

PROCESSO - A. I. Nº 269189.3008/06-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - COOPERADA - COOPERATIVA AGRÍCOLA ALVORADA
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 2ª JJF nº 0385-02/09
ORIGEM - INFAZ BARREIRAS
INTERNET - 04/11/2010

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0358-12/10

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

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício lastreado no artigo 169, Inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF, impetrado pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal que, através do Acórdão JJF 0385-02/09 julgou improcedente o Auto de Infração lavrado contra a empresa Cooperada Cooperativa Agrícola Alvorada, o qual imputava ao sujeito passivo a cobrança de ICMS no valor de R\$ 173.480,46, além da multa percentual de 60%, pelo cometimento da seguinte infração: Recolhimento a menor de ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, fato verificado no exercício de 2005.

A Decisão recorrida teve como base a seguinte argumentação esposada pelo relator, após a análise dos elementos constantes no mesmo:

“O presente lançamento de ofício refere-se à exigência de ICMS tendo em vista o recolhimento a menos do imposto devido através do regime de substituição/diferimento, cabendo ao sujeito passivo a condição de responsável pelo pagamento do imposto.

Verifico quanto os argumentos alinhados pelo autuado para caracterizar a nulidade do lançamento, de que foram incluídas indevidamente na base de cálculo do presente lançamento, as operações de exportação e também as beneficiadas pelo regime de diferimento, poderiam, com base no art. 18, §1º, se fosse o caso, serem excluídas com posterior ciência do autuado e abertura de prazo para sua manifestação. Assim, essa questão é inerente ao mérito por se tratar de matéria que será adiante apreciada.

Com fulcro no art. 147, inciso I, “a” e inciso II “a” e “b” do RPAF/99, indefiro a solicitação de diligência e perícia, além da diligência já solicitada, pois os elementos existentes no processo são suficientes para a formação do convencimento dos julgadores, a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos, além de não serem necessárias outras provas a serem produzidas.

O mérito dessa questão, bem como a análise das arguições de nulidade, de forma idêntica, já foram apreciadas pela 4ª JJF, no Acórdão Nº 0192-04/07, cujo autuante é o mesmo, o autuado é uma empresa do mesmo ramo, o produto, que algodão em pluma, alvo da exigência e a infração são os mesmos, os argumentos do autuado e do autuante são iguais. A Decisão, em questão, que teve como relator Dr. Ecivaldo de Jesus, julgou improcedência do Auto de Infração. Interposto o Recurso de Ofício, a 2ª CJF 12/08, ratifica a Decisão de 4ª JJF, julgando o Recurso como não provido.

Assim, após analisar detidamente a Decisão da 4ª JF, bem como os argumentos que levaram a 2ª CJF a ratificar tal Decisão, conclui por acompanhar o entendimento dos órgãos das duas instâncias de julgamento, conforme a seguir, incorporado literalmente ao presente voto.

Amparado na análise dos demonstrativos elaborados trazidos pelo autuante aos autos, foi apurado o valor total consignado nas notas fiscais de entradas no período e contraposto ao valor total das saídas no mesmo período, apurando base de cálculo pela diferença sobre a qual foi aplicada alíquota de 17%, o que resultou em valor ora exigido. Observo que na apuração da base de cálculo não foram computados os montantes dos estoques do início e do fim do período fiscalizado, o que indica não ter sido apurado o Custo das Mercadorias Vendidas do exercício.

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

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

...

X - nas saídas internas de algodão em capulho, em pluma ou beneficiado, para o momento em que ocorrer a saída:

- a) da mercadoria para outra unidade da Federação;*
- b) da mercadoria para o exterior; ou*
- c) dos produtos resultantes de sua industrialização;*

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

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

- os documentos juntados com a defesa às fls. 2033 a 2240, comprovam que as mercadorias objeto da autuação foram comercializadas por meio de leilões eletrônicos da CONAB, a exemplo do lote 67 à fl. 2046; lote 52 à fl. 2062;

- o valor do produto comercializado no leilão é o valor do prêmio do fechamento do mesmo.

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

Nesta situação específica, numa interpretação mais extensiva do art. 65 do RICMS/BA, vigente na época das operações, embora determinasse que a base de cálculo nas operações realizadas com diferimento do lançamento do imposto, quando o termo final do diferimento fosse na saída, não pudesse ser inferior ao valor das entradas no estabelecimento do responsável por substituição. Concluo que tal regra não deve ser aplicada às operações em comento, tendo em vista que conforme anteriormente apreciado, neste caso, os valores indicados nas notas fiscais de entrada não representam o valor efetivo de aquisição e não deve servir de parâmetro para o preço de saída do produto do estabelecimento.

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

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

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

...

VII - na saída de mercadoria decorrente de operação de venda aos encaixados;

Created with

preços mínimos (CONAB/PGPM), o fixado pela autoridade federal competente, considerando-se nele já incluído o valor do ICMS.

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

Segue parte do voto da 2ª CJF, Acórdão nº 0322-12/08, ratificando a Decisão de Primeira Instância:

“Analisando, perfunctoriamente os autos, observo que o Acórdão hostilizado não merece qualquer reforma. Conforme se depreende dos autos, observo que os valores indicados nas notas fiscais de entrada, não indicam o valor efetivo da aquisição das mercadorias, mas sim o valor indicado pelo Governo Federal, no momento em que o autuado recebeu as mercadorias de seus cooperativados, não podendo servir de parâmetro para o preço de saída do produto do estabelecimento

Segundo o RPAF/99, o valor a ser utilizado como base de cálculo das operações realizadas pelo sujeito passivo, deve ser aquele obtido com as vendas das mercadorias, realizadas pela CONAB, uma vez que este é o valor real das operações de saídas, não podendo se exigir a diferença de imposto por diferimento entre a diferença de preço da entrada da mercadoria enviada pelo cooperativado e o valor das operações de saídas, com preços obtidos no leilão eletrônico, uma vez que o cooperativado apenas será remunerado com base neste último valor.

Em auxílio a Decisão proferida pelo órgão a quo, a diligência fiscal fls. 4330/4332, comprovou que não houve reembolso de numerários por parte da cooperativa para o cooperado, enquanto não é concretizada a venda do produto e o conseqüente pagamento.

Assim, tendo em vista que não houve uma operação efetivamente mercantil de entrada de mercadorias entre a cooperativa e os cooperados, não há que se exigir imposto sob a acusação de recolhimento a menos de ICMS substituído, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, levando, por base o preço de saída ser inferior ao da entrada.

Diante do exposto, tendo em vista que acertada foi a Decisão proferida pela primeira instância administrativa, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para se manter inalterada a Decisão proferida em primeiro grau.”

O entendimento dos órgãos de julgamento das duas instâncias desse CONSEF, foi acolhido por esse relator, uma vez que se trata literalmente da mesma questão sob análise, especialmente quando conclui que, segundo o RICMS/99, o valor a ser utilizado como base de cálculo das operações realizadas pelo sujeito passivo, deve ser aquele obtido com as vendas das mercadorias, realizadas pela CONAB, uma vez que este é o valor real das operações de saídas, não podendo se exigir a diferença de imposto por diferimento entre a diferença de preço da entrada da mercadoria enviada pelo cooperativado e o valor das operações de saídas, com preços obtidos no leilão eletrônico, uma vez que o cooperativado apenas será remunerado com base neste último valor.

Diante do exposto voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.

VOTO

Analisando os autos, verifico que a matéria não se apresenta inédita em apreciação por este órgão de julgamento. Em verdade, foram lavrados diversos Autos de Infração de idêntico teor, os quais foram submetidos ao crivo do julgador administrativo.

Verificando o mérito do lançamento, constato que se trata de recolhimento a menor de ICMS por diferimento, na condição de responsável tributário, do imposto diferido.

O julgador de Primeira Instância entendeu que o imposto não seria devido, em face das características da operação, a começar pela característica do sujeito passivo, de estabelecimento cooperativo, o qual agrupa produtores rurais que se utilizam da estrutura da entidade para a comercialização dos produtos agropecuários produzidos, no caso a aludida, na fronteira agrícola do centro-oeste baiano.

A autuação lastreou-se no dispositivo contido no artigo 65 do RICMS/BA, o qual estabelecia, à época do fato gerador, que:

Art. 65: Nas operações realizadas com diferimento do lançamento do imposto, a base de cálculo relativa às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes é:

I - o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante, desde que não inferior ao valor de que cuida o inciso seguinte;

Tal redação prevaleceu até 15 de agosto de 2006, quando o Decreto 10.072, procedeu alteração na sua redação, a qual passou para:

I - o valor da operação, sendo esta tributada, quando o termo final do diferimento for a saída, do estabelecimento do responsável, da mercadoria ou do produto dela resultante;

À luz da aplicação da norma no tempo, vemos que a redação então vigente, produzia uma distorção, uma vez que a base que servia para cálculo do imposto apresentava distorções em operações, como no caso em tela, entre cooperados e a cooperativa das quais aqueles participavam.

Conforme se depreende dos autos, v. g. documentos de fls. 554, 559, 563, os valores indicados nas notas fiscais de entrada no estabelecimento do autuado, não indicam o valor efetivo da aquisição das mercadorias, mas sim o valor indicado pelo Governo Federal, quando do recebimento das mercadorias dos cooperados, não podendo servir de parâmetro para o preço de saída do produto do estabelecimento, inclusive consta em tais documentos a observação de “*utilização subvenção econômica do governo federal via pep-safra*” e de “*subvenção econômica do governo federal via prop*”, apostos mediante carimbo.

Como bem pontuada na defesa do sujeito passivo, as modalidades denominadas “*pep*” e “*prop*” nada mais são do que formas de leilões eletrônicos realizados pelo Governo Federal para escoamento de safra, quando o valor de mercado dos produtos estiver abaixo do valor mínimo estipulado para o produto oferecido, estando tal modalidade sujeita às normas emanadas da Companhia Nacional de Abastecimento – CONAB, órgão do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, de acordo com a política estabelecida por tal entidade.

Dessa maneira, o valor a ser utilizado como base de cálculo das operações realizadas pelo sujeito passivo, deve ser aquele obtido com as vendas das mercadorias, realizadas pela CONAB, uma vez que este é o valor real das operações de saídas, não podendo se exigir a diferença de imposto por diferimento entre o preço da entrada da mercadoria enviada pelo cooperado e o valor das operações de saídas, com preços obtidos no leilão eletrônico, uma vez que o cooperado apenas será remunerado com base neste último valor.

Assim, no meu entendimento não se verifica uma operação efetivamente mercantil de entrada de mercadorias entre a cooperativa e os cooperados – ou seja, as operações entre o autuado e seus associados não se revestiram da modalidade mercantil de compra e venda; logo, inexistente fato impositivo da obrigação tributária – e não há que se exigir imposto sob a acusação de recolhimento a menos de ICMS substituído, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, levando, por base o preço de saída ser inferior ao da entrada.

Como bem pontuou o ilustre relator do voto que resultou no Acórdão ora recorrido, “o entendimento dos órgãos de julgamento das duas instâncias desse CONSEF, foi acolhido por esse relator, uma vez que se trata literalmente da mesma questão sob análise, especialmente quando conclui que, segundo o RICMS/99, o valor a ser utilizado como base de cálculo das operações realizadas pelo sujeito passivo, deve ser aquele obtido com as vendas das mercadorias, realizadas pela CONAB, uma vez que este é o valor real das operações de saídas, não podendo se exigir a diferença de imposto por diferimento entre a diferença de preço de entrada da mercadoria enviada pelo cooperativado e o valor das operações de saídas obtidas no leilão eletrônico, uma vez que o cooperativado apenas será remunerado com base neste último valor”.

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

Diante do exposto, tendo em vista o acerto da Decisão proferida pela primeira instância administrativa, a qual não merece qualquer reparo e com a qual me alinho na sua totalidade, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício, para se manter inalterada a Decisão proferida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 269189.3008/06-3, lavrado contra **COOPERADA COOPERATIVA AGRÍCOLA ALVORADA**.

Sala de Sessões do CONSEF, 14 de outubro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS