

PROCESSO - A. I. N° 206905.0004/10-5
RECORRENTE - CLÓVIS CEOLIN
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5^a JJF n° 0277-05/10
ORIGEM - INFRAZ BARREIRAS
INTERNET - 02/10/2013

1^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0277-11/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. CAROÇO DE ALGODÃO E SOJA EM GRÃOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO PELO RESPONSÁVEL. O imposto diferido deve ser recolhido pelo contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer o termo final do diferimento na condição de substituto tributário. Demonstrado nos autos que o destinatário não estava habilitado para operar no regime de diferimento do ICMS. Termo de diferimento do imposto, conforme inciso II, alínea “b” do art. 347 do RICMS-BA. Infração caracterizada. 2. OPERAÇÃO COM MERCADORIA TRIBUTÁVEL, CARACTERIZADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Comprovada nos autos a saída de mercadoria tributável com documento fiscal sem destaque de ICMS. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Consta dos autos Recurso Voluntário interposto em face do acórdão em referência que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 25/02/2010 para exigir ICMS no valor de R\$853.347,55, por imputar as seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS substituído por diferimento no valor de R\$740.853,50, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativo ao período dezembro 2005, dezembro 2006, dezembro 2007, agosto e setembro 2008, e abril 2009. Multa 60%;
2. Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada. (Valor histórico: R\$112.494,05; Multa: 60%).

A 5^a JJF proferiu Decisão dirimindo a lide nestes termos:

“O Auto de Infração exige ICMS em razão das seguintes irregularidades: 1. Deixou de recolher ICMS substituído por diferimento na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido; 2. Operação com mercadorias tributadas, caracterizada como não tributada.

Consta na descrição dos fatos que o contribuinte deu saída de caroço de algodão para contribuinte que não possuía habilitação para operar com diferimento do ICMS; deu saída de milho a granel a título de transferência para contribuinte que não se enquadra na condição de receber tal mercadoria com isenção, e; deu saída de soja em grãos sem destaque de ICMS para contribuinte sem habilitação para operar com diferimento do imposto.

No presente lançamento a autuante elaborou os demonstrativos de fls. 13, 14 e 57 para a infração 1, abordando as saídas de caroço de algodão e soja em grãos e o de fl. 52 para a infração 2, abordando as saídas de milho a granel.

O contribuinte impugnou o lançamento alegando, em relação à infração 01, nulidade por ilegitimidade passiva, conforme art. 18, IV, “b” do RPAF, referente às saídas de caroço de algodão em razão de diferimento do imposto, e também nulidade com base no art. 18, IV, “a” do RPAF por entender não ter sido observado o devido processo legal e, com base no mesmo art. 18, inciso II por entender ter tido cerceado o direito de defesa e ao ver infringido o art. 2º do regulamento citado que fala da pauta do processo administrativo fiscal pelo princípio da verdade material.

Em relação à infração 02, o contribuinte impugnou o lançamento alegando não existência de fato gerador do ICMS, vez que as operações autuadas se referem a simples operações de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

Tratarei, pois, das situações, itemizadamente.

Da ilegitimidade passiva:

Essa questão se resolve com a percepção da concreção ou não do deferimento do imposto nas operações de saída do caroço de algodão do estabelecimento autuado.

Pois bem, aqui observo duas situações. Em primeiro lugar, que o contribuinte admite na Impugnação que as operações se desenvolveram com o ICMS deferido a ser pago pelo destinatário das mercadorias, no caso, a empresa Transmater Transporte, conforme art. 342 do RICMS-BA.

De fato, de acordo com o art. 343, inciso X, do RICMS-BA, desde 27/03/2008, as operações com caroço de algodão ocorrem com o ICMS deferido 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 da sua industrialização.

Entretanto, ocorre que as operações com deferimento obedecem a algumas condições legais, entre elas, a necessidade de habilitação do destinatário para operar no regime de deferimento do imposto, de acordo com o art. 344 do RICMS-BA, condição esta, que não possuía a empresa Transmater Transporte, destinatária das mercadorias de cujas operações se exige o imposto, conforme demonstrativo e notas fiscais de fls. 13 a 44. Assim, não existindo essa condição, o inciso II, alínea "b" do art. 347 do RICMS-BA, obriga o lançamento do imposto pelo remetente da mercadoria.

A segunda observação que faço em relação a esse tópico, é que há uma incongruência entre o argumento defensivo e as notas fiscais que documentam as operações, vez que, embora o Impugnante alegue tratar-se de operações ocorridas sob deferimento de ICMS, no corpo das notas fiscais fez constar inadequadamente tratar-se de operações isentas de ICMS.

De todo modo, pelo exposto, uma vez constatada a impossibilidade de as operações terem ocorrido com deferimento do imposto em face de insatisfação de condição legal para tanto, não há falar em ilegitimidade passiva.

Sobre a argüição de inobservância do devido processo legal e cerceamento de direito de defesa, vejo que o Impugnante a isso alude em face da exigência tributária nas operações que apóis com natureza de "transferência" que, em sua visão, não estão sujeitas a ICMS, confundindo, assim, essas preliminares com razões de mérito que serão oportunamente avaliadas.

De todo modo, vejo que o PAF está revestido das formalidades legais, nele estando determinados o contribuinte autuado, o montante do débito tributário e a natureza das infrações apuradas, sendo precisamente indicados os dispositivos legais infringidos, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidades elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, pois, que a exigência fiscal está fundamentada em diplomas legais vigentes e em demonstrativos e documentos dos quais foram dadas cópias ao autuado mediante afirmação de recebimento nos demonstrativos, de modo a possibilitar-lhe o exercício do contraditório com plena garantia da ampla defesa sem o mínimo cerceio.

Portanto, compulsando os autos, em momento algum detectei ofensa ao devido processo legal, uma vez que foi facultado ao contribuinte o direito de audiência, tendo ele contraditado todo o lançamento com demonstração de pleno conhecimento dos fatos tributários que lhe foram imputados, exercendo, assim, o seu direito de ampla defesa em manifestações inequívocas de que o processo em análise transcorre dentro do devido processo legal, razões pelas quais afasto as nulidades suscitadas.

Quanto à questão da incidência ou não de imposto nas operações em questão, as quais o autuado gravou como sendo de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, temos que verificar a repercussão do princípio da autonomia do estabelecimento para efeito do ICMS.

A Lei Complementar nº 87/96, em seu art. 11, vincula o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS, em várias situações, à figura do estabelecimento do contribuinte. Essa vinculação tem seus reflexos, segundo refere o "caput" do mesmo art. 11, em primeiro lugar, na definição da própria titularidade ativa do tributo. Com efeito, ao indicar o estabelecimento como "local da operação ou prestação, para os efeitos da cobrança do imposto", o dispositivo, de fato, estabelece que, ainda que um mesmo contribuinte tenha estabelecimentos em várias unidades da Federação, o imposto será devido àquela em cujo território estiver localizado o estabelecimento em que ocorrer o fato gerador.

Outra consequência das disposições do art. 11 da Lei Complementar nº 87/96 é a "definição do estabelecimento responsável" pelo pagamento do imposto em função do local em que considera ocorrido o fato gerador. Essa disposição reflete a adoção do princípio segundo o qual, para os fins do ICMS, cada estabelecimento do

contribuinte do ICMS é dotado de autonomia em relação aos demais, consagrado expressamente pelo inciso II do § 3º do art. 11, verbis:

Art. 11. (...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - (...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

Veja-se que o próprio dispositivo trata de mitigar os efeitos da autonomia conferida aos estabelecimentos ao estabelecer que todos os estabelecimentos de um mesmo titular respondem solidariamente pelo crédito tributário.

Outra disposição que aplaca a aplicação rigorosa do princípio da autonomia dos estabelecimentos vem contida no art. 25 da Lei Complementar no 87/96. Previa inicialmente o dispositivo, em sua redação original, como medida facultativa, dependente da discricionariedade do legislador ordinário estadual, a possibilidade de que a apuração do imposto pelo contribuinte fosse efetuada levando em conta o conjunto dos débitos e créditos de todos os seus estabelecimentos localizados em um mesmo Estado.

Mediante alteração promovida pela Lei Complementar no 102/00, essa apuração conjunta tornou-se regra, mediante a previsão, pelo mesmo art. 25, em nova redação, da compensação dos saldos credores e devedores apurados pelos estabelecimentos de um mesmo titular. Vale destacar, a propósito, a manutenção da restrição da aplicação dessa sistemática de apuração conjunta aos estabelecimentos situados em um só Estado. Diz o art. 25 da Lei Complementar no 87/96, em sua redação atual:

Art. 25. Para efeito de aplicação do disposto no art. 24, os débitos e créditos devem ser apurados em cada estabelecimento, compensando-se os saldos credores e devedores entre os estabelecimentos do mesmo sujeito passivo localizados no Estado. (NR)

Em sintonia com a autonomia conferida a cada estabelecimento em que o contribuinte do imposto exerce suas atividades, prevê o art. 12 da Lei Complementar nº 87/96 a ocorrência do fato gerador do imposto sempre que se verifique a saída de mercadoria de um estabelecimento, ainda que a operação tenha como destinatário outro estabelecimento de um mesmo titular. É o que prevê o inciso I do art. 12, verbis:

Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Essa previsão da incidência do imposto em operações que correspondam à circulação de mercadorias entre os estabelecimentos de um mesmo titular sofre críticas severas por parte da doutrina, que se baseia na afirmação de que contribuinte do imposto é a pessoa jurídica, e não cada um de seus estabelecimentos, não sendo estes mais que unidades operacionais despersonalizadas.

José Souto Maior Borges, comentando dispositivo da legislação pernambucana que estabelecia não constituir fato gerador do imposto a saída de mercadoria em transferência de um para outro estabelecimento do mesmo contribuinte, da mesma natureza e no mesmo Município, negava a possibilidade de extrair-se dessa disposição a conclusão, a contrario sensu, de que, sendo de natureza diversa o estabelecimento, haveria a incidência do imposto. Afirma o autor verificar-se, na hipótese, simples movimentação física da mercadoria, que não corresponde a uma preexistente operação relativa à circulação de mercadoria (in "O fato gerador do ICM e os estabelecimentos autônomos". Revista de Direito Administrativo, Rio de Janeiro, v. 103, p. 33-48. jan./mar. 1971.).

No mesmo sentido o entendimento de Roque Antonio Carrazza, para quem não pode haver a incidência do imposto na remessa de mercadoria da matriz para a filial, ou entre filiais de uma mesma empresa, por não haver na situação transferência da mercadoria de um patrimônio a outro, o que somente ocorreria "por força de uma operação jurídica (compra e venda, doação, permuta etc.)" (in ICMS, 4ª ed. São Paulo: Malheiros, 1998. p. 48-49).

Carrazza afirma ser, dessa forma, inconstitucional a atribuição legal de autonomia aos estabelecimentos, "equiparando a filial a um terceiro". O motivo seria o fato de que a legislação (referindo-se especificamente ao art. 6º, § 2º, do Decreto-Lei no 406/68), "ao assim estatuir, desnaturou a regra-matriz constitucional do ICMS, ferindo o direito que a Carta Magna dá aos contribuintes de só pagarem este imposto quando realmente se configura uma operação mercantil" (Op. cit., p. 49).

No entanto, ao contrário do afirmado, a previsão legal de incidência do imposto em todas as operações, inclusive quando destinadas a outro estabelecimento do mesmo titular, encontra-se em perfeita consonância com a disciplina constitucional do ICMS. Com efeito, de acordo com a Constituição Federal, o ICMS é imposto que se caracteriza pela não-cumulatividade, ao mesmo tempo em que plurifásico, com incidência em todas as etapas do ciclo de circulação econômica da mercadoria, desde o início de sua produção até sua chegada ao consumidor final.

A forma como essas duas características devem conciliar-se, garantindo que a possibilidade de um mesmo produto vir a ser objeto de várias operações tributadas não seja obstáculo à não-cumulatividade do imposto, vem estabelecida pelo inciso I do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, verbi:

Art. 155. (...)

§ 2º O imposto previsto no inciso II, atenderá ao seguinte:

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo Estado ou pelo Distrito Federal.

Logo a seguir, o inciso II do § 2º do art. 155 faz ressalva expressa e inequívoca a essa regra, ao estabelecer que:

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

- a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
- b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

Infere-se da sistemática de tributação traçada por esses dispositivos que é por meio da incidência do imposto em todas as operações de que seja objeto a mercadoria, com a consequente compensação do imposto devido em cada uma delas com o montante cobrado na etapa anterior, que se concretiza o princípio da não-cumulatividade do imposto.

Somente quando essa cadeia é interrompida, com a verificação, no ciclo de circulação econômica da mercadoria, de uma operação não onerada pelo imposto, é que haverá frustração, por expressa disposição constitucional, da implementação desse princípio. Realizada nova operação tributada com a mercadoria, o ciclo de tributação irá iniciar-se novamente.

A tese defendida pela doutrina, negando aplicação às disposições da lei complementar no sentido da incidência do imposto, inclusive nas operações relativas à circulação de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, ao contrário de assegurar a eficácia das disposições constitucionais, contrariam-nas.

Afinal, o princípio da autonomia dos estabelecimentos não pode ser ignorado, ainda que se defenda a não-incidência do imposto nas operações realizadas entre eles. Em consequência, deve-se ter em conta que a apuração do imposto deve ser feita por cada estabelecimento independentemente, considerando apenas as entradas e saídas respectivas. Apenas, após a apuração dos saldos, devedores ou credores, em cada estabelecimento, é que se poderá promover a compensação entre eles.

Essa consequência indesejável da não-incidência do imposto nas operações entre estabelecimentos do mesmo titular, defendida por parte da doutrina, não passou despercebida a Hugo de Brito Machado. Vislumbrou, corretamente, o autor, que a incidência do imposto, também nessas operações, assumia papel essencial na implementação do princípio constitucional da não-cumulatividade, valendo-se para isso o legislador do expediente de atribuir autonomia a cada estabelecimento. Diz o autor:

"Na verdade, estabelecimento é objeto e não sujeito de direitos; entretanto, por ficção legal, admite-se que o estabelecimento seja considerado contribuinte. O que se quer realmente é tomar em consideração cada estabelecimento, e não a empresa, para os fins de verificação da ocorrência do fato gerador do imposto. **Como esclarece Viana Neto, 'a autonomia de um estabelecimento para outro permite que créditos sejam transferidos concomitantemente com as mercadorias de um estabelecimento para outro, dando cumprimento ao princípio da não cumulatividade!'** (Machado, Hugo de Brito. O estabelecimento como contribuinte autônomo e a não-cumulatividade do ICMS. in Revista Dialética de Direito Tributário, São Paulo, v. 82, p. 24-27. jul. 2002.) (grifei)

Mesmo Souto Maior Borges, para quem não se verifica a incidência do imposto na hipótese, admite a possibilidade de, por ficção legal, atribuir-se capacidade tributária passiva a cada estabelecimento do contribuinte do imposto. Nas palavras do autor:

"A tributação dos estabelecimentos autônomos de um só contribuinte constitui aspecto particular do problema tormentoso, no âmbito doutrinário, da capacidade tributária dos entes desprovidos de personalidade jurídica. São os estabelecimentos autônomos de uma empresa organismos a que a lei tributária confere o caráter de sujeitos passivos, sem que tenham personalidade jurídica de direito privado, já que pessoa jurídica é a empresa, considerada como unidade econômica. Não são os estabelecimentos

autônomos pessoas jurídicas. Todavia, a lei lhes confere aptidão para ser sujeitos passivos do imposto, o que importa em lhes reconhecer uma certa capacidade jurídica de direito tributário.

Por isso, só a figura da ficção de direito tributário explica a equiparação, por lei ordinária do Estado-membro, desses organismos, a contribuintes do ICM (fictio est falsitas pro veritate accepta)." (Op. cit., p. 41-42)

Não obstante, a matéria ainda se revela de grande importância, especialmente no que toca às operações que envolvam estabelecimentos de um mesmo titular situados em unidades federadas diversas. É que, nestes casos, como já se referiu, além de implicações relativas à cumulatividade do imposto ou ao seu regime de apuração, verificam-se consequências ainda mais relevantes, pertinentes à determinação da própria titularidade ativa para a cobrança do tributo em face do princípio federativo de competência do imposto. Neste ponto, não há crítica doutrinária quanto à autonomia dos estabelecimentos.

Assim, pelo exposto, quando se trata de transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular, dúvida não há que tal operação se sujeita à tributação pelo ICMS, sendo, inclusive essa disposição expressa no inciso II do art. 2º do Regulamento do ICMS da Bahia. Portanto, no caso presente, ainda que as operações autuadas gravadas como de transferência de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular fossem assim consideradas, o argumento defensivo do Impugnante para elidir essa autuação não subsistiria por tais operações serem sujeitas à incidência de ICMS.

Ademais, o documento cadastral do estabelecimento CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA, Inscrição Estadual nº 25.974.805 (fls. 69 a 71), destinatário das operações tidas como de "transferências" pelo autuado, revela que o autuado figura apenas como um dos seus sócios, não restando comprovado nos autos sequer o argumento defensivo de que os estabelecimentos envolvidos nas operações das fictícias transferências, de fato, pertencem ao mesmo titular.

Deste modo, neste caso, as operações objeto da infração 01, quais sejam, as operações de saída de caroço de algodão cujo ICMS é exigido conforme demonstrativo de fls. 13 e 14, e as operações de saída de soja em grãos do autuado cujo ICMS é exigido conforme demonstrativo de fl.57, sujeitam-se à incidência do ICMS. A primeira, por impossibilidade de deferimento do imposto pela disposição do art. 347, II, "a", e a segunda em face da expressa disposição do art. 2º, II, ambos do RICMS-BA.

Em relação à infração 2, o Impugnante espôs a razão defensiva de não-incidência tributária por entender tratar-se de mera "transferência" de mercadorias entre estabelecimentos do mesmo titular, tese que já refutei na apreciação da infração 01 cujo argumento faço emprestar no refugo das razões defensivas da infração 02, uma vez que o destinatário do milho em grãos objeto da autuação é a empresa CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA. Portanto, também é devido o imposto em relação às operações acobertadas pelas notas fiscais de saídas nºs 786, 2761 e 4261 (fls. 53, 54 e 55), emitidas sem o devido destaque do ICMS.

Ademais, mesmo o art. 343, inciso XIV do RICMS-BA prevendo saída de milho em grãos com deferimento do ICMS, o que, a princípio, conformaria a falta de destaque do ICMS nos documentos fiscais, conforme doc. de fl. 71, vejo que o contribuinte destinatário estava inapto para operar no regime de deferimento do imposto nas aquisições de milho e soja em grão no período em que se deram as operações objeto da autuação.

Ademais, os documentos autuados como prova de ocorrências dos fatos geradores do imposto exigido indicam claro intuito comercial e como tal, sujeito à incidência do ICMS.

Por todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração."

Resistindo ao teor do julgado, o sujeito passivo recorre a este CONSEF, aduzindo que em 25/02/2010, o Fisco fiscalizou seu estabelecimento, por ter considerado que houve venda de produtos agrícolas de CLÓVIS CEOLIN para a transportadora REAL MASTER e como esta não possuía habilitação para o deferimento, o remetente foi responsabilizado pelo pagamento do ICMS.

Afirma que a verdade real é que as mercadorias constantes das notas fiscais relacionadas no demonstrativo anexo à autuação foram transportadas pela REAL MASTER da Fazenda Santo Antônio, que lhe pertence, para a CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA., que também localiza-se na mesma fazenda, e que após o beneficiamento, vendeu para terceiros, como comprovam as Notas Fiscais de nºs 002534/2005; 002546/2005; 002553/2005; 002601/2005; 002606/2005; 001703/2006; 002805/2008; 002810/2008; 002820/2008; 004886/2008; 004958/2009; 006126/2009; 006875/2010, anexas, não havendo porque considerar que a REAL MASTER adquiriu tais mercadorias, até porque sua atividade comercial não é compra e venda de produtos agrícolas, mas sim prestação de serviços de transporte.

Ressalta que quando da sua impugnação, esclareceu que a operação se referiu à transferência de produtos agrícolas para si, ou seja, para CLÓVIS CEOLIN para a indústria CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA., que beneficiava os produtos agrícolas brutos e os revendia para terceiros, fato que diz ter sido admitido pelo autuante em sua informação fiscal.

Volta a alegar que a verdadeira operação se deu por simples transferência de mercadoria de si mesmo, autuado CLÓVIS CEOLIN, para a indústria CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA. com fins de realizar o beneficiamento da soja e/ou do milho, o que foi transportado pela transportadora REAL MASTER TRANSPORTE, situação esta que o Fisco discordou por entender que esta empresa não tem habilitação necessária para operar sobre o regime de diferimento.

Acrescenta que, em verdade, o autuante agiu acertadamente já que a referida transportadora, como qualquer outra, de fato, não tem a referida habilitação por ser sua atividade a de transporte de mercadorias e não de revenda, daí que não as recebeu para beneficiamento, mas sim a CEOLIN AGROPECUÁRIA, a verdadeira responsável pelo pagamento do imposto diferido.

Logo, como acentua, a fiscalização incorreu em erro ao atribuir a responsabilidade pelo diferimento à transportadora, considerando que se tratava de uma compra, ou seja, que era a responsável pela operação de compra da soja e/ou milho, quando quem as adquiriu foi a CEOLIN AGROPECUÁRIA.

Considera que o Fisco não acostou ao Auto de Infração provas da acusação fiscal, a contrariar todos os princípios constitucionais de proteção ao contribuinte, sendo as imputações meras presunções fiscais que, embora seja autorizadas pela legislação fiscal, não passam de presunções que podem e devem ser provadas em contrário como alega tê-lo feito ao colacionar as cópias de notas fiscais de venda de mercadorias da FAZENDA CEOLIN para a CEOLIN AGROPECUÁRIA, passando a transcrever os arts.28 e 41 do RPAF/BA, com mácula ao devido processo legal, posto que a descrição do fato (transferência de mercadorias) e sua capitulação legal (venda de mercadoria diferida), não são condizentes com o fato real e nem com o direito aplicável e sem a prova respectiva .

Nesse sentido, diz que houve restrição ao seu direito de defesa ante à omissão da autuante, vício que acarreta a nulidade da autuação. Transcreve julgados deste CONSEF como paradigma dos seus argumentos.

Ao final, requer a decretação de total nulidade da autuação, e se assim não entender, que no mérito seja o lançamento de ofício julgado improcedente, acolhendo a tese de defesa de que a operação de transferência de mercadorias entre o produtor Clóvis Ceolin e a Ceolin Agropecuária é diferida.

Instada a proferir parecer, a PGE/PROFIS posicionou-se às fls. 212/214 rechaçando a preliminar de nulidade ante à inexistência de vícios no PAF desde o seu nascedouro. No mérito, afirma que nos autos constam provas de que o destinatário das mercadorias não estava habilitado para o regime de diferimento e que ocorreu operação de mercadoria tributável considerada como não tributável, invocando o princípio da isonomia dos estabelecimentos para fins de tributação do ICMS.

Faz a ressalva de que documento cadastral do contribuinte CEOLIN AGROPECUÁRIA, Inscrição nº 25.974.805, destinatário das operações denominadas de “transferências” pelo autuado, demonstram que este que trata-se apenas como um dos sócios sem haver prova de que os estabelecimentos envolvidos pertencem ao mesmo titular.

Por derradeiro, opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

O PAF versa sobre o lançamento de ofício cuja imputação é de saída de caroço de algodão para contribuinte que não possuía habilitação para operar com diferimento do ICMS e ainda, por ter havido a saída de milho a granel a título de transferência para contribuinte que não se enquadra na condição de receber tal mercadoria com isenção, como também de que houve saída de soja

em grãos sem destaque de ICMS para contribuinte sem habilitação para operar com diferimento do imposto, acusação estas que o autuado insurgiu-se também em sede recursal para reiterar a mesma tese exposta em sua impugnação.

Examinadas detidamente as peças residentes nos autos, concluo com segurança que é desarrazoada a sua irresignação, isto porque, conquanto entenda que o diferimento para a saída de caroço de algodão está previsto no art. 343, X do RICMS-BA, entretanto, como devo pontuar, após 27/03/2008, tornou-se necessária a habilitação do destinatário para operar no regime de diferimento à luz do art. 344, do RICMS-BA.

E, à vista do preceito do art. 349, do RICMS-BA, é certo que a responsabilidade pelo diferimento encerrou-se na saída tendo em vista que o destinatário não possuía habilitação para operar no regime de diferimento do ICMS. Este é um aspecto.

A par disso, há outro que não se pode olvidar, qual seja, que a TRANSMASTER, destinatária do caroço de algodão, não é indústria, mas uma transportadora de mercadorias em geral que não possui habilitação para operar com diferimento do imposto e exerce consoante seu escopo social a atividade de comércio.

A inteligência do art. 347, II, “b”, do RICMS-BA determina com clareza solar que o termo final do diferimento do ICMS deve coincidir com a saída da mercadoria quando for efetuada em circunstâncias nas quais não seja possível a adoção do diferimento, inclusive, quando o não destinatário não estiver habilitado a operar no regime de diferimento.

Assim é que o diferimento do milho em grãos previsto no art. 343, XIV, do RICMS-BA deve observar as mesmas regras do diferimento do caroço do algodão, sendo o destinatário das mercadorias a CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA, IE 25.974.805, que apura o ICMS em sua conta corrente fiscal, sendo seus sócios aqueles constantes da fl. 70, possuindo como escopo social a atividade de cultivo de soja, sem possuir, como devo destacar, CNAES secundários.

Logo, como extraio dessa análise, na data das saídas do caroço de algodão a título de transferência, a CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA não possuía autorização para operar com diferimento.

Cabe-me ainda pontuar que, como é sabido, a transferência de mercadoria, mesmo que procedida entre estabelecimentos do mesmo titular, é tributável consoante a dicção do art. 2º, inciso I, do RICMS-BA, cumprindo mencionar que a CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA não possui os mesmos titulares da CLOVIS CEOLIN.

Logo, sendo pessoas distintas, a mercadoria não poderia ser remetida a título de transferência, como pretendeu equivocadamente o autuado, havendo CNPJ e CPF específicos, além do que o contrato de parceria a constituir um condomínio, ente sem personalidade jurídica, não os torna a mesma pessoa jurídica e nem confunde em apenas um os estabelecimentos para serem considerados como sendo dos mesmos titulares.

Como visto, o princípio da autonomia do estabelecimento para efeito do ICMStal como se deflui da LC nº 87/96 que vincula, no art. 11, o aspecto material da hipótese de incidência do ICMS, bem como traz a definição do estabelecimento responsável pelo pagamento do imposto em função do local em que considera ocorrido o fato gerador foram desprezados pelo sujeito passivo muito embora esse seja consagrado.

Art. 11(...)

§ 3º Para efeito desta Lei Complementar, estabelecimento é o local, privado ou público, edificado ou não, próprio ou de terceiro, onde pessoas físicas ou jurídicas exerçam suas atividades em caráter temporário ou permanente, bem como onde se encontrem armazenadas mercadorias, observado, ainda, o seguinte:

I - (...)

II - é autônomo cada estabelecimento do mesmo titular;

III - considera-se também estabelecimento autônomo o veículo usado no comércio ambulante e na captura de pescado;

IV - respondem pelo crédito tributário todos os estabelecimentos do mesmo titular.

De outra parte, que não se olvide que os efeitos da autonomia conferida aos estabelecimentos encontra exceção quando estabelece que todos os estabelecimentos de um mesmo titular respondem solidariamente pelo crédito tributário.

Ocorre que, por força dos documentos que instruem este processo, já aludidos, essa regra não se aplica ao caso presente por se tratar de situação diversa daquela que envolve a transferência de mercadorias entre estabelecimentos de um mesmo titular.

Deste modo, para dissipar qualquer obscuridade que ainda possa existir do acerto do julgado de piso, devo frisar que o documento cadastral do estabelecimento CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA evidencia que o sujeito passivo é um dos seus sócios, todavia, como verifico, nos autos não há prova que havia uma sociedade entre os referidos estabelecimentos, seja de fato, seja de direito.

Destas conclusões, decido com lastro nestes fundamentos, acompanhar na íntegra a decisão proferida pela primeira instância deste CONSEF, por não merecer qualquer reforma. Julgo subsistentes ambas as infrações. Quanto à infração 1, considero não ser possível o deferimento do ICMS a teor do art. 347, II, “a”, c/c art. 2º, II, ambos do RICMS-BA. No que toca à infração 2, como demonstrado, o destinatário do milho em grãos trata-se da CEOLIN AGROPECUÁRIA LTDA, pelo que devido é o ICMS nas operações acobertadas pelas Notas Fiscais de Saídas nºs 786, 2761 e 4261 (fls. 53, 54 e 55), emitidas que foram sem o devido destaque do ICMS., sendo que, como relatado, o contribuinte destinatário encontrava-se inapto para operar no regime de deferimento do imposto nas aquisições de milho e soja em grão quando da ocorrência das operações objeto da acusação fiscal.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 206905.0004/10-5, lavrado contra **CLÓVIS CEOLIN**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$853.347,55**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2013.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ALESSANDRA BRANDÃO BARBOSA – RELATORA

MARIA OLÍVIA TEIXEIRA DE ALMEIDA – REPR. DA PGE/PROFIS