

A. I. N° - 269197.0007/13-5  
AUTUADO - BUNGE ALIMENTOS S/A.  
AUTUANTE - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA  
ORIGEM - IFEP - DAT/SUL  
INTERNET - 02/04/2014

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0017-06/14**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. Está caracterizado que as mercadorias adquiridas – “lenha” – não são materiais para uso e consumo, e, sim, insumos para um processo de industrialização (beneficiamento) onde ocorrerá fato gerador de incidência de ISSQN, em que, por isso, não justifica o sujeito passivo estar se apropriando de tais créditos sob o manto do princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88). Infração subsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias para emprego ou aplicação na prestação de serviço de qualquer natureza, que no caso em análise a mercadoria – “lenha” – será aplicada no processo de armazenagem decorrente de suas atividades secundárias de prestação de serviço de armazéns gerais – emissão de warrant (CNAE-5211701) e depósito de mercadorias para terceiros (CNAE-5211799). Infração não caracterizada. 3. AQUISIÇÃO DE MERCADORIA DE PRODUTOR RURAL OU EXTRATOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. DIFERIMENTO. A norma legal (inciso XXIII, art. 343, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto n° 6.284/97) não prevê o diferimento nas saídas internas de lenha para ser utilizada como combustível em estabelecimento não industrial, muito menos em estabelecimento cuja a operação econômica, subseqüente, decorrente de sua utilização, esteja fora da incidência do ICMS. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 19/06/2013, exige o débito no valor de R\$26.912,05, conforme documentos às fls. 01 a 36 dos autos, inerente às seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.

Consta dos autos que a empresa adquiriu lenha no Estado de Tocantins para ser utilizado como combustível na secagem de grãos, ao qual utilizou o crédito fiscal destacado nos documentos fiscais. Destaca o Fiscal Autuante, na descrição dos fatos, que o processo de secagem não é considerado como industrialização e a empresa é cadastrada na SEFAZ, como atividade principal,

o Comércio Atacadista e, como atividades secundárias, Armazém Geral e Depósito de Mercadoria para Terceiros. Desta forma, diz que a lenha é considerada mercadoria de uso e consumo na empresa, não podendo ser utilizado o crédito fiscal, conforme ANEXO I (fls. 6 e 7).

INFRAÇÃO 2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença de alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

Consta dos autos que a empresa adquiriu lenha no Estado de Tocantins para ser utilizado como combustível na secagem de grãos, ao qual deixou de recolher a diferença de alíquota de ICMS. Destaca o Fiscal Autuante, na descrição dos fatos, que o processo de secagem não é considerado como industrialização e a empresa é cadastrada na SEFAZ, como atividade principal, o Comércio Atacadista e, como atividades secundárias, Armazém Geral e Depósito de Mercadoria para Terceiros. Desta forma, diz que a lenha é considerada mercadoria de uso e consumo na empresa, conforme ANEXO II (fls. 11 e 12).

INFRAÇÃO 3. Deixou de recolher ICMS referente a aquisição de mercadorias de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsável solidário.

Conta dos autos que a empresa adquiriu lenha de extrator/produtor (não inscrito) para ser usado como combustível na secagem de grãos, processo de mero beneficiamento, não sendo considerado processo industrial. A empresa tem como atividade principal, no cadastro de ICMS, Comércio Atacadista e atividades secundárias de Armazém Geral e Depósito de Mercadoria para Terceiros. Desta forma, diz que a lenha é considerada mercadoria de uso e consumo na empresa, devendo incidir o ICMS na aquisição interna, conforme ANEXO III (fls. 14 a 16).

O sujeito passivo, às fls. 37 a 52 dos autos, com documentos anexos, apresenta defesa administrativa, na qual, após preliminarmente descrever as infrações, apresenta seus argumentos, que a seguir descrevo:

*Em relação à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS, referente aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento – Infração 01:* Diz que tem como atividade secundária a Armazenagem Geral e Depósito de Mercadoria para Terceiros. Observa, então, que as atividades de armazenagens gerais e depósitos de mercadorias modernos executam na realidade uma pré-industrialização ou um pré-processamento do produto, de acordo com a finalidade a que este se destina.

Esta pré-industrialização ou pré-processamento do produto envolvem a pesagem, a amostragem, a classificação, a descarga, a pré-limpeza e a secagem. Assim, ao receber os produtos para armazenar, geralmente executa o pré-processamento, além disso, mantém o produto em temperatura e o teor de umidade dentro dos limites que permitam a boa conservação do produto.

Desta forma, em conformidade com o art. 4º do Decreto nº 7.212/2010, *in verbis*, ao realizar o pré-processamento opera a industrialização (beneficiamento) do produto:

*Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:*

*I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);*

*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); ou*

*V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).*

*Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.*

Logo, diz que, conforme exposto acima, o processo de beneficiamento importa em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto. Assim, diz ficar evidente, que processo de secagem dos grãos, realizado, trata-se de um beneficiamento do produto, que visa remover o teor de umidade, pois a maioria dos produtos agrícolas é colhido com os teores superiores ao recomendado para uma armazenagem segura, sendo um processo que envolve a transferência de calor e massa entre o produto a ser secado e o ar usado na secagem.

Corroborando com o entendimento acima, junta o Parecer emitido pelos Ilustres Profs. Tetuo Hara e Daniel Marçal de Queiroz, respectivamente Consultor e Coordenador do Centro Nacional de Treinamentos em Armazenagem - CENTREINAR, que apresentam claramente as características e funções atuais de unidades armazenadoras, demonstrando bem a função e a importância que essas estruturas têm na cadeia de produção de alimentos. Inclusive demonstrando de forma sucinta as operações que são executadas nas unidades armazenadoras, desde o momento em que o produto é recebido até a sua expedição.

Conclui, desta forma, destacando que fica claro que a Armazenagem Geral e/ou Depósito de Mercadoria, atualmente chamados de unidades armazenadoras, não são utilizadas somente para receber e armazenar os produtos, sem qualquer tipo de pré-processamento. Nestas unidades são executadas uma série de operações, que são denominadas como pré-industrialização ou pré-processamento do produto, conforme já exposto acima.

Portanto, diz ficar evidente que, ao adquirir a lenha para ser utilizado como combustível no processo de secagem dos grãos, trata-se de aquisição de insumo para industrialização. Traz a tona o art. 155, §2º, inciso I, da CF/88, que confere aos contribuintes o direito a não-cumulatividade do ICMS, assegurando-lhes o aproveitamento de todos os créditos das operações anteriores. Cita, também o art. 93, inciso I, alínea "b", do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que indica a constituição de crédito fiscal para o valor do imposto anteriormente cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos de matérias-primas, produtos intermediários, catalisadores e material de embalagem, para emprego em processo de industrialização.

Conclui, então, que fez foi tão somente respeitar a legislação, lançando o valor de ICMS pago e destacado na nota fiscal no livro próprio, em harmonia com o que determina o princípio constitucional norteador do ICMS, que é o da não cumulatividade, direito este, assegurado pela carta magna e que não poderá ser anulado ou dificultado por normas infraconstitucionais, como leis, decretos, atos normativos dentre outros. Destaca, ainda, alguma citações de obras de alguns Professores que discutem a matéria.

*Quanto a ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais – Infração 02:* Diz que o Fiscal autuou por conta dos termos do § 2º do artigo 1º, alínea IV do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que o cita. Destaca que o artigo citado trata de aquisição de mercadorias de outra unidade da federação destinada ao uso e consumo do estabelecimento. Acontece, porém, diz o defendant, como já exposto de forma detalhada anteriormente, a lenha adquirida é utilizada no processo de industrialização (beneficiamento) para a secagem dos grãos armazenados.

Desta forma, não há o que se falar em cobrança de diferença de alíquota interna e interestadual, visto que a mercadoria adquirida fora utilizada como insumo no processo de secagem dos grãos.

*Por outro lado, quanto a ter deixado de recolher o ICMS referente a aquisição de mercadoria de*

*produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual de ICMS, na qualidade de responsável solidário – Infração 03:* Destaca que o Fiscal autuou enquadrando no art. 39 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que trata da responsabilidade solidaria do adquirente, no caso em tela a BUNGE ALIMENTO S/A, em relação ao pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito, em relação às mercadorias saídas de estabelecimento de produtor ou extrator não inscrito no cadastro estadual

Acontece, diz o defendant, que o Fiscal não se atentou para a dispensa do art. 150, parágrafo único, inciso I e II, do RICMS/BA aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que o cita. Observa que, de acordo com o artigo supracitado, são dispensados de inscrição no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia, as pessoas físicas não equiparadas a comerciantes ou a industriais, que se dedicarem à agricultura, à criação de animais ou à extração de substâncias vegetais, animais, minerais ou fósseis, sendo-lhes facultada a inscrição na condição de Produtor Rural.

Desta forma, assevera que fica evidente, que não há o que se falar em responsável solidário pelo pagamento do imposto, já que é facultativa a inscrição do produtor rural no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia. Ademais, frisa que, se não fosse facultativo, deveria a SEFAZ no momento da emissão/autorização da NF avulsa do produtor exigir tal inscrição, não sendo esta uma obrigação de sua parte. E, por questão de pura lógica, diz que tal obrigação não pode ser transferida.

Logo, diz que não se pode imputar ao contribuinte o dever de pagar o tributo decorrente de determinada operação, em razão da suposta falta inscrição no cadastro de contribuintes do Estado da BA, sem qualquer previsão legal neste sentido (inclusive, com manifesta violação do texto constitucional).

Além disso, diz que adquiriu a lenha do produtor rural para utilizar como combustível na secagem dos grãos, *conforme já exaustivamente exposto acima*, trata-se de um processo de industrialização, isto é, na secagem dos grãos. Sendo que, o produto adquirido está amparado pelo diferimento, em conformidade com o art. 343, inciso XXIII, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que destaca.

Conclui, dizendo que, além de ser facultado a inscrição do produtor rural no cadastro de contribuintes da BA, o produto adquirido pela Impugnante está totalmente amparado pelo diferimento, não havendo possibilidades de responsabilizá-la pela ausência de inscrição do produtor, e tão pouco pelo recolhimento do imposto, visto que a operação em tela está amparada pelo diferimento, conforme já demonstrado acima.

Por fim, traz a tona a discussão do aspecto da multa aplicada na autuação ter o caráter confiscatório. Diz que seus argumentos aduzidos não estão sendo lançados no vazio, mas muito pelo contrário, foram alcançados através de decisão do Supremo Tribunal Federal, nos Autos do Agravo Regimental nº 202.902-8, em que foi Rel. o Min. Marco Aurélio, publicada no Diário da Justiça nº 118-E, de 24/06/98, que destaca.

Cita também as disposições do art. 150, IV, da CF/88, destacando que este dispositivo constitucional estabelece mais um instrumento ao contribuinte para combater os desmandos da administração tributária, que sem qualquer critério impõe novas exações em prejuízo do seu patrimônio.

Diante do exposto, requer seja considerada procedente esta defesa, cancelando-se a exigência do imposto, da multa e dos juros, por ser medida de direito e de justiça.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 88 a 94 dos autos, preliminarmente destaca a descrição dos fatos que deram sustentação as 03 (três) autuações, em seguida, resumidamente, traz a tona todos os argumentos de defesa do sujeito passivo em relação a cada uma das autuações, para depois destacar propriamente os termos de sua informação fiscal, que a seguir

descrevo:

Diz que o Auto de Infração em tela, por si só, é bem elucidativo quanto às infrações descritas e os documentos comprobatórios juntados nos anexos, no entanto observa que tecerá alguns comentários diante das alegações apresentadas pela autuada.

Em relação à Infração 1, inicialmente, destaca a consulta feita a DITRI, folhas 23 a 27 do referido PAF, que diz ter embasado a autuação. Observa que atividade principal da defendanté é o Comércio Atacadista de Cereais e Leguminosas e como atividade secundária de Armazéns Gerais e Depósito de mercadorias de terceiros. Observa, também, que efetua operações de transferências para filial industrial, venda no mercado interno e exportação. Logo o destino final do grão não necessariamente é para a filial industrial, podendo ser vendida a terceiros ou exportada.

Diz que a empresa apresenta um trabalho/estudo desenvolvido na Universidade de Viçosa em que é apresentado um novo conceito de pré-industrialização e pré-processamento. No entanto trata-se de um novo conceito que não tem previsão legal para caracterizar como processo industrial, bem como já destacamos a atividade deste estabelecimento não é industrial. E como dito no parecer na folha 24, *à mera secagem do grão não se caracteriza como processo industrial*

Observa, também, que a empresa defendanté utiliza a lenha como combustível para secagem de grãos e manutenção da temperatura nos silos, com objetivo de conservação e durabilidade dos grãos, e não sendo a empresa industrial, fica caracterizada a lenha como material de uso e consumo. Logo, uma vez sendo material de uso e consumo, é vedada a utilização do crédito fiscal, e desta forma não se aplica o princípio constitucional da não-cumulatividade.

Em relação a Infração 2, diz estar vinculada ao entendimento descrito na Infração 1, uma vez que sendo a lenha considerada de uso e consumo, nas aquisições interestaduais é devido o paramento da diferença de alíquota prevista no art. 5º do RICMS/97, que o cita.

Quanto a Infração 3, diz também que leva em consideração o mesmo entendimento da infração 1, e como ressaltado no parecer na folha 24, que sendo a aquisição interna, o imposto incide normalmente. Destaca também que, a empresa defendanté diz que não caberia a responsabilidade solidária uma vez que é facultado ao extrator a sua inscrição como contribuinte no cadastro de ICMS da Bahia, no entanto nas aquisições de pessoas físicas (produtor rural ou extrator) não obrigadas a emissão de documentação fiscal a responsabilidade é solidária, assim dito claramente no inciso VIII do art. 39 do RICMS que destaca. Desta forma, diz que a empresa defendanté é a responsável solidário pelo recolhimento do imposto.

Diante do exposto, solicita procedência total do Auto de Infração.

## VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o ICMS, no montante de R\$ 26.912,05, relativo a três irregularidades, sendo todas impugnadas pelo sujeito passivo, em que a primeira diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de lenha do Estado de Tocantins, para ser utilizada como combustível na secagem de grãos, considerada como material para uso e consumo do estabelecimento, com lançamento do imposto no valor de R\$7.466,54; a segunda infração, que decorre da primeira, diz respeito a ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias (lenha) adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, correspondente ao valor de R\$3.111,06; e a terceira infração decorre de ter deixado de recolher o ICMS referente aquisição de mercadorias (lenha) de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsabilidade solidário, tendo como ICMS lançado o valor de R\$16.334,45.

A análise da lide, em relação às três autuações, passa primeiramente por se esclarecer qual a atuação empresarial do sujeito passivo, que diz respeito aos serviços/produtos que possa oferecer aos seus clientes. Neste compasso tem-se um grande indicativo a informação extraída do Sistema de Cadastro de Contribuinte da SEFAZ (INC), também destacada pelas partes nos argumentos de defesa e acusação, a atividade econômica principal de atuação, que é o comércio atacadista de cereais e leguminosas beneficiados (CNAE-4632001), como secundária, as atividades de armazéns gerais – emissão de warrant (CNAE-5211701) e depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda de móveis (CNAE-5211799).

Todas as atividades acima destacadas não me apresentam situações de atividade empresarial que envolva processo de industrialização relacionado a operações econômicas que possa gerar fato gerador para incidência do ICMS. Com essa afirmação não estou desconsiderando a informação do sujeito passivo, na sua defesa à fl. 40 dos autos, de que suas atividades secundárias - armazéns gerais – emissão de warrant (CNAE-5211701) e depósito de mercadorias para terceiros, exceto armazéns gerais e guarda de móveis (CNAE-5211799) – poderia estar enquadrada no conceito de industrialização do art. 4º, inciso II, do Decreto nº 7.212/2010, ao realizar o pré-processamento dos produtos recebidos de terceiros para armazenagem, dado a necessidade de mantê-los em temperatura e o teor de umidade dentro dos limites que permitam a sua boa conservação, conforme a seguir descrito:

*Art. 4º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:*

*II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

Há de se observar de que as disposições do Decreto nº 7.212/2010 trazida aos autos pelo sujeito passivo relaciona a incidência do IPI, em que a União caracteriza algumas atividades como de industrialização para efeito de cobrança do imposto de sua competência, que, por vezes, o Estado da Bahia toma emprestado tais definições para caracterizar uma operação econômica, dentro de sua circunscrição federativa, como de industrialização em relação à incidência do ICMS. Que não é o caso objeto da presente lide, pois as operações secundárias acima destacadas são típicas de operações de prestações de serviços a terceiros, portanto uma atividade econômica no campo do fato gerador de incidência do ISSQN na forma da Lei Complementar nº 116, que dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme se pode observar da leitura do § 2º, do art. 1º, combinado com o item 11.04 da Lista Anexa, a seguir descritos:

*Art. 1º O Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, tem como fato gerador a prestação de serviços constantes da lista anexa, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.(Grifo acrescido)*

*§ 2º Ressalvadas as exceções expressas na lista anexa, os serviços nela mencionados não ficam sujeitos ao Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, ainda que sua prestação envolva fornecimento de mercadorias. .(Grifo acrescido)*

[...]

*Lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.*

*11 – Serviços de guarda, estacionamento, armazenamento, vigilância e congêneres.*

*11.04 – Armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda de bens de qualquer espécie.*

Assim, não se está descaracterizando a informação do sujeito passivo de que executa atividade de industrialização (beneficiamento) ao receber os produtos de terceiros para armazenar, com a ação de pré-processamento, bem assim de manutenção do produto em temperatura e o teor de umidade dentro dos limites que permitam a boa conservação do produto. O que se está descaracterizando é de que esse beneficiamento não gera operações com mercadorias que enseje fato gerador de incidência de ICMS e sim de incidência do ISSQN.

Corrobora mais ainda essa nossa conclusão, quando se consulta o histórico de recolhimento de ICMS do sujeito passivo, junto a Fazenda Pública do Estado da Bahia, últimos 05 (cinco) anos, através das Informações Cadastrais extraídas do Sistema INC, onde não se vê nenhum recolhimento de ICMS com Código de Receita relacionada à atividade de indústria.

Isto posto, voltando ao mérito das autuações, vê-se que a primeira infração diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente à aquisição de lenha no Estado de Tocantins, para ser utilizada como combustível na secagem de grãos, considerada como material para uso e consumo do estabelecimento, com lançamento do imposto no valor de R\$7.466,54. Como tal, dado o entendimento de que a mercadoria – lenha – objeto da autuação é para aplicação em uma atividade econômica consequente em que não gera fator gerador do ICMS, não justifica o sujeito passivo se apropriar dos créditos do ICMS destacado nas Notas Fiscais de aquisição dos produtos adquiridos, sob o manto do princípio da não cumulatividade no que dispõe o art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88, já que não ocorrerá fato gerador de incidência de ICMS na operação econômica consequente, e sim fato gerador de incidência do ISSQN na forma do item 11.4 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116.

Na realidade, diferentemente do que está posto na descrição dos fatos da autuação, as mercadorias adquiridas – lenha – não são materiais para uso e consumo, e sim insumos em uma atividade econômica de prestação de serviços a terceiros, onde ocorre fato gerador de incidência de ISSQN, que, por isso mesmo, não justifica o sujeito passivo está se apropriando dos créditos dessas aquisições sob o manto do princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, inciso I, da CF/88). Infração 1 subsistente.

Por sua vez, a segunda infração, que decorre da primeira infração, diz respeito a ter deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias (lenha) adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, correspondente ao valor de R\$3.111,06, não pode prosperar, pois não se trata, com já bastante debatida nas considerações acima, de aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, e sim de insumo em uma atividade vinculada a prestação de serviço a terceiros, cujo resultado econômico da operação é fato gerador de incidência do ISSQN, que à luz da disposição do inciso I, § 1º, do art. 3º, da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS do Estado da Bahia, não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias para emprego ou aplicação na prestação de serviço de qualquer natureza, que no caso em análise a mercadoria – lenha – será aplicada no processo de armazenagem, decorrente de suas atividades secundárias de prestação de serviço de armazéns gerais – emissão de warrant (CNAE-5211701) e depósito de mercadorias para terceiros (CNAE-5211799). Desta forma fica des caracterizada a infração 2.

Relativamente à terceira infração, em que decorre de ter deixado de recolher o ICMS referente aquisição de mercadorias (lenha) de produtor rural ou extrator não inscrito no cadastro estadual do ICMS, na qualidade de responsabilidade solidário, tendo como ICMS lançado o valor de R\$16.334,45, dentre outras considerações, o sujeito passivo argüi sua improcedência por está a operação amparada pelo instituto do diferimento e ser um estabelecimento habilitado a operar no regime.

Sobre a habilitação de operar no regime de diferimento, em consulta ao Sistema de Informações Cadastrais da SEFAZ (INC), de fato comprova que o sujeito passivo, através do histórico de habilitação de diferimento, na da data da ocorrência dos fatos, possuía habilitação. Entretanto há de se observar as disposições do inciso XXIII, art. 343, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, que determina o diferimento do ICMS nas saídas internas de lenha - mercadoria objeto da autuação - para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização, conforme a seguir descrito:

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

*XXIII - nas saídas internas de lenha, carvão vegetal, bagaço de cana-de-açúcar, resíduos de madeira,*

*bagaço e casca de coco, eucalipto e pinheiro, com destino a estabelecimento industrial para utilização, por este, como combustível, para o momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização, ressalvada a hipótese de entrada de madeira das referidas espécies vegetais ou de lenha para produção de carvão vegetal a ser destinado a estabelecimento habilitado a operar no regime de diferimento, caso em que o lançamento do tributo fica diferido para o momento em que ocorrer sua saída para outra unidade da Federação ou para o exterior ou a saída dos produtos resultantes da industrialização; (Grifo nosso)*

Significa dizer que o instituto do diferimento, nas saídas internas de lenha, opera apenas nas operações com destino a estabelecimento industrial, em que o ICMS incidirá no momento em que ocorrer a saída dos produtos resultantes da industrialização. Ora, como a operação decorrente da utilização da lenha não é fato gerador de incidência do ICMS, pois estaria no alcance de incidência do ISSQN na forma do item 11.4 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116, que é a prestação de serviço de armazenagem, não há porque estabelecer que tais operações, decorrentes da infração 3, esteja acobertada pelo instituto do diferimento, como argui o sujeito passivo na sua defesa.

Em que pese o sujeito passivo está habilitado, desde 15/12/2001, a usufruir o benefício do diferimento em produto relacionados a materiais para combustão industrial, não o autoriza se utilizar desse benefício nas aquisições de lenha do produtor rural ou extrator, independente desses fornecedores estarem obrigados ou não a serem inscrito no cadastro de Contribuinte da SEFAZ, já que a norma legal (RICMS/BA) não prevê o diferimento nas saídas internas de lenha para ser utilizada como combustível em estabelecimento não industrial, muito menos em estabelecimentos cuja a operação econômica decorrente de sua utilização, esteja fora da incidência do ICMS, que é o caso objeto em análise, ou seja, a lenha adquirida será utilizada na operação econômica de armazenagem (item 11.4 da Lista de Serviços anexa à Lei Complementar nº 116), em que está no alcance do fato gerador de incidência do ISSQN. Infração 3 subsistente, por responsabilidade solidária do sujeito passivo, na forma do que dispõe o art. 39 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97.

Sobre o efeito confiscatório das multas aplicadas na autuação aventada pelo sujeito passivo, saliento que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como apreciação de decisão do Poder Judiciário conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269197.0007/13-5, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$23.800,99**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de março de 2014.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR