

**A. I. Nº** - 207095.0602/08-8  
**AUTUADO** - BAHIA NORTE FLORESTAL LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ PEDRO ROBERTSON DE SOUSA  
**ORIGEM** - INFAZ/ALAGOINHAS  
**INTERNET** - 27. 03. 2009

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0042-01/09

**EMENTA: ICMS. 1. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO.** Não há elementos nos autos que determinem, com segurança, o cometimento da infração imputada ao sujeito passivo. O levantamento fiscal baseado apenas nas notas fiscais de saídas se apresenta inadequado, no presente caso, haja vista a necessidade de identificar no estoque de mercadorias, aquelas cujas saídas estão amparadas pela não incidência do ICMS, por terem mais de um ano de uso no estabelecimento. Possibilidade de exigência do imposto, apenas, quanto às mercadorias incorporadas ao ativo imobilizado que tenham menos de um ano de uso no estabelecimento e cujo retorno não tenha sido comprovado. Infração nula. **2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCO-CONTÁBEIS. FALTA DE APRESENTAÇÃO. MULTA.** A acusação se fundamenta na falta de apresentação de livros e documentos fiscais. Estando presentes aos autos as provas de que o atendimento às intimações ocorreu apenas de forma parcial, resta mantida a exigência. Infração caracterizada. **3. 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. Infração subsistente. **4. LIVROS FISCAIS. a) FALTA DE ENCADERNAÇÃO.** Descumprimento de obrigação acessória. Infração caracterizada. **b) ESCRITURAÇÃO IRREGULAR.** Comprovada a ocorrência da irregularidade apontada. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 17/06/2008, exige ICMS no valor de R\$ 351.249,24, além de multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 560,00, em decorrência do cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS atribuídas ao autuado:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, março, junho, agosto, outubro e dezembro de 2005, janeiro a maio, julho a novembro de 2006, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 351.249,24, acrescido da multa de 60%;
2. Dificultou a ação fiscal ao não entregar livros e documentos fisco-contábeis, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 460,00;

3. Falta de comunicação a repartição competente, decorrido o prazo de 30 dias da ocorrência, de quaisquer alterações cadastrais, dentre elas, venda de estabelecimento ou fundo de comércio, de transformação, incorporação, fusão ou cisão, ou de sucessão, motivada pela morte do titular ou proprietário rural, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 50,00;
4. Utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações de impressão e/ou numeração e/ou costura e/ou encardenação estabelecidas no RICMS/97, sendo aplicada multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 50,00.

O autuado apresentou peça impugnatória ao lançamento de ofício às fls. 127 a 134, atacando inicialmente a infração 01, afirmando que não assiste qualquer razão ao autuante, tendo em vista que a exigência fiscal recai sobre operações isentas de ICMS (vendas de mudas) ou que não configuram seu fato gerador (remessa de vasilhames), o que torna o Auto de Infração totalmente improcedente.

Reportando-se sobre as remessas de vasilhames, diz que entre as suas atividades, realiza o cultivo de mudas de eucalipto para venda em escala comercial, atendendo diversos clientes em todo o território nacional. Esclarece que tais mudas são plantadas em pequenos vasos protegidos por algum tipo de embalagem ficando presas a tubetes de polipropileno que servem para facilitar o transporte do produto. Esclarece, ainda, que para este transporte armazenam-se as mudas em caixas plásticas (caixa pugo) que comportam determinada quantidade de mudas presas a tubetes, montando-se assim a carga que deve ser retirada ou entregue ao comprador.

Continuando, afirma que o certo é que esses tubetes e caixas nunca são vendidos, retornando sempre ao estabelecimento remetente, razão pela qual são acompanhadas por notas fiscais emitidas com base no CFOP 5920/6920 (remessa de vasilhame ou sacaria), conforme autoriza a norma regulamentar específica, não sendo cabível a exigência do ICMS sobre tais saídas, pois, segundo o disposto no inciso I, do art. 19, do RICMS/BA, tais remessas são isentas do imposto, conforme reproduz.

Sustenta que o dispositivo regulamentar acima referido não deixa margem para interpretações equivocadas, pois, o vasilhame ou embalagem que não é cobrado do destinatário da mercadoria ou não integra o valor do produto é isento do ICMS.

Prosseguindo, diz que conforme se verifica pelo demonstrativo nº 01, anexo, cada nota fiscal de remessa de caixa ou tubete que fora relacionada para o cálculo que serviu de base para a autuação (fls. 24/26), foi emitida depois de uma nota fiscal de venda de mudas de eucalipto, ou seja, há uma associação direta entre as vendas de mudas e as remessas de tubetes e caixas utilizadas para acondicioná-las, pelas quais os respectivos compradores nunca pagaram qualquer valor, exatamente porque sempre retornam ao estabelecimento remetente no mesmo caminhão que faz a entrega das mudas.

Destaca que os valores atribuídos as embalagens decorrem da imposição da legislação, contudo, em algum momento podem servir de parâmetro para ressarcimento pelo eventual extravio quando o transporte é feito por conta do comprador, conforme especificado nos respectivos contratos de venda de mudas assinados com os destinatários mencionados pelo autuante.

Registra que esses documentos deixam bem claro que vende mudas de eucalipto, as quais são entregues acondicionadas nas referidas caixas e tubetes, os quais retornam com o transportador ou são devolvidas pelo respectivo comprador, restando evidente que não se configura nenhuma das hipóteses de incidência do ICMS, previstas no artigo 2º da Lei nº 7.014/96.

Assevera que as notas fiscais relacionadas pelo autuante não indicam a ocorrência de qualquer venda ou transferência onerosa da propriedade dos bens em questão, ao contrário, somente revelam que estas operações são tratadas com a isenção prevista no inciso I, do artigo 19, do RICM/BA.

Afirma que a suposta falta de comprovação do retorno de algumas destas remessas não seria o suficiente para justificar a cobrança do imposto, admitindo, no caso, a exigência de multa formal

pelo descumprimento de obrigação acessória de se fazer o registro do retorno dos citados bens. Acrescenta que jamais adquiriu tantas caixas e tubetes para que fossem estes repassados para terceiros como imagina o autuante. Salienta que não é este o negócio da empresa nem de seus clientes, compreendendo todas as remessas a utilização das mesmas embalagens que foram adquiridas entre o início de 2003 e fevereiro de 2005, as quais são constantemente utilizadas para diversas entregas.

Ressalta que tais caixas e tubetes não interessam a Companhia Siderúrgica Vale do Pindaré (MA), Agro Empreendimentos Vitória Régia (BA), Siderúrgica do Maranhão S/A (MA), etc, pois estas empresas compram as mudas porque são produtoras da madeira de eucalipto para uso particular. Diz que os seus documentos contábeis revelam que os destinatários destas embalagens jamais pagaram outros valores além daqueles referentes às suas aquisições de mudas de eucalipto.

Afirma que, mesmo se assim não fosse, descaberia a exigência do ICMS reclamado na autuação, haja vista que os tubetes e caixas são bens que integram o ativo imobilizado da empresa, portanto, registrados na sua escrita fiscal e contábil, ou seja, não houve aproveitamento de créditos ICMS exatamente por não se tratar de aquisição de mercadoria para revenda.

Diz que tal assertiva é confirmada mediante o exame dos demonstrativos n.ºs. 02 e 03, que seguem acompanhados das notas fiscais de compras neles relacionadas, associadas aos registros contábeis individualmente indicados, e também pelo exame do Registro de Entradas de Mercadorias, anexo. Aduz que pode ser verificado que as primeiras compras destes materiais foram feitas em nome da matriz (CNPJ n.º 01.584.837/0001-98), e depois diretamente pelo estabelecimento autuado (único da empresa que produz mudas de eucalipto), mas todas elas foram registradas como aquisições de bens do ativo, e algumas como material de consumo, inclusive com o pagamento do diferencial de alíquota do ICMS devido pelas compras interestaduais.

Sustenta que mesmo que não houvesse o retorno questionado pelo autuante, não caberia a exigência do ICMS, simplesmente porque tais remessas estariam configurando desincorporações de bens do ativo, as quais também são desoneradas do imposto, conforme o inciso VIII, do art. 6º, do RICMS/BA, que reproduz.

Referindo-se às mudas de plantas, diz que conforme a descrição da infração 01 e demonstrativo às fls. 24/26, elaborado pelo autuante, o ICMS foi exigido também sobre algumas vendas de mudas de eucalipto para fora do Estado da Bahia, as quais também são isentas do imposto, conforme previsto na alínea “c”, do inciso I, do art. 14, do RICMS/BA, que transcreve.

Destaca que referida regra foi inserida no RICMS/BA, desde o advento do Decreto n.º 7.725/99, sendo absolutamente incompreensível o desconhecimento do seu comando. Admite ter incorrido em equívoco ao emitir as notas fiscais de vendas de mudas de eucalipto e fazer referência ao inciso VIII do artigo 20 do RICMS/BA, o qual concede isenção apenas para as operações internas. Afirma, contudo, que tal equívoco não pode ser utilizado para se fazer alguma cobrança indevida do ICMS, sob pena de se configurar extrema violação ao princípio da estrita legalidade tributária.

Invoca o disposto no § 1º do artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (Lei n.º 4.657/42) que diz *“a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior”*, para sustentar que a restrição do inciso VIII do art. 20 foi superada com o acréscimo da alínea “c” ao inciso I do artigo 14 do RICMS/BA, ficando assim, desde 29/12/1999 os contribuintes do Estado da Bahia desobrigados de pagar o ICMS sobre suas vendas interestaduais de mudas de plantas, inclusive de eucalipto.

Atacando as infrações 02, 03 e 04, sustenta que estas não podem não podem prevalecer, tendo em vista não estar especificado quais os documentos fiscais que não foram apresentados ou quais seriam, objetivamente, as irregularidades cometidas na escrituração dos livros fiscais da empresa. Afirma que todos os livros e documentos solicitados foram entregues ao autuante ou colocados à

sua disposição para os exames que lhe parecesse pertinentes, tanto que o mesmo teve condições de desenvolver os trabalhos que resultaram na referida autuação, portanto, não havendo motivo nem base legal para tais penalidades.

Conclui requerendo o julgamento pela total improcedência do Auto de Infração.

O Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal (fls. 360 a 364), esclareceu que, em decorrência de dúvida surgida pela existência de dois dispositivos regulamentares que versam sobre isenção nas saídas de mudas de plantas, no caso, o inciso VIII do artigo 20, que cuida da isenção nas saídas internas de mudas de plantas, e a alínea “c” do inciso I do artigo 14, que trata de isenção nas saídas tanto internas como interestaduais de mudas de plantas, foi formulada consulta à GECOT/DITRI, conforme consta à fl. 359, sendo a resposta de que a saída interestadual de mudas de plantas está beneficiada com a isenção prevista na alínea “c” do inciso I do artigo 14 do RICMS/BA. Diz que não procede a cobrança efetuada.

Quanto às caixas e tubetes, diz o informante que restou demonstrado que tais embalagens são enviadas para o destinatário como remessa de vasilhames (CFOP 5920/6920), que parte delas foi adquirida nos anos de 2003 e 2004 pelo estabelecimento matriz, antes da obtenção da inscrição estadual do estabelecimento autuado, fato que faz totalizar mais de um ano de incorporação dos bens no ativo imobilizado, e que essas embalagens só interessam ao autuado. Afirma que não procede a cobrança efetuada.

Quanto à infração 02, diz o Auditor Fiscal que restou comprovado que o contribuinte disponibilizou e apresentou toda a documentação. Opina pela improcedência deste item da autuação.

No que concerne às infrações 03 e 04, opina pela manutenção da autuação, por restar comprovado o cometimento das irregularidades apontadas no Auto de Infração.

A Coordenação de Administração do CONSEF, atendendo solicitação do autuante encaminhou o processo à INFAZ/FEIRA DE SANTANA, a fim de que este se pronunciasse sobre os argumentos defensivos e a informação fiscal prestada por Auditor Fiscal estranho ao feito, com a observação de 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. 373 a 389, argumentando que tendo o contribuinte apresentado defesa e em razão de não estar mais lotado na INFAZ/ALAGOINHAS, o PAF foi direcionado a outro Auditor Fiscal, com fulcro no § 2º do art. 127 do RPAF/99.

Afirma que ficou indignado com a informação fiscal prestada às fls. 360/364, pela insuficiência de contra-argumentação às alegações defensivas carentes de provas e respaldo normativo, acatando-as como verídicas, exceto quanto às infrações formais 03 e 04, 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 as alegações do autuado referentes à infração 01, dizendo que o legislador impôs no artigo 19, I, do RICMS/BA, três condições à concessão do benefício fiscal, a saber:

- quando não cobrados do destinatário;
- não computados no valor das mercadorias que acondicionam; e
- desde que devam retornar ao estabelecimento remetente ou a outro do mesmo titular.

Afirma que, para consolidar o seu entendimento sobre o não retorno das mercadorias, consta nos contratos particulares de Compras e Vendas de Mudas de Eucalipto (fls. 297 a 328), acostados aos autos pelo autuado, na Cláusula Primeira, que o comprador fica obrigado a ressarcir a vendedora, no caso de eventuais perdas e danos ocorridos aos recipientes, o valor de R\$ 20,00, por caixa e R\$ 0,18 por tubete. Questiona por que o autuado não provou o retorno das caixas plásticas e tubetes, apesar de afirmar na peça defensiva que sempre realiza o retorno, bem como, não apresentou

comprovantes financeiros do efetivo valor do recebimento das mudas de eucalipto acondicionadas por essas mercadorias, conforme determina o comando normativo do RICMS/97?

Sustenta que, para o autuado usufruir do benefício fiscal deveria atender integralmente as três condições do dispositivo acima referido. Acrescenta que o ônus da prova cabe a empresa, mesmo porque as notas fiscais acostadas às fls. 238 a 242 e 246 a 252, foram adquiridas pela matriz da empresa sem que houvesse registro fiscal de transferências para empresa autuada, muito menos do pagamento da diferença de alíquota do ICMS das últimas notas, por quaisquer das empresas. Diz que, caso prova em contrário, as caixas e tubetes ingressaram no estabelecimento do autuado sem documento idôneo e registro no REM (fls. 336 a 347), foram enviadas aos clientes e não regressaram. Afirma que, para as mercadorias sem a devida comprovação da aquisição/transferência, impõe-se a incidência do ICMS, conforme o artigo 2º, I, §3º, IV, do RICMS/97, que reproduz.

Contestando as alegações defensivas relativas à isenção das vendas de mudas de plantas, tece amplo comentário sobre o termo hermenêutica e compreensão, citando a distinção apresentada por Scheleiermacher, para dizer que vai utilizar a compreensão comparativa, deduzindo o sentido a partir do enunciado do dispositivo legal.

Manifesta o entendimento que o artigo 14 do RICMS/97, contempla o benefício isencional apenas para mudas de plantas de produtos hortícolas e frutícolas em estado natural e nada mais. Acrescenta que a atividade principal da empresa é o cultivo de viveiros florestais e não cultivo de produtos hortícolas e frutícolas.

Continuando, esclarece que muito embora o autuado tenha declarado a SEFAZ que a sua atividade econômica principal é o cultivo de banana (fl. 10), apurou com tal a produção e comercialização de mudas de eucalipto em viveiros florestais, tanto para o mercado interno como para outros Estados.

Diz que para esse tipo de atividade é aplicável a disposição do artigo 20, VIII, RICMS/BA, para as vendas internas de insumos agropecuários (mudas de eucalipto), e o artigo 79, I, “c”, do RICMS/BA, para as vendas interestaduais, contudo, o autuado consignou nas notas fiscais de vendas interestaduais a isenção prevista no inciso VIII do artigo 20 do RICMS/BA, considerando mudas de eucalipto como isentas, conforme fls. 329 a 334.

Salienta que a isenção tipificada no artigo 14, I, “c”, do RICMS/BA, somente foi mencionada na defesa, pois nas notas fiscais jamais mencionou.

Reproduz os artigos 20, VIII, 79, I, “c” do RICMS/BA, bem como, a Cláusula primeira, VIII, do Convênio 100/97, para sustentar que muda de eucalipto não é produto hortícola ou frutícola como sugere a gerente da GECOT em resposta à consulta do Inspetor (fl. 359), para que seja isenta do ICMS pelo artigo 14, I, apresentando definição dada pelo site do Viveiro Santa Rosa.

Discorda da resposta dada pela gerente da GECOT, bem como, da informação fiscal prestada por estranho ao feito e do Inspetor, dizendo que estes não observaram os artigos 20, VIII; 79, I, “c”, do RICMS/BA e 111, II, do CTN, ao darem interpretação extensiva, ampliativa, contrariando o legislador, pois este denegou a interpretação por analogia, integração ou equidade ao caso.

Cita e transcreve os Acórdãos nºs CJF 0642/00 e CJF 1370/00 que, segundo diz, sentenciam o enquadramento fiscal das mudas de plantas como insumos agropecuários, não como produtos hortícola ou frutícola enquadrado no artigo 14, I, “c”, do RICMS/BA.

Reportando-se à infração 02, diz que muito embora tenha emitido três intimações (fls. 11/13), requerendo quase os mesmos documentos, o autuado dificultou ao máximo a entrega, não mais disponibilizando os extratos bancários das instituições financeiras que mantêm movimentação, tendo para isso que solicitar a procuradora da SEFAZ ajuizamento da Ação Cautelar de exibição de documentos, que fora autuada na 2ª Vara Cível de Alagoinhas sob o nº 2001321-6/2008.

Quanto à infração 03, esclarece que desde 2005 o autuado possui escritório contábil próprio estabelecido na avenida Rio Branco, 271, Alagoinhas, contudo, deixou de comunicar a SEFAZ, c conforme atestam os Dados Cadastrais à fl. 10.

Com relação à infração 04, diz que houve utilização e/ou apresentação dos livros fiscais fora das especificações do RICMS, conforme se constata às fls. 49 a 71.

Conclui mantendo integralmente a autuação.

O autuado se manifestou às fls. 396 a 401, registrando, inicialmente, que a petição pode ser protocolada no prazo previsto no artigo 123 do RPAF, tendo em vista que o autuante ao apresentar a informação fiscal e documentos às fls. 366 a 389, refez o lançamento fiscal, cabendo, portanto, a reabertura do prazo de defesa, conforme previsto no citado dispositivo regulamentar.

Prosseguindo, apresenta uma síntese dos fatos, reiterando que a autuação decorre de uma interpretação equivocada da legislação estadual por parte do autuante.

Diz que, surpreendentemente e contrariando o trâmite regular do processo, o autuante atravessou a informação fiscal e documentos de fls. 366/389, acompanhados de um novo demonstrativo do débito referente à infração 01, cujo valor nominal, incompreensivelmente, passou para o valor total de R\$ 416.086,46, sendo a parte mais expressiva da exigência fiscal referente às remessas de caixas plásticas e tubetes utilizados na embalagem e transporte das mudas de eucalipto vendidas pela autuada.

Assevera que todas as remessas foram acompanhadas de notas fiscais emitidas com o CFOP 5920 ou 6920 (remessa de vasilhame ou sacaria), contudo, entendeu o autuante que não restou comprovado o retorno deste material ao estabelecimento remetente, o que motivou a autuação.

Reitera que não assiste qualquer razão ao autuante, tendo em vista que as mudas de eucalipto são plantadas em pequenos vasos plásticos e para o seu transporte elas são presas a tubetes de polipropileno que servem para protegê-las e facilitar a embalagem.

Acrescenta que são armazenadas determinada quantidade de mudas (presas a tubetes) em caixas plásticas –caixa pugo–, montando-se assim a carga a ser retirada ou entregue ao comprador. Diz que em qualquer situação, as caixas e os tubetes de apoio retornam ao estabelecimento vendedor para serem utilizados em outra carga, sendo certo, portanto, que a remessa deste material é contemplada com a hipótese de isenção referida no inciso I, do artigo 19, do RICMS/BA.

Continuando, sustenta que nessas condições, pretende o autuante exigir ICMS sobre a movimentação de bens que integram o ativo imobilizado da empresa, sem base legal para tanto. Salienta que todas as aquisições destes materiais foram registradas na sua escrita fiscal e contábil como compras de bens para o ativo imobilizado, sem qualquer aproveitamento de créditos de ICMS, exatamente por não se tratar de produtos para revenda.

Diz que tal assertiva é confirmada mediante o exame dos demonstrativos 02 e 03, anexados com a defesa inicial, através dos quais se faz uma associação das compras destes bens com seus respectivos registros contábeis e lançamentos no Registro de Entradas de Mercadorias.

Sustenta que a legislação tributária não concede permissão para se fazer exigência fiscal com base em suposições, não sendo possível imaginar que ocorreram saídas onerosas daquelas caixas e tubetes quando não existe qualquer prova material neste sentido.

Assevera que os documentos relacionados como base para a exigência fiscal se reportam a operações de simples remessa, livres do imposto, e que qualquer exame que se faça na escrita contábil, longamente examinada pelo autuante, irá revelar que jamais recebeu dos seus compradores de mudas de eucalipto qualquer valor além dos montantes envolvidos nas vendas deste produto.

Ressalta que a previsão contratual que se reporta à hipótese de indenização no caso de extravio ou dano ao referido material de embalagem, não permite, de modo algum, a ilação de que ocorreram transferências na titularidade jurídica do material envolvido na embalagem e transporte das mudas.

Consigna que jamais poderia ter comercializado referidos bens, simplesmente porque as suas aquisições nunca seriam suficientes para viabilizar tamanho comércio de caixas e tubetes, pois conforme os registros contábeis existe um pequeno estoque do referido material, suficiente apenas para viabilizar algumas entregas de mudas de eucalipto, ou seja, jamais realizou compras que permitissem concretizar as saídas imaginadas pelo autuante.

Afirma que mesmo dispondo de sofisticados mecanismos de controle das operações realizadas pelos contribuintes do ICMS, o Fisco estadual não identificou qualquer operação de compra ou venda que não tenha sido objeto dos registros fiscais e contábeis da empresa, descabendo assim a aplicação da presunção prevista no §3º, do art. 2º, do RICMS/BA, conforme referido à fl. 376 dos autos.

Manifesta o entendimento de que mesmo não havendo o retorno do referido material ao estabelecimento da remetente, não caberia a cobrança do ICMS, visto que, se fosse o caso, tais remessas estariam configurando apenas desincorporações de bens do ativo, as quais, em face da distante data de aquisição, são desoneradas do imposto, conforme o inciso VIII, do art. 6º, do RICMS/BA, o qual reproduz, cabendo, no máximo, a aplicação de multa formal pelo suposto descumprimento de obrigação acessória.

Reitera que jamais adquiriu tantas caixas e tubetes para que fossem estes repassados para terceiros, haja vista que não é este o negócio da empresa nem de seus clientes, compreendendo as remessas a utilização das mesmas embalagens que foram adquiridas entre o início de 2003 e fevereiro de 2005, as quais são constantemente utilizadas para diversas entregas.

Reportando-se à mudas de eucalipto, diz que conforme o relato e novos demonstrativos do autuante, às fls. 367 a 369, uma parte do ICMS exigido como infração 01 decorre de vendas de mudas de eucalipto para fora do Estado da Bahia, as quais são isentas do imposto, conforme previsto na alínea “c”, do inciso I, do art. 14, do Regulamento do ICMS, que transcreve.

Afirma que o texto regulamentar acima referido é de clareza lapidar, determinando de forma objetiva que são isentas do ICMS (caput) as saídas internas e interestaduais (inciso I) de mudas de plantas (alínea c), sem fazer qualquer restrição à espécie de muda de planta contemplada pelo benefício fiscal, estendendo a isenção para qualquer muda de planta, e também as plantas ornamentais, não deixando margem para a interpretação restritiva.

Acrescenta que esta regra foi inserida no RICMS/BA, através do Decreto nº 7.725/99, revogando com o seu conteúdo abrangente a disciplina do inciso VIII, do artigo 20 do mesmo RICMS, o qual limitava a citada isenção às operações internas.

Invoca o disposto no § 1º do artigo 2º da Lei de Introdução ao Código Civil Brasileiro (Lei nº 4.657/42), cuja redação diz que a lei posterior revoga a anterior quando expressamente o declare, quando seja com ela incompatível ou quando regule inteiramente a matéria de que tratava a lei anterior, e assim, aquela restrição foi superada com o acréscimo da alínea “c” ao inciso I do artigo 14 do RICMS/BA.

Manifesta o entendimento de que após a referida alteração do RICMS/BA, os contribuintes do Estado da Bahia ficaram desobrigados de pagar o ICMS sobre suas vendas interestaduais de mudas de plantas, inclusive de eucalipto, conforme reconhecido pela competente equipe da DITRI, da Secretaria da Fazenda (fls. 359), e também pelo preposto estadual que apresentou as informações de fls. 360/364.

Reitera que as multas formais impostas nas infrações 02, 03 e 04, não podem prevalecer porque o autuante não aponta, com a objetividade que a legislação exige os documentos que não foram apresentados ou quais seriam as irregularidades cometidas na escrituração dos livros fiscais da empresa. Assevera que todos os documentos solicitados foram entregues ou colocados à disposição

do autuante, tanto que foram desenvolvidos os trabalhos que resultaram na autuação ora questionado, não havendo motivo nem base legal para se impor tais penalidades.

Finaliza requerendo a improcedência total do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração em lide imputa ao autuado o cometimento de 04 infrações à legislação do ICMS, sendo a infração 01 por descumprimento de obrigação principal, e as demais por descumprimento de obrigação acessória.

No que concerne à infração 01-*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas*-, o imposto está sendo exigido em decorrência de haver o contribuinte realizado vendas de mudas de eucalipto com isenção do ICMS, consignando nos documentos fiscais o artigo 20, VIII do RICMS/BA, para amparar as saídas, bem como, ter remetido vasilhames – caixas e tubetes- sem a comprovação do efetivo retorno.

Verifico que o Auditor Fiscal designado para prestar a informação fiscal – em razão da transferência do autuante para outra repartição fazendária - opinou pela improcedência deste item da autuação, esclarecendo que em decorrência de dúvida surgida pela existência de dois dispositivos regulamentares que versam sobre isenção nas saídas de mudas de plantas, no caso, o inciso VIII do artigo 20 - que cuida da isenção nas saídas internas de mudas de plantas-, e a alínea “c” do inciso I do artigo 14 - que trata de isenção nas saídas tanto internas como interestaduais de mudas de plantas-, fora formulada consulta à GECOT/DITRI, sendo a resposta dada pela Gerente daquele órgão, que a saída interestadual de mudas de plantas está beneficiada com a isenção prevista na alínea “c” do inciso I do artigo 14 do RICMS/BA.

Vejo, também, que o autuante inconformado com o opinativo do Auditor Fiscal designado, bem como, com a forma pela qual a consulta fora formulada à GECOT/DITRI e a respectiva resposta dada pela titular daquela gerência, apresentou solicitação junto à Coordenação de Administração do CONSEF, para que pudesse prestar a informação fiscal, no que foi atendido.

Apesar de o autuante ter se insurgido contra o entendimento manifestado pela gerente da GECOT/DITRI, constato que incorre em equívoco quanto às suas contestações.

Primeiro, porque sobre o aspecto formal do pedido de orientação realizada pela inspetoria, não há qualquer irregularidade, haja vista que se tratando de esclarecimento solicitado pelo Fisco, não são aplicáveis as exigências formais previstas no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal-RPAF/99, para consulta formulada por contribuintes, mesmo porque esta produz efeitos jurídicos que a orientação não produz.

Segundo, porque não merece qualquer reparo o entendimento manifestado pela Gerente da GECOT/DITRI, haja vista que, o artigo 14, I, “c” do RICMS/BA, efetivamente, ampara as saídas de mudas de plantas, nas quais estão inseridas as mudas de eucalipto.

Certamente, muda de eucalipto não é produto hortícola ou frutícola, conforme diz o autuante, porém, plantas ornamentais também não, contudo, estão inseridas no mesmo dispositivo regulamentar acima referido.

Ora, no momento em que o legislador inseriu mudas de plantas e plantas ornamentais no mesmo dispositivo que trata de produtos hortícolas e frutícolas, ampliou o alcance do benefício isencional, significando dizer que, qualquer muda de plantas goza da isenção. Afinal, não vislumbro nenhum sentido para que seja dada isenção para plantas ornamentais e não para mudas de plantas.

Assim, no presente caso, apesar de o autuado haver consignado nas notas fiscais de saídas o artigo 20, VIII, para amparar as saídas de mudas de eucalipto, na realidade, tais saídas estão amparadas pelo artigo 14, I, “c”, não prejudicando, contudo, a fruição do benefício isencional o erro de indicação no documento fiscal.



No que concerne às caixas e tubetes, constato que foram registradas na escrita fiscal do autuado sem a utilização do crédito fiscal, bem como, foram contabilizadas como ativo imobilizado. Noto também que no contrato de vendas acostado aos autos às fls. 297 a 328, consta na Cláusula Primeira – Do Objeto – item 1.5.1, o seguinte: *“As caixas plásticas e os tubetes serão fornecidos pela VENDEDORA, sendo posteriormente devolvidos pelo COMPRADOR, nas mesmas condições em que foram emprestados, postas no viveiro da VENDEDORA, localizado na Fazenda Salgado, nº. 8 A zona rural Inhambupe CEP 48.490.000.”*

O próprio Auditor Fiscal que prestou a informação fiscal opina pela improcedência deste item da autuação, dizendo que não procede a exigência, haja vista que restou demonstrado que tais embalagens são enviadas para o destinatário como remessa de vasilhames (CFOP 5920/6920), e que por terem sido adquiridas nos anos de 2003 e 2004, totalizam mais de um ano de incorporação dos bens no ativo imobilizado.

Certamente, se reporta o referido Auditor Fiscal sobre a não incidência do ICMS na saída de bem integrado ao ativo permanente, desde que tenha sido objeto de uso, no próprio estabelecimento, por mais de um ano, antes da desincorporação, conforme previsto no artigo 6º, inciso VII, do RICMS/BA.

Ocorre que, a exigência referente a caixas e tubetes considerou as saídas realizadas nos exercícios de 2005 e 2006, valendo dizer que só assiste razão ao Auditor Fiscal informante quanto a não incidência do imposto pela desincorporação, apenas, quanto ao exercício de 2003.

Contudo, constato que a apuração do imposto da forma como realizada não traz elementos que determinem, com segurança, o cometimento imputado ao sujeito passivo, haja vista que é indispensável identificar a quantidade de caixas e tubetes que, efetivamente, está sujeita a incidência do imposto, cabendo, no caso, a utilização de roteiro de fiscalização que permita tal identificação.

Portanto, no que diz respeito às caixas e tubetes, entendo que o roteiro aplicado não se aplica ao presente caso, haja vista que seria indispensável a realização de um levantamento quantitativo de estoques, no intuito de determinar, precisamente, a quantidade porventura não retornada passível de exigência do ICMS. Ou seja, a quantidade relativa às aquisições com menos de um ano de uso no estabelecimento.

Assim sendo, considero nula a infração 01, ao tempo em que, recomendo a autoridade competente, a repetição do ato, a salvo de falhas, consoante o artigo 21 do RPAF/99.

Quanto à infração 02, observo que, apesar de intimado o autuado não apresentou toda a documentação solicitada na intimação. Infração subsistente.

No que concerne à infração 03, constato assistir razão ao autuante, haja vista que o autuado deixou de comunicar tempestivamente a alteração cadastral decorrente da mudança de seu contador. Mantida a infração.

No respeitante à infração 04, também assiste razão ao autuante, tendo em vista que o autuado apresentou os livros Registro de Saídas de Mercadorias e Registro de Inventário, em formulário contínuo, portanto, não encadernados, conforme exige o artigo 316 do RICMS/BA. Mantida a infração.

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 207095.0602/08-8, 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\$560,00**, 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 da Lei nº 9.837/05. Recomenda-se à autoridade fazendária que examine se existem elementos que possibilitem a renovação do procedimento atinente à infração 01, a salvo de falhas, consoante o artigo 21 do RPAF/99.

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, 18 de março de 2009.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR