

**A. I. Nº** - 278937.1202/12-1  
**AUTUADO** - COCEAL - COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.  
**AUTUANTE** - WILDE RABELO DIAS FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 26/04/2013

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0101-03/13**

**EMENTA:** ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. O sujeito passivo desconsiderou sua condição de industrial nas operações de fracionamento de embalagem de açúcar e adquiriu o produto com retenção procedida pela usina remetente, infringindo o inciso III do art. 355 do RICMS-BA/97. O levantamento fiscal corretamente considerou como créditos na apuração do débito os valores pagos antecipados, assim como o ICMS destacado ou retidos nas notas fiscais de entrada. Infração caracterizada. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. O autuado, por ter adquirido açúcar com o imposto indevidamente antecipado pelo remetente deixou de fazer a retenção na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas e subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Infração subsistente. Indeferido o pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 07/12/2012, refere-se à exigência de R\$514.196,10 de ICMS em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Deixou de recolher do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, regularmente escrituradas. Período de janeiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$428.779,09. Multa de 60%.

Consta, na descrição dos fatos, que "... O autuado apesar de ter como atividade principal o código 4637102 – Comércio Atacadista de Açúcar, realiza de forma quase que exclusiva a atividade industrial, pois o mesmo adquire o açúcar em sacos de 50kg procede a transformação do produto original e revende em sacos com pesos de 1 e 2 kg. Ao deixar de observar a determinação legal do art. 355, inciso III do RICMS-BA/97, que veda a antecipação do ICMS quando destinado a estabelecimento industrial o autuado utiliza a base cálculo bastante inferior do que aquela encontrada na saída do produto transformado, provocando imenso prejuízo à Fazenda Pública Estadual, conforme infrações 01 e 02."

Infração 02: Deixou de proceder à retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas e subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no período de janeiro a dezembro de 2008. Valor do débito: R\$85.417,01. Multa de 60%.

O autuado, por meio de advogado, com procuração à fl. 195, apresenta impugnação, fls. 177 a 194.

Depois de reproduzir o teor das infrações e enumerar todos os demonstrativos que compõem o Auto de Infração o impugnante articula os seguintes argumentos.

Relata que a autuação não pode prosperar, haja vista que o Fisco utilizou premissas equivocadas,

ao ignorar que o produto comercializado, açúcar, todo o ICMS foi recolhido antecipadamente na operação anterior ocorrida nas usinas, conforme prevê o próprio RICMS-BA/97 em seu art. 353, II, apontado como base legal da autuação. Observa que na condição de alienante, e tendo recebido o imposto antecipado, não tem responsabilidade pelo tributo, aduzindo que a própria norma que estabelece o dever de realização da antecipação tributária, art. 353 do RICMS-BA/97, excetua de forma expressa a responsabilidade do alienante das mercadorias substituídas neste Estado “*na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado*”, como ocorreu no caso em tela.

Sustenta que o art. 355, III do RICMS-BA/97, suscitado na autuação consoante “Descrição dos Fatos”, se mostra inaplicável ao caso em tela, vez que menciona a ausência de dever de retenção do ICMS pelo alienante quando a mercadoria se destinar à utilização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, o que não ocorre no caso em tela, razão pela qual o alienante do açúcar cumpriu com o seu dever legal de efetuar a retenção na operação de venda.

Afirma que o acondicionamento do açúcar originariamente contido em sacos de 50kg ao ser fracionados em sacos de 1kg e 2kg não importa em industrialização, pois, nos termos do RICMS-BA/97, é considerado como colocação de simples embalagem de apresentação, configurando-se em exceção expressa prevista no art. 2º, §5º, IV do próprio RICMS-BA/97. Acrescenta que mesmo sendo considerada como uma empresa industrial, deveria o Fisco ter lhe concedido os créditos destinados a tal atividade (a exemplo do crédito com energia elétrica, embalagens, fretes, CIAP, etc.) e a redução da base de cálculo prevista no art. 87, VIII do RICMS-BA/97, o que demonstra a imprecisão da autuação ao tratar seu estabelecimento, ora como empresa industrial, ora como empresa comercial.

No que tange à aplicação das multas, esclarece que agiu e continua a agir de extrema boa fé vez que entende que não é empresa industrial, deve a mesma ser relevada ou reduzida a 1% do valor principal. Destaca que prova maior de sua boa fé é o fato de que o próprio do Estado da Bahia promoveu diversas fiscalizações ao longo dos últimos anos e nunca questionou o caráter comercial da contribuinte.

Menciona que o art. 353, inciso II, item “12” do RICMS-BA/97, determina que o alienante de açúcar de cana deve antecipar todo o ICMS da cadeia quando houver a venda/alienação de tal produto em operações internas, cujo teor transcreve. Arremata asseverando que fica fácil concluir que o fornecedor do açúcar - no caso, a usina, tributa integralmente a cadeia do açúcar quando da sua alienação.

Afiança que, estando toda a cadeia tributada por antecipação, não se pode falar em exigência do ICMS, sob pena de *bis in idem*, sobretudo porque a própria norma que estabelece o dever de realização da antecipação tributária excetua a responsabilidade do alienante das mercadorias substituídas neste Estado “*na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado*”.

Releva que recebeu a mercadoria com o imposto antecipado, razão pela qual não existe qualquer obrigação de sua parte de recolher ICMS sobre esses mesmos produtos.

Observa que o art. 354 do RICMS-BA/97 somente atribui aos contribuintes enquadrados nas operações subsequentes a responsabilidade supletiva/subsidiária nos casos em que tenha havido a falta de recolhimento do ICMS por antecipação quando não tiver sido incluído na base de cálculo o valor do frete e/ou seguro. Acrescenta que em todas as outras hipóteses considera-se integralmente tributado pelo ICMS o açúcar depois que o mesmo sai das usinas - responsáveis tributários - estabelecidas no Estado da Bahia.

Diz ser necessária a percepção de que o art. 355, III do RICMS-BA/97 estabelece requisitos para a sua incidência, que o destinatário seja um estabelecimento industrial e que a mercadoria se destine à utilização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. Frisa que nos casos em que os dois requisitos supra se apresentarem de forma concomitante, não será feita a retenção ou antecipação do ICMS.

Afirma que no caso sob análise recebe o açúcar e o fraciona, ou seja, ainda que por hipótese se considere como sendo essa atividade industrial, não se pode perder de vista que a mercadoria adquirida não é destinada a uso como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. Acrescenta que essa atividade industrial não seria - sozinha - suficiente para fazer valer o art. 355, III do RICMS-BA/97, uma vez que a destinação/uso da mercadoria é essencial, de forma que o dispositivo somente pode ser aplicado quando a destinação do produto tiver como objetivo a sua utilização como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem. Arremata frisando que o açúcar adquirido das usinas não é utilizado como matéria prima, nem como produto intermediário, pois ele não se consome no processo produtivo ou integra um novo produto.

Assinala que o RICMS-BA/97 não define os conceitos de matéria-prima ou produto intermediário, e que por esta razão, a busca de tais conceitos deve ser alcançada através do Regulamento do IPI, - RIPI, por ser a legislação que cuida da tributação da industrialização. Prossegue esclarecendo que o RIPI, em seu art. 226, I, define matéria prima e produto intermediário como sendo aqueles que se integram ao novo produto, ou se consomem (perdem as suas características) no processo de industrialização.

Cita o Acórdão nº 201-79853 do Conselho de Recursos Fiscais do Ministério da Fazenda, para ilustrar que ao tratar do IPI, esse colegiado por diversas vezes já decidiu - fazendo uso desta definição do RIPI - que matéria prima ou produto intermediário são aqueles que se integram ao produto novo e os que sofrem desgaste ou perda de propriedade decorrente de ação exercida sobre o produto posto em fabricação.

Reafirma que o produto que adquire é o açúcar, que é fracionado em sacos de 2kg ou 1kg e revendido, assinalando que o produto que sai do estabelecimento é o mesmo açúcar. Diz ser óbvio não haver a criação de um novo produto, uma vez que a mercadoria que entra e sai do estabelecimento é física e quimicamente a mesma. Continua aduzindo que não há a consunção ou perda de qualquer propriedade do açúcar no transcurso entre a entrada e a saída do estabelecimento, já que a mercadoria que entra e que sai, depois de fracionada de sacos de 50kg para sacos de 1kg e 2kg possui as mesmas propriedades, sejam elas químicas, físicas ou organolépticas.

Repisa pontificando que o produto de entrada no estabelecimento é o açúcar, e o de saída é o mesmo açúcar, apenas acondicionado em sacos menores, pois, não há novo produto, não há consumo algum.

Enfatiza que, ainda que se ignore o seu argumento expendido, no sentido de que, para que se aplique o art. 355, III do RICMS-BA/97 não basta ser o sujeito passivo destinatário da mercadoria um estabelecimento industrial, impõem-se também que a mercadoria venha a ser utilizada como matéria prima, produto intermediário ou material de embalagem, mesmo assim, reafirma que a autuação é totalmente improcedente. Prossegue, destacando que o fato de embalar o açúcar, não transforma seu estabelecimento numa unidade industrial, pois não pode ser considerada como industrial o manuseio de embalagem para simples apresentação, na forma do quanto dispõe o art. 2º, §5º, IV do RICMS-BA/97, que reproduz. Arremata frisando que promover a embalagem para simples apresentação não torna a sua atividade como industrial conforme disposto no RICMS-BA/97.

Registra que a autuação, ao considerar seu estabelecimento como industrializador de açúcar, olvidou-se de lhe permitir o abatimento dos créditos em razão da aquisição dos insumos utilizados no pseudo processo produtivo. Acrescenta que o cálculo do tributo em questão deve ser feito de modo a contemplar a autorização do creditamento dos insumos utilizados naquilo que o Fisco quer chamar de “processo de industrialização”. Assevera que devem ser abatidos os créditos de ICMS decorrentes da aquisição de energia elétrica, material de embalagem, CIAP, fretes, conforme notas fiscais acostadas em anexo (ANEXO I). Destaca que diante da necessidade de novo cálculo, de logo requerer a realização de diligência fiscal para fins de apuração deste

montante.

Afirma que, acaso se considere seu estabelecimento como uma sociedade industrial, deve ser concedido o benefício previsto no art. 87, VIII do RICMS-BA/97, de modo que a carga tributária incidente corresponda a um efetivo de 7%. Acrescenta que inexistente o creditamento na entrada do açúcar em sacos de 50kg, e a alíquota final para estabelecimentos industriais (como propõe o autuante) é de 7%, o fato é que a tributação somente incidirá sobre a mais valia decorrente da operação de fracionamento do açúcar, abatidos os créditos a que faz jus, conforme se expôs no tópico anterior.

Diz que a ausência do creditamento no caso em tela demonstra a incerteza e imprecisão da autuação, vez que o Fisco, em que pese tenha classificado seu estabelecimento como empresa industrial, não lhe reconheceu o direito ao creditamento inerente a esse tipo de atividade e tampouco reduziu a sua base de cálculo, apenas considerando como mera empresa comercial.

Afiança que, diante da argumentação expendida, se faz necessária a revisão do montante autuado para reduzir a base de cálculo nos termos acima expostos e para abater os créditos a que teria, enquanto empresa industrial.

Frisa que sendo ultrapassada toda a argumentação aduzida, deve-se considerar que a legislação estadual estabelece obrigações, sanções, agravantes e atenuantes na aplicação de penalidades. Acrescenta que no caso de infrações decorrentes do descumprimento de deveres instrumentais com relação à entrega de informações econômico-fiscais a legislação prevê, para situações tais quais a ora tratada, a aplicação de sanções atenuadas, como forma de servir de método educacional - e não somente punitivo.

Diz que a intenção do legislador dirigida ao aplicador da lei é a de que, preenchidas as condições estabelecidas na norma legal para dispensa ou redução da sanção atribuída ao fato tipificado ilícito, não se poderá recusar a aplicabilidade da pena alternativa e do benefício favorável ao acusado.

Aduz que, como não agiu com dolo, fraude ou simulação, e nem com intenção de causar prejuízo ao erário estadual, é cabível a aplicação dos princípios da razoabilidade, da equidade e da proporcionalidade no sentido de mitigar a exorbitância da sanção aplicada.

Afirma que nesse sentido foi o entendimento da 2ª Câmara deste Egrégio Conselho, ao julgar caso de descumprimento de obrigação acessória, em que o voto vencedor entendeu pela necessidade da aplicação do Princípio da Proporcionalidade. Acrescenta que concluiu-se, no referido julgado, que a fiscalização deveria ter um caráter educativo, com acompanhamento mensal da situação do contribuinte, relevando o sentido punitivo da cobrança de multa variável calculada em função do montante de vendas ou de saídas, conforme se lê a seguir Acórdão CJF Nº 0542-12/06, cujo trecho transcreve. Neste mesmo sentido traz a colação o teor da conclusão do voto condutor do Acórdão nº 0109-12/06, também da 2ª Câmara e firmado pelo Cons. Nelson Antonio Daiha Filho.

Enfatiza que diante dos precedentes deste Conselho acima mencionados e às circunstâncias fáticas narradas, depreende-se que a sanção imposta pelo descumprimento de obrigação acessória deve ser abrandada segundo a aplicação de princípios jurídicos, tais como: da proporcionalidade, da boa fé, da equidade, da igualdade e da razoabilidade.

Destaca que nem ele, nem o próprio Estado da Bahia jamais atentaram para a suposta obrigação do art. 355, III do RICMS-BA/97. Acrescenta que prova disso é que em fiscalizações anteriores conforme se verifica nas cópias dos Autos de Infração, fls. 332 a 364, o Fisco jamais promoveu seu enquadramento como sendo uma empresa “industrial”.

Assevera que se deve levar em consideração que o fato de que a aplicação de princípios jurídicos, especificamente o princípio da proporcionalidade, não significa deixar de aplicar ou negar vigência e eficácia à norma legal, mas sim ajustar os efeitos da punibilidade ao caso

concreto, uma vez que assim a sanção patrimonial continua punitiva, mas toma um caráter educativo para o infrator primário. Prossegue registrando que, uma vez constatado os requisitos necessários para a concessão deste benefício ao contribuinte, impõe-se a revisão da autuação da infração para que se alcance a justiça fiscal e afaste o lançamento da multa formal de caráter excessivamente punitivo, considerando as circunstâncias e peculiaridades dos fatos, ora demonstrados.

Requer a redução da multa para 10% do valor atribuído pela Fiscalização, no caso de ser ultrapassado o pedido referente à relativização desta infração, por entender que se impõe a adoção do entendimento firmado nos precedentes deste Conselho, no sentido de relativizar a multa imposta.

Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, de logo, juntada posterior de documentos e demonstrativos, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contra prova, diligências, exames, vistorias e revisão do lançamento.

Solicita também que seja promovida diligência fiscal a fim de promover o creditamento dos insumos e o cálculo da alíquota aplicável na forma do quanto exposto sem prejuízo da exoneração ou redução da multa pleiteada.

Conclui requerendo a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal, fls. 385 a 391, dos autos.

Observa que o autuado está incluso no Cadastro do ICMS da SEFAZ/BA sob o código de atividades 4637102 - comércio atacadista de açúcar, entretanto, exerce preponderantemente a atividade industrial, haja vista que do total de açúcar adquirido quase nada é comercializado na forma que é adquirido, sacos de 50 quilos.

Destaca que o impugnante utilizando-se de processo industrial e máquinas, por razões de mercado e certamente para agregar valor ao produto, submete o açúcar adquirido em sacos de 50 quilos a um processo de trituração ou moagem, através de uma máquina movida a eletricidade, que transforma o açúcar cristal em açúcar em pó, e em seguida, através de outra máquina empacota o produto em embalagens plásticas de 1 e 2 quilos.

Em relação à infração 01, assevera que decorre da situação fática de indústria do autuado e a opção pelo mesmo, em desacordo com a legislação, de realizar o pagamento antecipado do ICMS, reduzindo a base de cálculo do produto e o ICMS devido.

Informa que a exigência da infração 01 está representada nos demonstrativos de páginas 7 a 96, ressaltando que todos os valores pagos antecipados, assim como o ICMS destacado ou retidos nas notas fiscais de entrada foram consignados como crédito para o autuado.

Sustenta que o autuado na realidade exerce atividade industrial, desobedecendo à determinação do art. 355, inciso III do RICMS-BA/97, vigente na data do fato gerador, procedendo a antecipação do ICMS pelo preço da nota fiscal de entrada ou pauta fiscal, quando deveria utilizar-se do valor de venda das mercadorias (incluso os custos de produção), acrescido da MVA.

Frisa que em julgamento no Auto de Infração nº 298962.0001/08-9 da 1ª JJF do CONSEF/BA, foi decidido em desfavor do ora impugnante, consoante Acórdão nº JJF nº 0010-01/10, cujo teor do item atinente a essa matéria reproduz.

Transcreve trecho do Acórdão da 2ª Câmara, CJF nº 0069-12/11 que negou provimento ao Recurso Voluntário contra a decisão exarada pela 1ª JJF no Acórdão nº JJF nº 0010-01/10.

Ressalta que a escolha do autuado é vedada pela legislação do ICMS, art. 355, inciso III do RICMS-BA/97 da época, por antecipar o ICMS adotando como base de cálculo a nota fiscal de aquisição ou mesmo pauta fiscal. Assegura que o procedimento gerou prejuízo para o Estado da Bahia apenas no ano de 2008, o valor de R\$514.196,10, sem ainda a imposição de multa ou mesmo acréscimos moratórios, somadas apenas as infrações 01 e 02.

Quanto à infração 02, esclarece que também está ligada à situação fática de indústria do autuado e a opção pelo mesmo, em desacordo com a legislação, de realizar o pagamento antecipado do ICMS, deixando de utilizar a MVA e a retenção do ICMS nas vendas realizadas para contribuinte neste estado.

No que diz respeito à ausência de creditamento dos insumos, revela que o autuado tenta repassar a responsabilidade que é sua, à Fazenda Estadual, pois em nenhum momento procede ao rateio do quantum de energia é utilizado na atividade administrativa versus na atividade industrial, também não procede à escrituração do Livro CIAP, ou mesmo define quanto das embalagens adquiridas foram utilizadas no acondicionamento do Açúcar, quantas foram destruídas no processo industrial e quantas serviram para embalar outros produtos, a exemplo do feijão e arroz também comercializados pela empresa.

No tocante à redução de Base de Cálculo, suscitada pelo autuado e prevista no art. 61 do RICMS-BA/97, esclarece que é específica para o código de atividade 1561-0/00, ou seja, Usina de Açúcar, não beneficiando o Autuado.

Conclui requerendo a procedência do Auto de Infração.

## VOTO

O Auto de Infração cuida da falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis, regularmente escrituradas - infração 01 e da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas e subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado - infração 02.

As duas infrações têm origem conexa, uma vez que decorreram do entendimento do impugnante de que, ao adquirir de usina produtora de açúcar em saco de 50kg para processar o empacotamento em embalagens de 1kg e 2kg destinados a venda ulterior, sua atuação na operação como se fosse como um estabelecimento atacadista adquirindo a mercadoria com o imposto recolhido antecipadamente pelas usinas remetentes das mercadorias.

Em sua defesa, para refutar a acusação fiscal o sujeito passivo, com base no art. 2º, §5º, inciso IV, do RICMS-BA/97, argumentou que a simples embalagem não se constitui processo industrial, e que por isso, no presente caso descabe a aplicação do inciso III do art. 355 do RICMS-BA/97, por não se considerar seu estabelecimento industrial e pelo fato do açúcar, nas operações em questão, não se constituir matéria-prima, conforme prevê o inciso I do art. 226 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados - RIPI. Afiançou também que as usinas que remeteram o açúcar procederam de forma correta ao efetuar a retenção do imposto, tendo em vista que o produto consta do item 12 do inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97. Em suma, esta foi a linha de argumentação adotada pelo impugnante para rechaçar a acusação fiscal que alicerça o Auto de Infração.

De início se constata que o fundamento da argumentação do autuado não se reveste de fidedignidade com o exposto teor da norma regulamentar invocado. Eis que, a natureza e a complexidade do processo de industrialização adotado pelo RICMS-BA/97 advém do inciso IV do art. 4º do RIPI que, nitidamente especifica que qualquer operação, dentre outras, que modifique a apresentação do produto pela colocação de embalagem, excepcionando apenas quando a embalagem ou acondicionamento se destinar apenas ao transporte. É o que se depreende nitidamente da intelecção desse dispositivo regulamentar a seguir reproduzido.

*“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):*

*[...]*

*IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);”*

No que tange ao processo “*simples embalagem de apresentação de produto primário*” excepcionado no inciso IV do §5º do art. 2º, a seguir reproduzido, não deve prosperar como arrimo à pretensão do autuado na tentativa de transfigurar o caráter industrial de suas operações, pelo simples fato de o açúcar não se tratar de produto primário. Ora, é sabido que “produto primário” é terminologia largamente empregada exclusivamente para os produtos agrícola e minerais *in natura*, gêneros de produtos que indubitavelmente não inclui o açúcar.

“Art. 2º Nas operações internas, interestaduais e de importação, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS no momento:

[....]

§ 5º Para os efeitos deste regulamento, consideram-se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) (Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoamento para o consumo, tais como:

[....]

IV - acondicionamento ou reacondicionamento, a que importe alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria;

Logo, com base nos dispositivos legais acima enunciados, é indubitável, que as operações realizadas pelo impugnante ao transformar o açúcar adquirido em acondicionamento em sacos de 50kg, impróprio para a venda no varejo, em embalagens fracionadas de 1kg e 2kg, tem natureza industrial, ao estrito teor legislação pertinente.

Portanto, pela natureza fática de suas operações, é inócuo o fato de constar sua atividade com sendo de atacadista no cadastro do ICMS. Muito menos importante é também a ocorrência da retenção indevida do imposto procedida pelo remetente industrial, possivelmente, por não ter sido a ele informado a condição de industrial do adquirente.

Resta descartada, é claro existência de *bis in idem*, como o suscita o autuado, uma vez que se constata nos demonstrativos de apuração e de débito, fls. 07 a 96, que foram consignados como crédito todos os valores pagos antecipados e o ICMS destacado ou retidos nas notas fiscais de entrada.

Não deve prosperar também a tentativa de descaracterização da aplicação do inciso III do art. 355 do RICMS-BA/97, por entender o sujeito passivo que, mesmo sendo considerada sua operação como industrialização, o açúcar não se constitui matéria-prima pelo fato de não sofrer transformação alguma, isto é, ingressar e sair do processo sem alteração alguma em sua natureza organoléptica. Ora, não faz o menor sentido essa pretensão, pois, como é consabido, nos processos industriais de beneficiamento, ou nos que envolvem pouca ou nenhuma modificação na natureza do produto, a matéria-prima se confunde com o próprio produto.

Assim, na forma acima explicitada, constato no presente caso a consentaneidade da aplicação do inciso III do art. 355 do RICMS-BA/97, que define expressamente as operações em que não se deve fazer a retenção do imposto.

Convém salientar que é descabido o pleito do impugnante para aplicação da redução da base cálculo por ser o estabelecimento autuado usina açucareira, condição exigida expressamente no inciso VIII do art. 87 do RICMS-BA/97, *in verbis*.

“Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

[...]

**VIII** - das operações internas com açúcar, realizadas por estabelecimento industrial situado neste Estado que se dedique à atividade de moagem de cana para produção de açúcar (usina açucareira), calculando-se a redução em 58,825% (cinquenta e oito inteiros e oitocentos e vinte e cinco milésimos por cento), de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 7% (sete por cento);”

No tocante ao pedido do autuado para a utilização dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de energia elétrica, material de embalagem, CIAP, fretes, conforme notas fiscais acostadas, para abatimento do valor do débito apurado, verifico que não foi carreado aos autos qualquer

comprovação de que, efetivamente, esses créditos não já tenham sido utilizados, tendo em vista que o sujeito passivo opera também com vendas de produtos que não são submetidos ao regime de substituição tributária. No que diz respeito especificamente aos créditos de aquisição de energia elétrica, somente podem ser utilizados se comprovadamente gastos na atividade industrial. Ademais, como o próprio contribuinte em sede defesa, enfaticamente frisou que o açúcar entra em seu estabelecimento como açúcar e sai como açúcar, do que se pode sem esforço algum inferir que não utiliza qualquer equipamento ou máquina em sua operação de fracionamento, ou pelo menos não cuidou de demonstrar nos autos. Assim, não vislumbro qualquer consumo adicional de energia no seu processo produtivo além do consumido estabelecimento atacadista como um todo. Salvo através de comprovação inequívoca de efetiva destinação do consumo de energia elétrica para a atividade de fracionamento de embalagem do açúcar, o que não ficou demonstrado nos autos, nem sequer por amostragem. Portanto, a utilização dos créditos fiscais suscitados pelo sujeito passivo depende exclusivamente de sua iniciativa em comprovar por meio de escrituração fiscal que efetivamente ainda não utilizou os aludidos créditos. Comprovação essa imprescindível para o atendimento de seu pleito não foi, nem sequer por amostragem, carreada pelo autuado.

Nestes termos, também indefiro o pedido de diligência formulado pelo sujeito passivo com base no art. 145 do RPAF-BA/99, por entender que não restou fundamentado seu pleito, uma vez que não carrou aos autos, nem sequer por amostragem, qualquer comprovação inequívoca de ainda não ter se apropriado dos créditos fiscais. Entendo que meras alegações não podem dar guarida ao atendimento de pedido de diligência, sob pena de procrastinação do curso normal do processo.

Quanto ao pedido de redução das multas por descumprimento de obrigação principal indicadas no Auto de Infração, constato que o autuado se equívoca, ao trazer a colação de decisões deste Conselho em que foram acolhidos pedidos de redução de multa, pois, todos os precedentes jurisprudenciais invocados não tem correlação com o presente caso, eis que, tratam de multas por descumprimento de obrigações instrumentais. Indefiro, portanto, o pedido de redução das multas indicadas por descumprimento de obrigação principal, primeiro, por se afigurarem devidamente previstas no art. 42, inciso II, alíneas “a” e “e”, da Lei 7.014/96, segundo, por faltar competência a essa Junta de Julgamento, atribuição essa expressa e legalmente estatuída para as Câmaras do CONSEF.

Concluo pela manutenção das infrações.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278937.1202/12-1**, lavrado contra **COCEAL - COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$514.196,10**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de abril de 2013

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

HELCONIO DE SOUZA ALMEIDA - JULGADOR