo ele tem o dever de aplicar a lei corretamente e cumprir as determinações de seus superiores, não podendo agir fora dos limites do território para o qual foi destacado, sob pena de ocorrer o terror pela atuação do fisco. Observa que se comportamentos desse tipo fossem tolerados afetariam as bases do estado de direito e democrático, razão pela qual a atuação funcional dos prepostos fiscais é estritamente vinculada aos ditames da lei, impondo-se em decorrência desse desvio funcional a decretação da nulidade dessa exigência.

b) nulidade em razão de erros no levantamento quantitativo e definição da base de cálculo do ICMS – aduz que o levantamento quantitativo que o autuante diz ter realizado não dispõe de qualquer respaldo técnico e nem reflete a realidade da movimentação de madeira comercializada pelo autuado.

Replica que as diferenças apontadas no demonstrativo de fl. 553 como supostas omissões de entrada correspondem exatamente às mesmas quantidades de vendas de madeira que o estabelecimento registrou nos exercícios fiscalizados. Isto significa que o autuante não viu as notas fiscais de entrada emitidas no mesmo período, regularmente registradas em sua escrita fiscal. Anexa às fls. 792 a 1.511 as cópias reprográficas das citadas notas fiscais e dos respectivos livros Registro de Entradas, para qualquer avaliação do CONSEF.

Assegura que todas essas notas fiscais de entrada foram lançadas pelo autuante como se fossem de saídas, o que pode ser verificado no levantamento constante às fls. 558 a 664, onde todas as notas

fiscais que indicam como destinatário o autuado são exatamente as notas fiscais de entrada de madeira, cujas cópias está anexando, que o autuante identificou como ausentes.

Ressalta que deve ser considerado que o impugnante adquire florestas e as revende em estado natural ou extrai a madeira para comercializar no mercado interno ou internacional, o que significa que toda a madeira que vende é retirada das florestas de sua propriedade. Desta forma, não adquire madeira beneficiada por terceiros, não havendo nenhuma possibilidade de que ocorra a nova suposição apresentada pelo autuante.

Acrescenta que tendo em vista o seu formato operacional, o autuante não poderia deixar de considerar em sua contagem, como fez, a grande quantidade de pinus identificada como estoque de madeira em pé, como consta em seu livro Registro de Inventário (fls. 376 a 384), o que evidencia que o levantamento quantitativo em questão é absolutamente inconsistente, imprestável para servir de base para qualquer exigência fiscal. Assegura que se a contagem for feita considerando todo o estoque de madeira, em pé e beneficiada, não ocorrerá omissão de entradas.

Alega que há erros substanciais na definição da base de cálculo do imposto reclamado na nova infração, pois o autuante diz que a mesma foi formada a partir dos preços médios das madeiras vendidas pelo autuado (fl. 553), porém não observa esse critério: no exercício de 2003 o preço médio do eucalipto foi de R\$7,86 (fl. 569), porém o autuante utilizou o preço de R\$8,36; em 2005 o preço médio do eucalipto foi de R\$12,89 (fl. 626), sendo utilizado o valor de R\$23,58; também em 2005 o preço médio do pinus foi de R\$13,01 (fl. 659) e o autuante usou o preço de R\$24,21.

Salienta que apesar de o autuante ter dito que o preço médio utilizado sofreu uma redução da MVA de 20%, na verdade deduziu apenas R\$0,20 do valor de venda de cada produto. Pelos erros identificados no levantamento, conclui que o autuante não identificou a suposta irregularidade e a base de cálculo do imposto reclamado com a clareza e a objetividade que a lei exige, configurando-se a hipótese de nulidade prevista na alínea “b” do inciso IV do art. 18 do RPAF/99;

c) incompatibilidade entre lançamentos que exigem o ICMS com base em dois fatos com a mesma consequência jurídica – registra que a infração 01 decorreria da falta de emissão de notas fiscais de vendas de madeira em pé e, portanto, sem destaque do imposto que o autuante entende ser devido, isto é, não teriam sido registradas as vendas de mercadorias que serviram de base para a cobrança. Já na nova exigência (infração 07) também é dito que o ICMS está sendo cobrado em decorrência de supostas omissões de receitas de vendas que teriam ocorrido nos mesmos exercícios (2003 a 2005).

Consigna que apesar de o autuante se reportar a fatos e situações distintas (falta de emissão de notas fiscais na infração 01 e diferenças quantitativas na infração 07), nos dois casos o imposto é cobrado com base na mesma suposição legal de omissão de receitas de vendas de mercadorias tributadas. Entende que assim, independentemente dos aspectos que implicam em sua nulidade, a infração 07 não pode prosperar, por configurar a exigência do ICMS em duplicidade, uma vez que as receitas invocadas já serviram de base para a cobrança efetuada na infração 01, razão pela qual a nova infração deve ser cancelada, mesmo sem o seu exame de mérito;

d) inobservância da proporcionalidade entre as operações tributadas e não tributadas – destaca que se porventura existissem as supostas omissões, o autuado não deveria o imposto reclamado na infração 07, porque, além dos erros na base de cálculo, grande parte das operações não sofre incidência do ICMS, o que deve ser considerado em qualquer levantamento fiscal realizado, conforme orientação da Instrução Normativa nº. 56/2007.

Como o comércio de madeira se encontra submetido ao regime de substituição por diferimento do ICMS, em algumas situações esse imposto não é exigido, a exemplo das vendas para exportação, nas vendas de madeira a ser utilizada em processo industrial ou nas saídas para outros estabelecimentos habilitados a operar nesse regime. Tendo em vista que o autuado possui essa

habilitação, no período em questão muitas das suas vendas ocorreram sem incidência do ICMS, conforme consta no demonstrativo que alega estar anexando e nas cópias dos livros Registro de Apuração do ICMS (fls. 1.512 a 1.590). Assevera que por dever funcional, o autuante deveria ter observado a proporcionalidade para reclamar algum ICMS.

Afirma que o autuante agiu sem aplicar a legislação a que deve obediência, exigindo ICMS baseado apenas em sua interpretação equivocada dos fatos, através de levantamentos inconsistentes e desprovidos de respaldo técnico, conforme demonstrado inclusive pelo Auditor Fiscal que apresentou a primeira informação fiscal. Reitera todos os termos da defesa inicial e requer que as infrações 01 e 02 e a nova infração 07 sejam julgadas totalmente nulas ou que o Auto de Infração seja julgado totalmente improcedente.

VOTO

Registro, inicialmente, que após ter elaborado a devida instrução para julgamento deste processo, o recebi de volta, tendo em vista que o autuante, insatisfeito com o fato de ter sido designado outro Auditor Fiscal para prestar a devida informação fiscal, apresentou a sua própria informação fiscal, tendo o sujeito passivo, posteriormente, se manifestado a respeito. Saliento, entretanto, que o meu posicionamento a respeito das matérias aqui tratadas está pautado em todas as peças acostadas ao processo, inclusive na informação fiscal prestada pelo Auditor Fiscal designado.

Verifico que o sujeito passivo argüiu a nulidade da autuação no que se refere às infrações 01, 02 e 03, que correspondem respectivamente ao ICMS decorrente da falta de escrituração nos livros fiscais próprios das vendas de madeira, à aplicação de multa em razão falta do registro na escrita fiscal das operações de aquisição do mesmo tipo de mercadoria e à imposição de multa formal por falta de emissão das notas fiscais correspondentes. Alega, para tanto, que não foram identificados, com clareza e objetividade, o fato gerador da obrigação tributária e o sujeito passivo responsável, configurando-se a ilegitimidade passiva. Argumenta não ter sido observada a disposição contida no art. 42 do RICMS/97, que versa sobre a autonomia entre os estabelecimentos, desde quando os fatos apurados estariam relacionados com transações comerciais realizadas pelo estabelecimento matriz e não à filial autuada.

Ao analisar os contratos que serviram de base aos itens da autuação em referência, verifico que assiste razão ao impugnante, considerando que a quase totalidade dos contratos de venda de madeira (infração 01) e todos aqueles concernentes à compra (infrações 02 e 03) foram formalizados pelo estabelecimento matriz, CNPJ nº. 01.584.837/0001-98 e não pela filial fiscalizada, CNPJ nº. 01.584.837/0002-79, o que significa dizer que ainda que nas situações aqui tratadas fosse devido o pagamento do ICMS ou cabível a aplicação das multas, tais exigências, no que pertine aos mencionados contratos, não caberia a atribuição de responsabilidade ao autuado. Esse fato resulta na conclusão de que o lançamento, no que se refere a esses três itens e cujo lançamento teve como suporte os contratos firmados pela matriz estão eivados de nulidade, tendo em vista a ilegitimidade passiva do autuado.

Observo, inclusive, que o autuante, considerando o fato de que a maioria dos contratos se referiam ao estabelecimento matriz, retificou o seu trabalho, quando entendeu que caberia, no caso da infração 01, uma redução do montante inicialmente exigido de R\$1.838.735,63 para R\$208.698,72, enquanto que em relação à infração 02 sugeriu a sua exclusão total.

Deste modo, ao apresentar a sua informação fiscal o autuante procedeu a uma substancial alteração nesses itens da autuação. Noto que, além disso, mudando o foco da imposição fiscal, isto é, passando a considerar em seu trabalho revisional que os materiais objeto da exigência tributária seriam madeira pronta para comercialização e não mais madeira em pé, se baseou em um

procedimento de levantamento quantitativo de estoques, apresentando uma nova imposição fiscal, a qual denominou de infração 7, com a codificação 04.05.05.

Cabe aqui consignar que o autuante enfatiza em diversos momentos que tais situações se referiam na realidade a operações envolvendo madeira em pé. Tendo em vista que tanto as situações relativas às compras como aquelas atinentes às vendas de madeira se referiram originalmente a contratos relativos a operações comerciais com madeira em pé, isto é, com árvores localizadas em florestas, a mudança implementada na informação fiscal também conduz à nulidade da autuação, tendo em vista a insegurança quanto ao fato imponível.

Concluo, desta forma, que nos moldes como foi realizado o lançamento, o mesmo foi feito sem observação dos requisitos essenciais em respeito à legalidade e à verdade material, ficando caracterizado que o mesmo foi efetuado em desacordo com as normas que regem a matéria, ou seja, o lançamento não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a base de cálculo e, conseqüentemente, o montante do débito atribuído ao sujeito passivo.

Assim, a insegurança na determinação do sujeito passivo, bem a falta de clareza na apuração das irregularidades imputadas ao autuado e a ausência da necessária transparência nos papéis de trabalho acostados aos autos, implicam em ofensa ao direito do contribuinte do exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade do Auto de Infração, como bem determina o art. 18, IV, “a”, do RPAF/99 ao estabelecer:

“Art. 18. São nulos:

IV - o lançamento de ofício:

- a) que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator;*
- b) em que se configure a ilegitimidade passiva.”*

Com base no disposto no art. 156 do RPAF/99, recomendo à autoridade fazendária que examine se existem elementos que possibilitem a renovação do procedimento atinente às mencionadas infrações.

No que se refere à infração 04, vejo que foi aplicada uma multa em decorrência da falta de comunicação à Repartição Fazendária das alterações cadastrais concernentes à mudança dos dados do contabilista. Estando este fato devidamente comprovado nos autos, mantenho a exigência integralmente.

A infração 05 foi motivada pela apresentação de livros fiscais fora das especificações estabelecidas no RICMS/BA. Constatado que a exigência se refere aos livros Registro de Saídas e Registro de Inventário, que foram entregues à fiscalização em formulários contínuos, não encadernados, restando comprovada a imputação.

Quanto à infração 06, verifico que se originou da acusação de embaraço à ação fiscal, sob a alegação de falta de apresentação de documentos e de livros fisco-contábeis e de declarações solicitadas. Tendo em vista que se encontram presentes no processo as provas atinentes à entrega pelo contribuinte apenas de forma parcial da documentação requerida mediante termos de intimação, o que determinou, inclusive, o ingresso pela fiscalização de medida judicial visando o fornecimento dos demais documentos, concluo pela pertinência da multa aplicada, considerando esta infração caracterizada.

Por último, a infração 07 decorreu da escrituração de livro fiscal em desacordo com as normas regulamentares, sendo aplicada uma penalidade fixa. Considerando que o autuante comprovou que

os dados que haviam sido consignados no livro Diário não haviam sido lançados no livro Registro de Inventário, entendendo ter cabimento esta exigência fiscal.

Ante todo o exposto, voto pela procedência parcial do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207095.0601/08-1**, lavrado contra **BAHIA NORTE FLORESTAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento das multas por descumprimento de obrigações acessórias no valor total de **R\$700,00**, previstas nos incisos XXII, XV-A, alínea “b” e XVIII, alínea “b” do artigo 42 da Lei nº. 7.014/96, com os acréscimos moratórios na forma prevista pela Lei nº 9.837/05.

Recomenda-se à autoridade fazendária que examine se existem elementos que possibilitem a renovação do procedimento atinente às mencionadas infrações.

Esta Junta de Julgamento recorre de ofício desta decisão, para uma das Câmaras de Julgamento 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 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de fevereiro de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR