

PROCESSO - A. I. Nº 140780.0032/20-7
RECORRENTE - COOPERATIVA DA AGRICULTURA FAMILIAR E ECONOMIA SOLIDÁRIA DO VALE DO JEQUIRIÇA – COOAMA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0006-03/22-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFPAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 09/11/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0264-12/22-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO OPERAÇÃO TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. Infração parcialmente comprovada em razão de: exclusão de valores relativos ao período decadencial; produtos hortifrutícolas (fruta-pão e tangerina) e com isenção (mel) ou com crédito presumido do ICMS equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas (alho), realizados por cooperativas ou associações de produtores rurais. 2. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Exigência do imposto com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações também não contabilizadas. Insegurança base de cálculo apurada, em afronta às normas legais. De ofício, infração decretada nula. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE REGISTRO NA ESCRITA FISCAL. MULTA. Razões recursais incapazes à reforma da exação. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0006-03/22-VD), que julgou Procedente o presente Auto de Infração, lavrado para exigir o débito de R\$ 56.644,95, por meio do qual foram atribuídas ao sujeito passivo, sob Inscrição Estadual nº 82.886.288, três irregularidades, sob as seguintes acusações:

Infração 01 – 02.01.03: Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 25.919,61, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2015 a novembro de 2016.

Infração 02 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 30.546,01, constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos mesmos exercícios de 2015 e 2016.

Infração 03 – 16.01.01: Multa no valor de R\$ 179,33, correspondente ao percentual de 1% sobre o valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril, agosto e setembro de 2015.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, diante das seguintes considerações:

VOTO

[...]

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade

administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa”.

O § 4º estabelece que, “se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado”.

O entendimento que vem prevalecendo é no sentido de que “o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN”, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

[...]

Conforme a descrição dos fatos, a infração 01 se refere a operações tributáveis escrituradas pelo contribuinte como não tributáveis, inexistindo qualquer pagamento do imposto a ser homologado em relação a essas operações, o que enseja aplicação do art. 173, Inciso I do CTN.

Na Infração 02, foi apurado ICMS mediante levantamento fiscal, imposto não declarado e não pago; e na Infração 03, nota fiscal não registrada, o que implica dizer que não há pagamento a ser homologado, para esses itens da autuação fiscal se aplicando também a regra estabelecida no art. 173, inciso I do CTN.

Quanto ao mérito, a Infração 01 se refere à falta de recolhimento do ICMS, em razão de o Contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2015 a dezembro de 2016. Demonstrativo às fls. 05 a 13 do PAF.

O Autuado informou que é integralmente alcançado por benefício fiscal (crédito presumido), disciplinado pela Legislação Estadual, e por sua vez, está desobrigado de recolher o imposto sobre circulação de mercadoria – ICMS, decorrente dos produtos que comercializa.

Transcreveu o art. 270, inciso X, § 3º e informou que desde 18/12/2013, é detentor do SIPAF, e disse que os créditos presumidos lhe conferem isenção plena do pagamento do ICMS. É integralmente alcançado pelo referido benefício fiscal (crédito presumido), disciplinado pela Legislação Estadual, estando desobrigado de recolher o imposto sobre circulação de mercadoria – ICMS, decorrente dos produtos que comercializa.

O Autuante informou que o Autuado revende mercadorias isentas, todas do grupo de hortifrutti, com previsão legal, no art. 265, I, “a” do RICMS-BA, Decreto nº 13.780/12. Este benefício só pode ser concedido para mercadoria tributada pelo ICMS, visto que o crédito presumido anula o valor do débito pelas saídas das referidas mercadorias. Esclareceu, que no caso presente a infração cometida pelo Autuado diz respeito à falta de recolhimento do ICMS sobre mercadorias tributadas lançadas como não tributadas. As saídas dessas mercadorias são tributadas, e para elas, o Autuado não tem SIPAF, concluindo que a infração está configurada.

Observe que o art. 270, X do RICMS-BA/2012, Decreto nº 13.780/2012 (abaixo reproduzido), prevê que os contribuintes portadores do Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar – SIPAF, a utilização de crédito presumido para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes, e o mencionado crédito constitui opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações:

RICMS-BA/2012:

Art. 270. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:

...

X - aos fabricantes organizados em cooperativas ou associações, cujos produtos possuam Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar - SIPAF, expedido pelo Governo Federal ou do Estado da Bahia, no valor equivalente a 100% (cem por cento) do imposto incidente no momento da saída de seus produtos, observado o § 3º;

§ 3º O benefício previsto no inciso X do caput alcança a associação ou cooperativa comercial em relação aos produtos que foram remetidos por conta e ordem para industrialização em estabelecimento de terceiro localizado neste Estado.

O Defendente afirmou que é detentor do Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar – SIPAF, conforme Portaria nº 244/2013 (Doc. 04); jamais a permissão de uso do SIPAF cancelada e citou as Portarias nºs 123/2020, 131/2020, e 148/2020 (Doc. 05, 06 e 07, respectivamente).

Constato que na Portaria nº 244/2013, também mencionada pelo Autuado, é da época dos fatos, e constam os seguintes produtos: Siri-catado Saco 500g e 1kg; Sarnambi – Saco 500g e 1kg Ostra – Saco 500g e 1kg, Camarão – Saco 500g e 1kg e Sururu –saco 500g e 1k, Coentro -Molho, Cebolinha - Molho Salsa – Molho, Alface – Molho, Molho Couve, Abóbora 1kg, Banana Prata 1kg, Banana da Terra 1kg, Laranja 1kg e Aipim 1kg.

De acordo com os demonstrativos elaborados pela Autuante, o levantamento fiscal foi efetuado em relação a produtos como polpa de frutas, cocada de cacau, tapioca, mel, beiju, coco seco. Portanto, se confirma o esclarecimento constante na informação fiscal de que são mercadorias que o Autuado não tem SIPAF, não alcançadas pelo disposto no art. 265 do RICMS-BA/2012.

Acolho as conclusões apresentadas pelo Autuante e voto pela subsistência deste item do presente lançamento.

Infração 02 – 04.05.05: Falta de recolhimento do ICMS constatado pela apuração de diferenças tanto de entradas como de saídas de mercadorias, sendo exigido o imposto sobre a diferença de maior expressão monetária, a das operações de entradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos mesmos exercícios de 2015 e 2016.

O Defendente apresentou o entendimento de que sendo competência da lei complementar determinar a base de cálculo e esta não prevendo base de cálculo presuntiva, não pode a lei ordinária fazê-lo, sob pena de inconstitucionalidade.

Alegou que a exigência de recolhimento do ICMS por presunção, colide frontalmente com o princípio da legalidade e invalida totalmente o desejo de penalizar os lavradores da COOAMA com a cobrança de mais tributo.

O Autuante afirmou que no Auto de Infração estão configurados os elementos essenciais para a sua existência no mundo fático - quando o Estado exige um tributo ele precisa estar previsto em lei, e assim, ratifica toda a ação fiscal para a cobrança do ICMS devido nesta infração no valor histórico de R\$ 30.546,01.

Observe que nas razões de defesa não foi apresentado qualquer documento ou argumento para contrapor os dados numéricos do levantamento fiscal, tendo sido questionada a apuração da base de cálculo, alegando inconstitucionalidade do levantamento fiscal.

Vale salientar, que constitui infração relativa ao ICMS a inobservância de qualquer disposição contida na legislação deste tributo e a responsabilidade pelo cometimento de infração não depende da intenção do agente ou beneficiário, bem como, da efetividade, natureza ou extensão dos efeitos do ato. Neste caso, independentemente do valor devido e da intenção do contribuinte, deve ser efetuado o lançamento do imposto apurado no levantamento fiscal, e estando a apuração efetuada conforme a legislação deste Estado, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Constatando-se que houve omissão de entrada de mercadoria tributável superior à omissão de saída, é devido o ICMS correspondente às operações de saídas anteriormente realizadas pelo contribuinte sem emissão de documentos fiscais, e conseqüentemente sem lançamento do imposto na escrita, com base no preceito legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos de tais entradas com recursos decorrentes de operações não contabilizadas, conforme art. 4º, § 4º, Inciso IV da Lei 7.014/96, e art. 13, inciso II da Portaria 445/98. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03 – 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro, abril, agosto e setembro de 2015. Multa de 1% sobre o valor dos documentos fiscais, totalizando R\$ 179,33.

[...]

A falta de escrituração de notas fiscais causa dificuldades para a fiscalização desenvolver procedimentos fiscais, por isso, é aplicada multa conforme estabelece o art. 42, incisos IX da Lei 7.014/96, haja vista que interessa ao Estado manter o controle das entradas de mercadorias e prestações realizadas, e a falta de escrituração dos documentos fiscais impede o mencionado controle. A multa é estabelecida em dispositivo de lei que não condiciona sua aplicação à ocorrência de prejuízo ao erário estadual.

Quanto ao pedido de dispensa ou redução da multa, esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciar pedido de redução ou cancelamento de multa decorrente de obrigação tributária, e como já mencionado neste voto, não cabe a este órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I do RPAF-BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

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

No Recurso Voluntário, às fls. 93 a 101 dos autos, foi consignado que, em relação à infração 1, a

COOAMA é uma cooperativa organizada por agricultores familiares, alcançada por benefício fiscal (substituição de créditos presumidos) disciplinado na legislação estadual e, por sua vez, desobrigada de recolher o imposto sobre circulação de mercadoria – ICMS, decorrente dos produtos que comercializa, nos termos do art. 270, X, e § 3º do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA), *in verbis*:

“Art. 270. São concedidos os seguintes créditos presumidos do ICMS para fins de compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e de apuração do imposto a recolher, em opção ao aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações:

X - aos fabricantes organizados em cooperativas ou associações, cujos produtos possuam Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar - SIPAF, expedido pelo Governo Federal ou do Estado da Bahia, no valor equivalente a 100% (cem por cento) do imposto incidente no momento da saída de seus produtos, observado o § 3º;

§ 3º O benefício previsto no inciso X do caput alcança a associação ou cooperativa comercial em relação aos produtos que foram remetidos por conta e ordem para industrialização em estabelecimento de terceiro localizado neste Estado. ”

Diz que a referida isenção conferida pelo SIPAF é inconteste, tendo em vista que a COOAMA possui os ditos selos, como faz prova os docs. 3.1, 3.2, 3.3, 3.4 e 3.5, tendo a JF se equivocada ao mencionar de que a Cooperativa mantinha em seu portfólio produtos: “Siri-catado Saco 500g e 1kg; Sarnambi – Saco 500g e 1kg; Ostra saco 500g e 1kg; Camarão – saco 500g e 1kg e Sururu – Saco de 500g e 1kg”, tendo em vista que consta na portaria SIPAF em questão, a de nº 244/2013, que a Cooperativa da Agricultura Familiar e Economia Solidária do Vale do Jiquiriçá - COOAMA trabalha com os produtos elencados corretamente no bojo da portaria, bem como existe no mesmo documento a Cooperativa das Mariscadeiras de Salinas das Margaridas – COOMAS, com CNPJ de nº 17.959.051/001-48, da cidade de Salinas das Margaridas, que é, de fato, a responsável pelo manejo dos produtos referenciados como frutos do mar, não sendo eles, portanto de manejo da recorrente.

Aduz que, em termos geográficos, a cidade de Amargosa fica situada no Vale do Jiquiriçá, sudoeste baiano e compõe parte do recôncavo, porém, não é próxima das regiões litorâneas de modo que se pudesse justificar o manejo desses produtos.

Assim, a COOAMA é detentora do SIPAF, conforme Portaria nº 244/2013, tendo sucessivas renovações e adições de outros produtos ao seu portfólio de manejo, conforme demais Portarias nºs 123/2020, 131/2020 e 148/2020, o que torna inequívoca a aplicação da isenção dos produtos ora apontados. E, mesmo que a COOAMA não possuísse o SIPAF, ainda assim, estaria ela acobertada pelo direito de utilizar os chamados “créditos presumidos”, haja vista reunir todos os pressupostos legais para se beneficiar da não incidência tributária.

Reforça argumento de que o SIPAF existe para fortalecer a identidade social da agricultura familiar e jamais deverá ser empregado para cercear benefícios legítimos dos indefesos lavradores organizados em cooperativa, como disciplina o art. 1º, da Portaria nº 07, de 13/01/2012, do Ministério do Desenvolvimento Agrário – MDA, no sentido de que:

“Art. 1º Fica instituído o selo de identificação da participação da agricultura familiar - Sipaf, sinal identificador de produtos, que por objetivo fortalece a identidade social da agricultura familiar perante os consumidores, informando e divulgando a presença significativa da agricultura familiar na produção de produtos. ”

Segundo o recorrente, a COOAMA é desobrigada do pagamento do ICMS, não apenas por possuir ou não o SIPAF. Ela goza deste benefício porque o “fato isento”, vender produtos da agricultura familiar, cultivados ou transformados por agricultores familiares, não é enquadrado como fato gerador de obrigação tributária, dada a possibilidade de aproveitamento de “créditos presumidos”.

Quanto a exação 2, que versa sobre a “*insubsistência do lançamento com fundamento em entrada de mercadorias não registradas*”, o recorrente traz a lume os respectivos canhotos de recebimento de mercadorias dos exercícios fiscais de 2015 e 2016 (doc. 4.1 e 4.2 – CD-ROM), onde

faz lançamento de tudo aquilo que se deu entrada referente a produtos advindos dos agricultores.

Assim, segundo o recorrente, tal ponto também merece revisão, visto que sustentou-se com o fato de que a COOAMA não realizou a devida informação das entradas de produtos, nem apresentou documentação que sustentasse o argumento apresentado na defesa, para que fosse justificada a posterior saída de produtos e submissão à tributação, eis que os documentos acostados tratam das quantidades de produtos entregues, com a devida identificação dos cooperados que fizeram a sua entrega, datas e valores pagos.

Inerente à infração 3, relativa a entradas de mercadorias não registradas, no valor de R\$ 179,33, alega que, até pelo porte diminuto que possui, jamais agiu com dolo, fraude ou simulação, razão de, no mínimo, se aplicar o art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 158, do Decreto nº 7.629/99, que autoriza o cancelamento de multa aplicada, quando infrações são cometidas sem a influência da má fé.

Por fim, o recorrente requer que sejam aceitos os argumentos expostos na peça recursal, para que seja reformada Decisão recorrida, visando: **a)** excluir do lançamento os períodos alcançados pela prescrição; **b)** excluir do lançamento os montantes relacionados à ilegítima presunção e **c)** anular as multas impostas, em decorrência da legítima boa-fé que norteia as atividades da COOAMA.

Presente na sessão de julgamento, por videoconferência, os representantes da empresa autuada, Srs. Manoel Santana, Valdir Santana, Eunice Gomes e Maria Moraes, no qual exerceram o seu direito de sustentação oral.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância que julgou Procedente o Auto de Infração.

Inicialmente, há de salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando todas as exações lastradas demonstrativos analíticos, cuja cópia foi entregue ao sujeito passivo, conforme provam os documentos às fls. 43 e 44 dos autos.

Quanto à alegação recursal de que havia decaído o direito de a Fazenda Pública exigir o crédito tributário, observa-se, em relação à infração 1, pela qual se exige ICMS, no valor de R\$ 25.919,61, sob acusação de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2015 a novembro de 2016, há de registrar que, considerando-se a ciência do sujeito passivo acerca da lavratura do Auto de Infração ter ocorrido em 09/12/2020 (fl. 44), *verifica-se caber razão ao apelante*, no que diz respeito às competências janeiro a novembro de 2015, pois, nos termos previstos no art. 150, § 4º do CTN, o prazo para homologação é de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário na escrita fiscal e apura o imposto supostamente devido, tendo em vista o entendimento jurisprudencial de que o lançamento do crédito tributário só se completa com a ciência do sujeito passivo do Auto de Infração, como também de que havendo o regular lançamento do documento na escrita fiscal, de modo a oferecer a devida condição da homologação pelo fisco do recolhimento realizado no mês, deve-se aplicar o art. 150, § 4º do CTN.

Sendo assim, deve-se excluir da infração 1, as exigências relativas às competências de janeiro a novembro de 2015, no montante de R\$ 15.979,48, remanescendo o valor de R\$ 9.940,13, relativo às competências de dezembro de 2015 a novembro de 2016.

Contudo, tal entendimento não se aplica à infração 2, cujo fato gerador é de dezembro de 2015 e de 2016, logo, quando da ciência do Auto de Infração, em 09/12/2020, não havia decaído o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário, na regra do o art. 150, § 4º do CTN, relativo a tais fatos geradores, assim como nos termos do art. 173, I do CTN, pois, no caso, não houve a regular emissão e escrituração dos documentos fiscais. Em ambas as hipóteses, o termo decadencial se

igual.

O mesmo se sucede quanto à infração 3, pois, por se tratar de uma infração por descumprimento de obrigação acessória, não há de se falar em homologação do imposto, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, mas, na aplicação do art. 173, I do CTN, que determina o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário até 5 anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Em consequência, não havia aludida decadência para os fatos ocorridos em janeiro de 2015 quando da ciência do Auto de Infração.

Diante destas considerações, acolho a alegação recursal de que havia decaído o direito de constituir o crédito tributário relativo ao período de janeiro a novembro de 2015, apenas em relação à infração 1, pelas razões expostas, por decorrer de fato geradores escriturados e ocorridos com mais de cinco anos antes da ciência do sujeito passivo do Auto de Infração, remanescendo o valor de R\$ 9.940,13 para a infração 1, relativo às competências de dezembro de 2015 a novembro de 2016.

No mérito, quanto ao valor remanescente da exação 1 de R\$ 9.940,13, relativo aos meses de dezembro de 2015 a novembro de 2016, conforme se verifica do demonstrativo analítico, às fls. 9 a 13 dos autos, tratam-se de operações sob CFOP 5102 (venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros) de: polpas de frutas, tapioca, beiju, cocada, alho, barra de cereal, coco seco, sequilho, mel, fruta pão, tempero e tangerina.

A alegação recursal é de que a COOAMA é detentora do SIPAF, conforme Portaria nº 244/2013, tendo sucessivas renovações e adições de outros produtos ao seu portfólio de manejo, conforme demais Portarias nºs 123/2020, 131/2020 e 148/2020, o que torna inequívoca a aplicação da isenção dos produtos ora apontados. E, mesmo que a COOAMA não possuísse o SIPAF, ainda assim, estaria ela acobertada pelo direito de utilizar os chamados “créditos presumidos”, haja vista reunir todos os pressupostos legais para se beneficiar da não incidência tributária.

Por sua vez, o autuante, quando da informação fiscal (fl. 64), salienta que o benefício do crédito presumido é na compensação do débito do ICMS devido nas operações de vendas, como previsto no art. 270, X do Decreto nº 13.780/12, em que o SIPAF é condição “*sine qua non*” para o benefício concedido para as mercadorias tributadas pelo ICMS. E, no caso presente, as mercadorias tributadas foram lançadas como não tributadas e para elas a autuada não tem SIPAF.

Já a Decisão recorrida concluiu que na Portaria nº 244/2013 (fl. 144), constam os produtos: coentro –molho, cebolinha - molho salsa – molho, alface – molho, molho couve, abóbora, banana prata, banana da terra, laranja e aipim, sendo que os produtos objeto da autuação são: polpa de frutas, cocada de cacau, tapioca, mel, beiju, coco seco. Portanto, são mercadorias que o autuado não tem SIPAF, não alcançadas pelo disposto no art. 265 do RICMS-BA/2012, julgando subsistente a infração.

Da análise destas considerações, com exceção do “Mel bisnaga 500g” (previsto na Portaria nº 139/2014 – fl. 148), verifica-se que, à época dos fatos geradores, quanto às competências de dezembro/2015 a novembro/2016, inerentes ao valor remanescente da exação 1, efetivamente, o recorrente não possuía “Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar da Bahia - SIPAF” para os produtos: polpas de frutas, tapioca, beiju, cocada, alho, barra de cereal, coco seco, sequilho, fruta pão, tempero e tangerina, objetos da exação fiscal, eis que:

- A Portaria nº 244/2013 da SEAGRI (fls. 144) concede o Selo SIPAF ao recorrente para os produtos: coentro –molho, cebolinha - molho salsa – molho, alface – molho, molho couve, abóbora, banana prata, banana da terra, laranja e aipim;
- A Portaria nº 123/2020 da SEAGRI (fls. 153), **emitida em 15/10/2020**, concede o Selo SIPAF ao recorrente para os produtos: farinha de mandioca, tempero natural pronto e mel abelha bisnaga;
- A Portaria nº 131/2020 da SEAGRI (fls. 157), **emitida em 04/11/2020**, concede o Selo SIPAF ao recorrente para o produto: beiju de tapioca com coco;

- A Portaria nº 148/2020 da SEAGRI (fls. 162), **emitida em 02/12/2020**, concede o Selo SIPAF ao recorrente para os produtos: corante e farinha de tapioca;

Contudo, nos termos previstos no art. 265, I, “a” do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/Ba), são isentas as saídas internas e interestaduais de produtos hortifrutícolas relacionados no Convênio ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Convênio ICM 07/80). Sendo assim, descabe a exigência relativa a fruta-pão e tangerina.

Já em relação ao alho, apesar da exceção da regra acima, o art. 270, XVIII do RICMS concede crédito presumido do ICMS às cooperativas ou associações de produtores rurais, o equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas. Em consequência, descabe a exigência quanto ao alho.

Por fim, quanto ao mel, o art. 265, II, “f” do RICMS isenta do ICMS a saída interna de mel de abelha realizada por produtores rurais, suas associações ou cooperativas. Logo, descabe a exigência de mel.

Diante de tais considerações, do valor remanescente da infração 1 de R\$ 9.940,13, relativo aos meses de dezembro/2015 a novembro/2016, após a exclusão dos valores relativos aos itens: fruta-pão, tangerina, alho e mel, conforme acima explicado, resulta no valor de R\$ 7.497,07, inerente aos itens: polpas de frutas, tapioca, beiju, cocada, barra de cereal, coco seco, sequilho e tempero, conforme a seguir:

INFRAÇÃO 01				
Mês/Ano	Vlr. ICMS AI	Vlr. ICMS a deduzir	Vlr. ICMS a exigir	Obs. Fls. 9 a 13
Dez/15	1.154,21	-	1.154,21	
Jan/16	22,10	-	22,10	
Fev/16	2.393,23	1.989,00	404,23	MEL
Mar/16	969,69	76,76	892,94	ALHO
Abr/16	835,20	-	835,20	
Mai/16	2.469,14	268,58	2.200,56	ALHO, MEL e FRUTA PÃO
Jun/16	500,34	99,00	401,34	ALHO e MEL
Jul/16	115,20	9,73	105,47	TANGERINA
Ago/16	362,07	-	362,07	
Set/16	296,66	-	296,66	
Out/16	699,89	-	699,89	
Nov/16	122,40	-	122,40	
TOTAIS	9.940,13	2.443,07	7.497,07	

No tocante ao mérito da infração 2, pela qual se exige ICMS de R\$ 30.546,01, em razão de entradas de mercadorias no estabelecimento sem documentação fiscal, apuradas através de auditoria de estoque, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saída de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas nos exercícios de 2015 e 2016, o recorrente anexa, às fls. 164 a 249 dos autos, impressos da COOAMA consignando produtor, itens, quantidades e valores, assim como carimbo de pagamento, cujos documentos não possuem qualquer valor fiscal e probante para elisão da previsão legal decorrente das entradas sem documentação fiscal apuradas por meio de levantamento de estoque.

Da análise do demonstrativo sintético da auditoria de estoque, às fls. 22 e 35 dos autos, verifica-se inexistir para os produtos auditados estoques iniciais, entradas e estoques finais, mas, apenas, saídas com notas fiscais, o que ensejou as diferenças apuradas de entradas sem documentos fiscais e, em consequência, a presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou os pagamentos dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, as quais sequer se tem conhecimento de quais são, porém, por ordem do art. 4º, § 4º, IV da Lei nº 7.014/96, presume-se ocorrência de operações tributáveis sem pagamento do imposto.

Portanto, os fatos geradores decorrem da presunção legal de operações anteriores do próprio sujeito passivo, não oferecidas à tributação, cujas receitas serviram de aporte às compras não

registradas, pois o que se exige, por presunção legal, é o imposto em decorrência do suporte financeiro utilizado para tais aquisições não registradas.

Válido registrar que, apesar dos impressos apresentados pelo recorrente não terem valor probante para documentar possíveis entradas dos produtos auditados, de modo a tornar improcedente a presunção legal, nos próprios formulários consignam produtos idênticos aos apurados na auditoria de estoque, a exemplo de: beiju, coco seco, polpas de frutas, tapioca e sequilho, o que denota tratar-se de produtos supostamente adquiridos dos associados e não produzidos na COOAMA, de modo a justificar a ausência das entradas. Porém, tal premissa não se confirma para os produtos cocada de cacau, bolo de aipim e de puba, os quais não possuem aquisição e denota-se terem sido produzidos pela COOAMA, logo, não podendo tratá-los como entradas não registradas.

Entretanto, da análise da auditoria de estoque procedida, observa-se que o preço médio para apuração da base de cálculo para efeito de incidência do ICMS a se exigir, decorrente da presunção legal pelas entradas não registradas, foi apurado a partir do preço médio de venda do mesmo produto, a exemplo dos itens de maior expressão monetária, a seguir:

Exercício de 2015:

- Beiju, calculado a R\$ 9,66 (fl. 22), porém, apuradas saídas ao valor médio de R\$ 6,75 (fls. 16 e 24);
- Polpas de frutas, calculado a R\$ 5,00 (fl. 22), conforme saídas no valor médio de R\$ 5,00 (fl. 17v e 24);
- Tapioca, calculado a R\$ 5,00 (fl. 22), conforme saídas no valor médio de R\$ 5,00 (fl. 18v e 24);
- Mel, calculado a R\$ 8,81 (fl. 22), conforme saídas no valor médio de R\$ 8,81 (fl. 18v e 24);

Exercício de 2016:

- Polpas de frutas, calculado a R\$ 5,58 (fl. 35), conforme saídas no valor médio de R\$ 5,58 (fl. 33 e 36);
- Mel, calculado a R\$ 20,00 (fl. 35), conforme saídas no valor médio de R\$ 8,81 (fl. 33 e 36);
- Tempero, calculado a R\$ 1,70 (fl. 35), conforme saídas no valor médio de R\$ 1,70 (fl. 33 e 36v).

Contudo, nos termos do art. 23-A, II, “d” da Lei nº 7.014/96, no caso presente, deveria ser o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houvesse sido comercializada no período fiscalizado, **deduzido da margem de valor adicionado** constante no inciso I, do § 1º, do art. 22 da Lei, conforme a saber:

Art. 23-A. Nos casos de presunção de omissão de saídas ou de prestações, a base de cálculo do ICMS é:

[...]

II - na hipótese de omissão de entradas apurada pelo Fisco por meio de levantamento quantitativo de estoque:

- a) o custo médio das compras no último mês de aquisição da mesma espécie de mercadoria no período considerado;*
- b) inexistindo aquisição da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário final do período considerado;*
- c) inexistindo estoque final da mercadoria no período fiscalizado, o custo médio unitário constante do inventário inicial do período considerado;*
- d) inexistindo estoque inicial da mercadoria no período fiscalizado, o preço médio das saídas praticado pelo contribuinte no último mês em que a mercadoria houver sido comercializada no período fiscalizado, deduzido da margem de valor adicionado constante no inciso I do § 1º do art. 22 desta Lei;*
- e) quando o custo unitário não for conhecido, o custo médio praticado por outro estabelecimento da mesma praça, em relação ao último mês do período objeto do levantamento.*

Sendo assim, além de destoante o preço médio de beiju apurado no levantamento fiscal (R\$ 9,66 ou R\$ 6,75), verifica-se a impropriedade na apuração do preço médio em todos os produtos ao

utilizar o valor de saída praticado pelo contribuinte **sem desindexar a margem de valor adicionado**, conforme previsão legal, tendo em vista a presunção legal, objeto da exação, se tratar de receitas de vendas anteriores que deram suporte financeiro as aquisições não registradas apuradas. Em consequência, o parâmetro dos valores de vendas de tais produtos, nos moldes realizados, inflaciona a base de cálculo da presunção de omissão de saídas apurada.

Observa-se, ainda, que se trata de contribuinte que comercializa produtos isentos (hortifrutícolas) ou com crédito presumido do ICMS equivalente ao valor do imposto incidente nas saídas internas (alho - art. 270, XVIII do RICMS), por se tratar de cooperativas de produtores rurais, o que fatalmente implicaria a aplicação da proporcionalidade às mercadorias tributadas para exigência do imposto por presunção legal, conforme prevista na Instrução Normativa nº 56/2007 da Superintendência de Administração Tributária.

Diante de tais considerações, concluo pela insegurança da base de cálculo apurada no levantamento quantitativo por espécie de mercadorias e, de ofício, concluo pela nulidade da infração 2.

Por fim, quanto à exação 3, relativa a multa no valor de R\$ 179,33, correspondente a 1% do valor comercial das mercadorias entradas no estabelecimento sem o devido registro na escrita fiscal, o pleito recursal é para aplicar a redução ou cancelamento da multa, com fundamento no art. 42, § 7º da Lei nº 7.014/96, c/c o art. 158 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, que autoriza o cancelamento de multa aplicada, quando infrações são cometidas sem a influência da má fé.

Contudo, o § 7º, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 foi revogado pela Lei nº 14.183 de 12/12/19, com efeitos a partir de 13/12/19, assim como também o art. 158 do RPAF foi revogado pelo Decreto nº 19.384 de 20/12/19, com efeitos a partir de 01/01/20, falecendo ao CONSEF competência para tal análise, nos termos do art. 125, III do COTEB.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 7.676,40, sendo: R\$ 7.497,07, relativo à infração 1 e R\$ 179,33 para a infração 3, julgando, de ofício, nula a infração 2.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **140780.0032/20-7**, lavrado contra **COOPERATIVA DA AGRICULTURA FAMILIAR E ECONOMIA SOLIDÁRIA DO VALE DO JEQUIRIÇÁ – COOAMA**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 7.497,07**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além de multa por descumprimento de obrigação tributária acessória no valor de **R\$ 179,33**, prevista no IX da mesma Lei e Artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 31 de agosto de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS