

**A. I. N °** - 210374.0039/14-0  
**AUTUADO** - SEMENTES AGROPECUÁRIA DE OURO LTDA - ME  
**AUTUANTE** - GEILSON FELIX DE SOUZA  
**ORIGEM** - INFAZ ITABERABA  
**INTERNET** - 03.06.2015

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0078-01/15

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERIMENTO. SEMENTES DE FEIJÃO E MILHO. VENDA DA MERCADORIA. DESTINATÁRIO FORA DO ESTABELECIMENTO PRODUTOR. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Evidenciada a ausência de recolhimento do ICMS, nas operações de revenda interestaduais de insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, com redução da base de cálculo em 60%. Ajustes reduz a exigência. Infração subsistente em parte. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE TRANSPORTE. FALTA DE RETENÇÃO. Fato não contestado. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 29/09/2014, reclama o ICMS no valor total de R\$251.669,77, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Deixou de recolher o ICMS substituto por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, no valor de R\$229.289,19, nos meses de janeiro, junho/agosto, dezembro de 2012; janeiro, junho/julho, outubro/dezembro de 2013; fevereiro, junho/julho de 2014.
2. Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações de serviços sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal, no valor de R\$22.380,58, nos meses de janeiro, junho/agosto, dezembro de 2012; janeiro, junho/julho, outubro/dezembro de 2013; fevereiro, junho/julho de 2014.

O autuado, através do seu representante legal (CPF nº 677.454.666-87), apresentou defesa (fls. 91/117), impugnando as infrações nos termos a seguir:

Argumentou sobre a tempestividade das suas alegações, aduzindo que se trata de uma sociedade empresária com o objeto social de cultivo e comércio de diversas sementes, conforme faz prova o DOC 01 anexado aos autos.

Relata o valor da exigência, os fatos colhidos pela fiscalização e que o agente fiscal aplicou a alíquota de 7% e 12% de ICMS diferido sobre a base de cálculo reduzida em 60% da nota fiscal de saída do estabelecimento autuado. Contesta a autuação, argumentando que sua apuração de ICMS está de acordo com a legislação, não havendo fundamento fático ou jurídico para a exigência.

Preliminarmente, argui a nulidade do Auto de Infração, por ausência de fundamentação legal na cobrança do crédito tributário (art. 18 e 39 do RPAF BA - Processo Administrativo Fiscal da Bahia). Aduz que o Fisco o autuou na infração 01 pela falta de recolhimento de ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Discorre sobre os fundamentos legais (art. 342 e 343 c/c art. 347, 348, e 65 do RICMS/BA aprovado pelo Decreto Estadual nº 6.2484/1997, relativo ao período de janeiro de 2012, e com base no art. 7º e parágrafos, art. 23, §1º e art. 32 da Lei Estadual nº 7014/1996 relativo aos períodos subsequentes exigidos. Penalidade de ambos os períodos conforme art. 42, inc. II, alínea F da Lei Estadual nº.

7014/1996). Na infração 2, falta de retenção e recolhimento de ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal (base legal, art. 34, inc. III da Lei Estadual nº. 7014/1996 e art. 298 do RICMS publicado pelo Decreto Estadual nº. 13.780/2012; penalidade imposta conforme art. 42, inc. II, alínea E da Lei Estadual nº. 7014/1996).

Consigna que por conta do aludido defeito na fundamentação, a sua defesa se baseará em mera presunção, posto que a operação autuada não se enquadra em nenhum dos incisos, mesmo para a aplicação de alíquotas de ICMS na saída de sementes de feijão e milho em operação interestadual destinada a entes públicos, operação que será detalhada a seguir.

Discorre sobre princípios da Administração Pública e elementos do Auto de Infração constantes no art. 39, RPAF BA, defendendo que a falta de indicação do embasamento legal utilizado para a referida cobrança é causa de nulidade do Auto de Infração, porque dificulta a defesa do sujeito passivo, a teor do art. 18 do RPAF. Transcreve decisão da 3ª Junta de Julgamento da Bahia (Acórdão nº 0163-03/12):

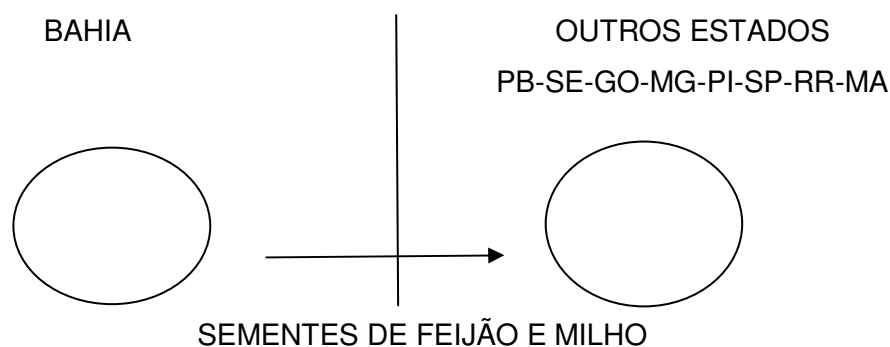
Alega também que os cálculos realizados pela Autoridade Fiscal contém erro gravíssimos e insanáveis. O valor do crédito de outubro de 2013, R\$ 5.586,56, foi acrescido indevidamente ao total de crédito tributário apurado pela Autoridade Fiscal no mês de novembro, implicando R\$10.121,44, conforme planilha. Diz que o Auto de Infração, diante o equívoco na sua construção não possui condições legais para a exigência do crédito tributário, apresenta vício material e não preenche os requisitos constantes no art. 142 do CTN, devendo ser o lançamento e o Auto de Infração declarados nulos.

Questiona ainda a nulidade do Auto de Infração pela inexistência de fato gerador relacionado à exigência, aduzindo que não é permitido identificar o fato ocorrido, já que o valor exigido em novembro de 2013, por exemplo, não mantém vinculação a qualquer nota fiscal de saída emitida, no período. Explica que segundo o Auto de Infração, a base de cálculo tem valor de R\$ 224.400,00, enquanto as notas fiscais e a planilha criada pela própria autoridade fiscal no período equivale ao valor de R\$144.592,00. Diz que, dessa forma, não há como se defender já que não é possível identificar qualquer nota fiscal de saída ou mesmo um conjunto dela, que a remeta ao valor cobrado no auto de infração como base de cálculo tributável. Afirma que o art. 39 do RPAF BA determina que o Auto de Infração deveria demonstrar detalhadamente a formação do crédito tributário lançado. A sua ausência dificulta a defesa do sujeito passivo, conforme art. 18 do RPAF.

Discorre acerca do conceito de lançamento tributário como procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador (CTN, art. 142). Transcreve lição de Alberto Xavier; descreve os princípios da ampla defesa, contraditório e do devido processo legal (art. 5º, incisos LIV e LV, CF88); sobre decisão do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia.

Conclui que a autoridade fiscal não discriminou corretamente a base de cálculo e a alíquota correspondente ao crédito tributário lançado e o Auto de Infração deve ser declarado nulo e, portanto, ser cancelada a exigência.

No mérito, alega que sua operação consiste na produção ou revenda de sementes de milho e feijão. Conforme se verifica na planilha “Demonstrativo de Cálculo do ICMS Diferido Devido”, DOC 02, as operações, objeto da autuação, dizem respeito à saída de sementes de milho e feijão, para outros Estados da Federação, conforme gráfico abaixo:



Acrescenta que as operações de remessa de sementes de feijão e milho têm como destinatário órgãos da administração pública destes Estados, sujeitos à imunidades de tributos, estabelecida pela Constituição Federal de 1998, nos termos do art. 150, VI, a e c § 2º.

| Infração 01 do AI nº. 210374.0039/14-0                                     |             |              |                   |                                |                         |
|--|-------------|--------------|-------------------|--------------------------------|-------------------------|
| Destino  | Nº NF Saída | data emissão | NCM Notas Fiscais | Descrição conforme tabela TIPI | Descrição da NF         |
| Secretaria do Estado do Desenvolvimento da Agropecuária e da PE da Paraíba | 1           | 05/01/2012   | 0713.31.10        | Milho para semeadura           | Milho Asa Branca C 2    |
| Secretaria do Estado da Agricultura, Pecuária e Abastecimento de Roraima   | 43          | 04/06/2013   | 2306.90.10        | De germe de milho              | Semente de Feijão Comum |
| Estado do Maranhão   | 83          | 21/12/2013   | 0713.31.10        | Milho para semeadura           | Milho Asa Branca S1     |

Argumenta que tais sementes são destinadas ao fornecimento gratuito pelo Estado de alimentação às escolas públicas, hospitais públicos, restaurantes populares e na prestação de outros serviços sociais essenciais, sem cunho lucrativo, bem como, para alocação nas políticas de incentivo à agricultura nacional, tal operação de compra e venda está sob a égide da imunidade prevista no art. 150 da CF/88. Diz que a imunidade recíproca é reconhecida pela jurisprudência, no que concerne à realização de atividades essenciais do estado, de fim não lucrativo ou realizada sem a concorrência privada, em monopólio.

Transcreve julgado do TJBA em que se decide pela não cobrança do IPTU da companhia de esgoto, tendo em vista esta realizar atividade essencial do Estado, atuar em monopólio e não ter característica de atividade privada. No caso, a Embasa, que monopoliza, no Estado da Bahia, o tratamento e fornecimento de água e esgotamento sanitário, serviços que, a teor do art.2º da lei11.445/2007, consistem em atividade obrigatória e exclusiva do Estado, a ser universalizada à toda população (Agravio Regimental n.º 0009082-89.2013.8.05.0000/50000 Foro de origem Salvador - Segunda Câmara Cível Relatoria Desembargadora Dinalva Gomes Laranjeira Pimentel. Julgamento em 08.10.2013).

Concluindo que, nesses termos, as operações de venda de sementes de feijão e milho aos entes imunes nos termos do art. 150 da CF/88, não comportam a incidência de ICMS, devendo ser afastada a exigência do referido crédito tributário.

Argui ainda a inexistência da hipótese de diferimento para as operações com sementes, sob o entendimento de que a autoridade fiscal do Estado da Bahia autuou a saída interestadual de sementes pelas alíquotas de 7% e 12%, sem apresentar as normas que embasam a exigência da alíquota e base de cálculo ou a hipótese de enquadramento na sistemática do diferimento.

Insiste que, inobstante a realização de revenda dos produtos referidos, conforme se depreende das únicas NFs de entrada que correspondem à totalidade de mercadorias adquiridas pelo

contribuinte autuado como estoque para revenda (DOC 3), derivadas de operação interestadual, o Fisco procedeu aos lançamentos de ICMS relativo às operações de saídas interestaduais praticadas, vide “Demonstrativo de Cálculo do ICMS Diferido Devido”.

Discorre sobre o instituto do diferimento, na Lei Estadual do ICMS (7.014/96); explica que, no caso, a saída das sementes de feijão e milho se deu para outros Estados, o que faria, supostamente, com que a cadeia de diferimento se interrompesse logo em seu início, e fosse obrigatório o recolhimento do ICMS pela própria substituída, nos termos do art. 347, II, RICMS BA.

Diz, contudo, que não há certeza quanto ao embasamento, primeiramente porque o Auto de Infração indica apenas o caput dos artigos e porque o produto comercializado não se encaixa na hipótese trazida pelo inciso XIV do RICMS de 1997, posto não se tratar de feijão ou milho em palha, espiga ou grãos. Reafirma que as sementes comercializadas têm características específicas, destinadas à semeadura, não são para consumo. Por isso, se diferem dos grãos.

Insiste que as únicas NFs de entrada, que correspondem à totalidade de mercadorias entradas na empresa como estoque, para serem revendidas, comprovam, fundamentadas por certificado e relatório de engenheiro (DOC 3), a natureza da semente, além da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM atribuída a cada um dos itens das notas fiscais de saída autuadas pela Autoridade Fiscal deixam claro se tratar de sementes e não grãos:

Aduz que o próprio Estado da Bahia reconhece a diferenciação entre sementes e grãos, inclusive determinado formas de tributação diversas para cada tipo. Firma, conforme o Regulamento do ICMS da Bahia que, diferentemente do feijão e milho em grãos, as sementes são enquadradas como insumos (art. 79 do RICMS/BA estabelece a diferenciação entre os insumos agrícolas constantes do Convênio ICMS 100/97 e a própria previsão da saída do feijão contida no art. 343, XIV do mesmo regulamento). Transcreve os trechos normativos.

“Art. 79.É reduzida a base de cálculo, até 31/12/12, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no art. 20 deste regulamento, desde que atendidas as condições ali estabelecidas, calculando-se a redução em (Conv. ICMS 100/97):”

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

XIV - nas saídas de arroz em casca, farinha de mandioca, feijão e milho em palha, em espiga ou em grãos, efetuadas por produtor agrícola, com destino a estabelecimento comercial, industrial ou beneficiador situados no Estado, para o momento em que ocorrer a saída subsequente da mercadoria ou dos produtos resultantes da industrialização;

Aduz que o referido Convênio ICMS 100/97, subscrito pelo Estado da Bahia e internalizado em seu RICMS, estabelece que sementes (quando devidamente comprovada) são tratamos como insumos agrícolas:

Cláusula primeira Fica reduzida em 60% (sessenta por cento) a base de cálculo do ICMS nas saídas interestaduais dos seguintes produtos:

(...)

V - semente genética, semente básica, semente certificada de primeira geração - C1, semente certificada de segunda geração - C2, semente não certificada de primeira geração - S1 e semente não certificada de segunda geração - S2, destinadas à semeadura, desde que produzidas sob controle de entidades certificadoras ou fiscalizadoras, bem como as importadas, atendidas as disposições da Lei nº 10.711, de 05 de agosto de 2003, regulamentada pelo Decreto nº 5.153, de 23 de julho de 2004, e as exigências estabelecidas pelos órgãos do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento ou por outros órgãos e entidades da Administração Federal, dos Estados e do Distrito Federal, que mantiverem convênio com aquele Ministério;

Argumenta que, em sendo claro a distinção entre insumos agrícolas e os grãos de feijão e milho, necessário identificá-los de forma bem diferenciada no RICMS/BA, caso o Estado quisesse considerar ambos sujeitos ao diferimento. Conclui que o instituto não se aplica ao feijão e ao milho em palha, espiga ou grãos, mas as sementes não estão arroladas nas hipótese de circulação de mercadoria sujeita à tributação, nos termos do art. 343, XIV c/c art. 347, II, 'a.

A mesma idéia foi ratificada, em relação aos períodos sujeitos à normatização do RICMS 2012, inobstante a hipótese de diferimento abranger quaisquer produtos agrícolas, este se aplica apenas às operações internas, dentro do Estado da Bahia. Transcreve a regra.

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

V - nas saídas internas de produtos agrícolas e extrativos vegetal, em estado natural;

Ressalta que as saídas em referência estão sujeitas à imunidade prevista no art. 150, VI, "a" da CF/88, sobre tal operação não se aplica o diferimento, uma vez que o mesmo artigo 286 do RICMS 12 diz que não haverá diferimento quando a saída seguinte não for onerada pelo tributo. Transcreve-o.

Art. 286:

(...)

§ 13. É dispensado o lançamento do imposto diferido:

I - quando a operação de saída subsequente venha a ocorrer com não-incidência, isenção ou redução de base de cálculo, nas hipóteses em que houver expressa autorização de manutenção do crédito;

II - de leite, mandioca, arroz em casca, farinha de mandioca, feijão e milho em palha, em espiga ou em grãos, quando a saída subsequente não for tributada;

Reclama ainda que houve duplicidade na cobrança de ICMS, no mesmo período, corando-se com o Auto de Infração nº 210374.0040/14-8 (DOC 4). Explica que o referido Auto de Infração realiza a cobrança de ICMS pela sistemática do Simples Nacional, com base no art. 319 do RICMS 2012 e art. 18, 21, 25 e 35 da LC 123/2006. Diz que é integrante do Simples Nacional, recolhendo o ICMS de acordo com a norma de regência, a Lei Complementar 123/2006, independentemente da existência suplementar de responsabilidade por substituição que outra lei possa atribuir (art. 13, § 1º, XIII).

Deduz que não existe responsabilidade nas transações interestaduais sob a égide do RICMS 2012 e o enquadramento de sementes, nas hipóteses de diferimento do RICMS de 2012. No entanto, devido à interrupção da cadeia de diferimento logo na primeira operação, cancelando a aplicação do instituto e atribuindo diretamente a responsabilidade do pagamento ao próprio contribuinte de direito, o presente Auto de Infração e o Auto de Infração nº 210374.0040/14-8 estão a tributar por duas vezes as mesmas operações, supostos fatos geradores do ICMS.

Diz que o *bis in idem* é vedada pelo nosso ordenamento jurídico, sob pena de ocasionar o enriquecimento ilícito do Estado, assim, a exigência do presente crédito tributário, no que concerne aos períodos cobrados, deve ser afastada.

Questiona a desproporcionalidade e irrazoabilidade das multas aplicadas, nos termos do inciso IV do artigo 150 de nossa Carta Maior veda a utilização de tributo com efeito de confisco. Argui que, embora não exista no ordenamento jurídico pátrio uma forma, mesmo que matemática, para aferição dos casos em que haja prática de confisco por parte do ente público, é de fácil aceção dessa prática quando o lançamento é efetuado sem a observância de tais princípios.

Cita farta jurisprudência, a doutrina, para concluir pela preservação do direito constitucional do contribuinte ao não confisco e a razoabilidade e proporcionalidade da atuação fiscal.

Pede a procedência dos pedidos já anunciados, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em decorrência da interposição do presente recurso administrativo (art. 151, inc. III, do CTN). Pede a declaração da nulidade do presente Auto de Infração nº 210374.0039/14-0, em razão da completa ausência de fundamentação da exigência; extinção do crédito tributário indevidamente lançado decorrente dos erros materiais demonstrados, anulação ou improcedência do Auto de Infração pela ausência de responsabilidade pelo pagamento do ICMS diferido, no caso concreto.

Reitera que não cabe dupla cobrança de ICMS sobre os mesmos fatos geradores, materializada pelo Auto de Infração nº 210374.0040/14-8, declarando-se ainda a improcedência de cobrança do ICMS sobre operações sujeitas à imunidade, nos termos do art. 150, VI da CR/88, bem como a

extinção do crédito tributário referente ao principal, multa e juros trazidos na planilha da infração nº 01 e 02 do Auto de Infração. Pede ainda a produção de todas as provas admitidas em Direito, quais sejam, documental, testemunhal e pericial.

O preposto fiscal presta Informação Fiscal (fls. 174/177), aduzindo que o presente Auto de Infração goza de pleno amparo legal através com fundamento nos artigos nele citado. Admite que, apesar do zelo na justa cobrança dos impostos devidos pelo autuado, em relação à soma dos valores em novembro/2013, em cuja planilha foi equivocadamente acrescentado o valor do mês de outubro/2013, obtendo-se a soma total de R\$15.708,00, enquanto que o valor real era de R\$10.121,44.

Anexa uma nova planilha corrigindo o valor de novembro/2013 (R\$10.121,44), alterando também o valor da infração de R\$229.289,19 para R\$223.702,63 e o Auto de Infração, R\$246.083,21.

Diz que a defesa tenta descaracterizar a veracidade e exatidão dos cálculos e lançamentos da planilha (fl. 14), ao se referir ao equívoco pontual do item anterior.

No mérito, explica que o fato gerador do tributo em questão é a saída para outros estados de produtos diferidos onde o sujeito passivo é o remetente dos produtos e não o adquirente como tenta caracterizar a defesa, lembrando que os produtos enquadrados na substituição tributária não devem ICMS do simples nacional e sim o ICMS normal. Diz que ainda que o sujeito passivo fosse o adquirente, não gozaria de imunidade, pois, o ICMS é classificado como imposto indireto não contemplando o que reza o art. 150, VI da Constituição Federal que se refere aos impostos diretos. Assevera que para obter êxito no pleito, a defesa tenta caracterizar as sementes como destinadas a alimentação de escolas públicas, divergindo assim quando destaca na página 91 do processo, que a empresa atua na atividade de sementes, fato que se comprova nos DANFES (fls. 6 a 39), onde as mercadorias quando não tem o nome semente tem posteriormente o nome feijão ou milho e a classificação que a caracteriza como tal.

Diz ainda que o art. 343, XIV, RICMS/97 deixa claro que é diferido o lançamento do ICMS incidente nas saídas de feijão e milho em grãos, efetuadas por produtor agrícola, com destino a estabelecimento comercial, industrial ou beneficiador situado no Estado, para o momento em que ocorrer a saída subsequente da mercadoria ou dos produtos resultantes da industrialização. Por outro lado, o artigo 347, II, "a", RICMS/97 estabelece que o ICMS será lançado pelo responsável na saída de mercadoria para outra unidade da Federação ou para o exterior. O artigo 286 inciso V do RICMS/12, diz que é diferido o lançamento do ICMS nas saídas internas de produtos agrícolas e extrativos vegetal, em estado natural, produzidos neste estado. Diz que ao autuado produz e compra neste estado milho e feijão, não tendo habilitação da SEFAZ-BA para atuar com produtos sujeitos ao diferimento, e evidenciado que a empresa não apresentou notas de entrada que dê suporte a venda de 889,1 toneladas de feijão e 435,5 toneladas de milho, restando claro que a empresa nunca se preocupou em regularizar as entradas destes produtos, ou seja, apenas produzia e comprava de produtores neste estado sem tirar a devida nota fiscal de entrada.

Aduz que fica comprovado através da planilha e dos DANFES (fls. 13 a 89) que todas as operações foram de produtos agrícolas (milho e feijão) destinadas a outras unidades da Federação, encerrando a fase do diferimento. Evidente que os produtos são diferidos e que o ICMS é devido. Explica que na própria planilha observou a utilização das alíquotas de 7% e 12%.

Assevera que os fatos geradores e bases de cálculos do ICMS dos PAF s nº 210374.0039/14-0 e 210374.0040/14-8, são totalmente distintos; o primeiro trata da cobrança de ICMS de produtos diferidos destinados a outras unidades da Federação e o segundo trata da cobrança do ICMS do simples nacional nas operações internas. Não se confundindo nem o fato gerador nem a base de cálculo como tenta induzir a defesa. Sobre as multas aplicadas, diz que têm amparo na Lei nº 7014/96. Não cabendo questionamento quanto a sua aplicação.

É o relatório

## VOTO

Na análise das peças processuais, constato que as infrações fazem referência a falta de recolhimento do ICMS substituto por diferimento, referente às operações de vendas interestaduais dos produtos milho e feijão (infração 01) e a falta de retenção e recolhimento do ICMS nas respectivas prestações sucessivas de transportes interestadual e intermunicipal (infração 02). A infração 02 (R\$22.380,58) não foi impugnada pelo autuado, estando, pois, caracterizada e excluída da lide.

Em sede de preliminar, o sujeito passivo arguiu a nulidade do Auto de Infração por ausência de fundamentação legal, que dificultaram a defesa; que houve ofensa aos requisitos do art. 142, CTN, aos princípios da Administração Pública, a elementos do Auto de Infração (art. 39, RPAF BA).

Em contrário da afirmação defensiva, não houve lesão aos direitos do contribuinte na alegada ausência de fundamentação legal, ainda porque estabelece o art. 19, RPAF BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que *"a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal"*.

Inexistiu equívocos nos requisitos constantes no art. 142 do CTN com aptidão para declarar a nulidade do correspondente Auto de Infração. Não constatei a incorreção no demonstrativo de débito do crédito tributário assinalado pelo autuado, a divergência reclamada pelo autuado se refere a redução na base de cálculo, conforme manda a legislação. Consta da planilha fiscal a indicação de cada operação com a discriminação de respectivas notas fiscais, valores, destinatário, quantidade dos produtos, alíquota aplicada, valores apurados, enfim, todos os indicativos necessários e suficientes para que o autuado apresentasse suas razões de defesa, como, aliás, o fez, da forma como melhor aprouve, com os fundamentos de fato e de direito que julgou pertinentes para a sustentação de sua tese. Não houve, em absoluto, qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, nos termos do art. 18, RPAF BA, conforme aduziu o autuado. No exame das questões de mérito serão apreciados os alegados erros materiais na base de cálculo do ICMS.

Nas razões, os argumentos do sujeito passivo estão centrados nas seguintes assertivas:

- 1) que as operações autuadas dizem respeito às saídas de sementes de milho e feijão para outros Estados da Federação, tendo como destinatário órgãos da administração pública destes Estados, sujeitos à imunidades de tributos (art. 150, VI, a e c § 2º, CF 88).
- 2) que as operações de venda de sementes de feijão e milho aos entes imunes, não comportam a incidência de ICMS devendo ser afastada a exigência do presente crédito tributário.
- 3) que não existe a hipótese de DIFERIMENTO para as operações com sementes.
- 4) questiona a aplicação das alíquotas de 7% e 12% e a base de cálculo.

A Imunidade Tributária representa uma delimitação negativa de competência e forma qualificada de não incidência tributária por previsão constitucional. E, com base na supremacia do interesse público sobre o privado, prevê o art. 150, VI, "a", CF/88 que *"é vedado à união, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios instituir impostos sobre o patrimônio, rendas ou serviços uns dos outros"*.

Nessa esteira, é cediço que os impostos diretos não devem incidir sobre os entes públicos por força da imunidade tributária, por força da regra imunizante. Essa é a razão da não incidência do IPVA sobre os veículos do Município ou do IPTU sobre a propriedade de imóvel da companhia de esgoto da Bahia, conforme exemplo trazido pelo autuado, por decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia (Agravo Regimental n.º 0009082-89.2013.8.05.0000/50000). O § 2º do mesmo dispositivo constitucional estende a regra imunizante para autarquias e fundações públicas, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços vinculados às suas finalidades essenciais.

Por outro lado, a relação entre a imunidade recíproca e os impostos indiretos, a exemplo de ICMS, apresenta complexidades. Nessa medida, nas operações de vendas de bens por entidade

imune, prevalecerá a imunidade tributária; nas operações de aquisição de bens, haverá normal incidência do imposto. Quando a entidade política compradora se coloca como contribuinte de fato, ao adquirir o bem, não está pagando o tributo, mas o preço do bem adquirido. No caso, o tributo é devido pelo estabelecimento alienante, colocado por lei, na condição de contribuinte de direito, único ocupante do pólo passivo da relação jurídico tributária.

Dessa forma, integralmente desqualificada e sem propósito a argumentação defensiva de que as operações de venda de sementes de feijão e milho com destino às instituições estatais estariam sob a proteção da imunidade tributária, não comportariam a incidência de ICMS, devendo ser afastada a exigência do crédito tributário, discutido no presente Auto de Infração.

Com relação à negativa da existência do instituto do DIFERIMENTO, nas operações com sementes, esta correto o autuado, considerando que as operações flagradas sem pagamento do ICMS foram destinadas a entidades situadas em outros Estados da Federação, incompatível com a natureza jurídica do DIFERIMENTO, cujas saídas para outro Estado, na realidade, dá ensejo ao seu encerramento. Destarte, ao realizar operação de saída interestadual sob o abrigo do DIFERIMENTO, o contribuinte deverá recolher o ICMS.

Vale esclarecer que o DIFERIMENTO não é benefício fiscal, mas somente uma técnica impositiva de deslocamento da exigência do tributo para o momento posterior à ocorrência do originário fato gerador, com a imputação da responsabilidade do seu recolhimento a terceiro. Apesar de ocorrerem sem débito de ICMS, as operações são tributadas, não se tratam de qualquer desoneração. Nos termos do art. 7º da Lei 7.014/96, o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação são adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

Com o instituto, o Estado desonera pequenos contribuintes, produtores agropecuários e extrativos da obrigação de efetuar o lançamento do imposto, concentrando atenções nos segmentos comercial e industrial, buscando, dessa forma, o cumprimento da obrigação fiscal junto aos segmentos empresariais que possibilitem maior certeza e garantia da correta quantificação e escrituração do crédito tributária. Por óbvio que o Estado da Bahia não poderia atribuir responsabilidade a contribuintes de outros Estados, justamente por isso, o DIFERIMENTO ocorre no âmbito interno do Estado.

Em síntese, inaceitável a construção do sujeito passivo, no sentido de justificar a ausência de recolhimento de ICMS, que as operações que realizou, alvo da fiscalização em debate, não são alcançadas pelo DIFERIMENTO, não obstante abranger quaisquer produtos agrícolas, aplica-se apenas às operações internas (art. 286, Decreto 13.780/12). Concluindo que as saídas em referência estão sujeitas à imunidade (art. 150, VI, "a" da CF/88) e sobre as quais não se aplica o DIFERIMENTO, sob o argumento que o artigo 286, §13, I e II do mesmo diploma regulamentar, diz que não haverá DIFERIMENTO, quando a saída seguinte não for onerada pelo tributo.

É vazio de significado o discurso defensivo de estabelecer diferenciação entre sementes e grãos, com o único objetivo de fugir da tributação, sob o argumento de que revendeu apenas sementes de milho e feijão e o instituto do DIFERIMENTO não se aplica aos seus produtos (art. 343, XIV c/c art. 347, II, a, RICMS BA).

Constato, pois, do demonstrativo de débito elaborado pelo Auditor Fiscal, fls. 13/15, a discriminação de diversas operações com produtos destinados às instituições localizadas em outros estados da federação, consignando os documentos fiscais, os destinatários, produtos, quantidade, valor unitário, total, redução da base de cálculo (art.266, RICMS 12) e o ICMS devido.

As notas fiscais eletrônicas emitidas pelo autuado, acima referidas, com cópias acostadas aos autos (fls. 16/89), descreve as operações com feijão *phaseolus majestoso*, semente de milho BR 5033 Asa Branca, feijão *vigna unguiculata*, etc. O feijão *phaseolus majestoso* é o mesmo tipo



carioca ou semente de feijão da cultivar majestoso; o feijão vigna unguiculata é sementes comestíveis, popularmente conhecido como feijão miúdo, fradinho, feijão de corda)

De maneira bem simples podemos afirmar que todo grão é semente, apesar que nem toda semente seja um grão. A semente é o resultado da fecundação que vai gerar uma nova planta; grão é o nome que damos as sementes que consumimos como alimentos. Tecnicamente, feijão é uma planta, não pode ser chamado de cereal e suas sementes não são grãos, porque é da família das leguminosas. As sementes de feijão devem ser chamadas simplesmente de sementes;

Em síntese, ainda que a acusação fiscal pudesse prescindir da referência ao instituto do DIFERIMENTO, a ausência de recolhimento do ICMS, nas operações praticadas pelo autuado, resta cristalina e se encontra perfeitamente demonstrada na planilha fiscal de fls. 13/15. O desliz fiscal não ocasionou qualquer lesão aos direitos do contribuinte, que apresentou suas razões da forma que melhor lhe aprouve fazendo serem conhecidas todas as suas razões e demonstrando domínio claro da infração cometida contra os cofres do erário baiano. A exigência do correspondente crédito tributário é medida que se impõe.

Nessa ordem, o Auditor Fiscal agiu corretamente, reduzindo a base de cálculo em 60%, nas saídas interestaduais dos insumos agropecuários relacionados no Convênio ICMS 100/97, na forma e condições estabelecidas no acordo interestadual e de acordo com o art. 266, III do Decreto 13.780/12 e nas operações havidas em janeiro/12, em conformidade com o art. 79, RICMS BA (Decreto 6.284/97). As alíquotas 7 e 12% foram aplicadas com acerto, em função do adquirente e o novo demonstrativo de fls. 178/180 procedeu à alteração que se fazia pertinente, reduzindo a infração 01 de R\$229.289,19 para R\$223.702,63.

Por fim, não houve também qualquer duplicidade com os fatos narrados no Auto de Infração nº 210374.0040/14-8 (DOC 4), uma vez que esse exige ICMS pela sistemática do Simples Nacional - LC 123/2006.

Diante do exposto, a infração 01 restou parcialmente caracterizada, no valor de R\$223.702,63 e o Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE.

É o voto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **210374.0039/14-0**, lavrado contra **SEMENTE AGROPECUÁRIA DE OURO LTDA - ME**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$246.083,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "e" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de maio de 2015.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR