

A. I. N°  
**AUTUADO**  
**AUTUANTE**  
**ORIGEM**  
**PUBLICAÇÃO**

- **207106.3001/16-0**
- **COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.**
- **CHARLES BELINE CHAGAS OLIVEIRA**
- **DAT SUL / INFAC VITÓRIA DA CONQUISTA**
- **INTERNET: 29/03/2022**

#### **4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0042-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS PARRE CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NESTE ESTADO. Autuado realizou saídas de açúcar submetido a processo de industrialização (acondicionamento) em seu estabelecimento sem a devida retenção do imposto. O autuado obteve decisão judicial prolatada no Processo nº 056374-19.2014.805.0001, em que restou fixada a aplicação da alíquota de 7%, nas vendas de açúcar. Refeitos os cálculos aplicando a alíquota de 7%, ocasionando inexistência de diferenças a ser exigida. Infração insubstancial. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 20/07/2016, exige ICMS no valor total de R\$ 300.180,77, em decorrência do autuado não ter procedido a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado (07.02.03), ocorridas nos meses de janeiro a dezembro de 2012, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O sujeito passivo, através de representante legal, apresentou defesa das fls. 24 a 31, reclamando que em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/2012 a 03/2012, o Auto de Infração aponta como enquadramento legal da infração os arts. 353, II, 126, I e art. 61 do (Dec. nº 6.284/97) e como fundamento para a multa aplicada o art. 42, II “e” da Lei 7.014/96. Para os fatos geradores ocorridos entre 04/2012 e 12/2012, aponta como fundamento legal da infração o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS (Dec. nº 13.780/2012) e como fundamento para a multa aplicada o mesmo art. 42, II “e” da Lei nº 7.014/96 utilizado para o período anterior.

Explica que a empresa efetivamente realizou a tributação das mercadorias conforme, aliás, prova a própria lista de DAE’s pagos, que foi acostada aos autos pelo auditor fiscal. E o fez conforme determina a lei, quando da entrada da mercadoria em território baiano (na hipótese em que tenha adquirido tais bens em outros Estados). Quando as mercadorias advieram de dentro da própria Bahia, a substituição tributária não foi feita em razão do açúcar já ter sido totalmente tributado na origem (usina açucareira).

Diz que conforme se verá adiante, se toda a tributação foi feita na entrada (quando originada de outros Estados) ou na origem (quando advinda de usina de açúcar sediada na Bahia), não sabe por que o Auditor Fiscal autuante entendeu que as operações subsequentes (vendas realizadas pela Impugnante) deveriam ser – novamente – submetidas à substituição tributária.

Acrescenta que inexiste na autuação a descrição específica da suposta infração cometida pela autuada, tornando impossível promover a defesa técnica. Considerando a descrição da infração, a descrição dos fatos e os dispositivos legais apontados na autuação, a Impugnante não consegue entender o motivo pelo qual foi autuada, fato este que a impede de efetivamente exercer plenamente os seus fundamentais direitos à ampla defesa e ao contraditório. Esta situação leva à inexorável nulidade da autuação, na modalidade *“ausência de elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração”* conforme previsão expressa do art. 18, IV, “a” do RPAF.

Prossegue dizendo que por decorrência da nulidade apontada anteriormente, ficou impedida de confrontar analiticamente todos os aspectos da autuação e que através da leitura dos anexos ao Auto de Infração – em especial o “DEMONSTRATIVO 3 – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA - SAÍDAS”, percebe-se que o Autuante promoveu o cálculo do ICMS ST nas operações de venda realizadas pela Impugnante. Então, apenas em homenagem ao princípio da eventualidade esclarece que a Impugnante, quando vende açúcar (essa foi a única mercadoria elencada nos demonstrativos anexados ao auto de infração), não pode oferecer tal operação à tributação do ICMS haja vista que a mercadoria está sujeita ao regime de substituição tributária por antecipação, insculpido nas disposições expressas do art. 353, II, “12” e art. 61, XIV do RICMS - 97 e do art. 289, §2º, II do RICMS-2012.

Ressalta que o RICMS (tanto o aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 quanto o ora vigente) prevê que nas operações com o açúcar deve-se promover a Substituição Tributária por antecipação do ICMS tanto sendo este o caso e tendo a Impugnante promovido o recolhimento por substituição (como aliás provam os DAE's listados pelo próprio Ilustre Auditor Autuante), não há motivos para considerar que as operações de venda sejam tributadas. Toda a cadeia de tributação se encerrou com a substituição. Além disso, quando a Impugnante compra o açúcar em usina situada dentro do Estado da Bahia, esta substituição é feita por ela – usina – e vale para todas as operações subsequentes.

Diz que em atenção ao princípio da eventualidade, ultrapassados os argumentos atinentes a nulidade e a substituição tributária por antecipação, e os Ilustres Julgadores entendam que a operação de venda de açúcar efetuada pela Impugnante deva ser tributada pelo ICMS, é imperioso para a correta apuração do imposto devido que a alíquota interna a ser utilizada seja de 7%, já que o Poder Judiciário determinou ao Estado da Bahia, em antecipação de tutela deferida desde agosto de 2015, que se limitasse a tributar as operações com açúcar promovidas pela Impugnante utilizando a alíquota de ICMS de 7%, sendo o Estado da Bahia cientificado desta ordem desde 01/09/2015.

Finaliza requerendo a declaração da nulidade da autuação e, acaso ultrapassada, pela total improcedência, em razão do açúcar estar submetido ao regime de substituição tributária por antecipação encerrando a tributação nas operações subsequentes.

Sucessivamente, em atenção ao princípio da eventualidade, acaso não tenha sido declarada a nulidade ou a total improcedência como requerida pede que seja refeito auto de infração de forma que a apuração do imposto eventualmente devido seja feita utilizando-se a alíquota interna de 7%, conforme determinação judicial. Nesta hipótese, requer ainda a concessão de novo prazo para querendo impugnar a referida apuração.

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

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 64 a 66. Informa não haver fundamento no pedido de nulidade do Auto de Infração com base no argumento de que é impossível determinar a infração cometida pelo autuado. Diz que a infração está perfeitamente descrita e enquadrada no Auto de Infração.

Diz que o autuado é uma indústria, uma vez que, adquire açúcar das refinarias a granel ou em sacas de 50Kg e empacota em unidades de menor valor ou peso, (embalagens de 1Kg, 2Kg ou 5Kg) agregando valor ao produto para revenda futura. O autuante entende que, no momento da entrada do açúcar, este deve receber tratamento tributário como mercadoria comum já que quem está recebendo a mercadoria é uma indústria, cuja matéria prima é o açúcar não embalado, a granel ou em sacas de 50Kg, mas, no momento da saída para comerciantes, a mesma receberá tratamento tributário de mercadoria sujeita à Substituição Tributária, pois o produto final já está pronto para comercialização, exatamente como foi feito pela fiscalização.

Diz, ainda, que no Processo nº 05603374-19.2014.8.05.0001, o Poder Judiciário determina que a

alíquota para venda de açúcar estipulada pelo Estado da Bahia deve ser de 7% a partir de 2014. Os lançamentos de ICMS a que este Auto de Infração se refere são do exercício de 2012, portanto, um período anterior ao determinado pelo mencionado processo. Requer a procedência do Auto de Infração.

Esta 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal deliberou pela conversão do processo em diligência à Procuradoria Geral do Estado para manifestação acerca da decisão da Justiça no Processo nº 056374-19.2014.8.05.0001, quanto à aplicação da alíquota de 7% nas operações com açúcar e quanto à retroatividade dos efeitos da sentença, informando ainda, se no presente caso deveria ser aplicado o disposto no art. 122, incisos II e IV do RPAF/BA

Em resposta à diligência, a PGE informou que na referida ação ordinária foi prolatada sentença reconhecendo o direito da autora ao recolhimento do ICMS, nas operações com açúcar, com isenção parcial, a alíquota de 7% (sete por cento). Informa, ainda, que foram interpostos embargos de declaração e em 09/01/2017 foi deferido pedido de Execução Provisória determinando que o Estado dê cumprimento à sentença proferida no procedimento ordinário nº 0560374-17.2014.805.0001, sob pena de multa diária de R\$1.000,00. O estado propôs apelação contra tal decisão, porém, encontra-se pendente de julgamento, sendo que a este recurso também não foi emprestado efeito suspensivo.

Após opinou pela remessa à SEFAZ para que fossem tomadas as seguintes providências:

Verificasse se houve pagamento normal, na apuração regular mensal do tributo, ainda que aplicada à alíquota de 7%.

Em caso positivo identificasse todos os autos de infração atingidos pela situação, para que fosse providenciado o lançamento da suspensão da exigibilidade enquanto não ocorre o trânsito em julgado.

Em caso negativo, realizar o particionamento dos autos de infração em duas partes, uma com a aplicação da alíquota de 7% e o restante com o diferencial da alíquota, ou seja, 10%.

O processo foi convertido em diligência à INFRAZ de origem para que fossem tomadas as providências indicadas no mencionado Parecer.

O Fiscal autuante a fl. 91 informa estar anexando ao PAF planilhas de ST com alíquota interna para o açúcar de 7%, resultando em inexistência de diferenças.

Esta 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, em sessão suplementar realizada em 18/04/2018, deliberou pela conversão do processo em diligência à PGE/ROFIS para tomar conhecimento da diligência realizada pela Inspetoria, fls. 91 a 105.

Solicitou ainda emissão de Parecer conclusivo, e em seguida o encaminhamento do processo ao CONSEF para julgamento.

Às fls. 115 a 116 foi anexado Parecer da lavra do Sr. Procurador José Augusto Martins Junior afirmando que a lide instaurada no presente processo está umbilicalmente atrelada à decisão prolatada no Processo nº 056374-19.2014.805.0001, em que resta fixado a aplicação da alíquota de 7%, nas vendas de açúcar.

Conclui que diante tal situação, em que a decisão tem interferência visceral com a discussão no presente lançamento, impõe-se a aplicação do disposto no art. 117 do RPAF, considerando-se prejudicada a impugnação, devendo o feito ser encaminhado para inscrição em dívida ativa, determinando-se a suspensão da exigibilidade.

Na assentada de julgamento do dia 25 de março de 2019 observou-se que não foi dada ciência ao autuado e autuante acerca dos mencionados Pareceres. Por esta razão decidiu a 4<sup>a</sup> JJF converter o processo em diligência à INFRAZ VITORIA DA CONQUISTA, para que a Repartição Fazendária intimasse os mesmos, mediante recibo, para entrega dos documentos anexados, A PARTIR das fls. 71, concedendo-lhes o prazo de 10 dias para se manifestar, querendo.

A diligência foi cumprida, porém, não houve manifestação de ambas as partes.

Através do Acórdão JJF nº 0103-04/19 esta Junta de Julgamento Fiscal entendeu haver correspondência entre a matéria tratada no presente lançamento de ofício e aquelas referentes à Ação Ordinária nº 0560374-19.2014.8.05 e decidiu considerar a Defesa prejudicada, conforme trecho do voto proferido a seguir transrito:

*“A PGE/PROFIS por meio do Dr. José Augusto Martins Junior apresentou Parecer conclusivo esclarecendo que a lide instaurada no presente processo está umbilicalmente atrelada à decisão prolatada no Processo nº 056374-19.2014.805.0001, em que resta fixado a aplicação da alíquota de 7%, nas vendas de açúcar.*

*Conclui que diante tal situação, em que a decisão tem interferência visceral com a discussão no presente lançamento, impõe-se a aplicação do disposto no art. 117 do RPAF, considerando-se prejudicada a impugnação, devendo o feito ser encaminhado para inscrição em dívida ativa, determinando-se a suspensão da exigibilidade. De fato, o caput do art. 117 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece que: “a propositura de medida judicial pelo sujeito passivo importa a renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa ou a desistência da impugnação ou recurso acaso interposto”.*

*“Assim, entendo que a defesa interposta fica prejudicada, já que o autuado está discutindo a matéria no âmbito do Poder Judiciário, devendo o processo ser inscrito em dívida ativa, mas com suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Ademais, constato que este entendimento já foi consignado em processo semelhante a situação ora analisada, contra o mesmo contribuinte, através do Acórdão nº 0082-01/17, proferido pela 1ª JJF deste Conselho. Esta decisão foi mantida pela segunda Instância ao apreciar o Recurso Voluntário interposto pelo autuado, conforme Acórdão nº 003-11/18. Com base em todo o exposto, julgo PREJUDICADA a defesa interposta e encaminho o presente processo à PGE/PROFIS para a adoção das medidas cabíveis.”*

O processo foi enviado à PGE/PROFIS, que posteriormente o encaminhou à SAT/DARC/GECOB para inscrição em Dívida Ativa.

À fl. 147 foi anexado o Termo de Perempção e às fls. 151 a 156, e o sujeito passivo ingressou com pedido de controle de legalidade na PGE/PROFIS com vistas à declaração de nulidade da decisão proferida pela 4ª JJF argumentando que:

- 1- As medidas judiciais foram propostas antes da lavratura do auto de infração que deu origem ao presente PAF, daí porque não se poderia dizer que a recorrente teria aberto mão “aprioristicamente” da defesa de todo e qualquer auto de infração que lhe cobrasse ICMS sobre o açúcar;
- 2- Os provimentos judiciais constantes da Ação Ordinária nº 0560374-19.2014.8.05.0001 consideram, com efeito *ex tunc*, ilegal e constitucional a cobrança de ICMS sobre o açúcar em alíquota superior a 7% e ordenam ao Estado da Bahia que não promova a cobrança de forma diversa do que foi decidido.
- 3- Ainda que se entenda que o art. 117 do RPAF é aplicável à espécie – a 4ª JJF simplesmente deslembrou que os argumentos da impugnação não se resumem a questionar a alíquota aplicável à espécie.

Afirma ainda a autuada que o fundamento que aponta a existência de ordem judicial prévia é o último sucessivo e que, antes dele, dois argumentos que devem ser (ou deveriam ter sido) conhecidos antes, a saber: *i*) a arguição da nulidade da autuação (dado que não se pode determinar a infração); e *ii*) a argumentação de que a cobrança é improcedente dado que o ICMS deve ser recolhido através do regime de substituição tributária na entrada. Salienta que ambos os argumentos acima não foram objeto de questionamento judicial, de tal sorte que – no mínimo quanto a estes – não se aplicaria o art. 117 do RPAF.

A PGE/PROFIS se posicionou no sentido de que o silêncio da Junta de Julgamento, de fato, conduz à nulidade da decisão de 1ª Instância e representa a este Conselho de Fazenda Estadual opinando pela nulidade da decisão.

Através do Acórdão CJF nº 0134-12/21 foi decidido por unanimidade acolher a Representação

proposta e declarar NULA a decisão recorrida que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, concluindo que caberia a Junta de Julgamento, antes de julgar prejudicada a defesa da autuada, avaliar se o cerne da questão se restringia à análise do percentual aplicado, frisando que o encaminhamento à PGE para fins de suspensão da exigibilidade do imposto, apenas garante à ora recorrente, a prorrogação da referida exigência, mas não a análise meritória das suas razões de defesa.

Frisa que a alegada ilegitimidade passiva pontuada pela autuada não foi objeto de apreciação pela Junta de Julgamento, assim como não consta, também, manifestação da Junta quanto ao questionamento realizado em referência à aplicação das regras da substituição tributária por antecipação, nas operações de aquisição de açúcar, diretamente das Usinas (Industriais). Assim, o processo foi devolvido à Primeira Instância administrativa para que fosse proferida nova Decisão, para que sejam analisadas todas as razões de defesa suscitadas pela autuada.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data do representante legal do autuado, Dr. Matheus Moraes Sacramento, OAB/BA nº 21.250, para fim de efetuar sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

Trata de novo julgamento do Auto de Infração objeto do presente processo, tendo em vista que através do Acórdão CJF nº 0134-12/21 (fls. 214 a 217), foi decidido por unanimidade ACOLHER a Representação interposta pela PGE/PROFIS e declarar NULA a decisão que foi objeto do julgamento pela instância julgadora, através do Acórdão JJF nº 0103-04/19, com fundamento na conclusão de que houve omissão dos argumentos apresentados pela recorrente em sua peça defensiva.

O sujeito passivo alega que o lançamento é nulo, uma vez que não conseguiu entender o motivo pelo qual o Fisco considera que as operações subsequentes (vendas por ela realizadas) deveriam ser submetidas à substituição tributária, visto que realizou toda a tributação das mercadorias autuadas no momento da entrada da mercadoria em território baiano, quando adquiridas em outros Estados, ou já teria recebido totalmente tributado na origem, em se tratando de aquisições internas (usina açucareira).

O autuante, por sua vez, ao prestar a Informação fiscal sustenta a autuação, asseverando que a autuada seria uma indústria, pois adquire açúcar das refinarias a granel ou em sacas de 50Kg e empacota em unidades de menor valor ou peso, (embalagens de 1Kg, 2Kg ou 5Kg), agregando valor ao produto para revenda futura.

Este entendimento encontra amparo no disposto no art. 2º, § 5º, incisos II e IV do RICMS/97, vigente à época dos fatos geradores, onde se considera que o acondicionamento ou reacondicionamento que resulte na alteração da apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição à originária, salvo quando se tratar de simples embalagem de apresentação de produto primário ou de embalagem destinada apenas ao transporte da mercadoria, também é considerado um processo de industrialização:

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

(....)

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

(...)

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

Deste modo, o pressuposto contido no art. 353, inciso II do RICMS/97, de que cabe à empresa autuada a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto nas operações de saídas internas que efetuar, está em perfeita sintonia com a presente situação, tendo em vista que a análise não deve se ater exclusivamente à natureza da mercadoria adquirida.

No caso sob análise, sem dúvida o autuado realiza um processo equiparado à industrialização, que se refere a acondicionamento ou reacondicionamento, considerando que o açúcar não é comercializado na forma que é adquirido.

Saliento que analisando a questão sob a ótica da substituição tributária, percebe-se que o legislador, ao afastar a obrigatoriedade de retenção ou antecipação na aquisição feita por estabelecimento industrial, certamente procurou alcançar a última etapa do processo produtivo, ou seja, se aproximar o máximo possível do preço praticado pelo industrial para o mercado consumidor.

Assim, se o autuado adquire o açúcar e agrega ao seu custo uma etapa considerada como industrialização, a exigência de antecipação tributária com base no preço de aquisição em outro Estado, indubitavelmente resultaria em prejuízo ao Estado da Bahia, pelo recolhimento a menos do imposto sem a agregação do custo de industrialização (reacondicionamento).

Assim, fica rejeitada a preliminar de nulidade.

A defesa aduziu que a apuração do imposto eventualmente devido deveria ser feita utilizando-se a alíquota interna de 7%, conforme determinação judicial.

De acordo com os Pareceres emitidos pela PGE/PROFIS, a tributação a 7% é matéria incontroversa, objeto de ordem judicial requerida pelo próprio recorrente.

Assim, de acordo com o demonstrativo que deu sustentação ao presente lançamento, fls. 05 a 16, verifico que a Fiscalização tributou as operações internas a 17%, tendo concedido os créditos referentes aos valores destacados nos documentos fiscais de entrada e aos antecipadamente recolhidos (substituição tributária).

A determinação judicial é para que o Estado não exija o imposto à alíquota diversa de 7%, razão pela qual, em atendimento à solicitação do i. procurador Dr. Leonardo Sérgio Pontes Gaudenzi, o processo foi convertido em diligência e o autuante elaborou demonstrativo aplicando a alíquota interna para o açúcar de 7%, fls. 92 a 105, onde se verifica a inexistência de diferença de imposto a recolher, em função da aplicação da alíquota de 7%, conforme determinação judicial. Consequentemente, a infração é totalmente insubstancial.

Com base em todo o exposto, julgo IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 207106.3001/16-0, lavrado contra COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.

Esta Junta de Julgamento Fiscal, recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sessões Virtual das Sessões do CONSEF, 23 de fevereiro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR