

A. I. Nº - 436661.0006/14-6
AUTUADO - ARAÇAS INDÚSTRIA DE MADEIRA LTDA.
AUTUANTE - ELIENE MARIA DE OLIVIERA SOUZA FREIRE
ORIGEM - INFAZ ALAGOINHAS
INTERNET - 11.03.2015

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0037-05/15

EMENTA: ICMS. SIMPLES NACIONAL. DIFERIMENTO. EUCALIPTO SEM TRATAMENTO. DESTINATÁRIOS NÃO HABILITADOS PARA OPERAR NO REGIME. Neste caso, o imposto deve ser pago no ato da saída. Os equívocos quanto à capitulação legal dos fatos não constituíram cerceamento de defesa, pois a descrição das situações verificadas foi feita de forma clara e satisfatória. Deve o impugnante recolher o imposto antecipadamente, mesmo estando no regime simplificado de apuração do imposto – SIMPLES NACIONAL. Não acolhidas as arguições preliminares de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

No auto de infração lavrado em 01/09/2014, foi efetuado lançamento de imposto no valor total de R\$202.562,39 em razão de deixar de recolher o ICMS por praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas ao realizar vendas de EUCALIPTO C/CASCA, EUCALIPTO S/TRATAMENTO E EUCALIPTO DESCASCADO para empresa nesse Estado, não possuidora de habilitação para o diferimento, não realizando o pagamento antecipado do imposto, conforme previsto no art. 125, III, “f” do RICMS/BA 97, sendo lançado o valor total de R\$202.562,39 acrescido da multa de 60%.

A empresa autuada apresentou impugnação administrativa às fls. 31/36, e inicialmente pede que todas as intimações relativas ao feito sejam encaminhadas aos advogados regularmente constituídos, legítimos representantes legais da Autuada na ação administrativa ora instaurada, tudo conforme poderes expressos na procuração anexa, e suscita inicialmente a nulidade do lançamento, com base no disposto no art. 18, inciso I, do RPAF, que assim prevê:

Art. 18. São nulos:

I - os atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente;

Que no caso em tela, o auto foi lavrado por Agente de Tributos Estaduais(ATE), sendo invadida a competência exclusiva dos Auditores Fiscais. Que a despeito da Lei nº 11.470/09, os Agentes de Tributos Estaduais, especialmente aqueles cuja investidura no cargo se deu antes do advento da Lei nº 8.210/02, não possuem competência para efetuar lançamentos de ofício, consoante consta dos pareceres anexos, emitidos pela Advocacia Geral da União e pela Procuradoria Geral da República. Assim, deve ser decretada a nulidade da autuação.

Aliás, ainda em preliminar, arguiu que também é nulo o lançamento de ofício, por existência de falhas na condução da ação fiscal, na intimação do contribuinte, por insegurança na determinação da infração, ausência de nexo entre os fatos e os dispositivos legais indicados como infringidos e, por via conexa, cerceamento do direito de defesa.

Alega que a Autuante apresentou ao contribuinte, consoante cópia anexa, cópia de Auto de Infração, sem visto de saneamento e da "autoridade fazendária", e com folhas sem numeração e sem rubricas. Que foram ofendidos, assim, os arts. 12, 19, 28, § 3º inciso VI, 39, incisos III, V, “a”, do RPAF, sendo, na forma do art. 18, incisos II e IV, “a”, nulo de pleno direito.

Isso porque, além das irregularidades formais apontadas, disse a Autuante, que detectou a

ocorrência de “operações tributadas como não tributadas”, registrando, simultaneamente, que a autuada é optante pelo Simples Nacional e que se existe tal opção, não se pode afirmar, sem provas, que qualquer operação não foi tributada, posto que a tributação ocorreu dentro do aludido sistema. Conclui que a acusação, portanto, é contraditória e insegura.

Assim posto, acrescenta que os dispositivos mencionados no AI, que teriam sido infringidos, quais sejam, arts. 125, III, 2º, 50, 111, inciso I e 124, inciso I, do RICMS/BA 97, não possuem relação com eventual “registro de operação tributada como não tributada” e não apontam qual seria o aspecto que ensejaria, pelo regime normal cobrado, a tributação e a ausência desta. Já o demonstrativo da apuração, igualmente nada esclarece apenas relaciona Notas Fiscais Eletrônicas, produtos, valores e quantidades, fazendo incidir sobre as operações listadas, apesar de expressar o AI a opção pelo Simples Nacional, a alíquota linear de 17%, como se todas as operações tivessem sido realizadas sem qualquer incidência do ICMS.

Alega que a Autuante também não esclareceu a situação fática que ensejaria a necessidade de “habilitação para o diferimento” do ICMS, igualmente em detrimento do exercício amplo do direito de defesa. Que sequer existiu clara acusação de que o produto vendido (ou produtos, já que no AI são citados alguns que não constam nos demonstrativos), se encontrava sob o regime do diferimento. O que se disse foi que operações tributáveis não foram tributadas e “empresa adquirente neste estado” não teria habilitação para operar com a postergação do momento do lançamento e pagamento do imposto (quando a Autuada já lançou e pagou, pelo Simples Nacional, quando das suas vendas). Pede que seja declarada a nulidade da ação fiscal e do Auto de Infração.

Acrescenta que, mesmo que superadas as questões prejudiciais acima, restou apearada a decadência do direito de constituição do crédito fiscal, relativamente ao mês de setembro de 2009, posto que decorridos mais de 5 anos, entre os supostos fatos geradores (não esclarecidos) e a intimação do Contribuinte, que teve lugar dia 29/09/14 e que não se diga que prevalece a data da autuação, pois se assim o fosse, o Fisco estaria criando o direito de eternizar o seu prazo, bastando para tanto lavrar o AI e intimar o sujeito passivo quando bem entendesse.

No mérito, mesmo com a visão ofuscada, alega que é improcedente a autuação e expressamente impugna os valores cobrados, pois como restou esclarecido no corpo do próprio AI, fez opção pelo Simples Nacional e pagou o ICMS, sobre as operações listadas, mediante o referido regime, cujos valores sequer foram mencionados pela Autuante.

Diz que apesar de não constar claramente no AI tal acusação (consta apenas a menção à ausência de habilitação do adquirente), as mercadorias citadas no demonstrativo analítico (EUCALIPITO SEM TRATAMENTO), não se encontravam, na época das vendas, sujeitas ao mencionado “diferimento”. Afirma que tal produto se encontrava sob o regime “normal” de tributação e seria tributado pela alíquota de 17%, somente se a Autuada não tivesse feito a opção legal pelo Simples Nacional.

Que no entanto, a Autuada fez a regular opção pelo Simples Nacional e tributou suas vendas pelas alíquotas vigentes na época, cujos valores, pagos e aceitos pelo erário, sequer foram mencionados na autuação. Tanto não existia o “diferimento”, que a Autuante não citou o dispositivo legal que assegurava tal enquadramento. Que o art. 343, do RICMS/97, vigente à época dos fatos erigidos irregularmente, à condição de “geradores”, sequer foi citado no auto, e não possui qualquer disposição que estabeleça o “diferimento”, para as operações realizadas ou para o produto vendido.

Destaca que o EUCALIPITO vendido se destina a construções (quiosques, varandas etc) e que no Auto de Infração, inclusive, não se esclareceu a base legal, ou a situação de fato, que desse amparo ao “diferimento”.

Destaca que as hipóteses de deferimento, previstas no art. 343, do RICMS/97, se encontram exaustivamente expressas pois designam o produto, a operação e o momento do encerramento. Não se vislumbra nos produtos e operações relacionados no demonstrativo analítico do AI, nem

tampouco das notas fiscais emitidas, a possibilidade de aplicação do diferimento do lançamento do ICMS. Diz que os incisos XXIII e XXIV, do art. 343, do RICMS, vigente à época, não contemplavam as operações listadas no lançamento impugnado, e não existia outro dispositivo que o fizesse (tanto que não foi indicado).

Que portanto, ainda que ultrapassadas as questões preliminares e a decadência, a autuação não possui amparo legal e, assim, não pode prosperar. Por fim, ainda que cabível fosse a exigência, haveria que se deduzir os valores pagos pela Autuada, pelo Simples Nacional, sob pena de “*bis in idem*”.

Ante o exposto, de logo protestando, na hipótese de serem aduzidos novos fatos ou fundamentos, pela reabertura do prazo de defesa, ao tempo que pede pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e demonstrações, a Autuada requer que seja decretada a nulidade ou improcedência do Auto de Infração, ou, ao menos, que seja reconhecida a decadência alegada e sejam deduzidos os valores pagos ao Estado da Bahia via Simples Nacional.

A autuante apresenta informação fiscal fls. 44/50, quando destaca que a apuração do imposto tomou por base os valores de receitas de vendas de eucaliptos constantes nas Notas Fiscais Eletrônicas autorizadas, emitidas pelo próprio defendente, conforme informações constantes no Sistema de Nota Fiscal Eletrônica. Que à falta de melhores argumentos a defesa dedica um tópico ao disposto no Art. 18, Inciso I do RPAF/BA, “*atos praticados por autoridade, órgão ou servidor incompetente*”, para acrescentar desautorizadamente a incompetência dos Agentes de Tributos Estaduais para a constituição do crédito tributário, antevendo uma possível decisão da Suprema Corte sobre a ADI nº 4.233.

Aqui, discute-se quem possui a competência para constituição dos créditos tributários no Estado da Bahia e isso está cristalino nos §§ 1º, 2º e 3º do artigo 107 da Lei Estadual nº 3.956/81 (COTEB), que desde 01/07/2009 passaram a vigorar com nova redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 11.470/09. Conclui quanto a esta primeira arguição de nulidade, não assiste razão ao impugnante, pois encontrando-se o autuado na condição de empresa optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas por Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, a autuante tem competência para fiscalizá-lo.

Quanto à decadência do direito de constituição do crédito fiscal, relativamente ao mês de setembro de 2009, é engano do defendente, uma vez que, segundo o disposto no artigo 173, inciso I, do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 05 (cinco) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

Que no presente caso, para o crédito tributário vencido no citado período, a contagem de prazo para a Fazenda Pública proceder à constituição do crédito tributário iniciou-se em 01/01/09, findando-se em 31/12/14. Considerando-se que o lançamento ocorreu em 29/09/2014, é infundada a arguição sobre a decadência do crédito tributário pretendida pelo autuado.

Quanto às demais argumentações preliminares do impugnante suscitando a nulidade do lançamento (*existência de falhas na condução da ação fiscal, na intimação do contribuinte, por insegurança na determinação da infração, ausência de nexos entre os fatos e os dispositivos legais indicados como infringidos e, por via conexa, cerceamento do direito de defesa, cópia de Auto de Infração, sem “vistos”, “de saneamento” e da “autoridade fazendária”, e com folhas sem numeração e sem rubricas*), em nenhum momento de sua manifestação prova e/ou aponta vícios no Auto de Infração que inviabilize ou impeça o exercício pleno de defesa e requer desde já, o não acolhimento e provimento das preliminares de nulidade suscitadas pela defesa.

Quanto ao mérito, o autuado alega que fez opção pelo Simples Nacional e pagou o ICMS sobre as operações listadas. Ao tratar dos prazos de recolhimento antecipado do ICMS, o art. 125, III, “f”, “1”, do RICMS-BA/97, o autuado estava obrigado a efetuar o recolhimento antecipado do ICMS referente às operações de saídas de eucaliptos sem tratamento acompanhadas do correspondente

documento de arrecadação.

Que o fato de o autuado ser optante pelo regime do Simples Nacional não o desobriga do pagamento do ICMS devido por antecipação, uma vez que o disposto no §1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123/06 prevê que o recolhimento do imposto na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS referente às operações sujeitas à antecipação do imposto.

Ressalta que as saídas de eucaliptos sem tratamento efetuadas pela autuada, teve com destinatário a empresa Cruzetas e Madeiras Venturolli Ltda, que por sua vez adquire o eucalipto para fins de beneficiamento (conforme comprovam suas notas fiscais de saída, passíveis de serem consultadas no Sistema de Nota Fiscal Eletrônica SEFAZ) e posterior venda do produto beneficiado, conforme afirma o próprio defendente.

Diz que o art. 343, LXX do RICMS/97, estabelecia, à época da ocorrência dos fatos geradores, que as saídas internas de eucalipto destinados a estabelecimento beneficiador, estavam enquadrados no regime de diferimento mas para usufruir deste benefício, a empresa beneficiadora destinatária dos eucaliptos teria que estar previamente habilitada a operar neste regime (art. 344 do RICMS/97) e não estando, teriam que ser realizadas com o pagamento antecipado do ICMS por fora da sistemática do Simples Nacional, conforme disposto no art. 347, II, "b", combinado com Art. 348, § 1º, inciso I do RICMS/97. Destaca ainda, que o posicionamento acima está em total conformidade com o Parecer DITRI nº 13.606/2011, às fls. 52/3, em resposta a Consulta Formal feita pelo próprio autuado em 2011, que acosta aos autos como prova do quanto foi argüido.

Pede que este Egrégio Conselho de Fazenda, reconheça a procedência total do presente do Auto de Infração, e que seja intimado o contribuinte, imediatamente para que proceda ao recolhimento do imposto devido e seus consecutivos legais.

Na sessão de julgamento do dia 09/02, o representante do contribuinte alegou não ter conhecimento do Parecer DITRI 13606/2011, anexado pela autuante na informação fiscal, e que isto constituiria fato novo, devendo a defesa ser notificada. Embora, esta Junta tenha entendido por unanimidade que o fato do Parecer foi exarado em consulta solicitada pelo próprio impugnante, e que não haveria razão em se alegar o desconhecimento, mesmo assim, decidiu-se adiar o julgamento para a sessão do dia 24/02/2014, num intervalo de 15 dias, de modo a que o impugnante pudesse se pronunciar a respeito, tomando ciência da informação fiscal e do parecer DITRI em ato contínuo.

O impugnante apresentou manifestação às fls. 52/53, em que após reiterar os termos da defesa, aduz que o Parecer nº 13606/11 não compromete a autuada, mas sustenta seus procedimentos. Assim, além de reiterar as matéria já consignadas na defesa inicial, declara que a Autuada agrega novos fundamentos ao pedido de nulidade do PAF.

Que com efeito, a causa de pedir, à qual se encontra adstrito o Julgador, e consoante consta expressamente do AI, é a seguinte:

Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Empresa optante pelo Simples Nacional, atividade econômica 1610201, realizando vendas de EUCALIPTO C/CASCA, EUCALIPTO S/TRATAMENTO E EUCALIPITO DESCASCADO, para empresa neste estado, não possuidora de habilitação para o diferimento, bem como não realizando o pagamento antecipado do imposto, conforme previsto no art. 125, III, do RICMS/97."

Alega que a acusação em relação à qual a Autuada foi instada a se defender, se encontrava vinculada apenas à inexistência da "habilitação para o diferimento". Que é evidente então que a Autuada considerou que as operações seriam diferidas, e, portanto, somente poderiam contar com tal postergação se existisse a aludida habilitação. A Autuada, seguindo o ser dever, se defendeu da acusação que lhe foi imputada, justificando, com relação ao mérito, que não se tratava da hipótese de diferimento, amparando-se no art. 343, incisos XXII e XXIV, do RICMS e que no campo dos dispositivos indicados como infringidos, não há nenhum dos dispositivos agora invocados.

Que na informação fiscal, a Autuada acrescentou ao pedido, motivações que não se

encontravam na acusação, quais sejam: a obrigatoriedade da antecipação total; a manutenção pela Lei Complementar nº 123/06, da incidência do ICMS por antecipação; a consulta formulada pela própria Autuada, e o fato de estar vendendo para estabelecimento beneficiador. Portanto, ao menos quatro novas fundamentações foram adicionadas.

Que todas as quatro novas motivações envolvem matéria de direito, valendo agora somente comentar, posto que discutido na assentada de Julgamento que motivou a diligência ora respondida, que a Autuada não se socorreu, ou apresentou a consulta de fls.52/54, simplesmente porque a acusação fiscal não tratou da mesma matéria. Que basta se verificar que a Consulta formulada se reportou exclusivamente às operações interestaduais, quando a autuação se refere, também exclusivamente, a operações internas.

Que não há que se dizer, portanto, que a Consulta era do conhecimento da Autuada e que, por isso mesmo, não redundaria em inovação. Além disso, como já abordado, ao menos três outras fundamentações foram acrescentadas. Que dentro desse contexto, não se pode duvidar que a autuação padece de nulidade, por insegurança na determinação da infração, como preceitua o art. 18, inciso IV, "a" do RPAF, que determina a nulidade do lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, segurança, a infração e o infrator.

E de logo deve ser afastada, até mesmo, a hipótese de consignada no art. 127, § 7º, do RPAF, para se afirmar que a reabertura de prazo supriria o vício, pois tal dispositivo somente é aplicável quando na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados nos autos, novos documentos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo.

Aduz que neste caso, somente pode ser considerado como fato, ainda assim de conteúdo jurídico, a juntada do Parecer. As demais matérias acrescentadas são matérias de direito, não ventiladas na acusação inicial, que denotam a total insegurança com que o lançamento de ofício foi realizada, pois a Autuante, depois de tomar conhecimento da defesa, procurou fundamentações diversas daquela sobre a qual a Autuada foi intimada para se defender, procedimento que não encontra amparo na norma já citada do RPAF.

Justifica que mesmo que a reabertura de prazo fosse possível, tal medida não foi adotada pela respeitável JJF e que na sessão de Julgamento do dia 09/02/15, quando todos os presentes enxergaram apenas parcialmente as questões ora abordados, foi determinada que se desse vistas ao Autuado, com prazo de 10 dias, o que não saneia o PAF, e não poderia fazê-lo, pois não se pode sanear a inovação da fundamentação da causa de pedir, sob pena de contaminação de título executivo que se possa constituir, que deve nascer, sempre, a partir do lançamento original (sem embargo de nova ação fiscal e nova autuação).

Destaca ainda, que mesmo a Autuada adentrando no mérito, nesta oportunidade, o vício não restará sanado. Primeiro porque a norma não permite a alteração do fulcro do AI e segundo, porque o prejuízo, atinente ao prazo subtraído, pode fazer com que a discussão não seja exaurida e assim, pede a nulidade da ação fiscal e do Auto de Infração.

A Autuada trata do mérito às fls.48/50, acrescentando, como já abordado, novos fundamentos para o pedido. Tentando seguir ordem numérica da informação fiscal, combate a aplicação feita sem a interpretação conjunta da legislação(de forma isolada), do art. 125, III, "f", "1", do RICMS. Aduz que tal dispositivo somente se aplica nos casos de antecipação,ou seja, da substituição tributária por antecipação, conforme se deduz do conjunto da legislação.

Justifica que o art. 13, § 1º, da Lei complementar nº 123/06, também citado parcialmente pela Autuante, também tratava das operações e prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, não alcançando a forma do diferimento"(onde não há a substituição do responsável), tanto que, para melhor esclarecer seu intento, veio a listar os produtos em relação aos quais se permite a não exclusão do ICMS relativo às operações sujeitas à antecipação do imposto, a partir de 2014, com o advento da Lei Complementar nº 147/14.

Por seu turno, afirma que em sintonia com a Lei Complementar, a Lei nº 7.014/96, que possui SUBSEÇÕES DISTINTAS para as hipóteses de substituição por diferimento e substituição tributária

por antecipação, e das demais hipóteses de antecipação tributária - SUBSECÇÕES III e IV (SEÇÃO III), deixa claro que o legislador somente atingiu, com a exceção mencionada, as hipóteses de substituição tributária normais, não alcançando o diferimento. Que são dois institutos distintos, pois no caso o diferimento, não impõe a substituição do responsável. Tanto isso é verdade, que o próprio dispositivo citado pela Autuante excluiu desse conceito o produto enquadrado no regime de diferimento (art. 125, III, "f", "1").

Que não há que se falar portanto, no caso, em substituição tributária convencional. Seria o caso de substituição por diferimento, se "diferimento" existisse. Que assim, aplica-se a norma geral, inclusive com relação ao prazo de pagamento. E tratando o assunto por essa ótica, constata que as operações da Autuada não se encontravam sujeitas à substituição por diferimento, pois o art. 343, inciso LXX (não citado da autuação como base), previa o diferimento para as *"..saídas internas de eucalipto e pinheiro com destino a indústria beneficiadora e exportadora, para o momento em que ocorrer a saída..."* (destacamos).

Que o legislador impôs a obrigação com a conjunção de duas atividades: "beneficiamento e exportação", não atingindo, contrário senso, uma única atividade (no caso beneficiamento). As operações citadas no Auto não são de exportação e, além disso, nem as mercadorias todos foram destinadas a empresa Venturoli, que as beneficiaria, tudo consoante DANFE anexos ao PAF.

Diz que a consulta apresentada não se aplica ao caso, posto que o questionamento feito ali pela Autuada foi exclusivamente relativo às operações para outras unidades da Federação, conforme se deduz às fls. 52. A propósito disso, alega que a resposta somente trata do diferimento, mesmo quando se referindo a operações internas, nos casos de utilização como combustível, nas saídas destinadas à indústria de celulose e, como já abordado, naquelas destinadas à empresa beneficiadora e exportadora.

Que em se tratando da aplicação do diferimento, ou seja, nos casos acima, existindo circunstâncias que impossibilitem exercer tal instituto, segue a resposta às fls. 53, inclusive aquela citada no AI com seu fulcro (inexistência de habilitação), ou, como também citado, "destinação efetiva diverso do objeto propost", ocorrerá o recolhimento do "imposto lançado".

Por fim, diz que o parecerista orienta que *"...ao efetuar as saídas de madeira de eucalipto com destino a outras unidades da Federação, caberá à Consulente efetuar o recolhimento antecipado do imposto incidente sobre tais operações"*. Outra interpretação que venha a ser dada ao assunto, torna "morta" a letra da norma e sem sentido a consulta e sua resposta.

Ademais, a autuação sequer deduziu as parcelas pagas pela Autuada, através do regime legal à qual se encontrava adstrita, implicando, na absurda hipótese de condenação, em *"bis in idem"*. E também deve ser considerado, de acordo com os DANFE acostados ao PAF, que as vendas não foram exclusivamente para a empresa Venturolli.

Ante o exposto, mais uma vez protestando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e demonstrações, a Autuada requer que seja decretada a NULIDADE ou IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, ou, ao menos, que seja reconhecida a decadência alegada e sejam deduzidos os valores pagos ao Estado da Bahia via Simples Nacional (que constam do sistema da SEFAZ e foram admitidos pela Autuante).

VOTO

Trata o presente processo, de lançamento de ofício em decorrência do contribuinte haver praticado operações de venda regularmente escrituradas, de toras de eucalipto *in natura*, destinadas a adquirentes sem habilitação para o regime de diferimento, e sem pagamento do imposto devido por antecipação, conforme previsão do art. 125, III, "f" do RICMS/BA 97 que assim dispõe:

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

III - antes da saída das mercadorias, nos seguintes casos (§ 2º):

[...]

f) operação de saída:

1 - de madeira em estado bruto, mesmo descascada ou desalburnada, exceto no caso de produto enquadrado no regime de diferimento;

O impugnante pede pela nulidade do processo, alegando diversas causas que serão aqui analisadas pormenorizadamente, inclusive o cerceamento de defesa e reabertura do prazo defensivo, assim como a arguição de decadência parcial do lançamento.

Assim, foi logo reivindicada a incompetência da autuante para este lançamento de ofício. No entanto, como bem acentuado na informação fiscal, a Lei nº 11.470/09 permite aos Agentes de Tributos Estaduais, ATE, efetuarem o lançamento tributário nas fiscalizações de trânsito de mercadorias e em empresas optantes do SIMPLES NACIONAL, no qual aqui se inclui o contribuinte autuado.

Embora exista no Poder Judiciário, questionamento da constitucionalidade desta Lei, inclusive com parecer da Procuradoria Geral da República que acolhe parcialmente a ADIN, é fato que a matéria não foi julgada pelo STF, e não é permitido a este Conselho de Fazenda fazer tal apreciação, muito menos antecipadamente, conforme dispõe o art. 167, I do Regulamento do Processo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF. Não havendo ainda qualquer declaração judicial de inconstitucionalidade, não acolho a pretensão do impugnante quanto a este aspecto, pois a lei estadual vigente investe o ATE, da competência necessária para efetuar o lançamento tributário aqui em lide.

Foi pedido a seguir, nulidade em virtude de vícios formais, dado que o auto de infração não teria “vistos, saneamento da autoridade fazendária, folhas sem numeração e rubricas”. Também arguiu que os dispositivos mencionados não possuem relação com acusação de “*operação tributada como não tributada*” e que sequer existiu operações não tributadas, já que a empresa teria pago o tributo pelo regime de apuração do SIMPLES NACIONAL, isto porque, ao que consta, o impugnante considerou que as operações em apreço estavam incluídas na base de cálculo de apuração do imposto, na sistemática aplicada pelo Regime Simplificado de Apuração do Imposto – SIMPLES NACIONAL e que supostamente, o tributo devido teria sido recolhido, pedindo inclusive, em caso de procedência, que fosse abatido o imposto já recolhido.

Quanto a estes aspectos suscitados, o processo administrativo fiscal é mitigado pelo princípio do formalismo moderado ou da informalidade, essencial para o exercício da ampla defesa, para a eficiência e celeridade processuais, devendo se ressaltar aqui, que tal princípio é aplicado não apenas em favor do contribuinte, o administrado, mas também à Administração Pública, que não pode ter sua atividade prejudicada por meros erros formais, que não se comprovem lesivos à defesa do contribuinte.

Tal compreensão está visível no art. 2º do RPAF, que diz que na instauração, preparo, instrução, tramitação, decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito, devendo-se observar o prescrito em seu parágrafo 1º:

§ 1º No preparo, instrução e tramitação do processo, ter-se-á sempre em vista a conveniência da rápida solução do pedido ou litígio, restringindo-se as exigências ao estritamente necessário à elucidação do processo e à formação do convencimento da autoridade requerida ou do órgão julgador.

Assim, entendo que as falhas apontadas, como “vistos, saneamento da autoridade fazendária, folhas sem numeração e rubricas”, não são sequer passíveis de comprovação, visto não ter detectado tais falhas quando da análise do processo, e portanto, passam imperceptíveis e não trouxeram qualquer prejuízo à defesa do impugnante. Atender tal pedido seria atentar ao disposto no artigo supracitado do RPAF.

Quanto aos eventuais erros no apontamento dos dispositivos infringidos, estes não tem a faculdade de comprometer o processo de forma a ensejar a nulidade, desde que a descrição dos fatos evidenciem a infração cometida (art. 18. Parágrafo 1º e art. 19 do RPAF). Trago abaixo,

como reforço a este entendimento, decisão judicial do Tribunal de Justiça do Paraná, acerca de questionamentos semelhantes em processo administrativo:

TJ-PR - 8859283 PR 885928-3 (Acórdão) (TJ-PR)

Data de publicação: 19/06/2012

Ementa: DIREITO PROCESSUAL CIVIL E ADMINISTRATIVO. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AÇÃO ANULATÓRIA DE DECISÕES EM PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. DECISÃO ADMINISTRATIVA MOTIVADA. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO DEVIDO PROCESSO LEGAL, DA AMPLA DEFESA E DO CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DA DEMONSTRAÇÃO DE PREJUÍZO.. PRINCÍPIO DO INFORMALISMO QUE REGE OS PROCESSOS ADMINISTRATIVOS. RECURSO DESPROVIDO. O processo administrativo goza do princípio do informalismo, o qual dispensa procedimento rígido ou rito específico. Eventual nulidade no processo administrativo exige a respectiva comprovação do prejuízo sofrido, em observância ao princípio pas de nullité sans grief, hipótese não demonstrada na exordial.

O impugnante demonstrou conhecer com perfeição do que estava sendo acusado, conforme atesta a bem elaborada peça de impugnação, não fazendo jus ao pedido de reabertura do prazo de defesa, tendo em vista que as alegações defensivas demonstram plenamente que o impugnante conhece as razões pelas quais está sendo autuado, e se defendeu com brilhantismo e sagacidade.

Os alegados equívocos quanto à capitulação legal dos fatos não constituem cerceamento de defesa, pois a descrição das situações verificadas foi feita de forma clara e satisfatória. Entendo que todos os elementos presentes no processo, indicam que o impugnante vendeu toras de eucalipto *in natura*, ou seja, em estado natural, não transformado, para beneficiamento a destinatários sem habilitação para diferimento do imposto, e por esta razão também refuto tais argumentos em prol da nulidade.

Por último, no que toca às arguições de nulidade, o impugnante diz que a autuante detectou a ocorrência de “*operações tributadas como não tributadas*”, registrando, simultaneamente, que a autuada é optante pelo Simples Nacional e que se existe tal opção, não se pode afirmar, sem provas, que qualquer operação não foi tributada, posto que a tributação ocorreu dentro do aludido sistema e que acusação é contraditória e insegura, e se existe tal opção, não se pode afirmar, sem provas, que qualquer operação não foi tributada, posto que a tributação ocorreu que os dispositivos mencionados no AI, que teriam sido infringidos, quais sejam, arts. 125, III, 2º, 50, 111, inciso I e 124, inciso I, não possuem relação com eventual “*registro de operação tributada como não tributada*”.

Contudo devo ressaltar que na capitulação legal, a autuante coloca um rol de artigos, que lidos, se reportam à obrigação do pagamento do imposto devido como se a empresa no regime normal estivesse, o que se coaduna com a infração descrita e o cálculo efetuado, já que a autuante entendeu que a sistemática de apuração do SIMPLES NACIONAL não se aplica ao caso.

Ora, é irrelevante aqui, para efeitos de segurança jurídica acerca do fato imputado, se a autuante descreveu que a empresa “*registrou operações tributadas como não tributadas*”, e a impugnação venha comprovar que tal descrição é inadequada, inválida, ou insegura, pelo fato de ter tributado as operações na sistemática do SIMPLES. É que neste caso, o contribuinte, embora seja optante do SIMPLES NACIONAL, deveria, por força de Lei, segundo a exegese do lançamento, pagar o imposto antecipadamente como se do regime NORMAL fosse, com os critérios de base de cálculo e alíquota pertinentes ao regime normal de apuração. O fato de haver pagamento do imposto pelo SIMPLES NACIONAL não descaracteriza o suposto lançamento de “*operações tributáveis como não tributáveis*”, visto ser possível a autuante não ter vislumbrado que parte do imposto teria sido efetivamente recolhido pelo regime simplificado, e assim, procedeu ao lançamento do imposto com a descrição contestada.

Não existe no processo administrativo, requisito de forma que implique nulidade automática, devendo-se avaliar o grau de prejuízos causados à defesa, conforme se depreende da decisão exarada no RECURSO ESPECIAL Nº 761.057 - SP (2005/0102479-6), relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, adiante transcrito parcialmente:

“Não há requisitos de forma que impliquem nulidade de modo automático e objetivo. A nulidade não decorre propriamente do descumprimento do requisito formal, mas dos seus efeitos comprometedores do

direito de defesa assegurado constitucionalmente ao contribuinte já por força do art. 5º, LV, da Constituição Federal. Daí falar-se do princípio da informalidade do processo administrativo”.

Além disso, esta parte da descrição faz parte do texto padrão do Sistema Emissor do Auto de Infração – SEAI, da qual a autuante não pode efetuar qualquer alteração, restando ao Agente do Fisco, tão somente a descrição complementar, que é oportuno registrar, fez com perfeita clareza, quando diz textualmente que foram realizadas “*vendas de eucalipto c/casca, s/tratamento e também descascado, a destinatário sem habilitação para o diferimento*”.

O fato é que em havendo comprovação de que efetivamente, embora com critérios do SIMPLES NACIONAL houve registro de “*operação tributada*”, em vez de “*não tributada*” conforme descrito pela autuante, tal fato será analisado no mérito, quando este Julgador fará juízo de valor, inclusive quanto a eventual aproveitamento do ICMS já recolhido na sistemática do SIMPLES, conforme pedido da defesa, mas isto de forma alguma implica em nulidade do lançamento, tendo em vista o conjunto das informações na descrição da infração, que a tornam suficientemente claras para o intento da defesa. Assim, mais uma vez não acolho a nulidade pretendida.

Quanto à decadência parcial, relativamente ao mês de setembro de 2009, por haver decorrido mais de 5 anos, entre os supostos fatos geradores, a jurisprudência deste Conselho de Fazenda tem entendido de forma diversa os critérios adotados para os prazos decadenciais, embora seja de amplo conhecimento, decisões judiciais em contrário. De forma, a abreviar tal consideração, trago aqui, julgamento da 2ª CJF deste Conselho de Fazenda, que de forma bem apropriada, apreciou tal questão:

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0387-12/10**

O impugnante, albergado no que dita o § 4º do art. 150 da CTN, argumenta que a ciência obtida, acerca da autuação, deu-se em dezembro de 2008, assim, os fatos geradores, relativas às exigências tributárias concernentes ao exercício de 2003, estariam atingidos pela decadência, haja vista que teria sido regularmente intimado do Auto de Infração há mais de cinco anos da ocorrência de todos os fatos geradores envolvidos neste período. Essa questão é deveras remansosa nesse Contencioso Administrativo, alvo de inúmeros acórdãos, em que reiteradamente é majoritariamente decidida sob o mesmo enfoque exegético. O Código Tributário Nacional permitiu que, através de lei, o ente federativo respectivo possa estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais, conforme alinhado no § 4º do art. 150. A Bahia assim procedeu ao editar o seu Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81.

A legislação do Estado da Bahia fixa prazo para homologação do lançamento e, por isso, não é acatada a alegação referente à determinação do art. 150, § 4º, do CTN, que prevê: “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador”.

O disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, estabelece como prazo de decadência 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A falta de pagamento integral de tributo cujo lançamento se dê por homologação no prazo regulamentar faz surgir para a Fazenda Pública o direito subjetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício. Esse direito do Estado, sob pena de extinção, deve ser exercido em determinado lapso de tempo. O tempo deve ser contado, como já visto, segundo o que dispõe o artigo 173, I do CTN, ou seja, em cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

Por tal razão, a decadência dos fatos geradores, relativos aos meses do exercício de 2003, em questão, somente se operaria após o dia 31/12/2008.

Ocorre que os procedimentos que deram início a fiscalização, bem como a própria ciência do Auto de Infração, ocorreram antes, dentro do exercício de 2008, não havendo contestação quanto a esse fato pelo autuado, já que consta sua ciência do Auto de Infração no mês de dezembro de 2008, às fls. 277 e 278 dos autos. Sendo assim, não há o que se falar em decadência, não prosperando, portanto, os argumentos defensivos.

Apesar das decisões dos tribunais, acerca da matéria, aludida pelo impugnante, não foi não ter sido consolidada ou mesmo unificado entendimento. É importante lembrar que este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, no presente caso àqueles relativos à aplicação das aludidas multas, em conformidade com o art. 167 do RPAF/BA.

Oportuno ressaltar que a intimação para fiscalização foi feita em 25/08/2014, menos de 5 anos após

o período de apuração do mês alegado (setembro de 2009), e portanto, dentro do prazo que o próprio impugnante considera como fora dos efeitos decadenciais. Há disposições doutrinárias e jurisprudenciais que consideram a data da intimação como o momento em que o Estado sai da inércia procedimental, interrompendo-se aí, o prazo de prescrição, mas que deixo de aprofundar neste voto, por uma questão de economia processual, visto tal análise ser irrelevante para o deslinde da questão, tendo em vista que a jurisprudência existente nas decisões deste Conselho, independe do supracitado evento.

Assim, o lançamento de setembro de 2009, não foi alcançado pelo instituto da decadência, já que tal efeito só se operaria a partir de 1º/01/2015, e o impugnante intimado em 25/08/2014, lançamento foi efetuado em 1º/09/2014. Pelo exposto, rejeito a arguição preliminar de decadência e passo a julgar as questões suscitadas no mérito.

A situação aqui exposta é caso típico de substituição tributária do ICMS. Neste regime tributário, a responsabilidade pelo pagamento do imposto devido em relação às operações passadas ou futuras, é atribuída a um outro contribuinte, que no caso do diferimento, é postergado a momento futuro, quando o adquirente da mercadoria se encarregará de pagar o ICMS que o fornecedor deixou de recolher. Nestes casos um contribuinte assume a responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido pelos outros, sejam referente a fatos geradores pretéritos ou fatos geradores ainda por acontecer.

No caso clássico, mais comum, na substituição tributária para frente, o primeiro contribuinte a aparecer na cadeia de comercialização, projeta a margem de lucro das operações subsequentes, e assume a responsabilidade pelo pagamento do imposto, caso das indústrias cervejeiras, que antecipam todo o imposto que seria gerado na distribuição e vendas no varejo.

Menos comum, a substituição tributária para trás, ou diferimento, ocorre o contrário, pois a pessoa responsável pelo pagamento do tributo, encontra-se no meio a processo de circulação da mercadoria, isto quando não é a última a comercializar, e paga todo o tributo relativamente às operações anteriormente praticadas. Menos comum ainda, é o lançamento tributário de ofício em decorrência do diferimento nas saídas de mercadorias, já que grande parte das operações de diferimento não exige habilitação ou o destinatário se encontra habilitado, visto que pelas entradas, é fato mais corriqueiro e menos complexo o entendimento da obrigação devida. Tanto é assim, que embora pesquisado, não foi encontrado nenhum julgamento neste Conselho de Fazenda, de julgamento similar.

A primeira questão a ser analisada é a forma como se apura o imposto devido por substituição tributária, quando a empresa é optante do SIMPLES NACIONAL. A Lei Complementar nº 123/06 que instituiu o SIMPLES NACIONAL, dispõe em seu art. 13, a forma do recolhimento dos impostos incidentes nas operações efetuadas pelas empresas optantes deste Regime Simplificado, mas traz uma exceção em seu parágrafo 1º, alínea “a”, à época da ocorrência dos fatos:

§1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

A alínea “a” foi posteriormente alterada em nova Lei Complementar, em 2014, sofrendo maiores detalhamentos e será oportunamente analisada. Nesse sentido, a legislação baiana, pelo Decreto nº 6.284 de 14 de março de 1997, que aprovou o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, em seu art. 380, estabelece a substituição tributária para as operações descritas no auto de infração, conforme se depreende da transcrição abreviada do artigo, a seguir:

Art. 386. O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido:

I - nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

(...)

VII - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

a) com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

b) sem encerramento da tributação (antecipação parcial), hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor, sem prejuízo das reduções previstas nos §§ 2º, 4º, 5º e 6º do art. 352-A;

Art.18.O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar

§4 O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;

Assim, embora o texto legal se exima de exprimir os dois tipos de substituição tributária, fica evidenciado que não há qualquer exceção à regra, valendo tanto a substituição dita para frente, como a dita para trás, caso do diferimento, sendo que sob o prisma hermenêutico, a substituição tributária é “gênero”, no qual o diferimento se insere como “espécie”.

Este Conselho, oportunamente tem julgado alguns processos envolvendo empresas do SIMPLES NACIONAL, operando mercadorias sob o regime de diferimento, tendo a decisão administrativa enunciado claramente que o fato do contribuinte ter optado pelo SIMPLES NACIONAL não exclui a incidência nas operações sujeitas à substituição tributária, incluindo-se aí, o instituto do diferimento, sendo irrelevante inclusive se a empresa pagou o imposto devido pela sistemática do Regime Simplificado.

*4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0186-04/14*

Visando elidir a acusação que lhe foi imposta, o autuado, inicialmente, argumenta que devem ser excluídos da autuação os débitos referentes às aquisições de lanches e refrigerantes provenientes da Panificadora e Lanchonete Mandacaru Ltda., pois essas aquisições não se enquadram na acusação contida no Auto de Infração e, além disso, foram efetuadas junto a uma microempresa. Considerando que lanche é uma espécie de refeição, essas aquisições destinadas à alimentação de funcionários do autuado se enquadram na acusação contida no Auto de Infração.

Além disso, a teor do disposto no art. 386, inc. I, do RICMS-BA/97, o fato de o fornecedor dos lanches ter optado pelo regime do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Não se pode olvidar que o instituto do diferimento constitui uma espécie de substituição tributária, o que justifica a aplicação do art. 386, inc. I, do RICMS-BA/97.(...)

Mesmo restando comprovado o pagamento do imposto pelo fornecedor das refeições, esse fato não elide a autuação, pois o responsável pelo pagamento do imposto diferido é o autuado.

No caso acima, a diferença para o caso aqui em lide, é que foi autuado o destinatário que estava obrigado como substituto tributário, visto que naquela situação, a legislação dispensa a habilitação do destinatário para o diferimento, repercutindo a obrigação de pagar o imposto por substituição pelo adquirente, enquanto no presente processo, o comprador das mercadorias não estava obrigado legalmente a ser o substituto tributário, em virtude da legislação obrigá-lo a possuir a habilitação para o diferimento, recaindo então a obrigação, sobre o fornecedor. Isto evidencia que em havendo substituição tributária, esta deve ser cumprida nos moldes do regime normal do recolhimento, seja pelo fornecedor, seja pelo adquirente, a depender de quem a lei atribua a obrigação de ser o sujeito passivo da relação tributária.

Assim, em sendo as mercadorias que fazem parte desta lide, submetidas às regras da substituição tributária, a única possibilidade da empresa do SIMPLES NACIONAL deixar de fazer a antecipação tributária, é se o adquirente estiver habilitado para o diferimento, situação em que este assume a responsabilidade pelo pagamento das operações anteriores, mesmo estando à frente da cadeia de comercialização. Neste caso, acentuo, não houve na apresentação da defesa, qualquer comprovação de que o destinatário estivesse habilitado, restando tão somente certificar se as mercadorias estão ou não na substituição tributária.

É que o impugnante assevera que as mercadorias citadas no demonstrativo analítico, “*eucalipto*

sem tratamento”, não se encontravam sujeitas ao diferimento, estando pois sob o regime dito NORMAL de tributação e portanto, tributadas pela alíquota de 17%, somente se a autuada não tivesse feito a opção pelo Simples Nacional, e acrescenta que o eucalipto vendido se destina a construções (quiosques, varandas, etc) pelo adquirente.

A este respeito, vejamos o que dizia o RICMS/BA vigente a época, no capítulo XXV – DAS OPERAÇÕES COM MADEIRA:

Art. 499. Nas operações com madeira, estacas, mourões, lenha, carvão vegetal, bagaço de cana e bagaço de coco, além das demais disposições regulamentares inerentes às operações do gênero, observar-se-ão, especialmente, as seguintes situações:

II - diferimento, nas operações com lenha, carvão vegetal, bagaço de cana, bagaço e casca de coco, eucalipto e pinheiro destinados a utilização como combustível ou produto intermediário: art. 343, XXIII; (...)

Parágrafo único. Para fins de pagamento do imposto cujo lançamento tenha sido diferido e para fins de controle fiscal das operações, observar-se-ão, ainda, as seguintes situações:

I - habilitação para operar no regime de diferimento:

Também o art. 125, que também fez parte do fundamento na própria descrição feita pela autuante no auto de infração, também não deixa dúvidas quanto à obrigatoriedade da antecipação do pagamento do imposto, exceto na situação definida pela Lei:

Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

III - antes da saída das mercadorias, nos seguintes casos (§ 2º):

[...]

f) operação de saída:

1 - de madeira em estado bruto, mesmo descascada ou desalburnada, exceto no caso de produto enquadrado no regime de diferimento;

Ora, a regra geral imposto no art. 499 acerca das madeiras e no art. 125, que trata dos prazos ou momentos de recolhimento do ICMS por antecipação deixa claro o tratamento tributário dispensado ao eucalipto comercializado. A madeira foi vendido em estado bruto, com vistas a ser beneficiado e empregado em construções de quiosques, varandas, etc., evidentemente o adquirente prepara a matéria prima para aplicar neste tipo de construção, utilizando-o como produto intermediário, sem do o produto final, quiosques, varandas, etc, enquadrando-se perfeitamente no artigo 499, II, “*eucalipto e pinheiro destinados a utilização como combustível ou produto intermediário*”, acima citado e também enquadrada na antecipação prevista no art. 125, já que foi destinada para adquirentes não habilitados ao diferimento.

Além disso, nas fls. 52/53, em parecer da DITRI de 01/07/2011, o impugnante efetuou consulta acerca da antecipação do ICMS nas operações com eucalipto, quando foi respondido que nos termos do art. 343, é devido o lançamento do ICMS de eucalipto com destino a estabelecimento industrial, exceto quando o destinatário estiver habilitado no regime de diferimento, caso em que o lançamento ocorrerá no momento em que ocorrer a saída subsequente, inclusive nas saídas internas de eucalipto destinado a industria beneficiadores.

Acrescenta o parecer, que em se tratando de **madeira de eucalipto com destinação diversa daquelas prestadas nos dispositivos do art. 343, não será aplicado o benefício do diferimento, devendo ser efetuado o recolhimento antecipado do imposto.**

Fica evidenciado pois, que o eucalipto encontra-se na substituição tributária, sendo aplicado o regime de diferimento, apenas se as operações se enquadrarem nos artigos anteriormente citados, e em não havendo habilitação, o pagamento do imposto recai obviamente sobre o remetente, por não cumprimento das condições impostas pela Lei para ocorrência do diferimento.

Pelo exposto, a única maneira do impugnante não pagar antecipadamente o ICMS, seria pela venda a destinatário habilitado pelo diferimento, pois caso haja saída diversa daquelas elencadas nos artigos supracitados, o diferimento sequer é cogitado, devendo ser recolhido o imposto de

forma antecipada, nos moldes do regime normal e não do SIMPLES NACIONAL, dada a exceção do art. 13 da LC 123/06.

Quanto ao argumento de que, ainda que cabível fosse a exigência, haveria que se deduzir os valores pagos pela autuada, pelo regime do Simples Nacional, sob pena de “*bis in idem*”, venho também discordar. É que se houve a inclusão das receitas decorrentes destas operações na base de cálculo do SIMPLES, não há na legislação tributária, previsão de compensação em auto de infração por pagamento indevido, devendo neste caso, ser pedida a restituição do indébito.

Por fim, resta ainda apreciar os fatos advindos após o início deste julgamento, já que na sessão do dia 09/02/2014, quando esta Junta decidiu pelo adiamento para a sessão seguinte. Oportuno deixar registrado que a decisão pelo adiamento e abertura de prazo para manifestação da autuada, se tratou de uma liberalidade da Junta e não do cumprimento de requisito formal, sob pena de nulidade, visto se tratar de situação de conhecimento da impugnante, que se não informou ao seu representante e defensor da existência da consulta, não pode a administração pública se sentir constricta a suprir tal falha.

Na sessão do dia 24/02/2014, o Julgador João Vicente Costa Neto pediu vistas ao processo, o que possibilitou mais uma vez, a extensão do prazo para julgamento em favorecimento do impugnante, assim como uma melhor apreciação por parte desta Junta, da manifestação acostada ao processo às fls. 59/67, a qual passo a analisar ponto a ponto os novos argumentos defensivos trazidos pela defesa.

Inicialmente, a defesa reitera as preliminares argüidas na peça inicial já apreciadas neste voto. A seguir, agrega novos fundamentos ao pedido de nulidade do PAF quando aduz que a causa de pedir, à qual se encontra adstrito o Julgador, é a descrição da infração feita pela autuante, que repete integralmente à fl. 60, e que tal acusação encontra se vinculada apenas à inexistência da habilitação para o diferimento.

Pela inteligência efetuada pela defesa na descrição da infração, foi argüido que a autuante considerou que as operações seriam diferidas, e portanto, somente poderiam contar com tal postergação se existisse a aludida habilitação e a autuada, justificou com relação ao mérito, que não se tratava da hipótese de diferimento.

Devo aqui, com a máxima vênia discordar da posição da defesa, dado que a autuante não considerou que as operações eram diferidas, pelo contrário, reivindicou na descrição a impossibilidade do diferimento pela ausência de habilitação do destinatário, requerendo a antecipação do imposto conforme dispõe o art. 125 do RICMS.

Alegou ainda, que na informação fiscal, a autuante acrescentou ao pedido, motivações que não se encontravam na acusação, quais sejam: a obrigatoriedade da antecipação total e a manutenção pela Lei Complementar 123/06 da incidência do ICMS por antecipação, e que portanto, todas as novas motivações envolvem matéria de direito.

Pede por este motivo, a nulidade do auto, inclusive dispensando reabertura de prazo defesa, pelo fato de considerar não ser possível sanear a inovação da fundamentação, já que a autuante trouxe motivações diversas da que a autuada foi intimada a se defender, o que contaminaria o título executivo eventualmente a se constituir, obrigatoriamente, a partir do lançamento original, já que a norma não permite alteração do fulcro do lançamento.

Em que pese os bem elaborados argumentos, discordo que a autuante tenha mudado o fulcro da autuação pelas novas motivações acrescentadas na informação fiscal. O sustentáculo da autuação continua sendo aquele descrito inicialmente à fl. 1 deste processo, ao qual me furto aqui repetir integralmente, mas apenas resumidamente, que o impugnante comercializou mercadorias com destino a adquirente não habilitado ao diferimento e que por esta razão estaria obrigado ao pagamento antecipado do imposto.

O fato da autuante em sua informação fiscal, reforçar o dispositivo da LC 123/06 que prevê que o recolhimento do imposto na forma do SIMPLES NACIONAL, não excluiu incidência do ICMS

referente às operações sujeitas à antecipação do imposto, constitui mero reforço às razões da autuação e não mudança do fulcro do lançamento. Do mesmo modo ocorre quando a autuante reforça a obrigatoriedade da antecipação, e da incidência do ICMS, que foram chamadas de outras “três novas” motivações.

Evidentemente a autuante não pode esgotar no campo destinado à descrição da infração, todas as razões legais e doutrinárias possíveis, para sustentar as razões do lançamento, muitas vezes até impossíveis de relacionar em sua totalidade, dada a complexidade da matéria. O campo pertinente ao alargamento destas razões, é exatamente a informação fiscal, e isto não configura mudança de fulcro. Para se configurar tal mudança, deveria a autuante por exemplo, dizer que em verdade estava a cobrar antecipação parcial pelas entradas, em vez da antecipação nas saídas por falta de habilitação para o diferimento. Rejeito assim, mais uma vez, o pedido de nulidade.

Em seguida, o impugnante aborda a consulta de fls. 52/54, quando diz que a questão formulada se reportou exclusivamente às operações interestaduais, quando a autuação se refere, exclusivamente, a operações internas e que por esta razão, refuta que a consulta fosse do conhecimento da Autuada e que se trata mesmo de uma inovação passível de vistas ao impugnante, visto o objetivo da consulta não ter correlação com os fatos da autuação.

Embora mais uma vez afirme que deva ser afastada até mesmo, a hipótese de consignada no art. 127, § 7º, do RPAF, pela reabertura de prazo de forma a suprir o vício, que considera insanável, volta a repetir o pedido de nulidade, como preceitua o art. 18, inciso IV, "a" do RPAF, por considerar que neste caso, a consulta só estaria a reforçar que determina a nulidade do lançamento de ofício por falta de segurança na infração acusada.

Compulsando os autos à fl. 52, está a supracitada consulta, quando o contribuinte desta lide pergunta: *“a madeira comercializada pela empresa acima mencionada é eucalipto, pergunta-se: nas saídas para outra unidade da Federação é devido a antecipação do ICMS diferido?”*

A seguir, emenda uma segunda pergunta – *“Em o cliente sendo destinatário final(pessoa física ou jurídica), ou seja, a mercadoria será para uso e consumo próprio, não havendo transformação ou revenda, ainda assim se faz necessária a antecipação do imposto diferido?”*

Da análise do pedido, depreende-se 3 aspectos a serem comentados neste voto. Primeiro, o consulente aqui autuado ao fazer a primeira pergunta (saídas interestaduais) já questiona a antecipação do ICMS “diferido”.

Isto é importante porque a principal linha de defesa do mérito, é desconhecer o fato de que não havendo diferimento, ou seja, se o imposto não tiver pagamento postergado ao adquirente para pagamento em momento futuro, não existe antecipação do pagamento, mas apenas uma saída normal, dentro dos critérios do SIMPLES NACIONAL. Tal questionamento já demonstra que o impugnante tinha ciência ou pelo menos dúvida acerca da necessidade de antecipação do ICMS.

Segundo, a pergunta seguinte aparentemente está desvinculada da primeira, ou seja, a consulente não vincula a consulta feita às saídas interestaduais para destinatário pessoa física ou jurídica com fins de uso ou consumo próprio do eucalipto, mas aparentemente de forma abrangente, abarcando inclusive as operações internas.

Mas, ainda que a intenção da Consulente tenha sido estritamente para pessoa física ou jurídica, com fins de consumo ou uso próprio e concomitantemente situada em outra unidade da Federação, a resposta da DITRI, é abrangente, conforme podemos ver a seguir, em excerto do parecer:

Vê-se assim, da leitura dos dispositivos acima transcritos (art. 343, XXIII, XXIV, LXX do RICMS/BA 97), que o diferimento do imposto aplica-se às saídas internas de madeira de eucaliptos destinadas à utilização como combustível em processo industrial, bem como às saídas do produto destinadas à indústria de celulose e à empresa beneficiadora e exportadora. Por outro lado, tratando-se de saídas de madeira de eucalipto com destinação diversa daquelas previstas nos dispositivos acima transcritos, não será aplicável o benefício do diferimento, devendo ser efetuado o recolhimento antecipado do imposto pela Consulente, no momento da saída do produto.

Com efeito, tratando-se de operação com produto enquadrado no regime de diferimento realizada em circunstâncias que impossibilitam a aplicabilidade do benefício em virtude da inobservância dos requisitos previstas na legislação(a exemplo de destinação diversa), será devido o recolhimento antecipado no imposto, no momento da saída do produto, conforme previsto no art. 348, parágrafo 1º, I do referido diploma.(...)

Ressalte-se por fim, que a opção pelo regime de tributação instituído pelo SIMPLES NACIONAL não altera a forma de tributação aplicável às operações em comento, tendo em vista que o recolhimento do ICMS devido nas operações com produtos enquadradas no diferimento não está incluído no regime simplificado de apuração inerente ao SIMPLES NACIONAL, devendo ser calculado por fora desta sistemática de tributação.

Ora, pelo que foi acima exposto, fica evidente que a autuante não trouxe fato novo como quer fazer crer a defendente na sua manifestação, pois embora tenha feito consulta acerca de operações interestaduais, a segunda pergunta, combinada com a resposta da consulta, a tal ponto é abrangente, que incluiu as operações internas, ou seja, diz o parecerista que “*quaisquer operações diversas das previstas nos artigos citados e transcritos no parecer, é devido a antecipação do imposto*”, caso em que se enquadra o presente lançamento.

Assim, deixo de acolher o pedido de nulidade sob o argumento de que a consulta revelou insegurança no lançamento, mas pelo contrário, reforçou o entendimento e aqui repito, era do conhecimento do impugnante acerca das obrigações da antecipação, dada a clareza solar do parecer supracitado.

Aproveito a oportunidade do comentário do parecer DITRI para trazer aqui outro parecer ainda mais esclarecedor quanto à questão, embora formulado por outro contribuinte do SIMPLES NACIONAL, mas que coincidentemente também comercializa eucalipto, praticando a mesma atividade comercial do impugnante:

PARECER Nº 00196/2013 DATA: 04/01/2013

EMENTA. ICMS. SAÍDAS DE MADEIRA DE EUCALIPTO. No caso de operações não alcançadas pelo diferimento, disciplinado no RICMS-BA/12, art. 286, inciso IX, X, ou XLIII, o imposto será recolhido antes da saída das mercadorias nos termos do RICMS-BA/12, art. 332, inciso V, alínea "g", § 4º, à parte do regime do Simples Nacional, devendo a mercadoria ser acompanhada do DAE.

A Consulente inscrito na condição de microempresa, com forma de apuração do imposto através do Simples Nacional, estabelecido na atividade principal de extração de madeiras em florestas plantadas, CNAE 210107, dirige consulta a esta Diretoria de Tributação, em conformidade com o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, expondo o seguinte:

"Sendo essa empresa optante pelo simples Nacional, já paga ICMS correspondente a sua faixa do anexo a que está enquadrada, na comercialização de madeira de eucalipto em toras adquirida dentro do estado da Bahia, teria algum ICMS a pagar na venda da mercadoria, além do que já paga no SIMPLES NACIONAL correspondente a sua faixa e recolhido através do DAS? Se positivo que código e qual alíquota ela iria recolher esse imposto?"

RESPOSTA

As saídas internas de madeira de eucalipto destinadas à produção de carvão (RICMS- BA/12, art. 286, incisos IX), para utilização como combustível em processo industrial (RICMS-BA/12, art. 286, inciso X), bem como para empresa beneficiadora e exportadora (RICMS-BA/12, art.286, inciso XLIII) são alcançadas pelo diferimento do imposto; Trata-se de benefício cuja fruição condiciona-se a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, conforme previsto no RICMS-BA/12, art. 287. Portanto, as saídas de madeira de eucalipto com as finalidades acima referidas, destinadas a contribuintes devidamente habilitados ocorrerão com a aplicação do diferimento. Nesses casos, a Nota Fiscal a ser emitida pela Consulente não deverá conter o destaque do imposto, como determina o RICMS-BA/12, art. 55, parágrafo único, devendo ser informado em todas as vias que se trata de operação amparada pelo diferimento, com base no RICMS-BA/12, art. 286, inciso IX, X, ou XLIII, conforme o caso.

Por outro lado, tratando-se de saídas internas de madeira de eucalipto com destinação diversa daquelas previstas nos dispositivos acima transcritos (ou para contribuintes não habilitados) ou saídas interestaduais, não será aplicável o benefício do diferimento, devendo a Consulente efetuar o recolhimento antecipado do imposto no momento da saída do produto, na forma prevista no art. 332, inciso V, alínea "g", § 4º, do RICMSBA/12, abaixo transcrito, à parte do regime do Simples Nacional, devendo a operação ser acompanhada do Documento de Arrecadação - DAE, devidamente pago,

calculado sob a alíquota normal para operações internas, ou interestaduais, conforme o caso.

Os termos da parecer da consulta acima, embora já sob os efeitos do novo Regulamento do ICMS/BA, Decreto nº 13.780/12, não deixam quaisquer dúvidas quanto à obrigatoriedade do pagamento do imposto de forma antecipada, uma vez que não se configure a possibilidade do diferimento, conforme dispõe claramente o art. 332, V, alínea “g” do atual RICMS/BA:

O recolhimento do ICMS será feito:

V - antes da saída das mercadorias, nas seguintes operações, inclusive quando realizadas por contribuinte optante pelo Simples Nacional, observado o disposto no § 4º deste artigo:

g) com madeira em estado bruto, mesmo descascada ou desalburnada; (grifo nosso)

Tal situação é apenas reflexo da inalteração do critério de pagamento do imposto, já estabelecido no antigo Regulamento (RICMS/BA 97). O novo RICMS, no art. 332, V, “g” praticamente repete os termos do art. 124, II, f, 1 do Regulamento anterior, apenas reforçando que o recolhimento será feito inclusive pelos optantes do SIMPLES NACIONAL, reafirmando o entendimento já consagrado na antiga legislação.

Em seguida, a defesa discute o art. 125, III, “f”, “1”, do RICMS que consta na descrição feita pelo autuante e que foi reproduzido duas vezes neste voto. Alega que tal dispositivo somente se aplica nos casos de “antecipação” ou seja, da “substituição tributária por antecipação”, conforme se deduz do conjunto da legislação. Ora, foi exatamente isto que a autuante fez, antecipou o pagamento do imposto e o lançou de ofício.

Diz ainda que art. 13, § 1º, da Lei complementar nº 123/06, trata das “operações e prestações sujeitas ao regime de substituição tributária”, não alcançando a forma do diferimento (onde não há a substituição do responsável), tanto que, para melhor esclarecer seu intento, veio a listar os produtos em relação aos quais se permite a não exclusão do ICMS relativo “às operações sujeitas à antecipação do imposto”, a partir de 2014, com o advento da Lei Complementar nº 147/14, tratando somente de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária na forma de antecipação.

Pelo visto, o impugnante entendeu aqui que a antecipação do imposto na substituição tributária por diferimento (substituição para trás), se confunde com a antecipação do imposto na substituição tributária convencional (para frente).

Neste caso, da substituição convencional, a antecipação é calculada com aplicação das margens de valor agregado (MVA) estipulado para as operações futuras. No caso da antecipação no regime de diferimento, não há aplicação de MVA, conforme comprova o demonstrativo de cálculo da autuante (fls. 16/24), visto que as margens de lucro, ao contrário da substituição para frente, não precisam ser estipuladas, pois já são previamente conhecidas, incidindo o imposto apenas sobre a base de cálculo da entrada ou saída.

Quando se fala em antecipação tributária no regime de diferimento, está a se falar de postergação do pagamento do imposto nas operações efetuadas até aquele momento. Resulta que mesmo o adquirente habilitado ao diferimento, ao efetuar o pagamento não aplica qualquer margem de valor agregado, mas tão somente paga o imposto mediante a aplicação de alíquota normal.

Acrescenta a defesa, que a Lei nº 7.014/96 deixa claro que nas hipóteses de substituição tributária normais não alcançam o diferimento, pois são dois institutos distintos e que no caso do diferimento não impõe a substituição do responsável, e que o próprio dispositivo citado pela autuante excluiu desse conceito, o produto enquadrado no regime de diferimento (art. 125, III, “f”, 1), sem contudo trazer à lide qualquer trecho da Lei nº 7.014/96 que permita tal interpretação.

Nesse caso, foi exatamente por excluir a operação do diferimento, que o art. 125 imputa ao o impugnante a obrigação de pagar o imposto por antecipação, pois a ausência de diferimento, não implica na falta de obrigação de antecipar o tributo, mas pelo contrário, a lei determina literalmente que deve ser recolhido no momento das saídas, entendimento este, desposado também nos pareceres da DITRI.

No entendimento da impugnante, tenta-se fazer crer que só sealaria de “substituição por diferimento” se diferimento existisse, e que se o diferimento não se aplica, há de se recepcionar a norma geral tanto na apuração como no prazo de pagamento, ou seja, no critério do SIMPLES NACIONAL, invocando que as operações “*não se encontravam sob diferimento*”, contrariando assim, frontalmente o disposto no art. 125, III, f, 1 e no art. 499, II, do RICMS vigente à época dos fatos. O diferimento neste caso, é a regra geral, mas em não se cumprindo os demais requisitos(habilitação), vem a termo a operação diferida, restando a obrigação do pagamento do imposto no momento em que não é mais possível postergar o pagamento. Embora reconheça como notáveis os argumentos trazidos à lide, venho com o máximo respeito, discordar desse ângulo pelo qual, não vê o impugnante, possibilidade de antecipação do imposto, se não houver as condições do diferimento.

É incontestável que o legislador incluiu as mercadorias comercializadas no regime de diferimento, mas impôs condições para a fruição do que se pode considerar em tal regime, um benefício, qual seja o de postergar o pagamento do imposto, e que não satisfeitas tais condições(habilitação), a responsabilidade recai sobre o contribuinte em cujo estabelecimento ocorram as saída, imputando a responsabilidade pela antecipação e recolhimento, conforme prescreve a Lei nº 7.014/96:

Art. 7º Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa.

§ 2º O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e o pagamento do imposto, ficando atribuída a responsabilidade por substituição ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer o termo final do diferimento.

O diferimento está inserido na substituição tributária e não apartado. A sua instituição decorre da conveniência da administração em conceder o benefício da postergação da substituição tributária. A DITRI, no PARECER Nº 00196/2013, anteriormente transcrito, considera o diferimento desta forma: “*trata-se de benefício cuja fruição condiciona-se a que o adquirente ou destinatário requeira e obtenha, previamente, sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário, conforme previsto no RICMS-BA/12, art. 287*”. O legislador então atribuiu em certas circunstância a necessidade de habilitação e em outras não, quando o diferimento é automático.

A contrario sensu, digo eu, não faria sentido o Estado exigir a habilitação, e o contribuinte destinatário, não se habilitando, o fornecedor deixar de pagar antecipadamente o imposto porque “não houve diferimento”, e o destinatário também não pagaria porque também não estava habilitado e portanto desobrigado.

O que houve no caso em lide, foi que o termo final do diferimento se deu no momento das saídas do fornecedor das madeiras. Grosso modo, pode se afirmar que o diferimento foi abortado logo nas saídas efetuadas pelo impugnante, por ocorrência do termo, mas isso não descaracteriza o fato de que, primariamente, as operações, por força de lei, estavam submetidas à regra do diferimento. O imposto então, em vez de ser recolhido dentro do prazo normal (9º dia do mês subsequente) é recolhido de imediato, de forma antecipada, e por isso, não se pode jamais inseri-lo dentro do regime simplificado de apuração, com prazo em momento futuro e certo para pagamento.

Tanto é assim, que este Conselho de Fazenda tem julgado procedente o lançamento da saída de algodão em caroço destinado a contribuinte não habilitado para o diferimento, como antecipação de imposto devido por substituição tributária, devendo-se ressaltar que o algodão encontra-se no mesmo artigo art. 343, só que ao invés do inciso LXX, está no inciso X, e com textos similares:

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

(...)

X - nas saídas internas de algodão em capulho, em pluma ou beneficiado, bem como de caroço de algodão,

para o momento em que ocorrer a saída:

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

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

(...)

*LXX - nas saídas internas de **eucalipto e pinheiro** com destino a indústria beneficiadora e exportadora, para o momento em que ocorrer a saída:*

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

Conforme transcrição de julgamento feito nesta mesma 5ª JJF, por este mesmo Relator, o lançamento nas saídas efetuadas pelo fornecedor foram tributadas por considerar que estaria encerrado o diferimento, visto a falta de habilitação do destinatário, recaindo a responsabilidade do pagamento ao fornecedor ou emitente:

*5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF Nº 0007-05/13*

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS . OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração reconhecida. 2. DIFERIMENTO. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA OPERAR NO REGIME. A empresa destinatária deveria estar habilitada ao diferimento, e, não cumprindo esta condição, o imposto deve ser pago no ato da saída, pelo emitente do documento fiscal. Infração mantida. Auto de Infração. PROCEDENTE. Decisão unânime.

Posteriormente, foi confirmado na segunda instância deste Conselho de Fazenda, conforme transcrição de ementa abaixo:

*2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0355-12/13*

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO.. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA PERAR NO REGIME. Analisando-se os documentos anexados ao processo, as vendas realizadas à BIAL BONFIM foram de caroço de algodão in natura, próprio à fabricação do óleo vegetal. A empresa destinatária deveria estar habilitada ao diferimento, e, não cumprindo esta condição, o imposto deve ser pago no ato da saída, pelo emitente do documento fiscal Infração mantida. Recurso Voluntário NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

Importante trazer a lume, trecho do voto proferido pela eminente Conselheira, Mônica Maria Reuters:

Preliminarmente observo que a infração 2, objeto do Recurso Voluntário, diz respeito à falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de junho e de agosto a novembro de 2009; julho a setembro de 2010; janeiro, fevereiro, julho, agosto e outubro de 2011. No mais, o que aqui se exige é o imposto que deveria ter sido recolhido quando das vendas do caroço de algodão já que a Bial Bonfim - IE 77829.679 - não possuía termo de diferimento (fl. 223) para a sua postergação, conforme dispõe o art. 343, X, do RICMS/97. E para que o adquirente do caroço de algodão o adquirisse com o diferimento ficava condicionado à obtenção prévia de sua habilitação para operar nesse regime, perante a repartição fiscal do seu domicílio tributário. No mais, embora existissem situações em que essa habilitação não fosse necessária (§ 1º, do art. 344 do nominado regulamento), a Bial Bonfim - IE 77829.679 - nelas não se enquadrava. Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto, mantendo em sua inteireza a Decisão recorrida, devendo ser homologado o valor já recolhido.

O impugnante trouxe ainda, outro argumento de direito, quando cita o art. 343, LXX, que prevê diferimento nas saídas do eucalipto com destino a indústria “beneficiadora e exportadora”. Reclama fato de que o legislador impôs obrigação conjunta “beneficiamento e exportação” não atingindo a contrário senso (SIC) uma única atividade, já que as operações citadas na lide não são de exportação e que nem todas foram destinadas à empresa Venturoli, diz o impugnante, que não há que se falar em diferimento, pois inexistindo as circunstâncias que impossibilitem exercer tal instituto, ocorrerá o recolhimento do imposto lançado, mas sim em saída normal, com os critérios do SIMPLES NACIONAL.

Ora, primeiro creio que o texto do art. 343, LXX quando fala em “indústria beneficiadora e

exportadora” colocou por uma imprecisão gráfica a conjunção “e” em vez da alternativa “ou”, visto que as alíneas “a” e “b” que acompanham este inciso tratam de saídas internas e não de exportação. As alíneas “a” e “c” se destinam a qualquer indústria beneficiadora, e não exportadora. Para se aceitar a exegese do impugnante, não fariam sentido estas alíneas, mas tão somente a alínea “b”, conforme explicitado abaixo:

LXX - nas saídas internas de eucalipto e pinheiro com destino a indústria beneficiadora e exportadora, para o momento em que ocorrer a saída:

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

Além disso, o art. 343 é uma regra específica com vista à qualificação do destinatário para obtenção da habilitação para o diferimento, que existe como regra geral para as mercadorias eucalipto e pinheiro utilizados como produtos intermediários. A discussão de tal artigo é inócua para a lide, visto que não está em discussão se o destinatário era “beneficiador e exportador”. O beneficiamento e exportação é condição “*sine qua non*” para obtenção da habilitação para o diferimento, razão pela qual os destinatários das mercadorias não a possuíam.

O que determina a obrigação do recolhimento por antecipação “antes da saída das mercadorias” ou seja, devendo-se fazer acompanhar as mercadorias com a comprovação do DAE pago, é o art. 125, em seu inciso III, alínea “f”. Não há na lide qualquer discussão sobre o art. 343, que dispõe das condições para obtenção da habilitação para o diferimento.

Por fim, invocou o impugnante, o art. 13, § 1º, da Lei complementar nº 123/06, que trata das operações e prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, que afirma não alcançar a forma do diferimento (onde não há a substituição do responsável), e que para melhor esclarecer seu intento, o legislador veio a listar os produtos em relação aos quais se permite a não exclusão do ICMS relativo às operações sujeitas à antecipação do imposto, a partir de 2014, com o advento da Lei Complementar nº 147/14, tratando somente de produtos sujeitos ao regime de substituição tributária na forma de antecipação.

Em verdade, a alteração da LC 147/14, substituiu a forma sintética descritiva da alínea “a” do artigo 13, parágrafo 1º, XIII da LC 123/06, que dispõe sobre o recolhimento do SIMPLES NACIONAL, antes apenas com o texto simplificado - “*nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária*” por uma extensa lista de operações em que se exclui da apuração do SIMPLES, remetendo à apuração normal, em que cita claramente o diferimento. Assim, a lista apresentada na impugnação só reforça o entendimento deste Relator, e por oportuno transcrevo a parte que faz prova contra o impugnante, e que foi sublinhada por este relator quando da elaboração do relatório.

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

*a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação(....)**nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores**; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (grifo nosso)*

Assim, a LC 147/14 jogou luz definitiva, discriminando analiticamente as operações nas quais se exclui o ICMS devido pelo SIMPLES NACIONAL, submetendo-se à apuração como se no regime normal estivesse, inclusive nos casos de “operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores” (diferimento, grifado acima), e que no caso em lide, o conjunto probatório leva a concluir pela procedência da infração, independentemente inclusive se todas as

operações se destinaram ou não à empresa Venturoli, pois se para outras fossem, igualmente necessitaria trazer provas de que havia habilitação para o regime de diferimento, e em não havendo, da mesma forma que o caso do algodão anteriormente citado, obriga-se o remetente ao recolhimento do imposto à alíquota normal de 17%.

Quanto às intimações serem efetuadas no endereço proposto na impugnação, embora a administração possa vir a cumprir tal solicitação, é preciso salientar que conforme Art. 109, I, do RPAF, *“considera-se efetivada a intimação, quando pessoal, na data da aposição da ciência do sujeito passivo ou do interessado, seu representante ou preposto, no instrumento ou expediente.”*

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **436661.0006/14-6**, lavrado contra **ARAÇÁS INDÚSTRIA DE MADEIRA LTDA** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$202.562,39**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 26 de fevereiro de 2015.

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO- JULGADOR