

PROCESSO - A. I. Nº 140780.0021/20-5
RECORRENTE - COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA – COOPALM
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1º JJF nº 0230-01/22-VD
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 15/09/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0274-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÕES DE INSUMOS UTILIZADOS NO PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO DE PALMITO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Nos termos do artigo 270, inciso X do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12, a opção pelo crédito presumido de 100% do débito do imposto para os fabricantes organizados em cooperativas ou associações de palmito em conserva, impede o aproveitamento de quaisquer outros créditos vinculados às referidas operações ou prestações. No presente caso, restou caracterizada a utilização indevida dos créditos fiscais decorrentes da aquisição de insumos em geral empregados no processo de industrialização. Entretanto, restando comprovado que no período objeto da autuação o autuado era detentor de saldo credor em valor superior ao valor do crédito fiscal objeto da glosa, descabe a exigência do imposto, mas, sim, a aplicação da multa, consoante previsto no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Acolhida a decadência parcial arguida. Excluídos os valores alcançados pela decadência. Infração 01 parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida; **b)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NOS DOCUMENTOS FISCAIS. Comprovado que no período objeto da autuação o autuado era detentor de saldo credor em valor superior ao valor do crédito fiscal objeto da glosa, descabe a exigência do imposto, mas, sim, a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96. Infração 02 parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERIMENTO. DESTINATÁRIO NÃO HABILITADO PARA OPERAR NO REGIME. A descrição desta infração decorre de aquisição de mercadorias de produtores rurais que exige o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, conforme preconiza o art. 6º, inciso VIII da Lei nº 7.014/96, deixando clara que a cobrança por *diferimento*, remete ao inciso I, “a”, art. 286 do RICMS. Portanto, não se faz entender a motivação da autuação. Infração 3 insubsistente. Modificada a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS LANÇAMENTOS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Acolhida a arguição de ocorrência da decadência parcial do crédito tributário de que cuida este item da autuação. Excluídos os valores alcançados pela decadência. Infração 04

parcialmente procedente. **4. RECOLHIMENTO A MENOS ALIQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO.** Infração 05 caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. **5. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Acolhida a arguição de ocorrência da decadência parcial do crédito tributário de que cuida este item da autuação. Excluídos os valores alcançados pela decadência. Infração 06 parcialmente procedente. Mantida a Decisão recorrida. **6. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS DE ENTRADA. FALTA DE ESCRITURAÇÃO NO REGISTRO DE ENTRADAS. a) MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO; b) MERCADORIAS, BENS OU SERVIÇOS TOMADOS SEM O DEVIDO REGISTRO NA ESCRITA FISCAL.** Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias ou serviços não escriturados. Infrações 07 e 08 subsistentes. Mantida a Decisão recorrida. Não acolhida a nulidade arguida. Recurso **PROVER EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através de Acórdão JJF nº 0230-01/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 16/09/2020, composto por oito infrações a seguir:

Infração 01 - 01.02.03 – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, nos meses de fevereiro, abril, maio, julho a outubro e dezembro de 2016, fevereiro, abril e maio de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 7.588,44, acrescido da multa de 60%. Consta se referir ao uso de crédito indevido do ICMS nas aquisições de mercadorias isentas tais como sal, ácido cítrico, semente de pupunha;*

Infração 02 - 01.02.40 – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em valor superior ao destacado nos documentos fiscais, nos meses de outubro e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 34,35, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de lançamento na EFD de crédito a maior que o destacado nas NFes;*

Infração 03 – 02.10.01 – *Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de maio e setembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 28.615,14, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou compra de guaraná semente de produtores rurais, sem ter habilitação de diferimento do imposto incidente na operação para esse produto;*

Infração 04 – 03.01.04 – *O contribuinte recolheu a menor ICMS, em função de divergência entre o valor do imposto recolhido e o valor informado em documentos e livros fiscais, em declarações econômico-fiscais e/ou arquivos eletrônicos, nos meses de maio, junho e dezembro de 2016, e agosto de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 4.749,01, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado destacou o ICMS devido nas operações de saída e não os lançou na EFD;*

Infração 05 – 03.02.02 - *Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de outubro e novembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.902,63, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado realizou vendas para outros Estados da Federação com alíquota de 7% quando a correta seria 12%;*

Infração 06 – 06.01.01 - *Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro, março, maio, junho e outubro de 2016, janeiro, maio e julho de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.832,68, acrescido da multa de 60%. Consta se tratar de aquisição em outros Estados de máquinas e equipamentos industriais destinados ao ativo imobilizado;*

Infração 07 - 16.01.01 - *Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de fevereiro, março, maio a setembro e dezembro de 2016,*

maio a julho, setembro a novembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 57.125,11;

Infração 08 - 16.01.06 - Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, no mês de dezembro de 2017, sendo imposta multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$ 6.238,62.

Consta **impugnação** às fls. 127 a 129, **Informação Fiscal** à fl. 168, **nova impugnação** às fls. 173 a 190, **Informação Fiscal** às fls. 225 a 231, **manifestação** do Recorrente às fls. 236 a 243, acórdão de julgamento às fls. 250 a 263.

A referida JJF exarou decisão pela Procedência Parcial da autuação a seguir transcrita:

VOTO

Versa o Auto de Infração em exame sobre o cometimento de oito infrações à legislação do ICMS imputadas ao autuado.

Inicialmente, cabe observar que ocorreu um registro equivocado no Sistema de Gestão da Administração Tributária – SIGAT, com a indicação de ciência ao Contribuinte da lavratura do Auto de Infração em 18/12/2020, sem que houvesse qualquer comprovação de intimação válida para que pudesse constar no referido sistema a ciência do Contribuinte na mencionada data.

Por essa razão foi que o impugnante apresentou petição na qual consignou que não recebera qualquer intimação pessoal, por via postal ou por meio eletrônico, bem como não teve acesso à íntegra do Auto de Infração e seus demonstrativos, violando, ainda, seu direito à ampla defesa e ao contraditório, nos termos do art. 108 do RPAF, pugnando pela reabertura do prazo de defesa após o efetivo acesso à íntegra do presente Auto de Infração e seus demonstrativos de débito, sob pena de violação do seu direito à ampla defesa e ao contraditório.

O equívoco foi corrigido com a intimação do autuado, emitida em 12/07/2021, via DT-e, conforme documento acostado à fl. 170 dos autos, inclusive com a indicação do prazo de 60 (sessenta) dias contado da ciência da referida intimação para efetuar o pagamento do débito ou apresentar defesa.

Diante disso, passo ao exame da autuação.

No tocante à nulidade arguida pelo impugnante por cerceamento do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, em face de não ser possível identificar a exata medida da violação à norma pela autuação, nem tampouco pelo dispositivo invocado como supostamente infringido, constato que não há como prosperar a pretensão defensiva.

Isso porque, verifica-se, claramente, nas descrições das infrações constante na peça acusatória inicial em que consistem as condutas infracionais imputadas ao autuado, inclusive com as complementações nas descrições que afastam qualquer dúvida quanto à acusação fiscal.

É certo que não implica nulidade o erro de indicação dos dispositivos normativos, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal (art. 19 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n. 7.629/99).

Os elementos elaborados pelo autuante - demonstrativos/planilhas – foram entregues ao autuado que pode exercer plenamente o seu direito de defesa, inexistindo qualquer prejuízo quanto ao exercício deste direito.

Diante do exposto, não acolho a nulidade arguida.

O impugnante argui, ainda, como prejudicial de mérito, a ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública Estadual de constituir o crédito tributário atinente às infrações 01, 04, 06 e 07.

Alega que nos tributos sujeitos a modalidade do lançamento por homologação, o prazo decadencial está disposto no § 4º do artigo 150 do CTN, sendo que, no presente caso, a ciência do Auto de Infração ocorreu em 19/07/2021, contudo houve a exigência equivocada do crédito tributário em relação a competência de janeiro a julho de 2016 nas infrações 01, 04, 06 e 07, todas já alcançadas pela decadência.

Conforme já pacificado na jurisprudência deste CONSEF, com fundamento em orientação jurídica da Procuradoria Geral do Estado – PGE, no Incidente de Uniformização PGE nº 2016.194710-0, a contagem do prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, se dá quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis, apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

No presente caso, as infrações 01, 04 e 06, se amoldam nesse entendimento, haja vista que as infrações 01 e 04 dizem respeito a recolhimento a menos do imposto e a infração 06 à falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação

destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O Auto de Infração foi lavrado em 16/09/2020 e a ciência do autuado ocorreu em 19/07/2021, sendo que, a teor da Súmula 12 do CONSEF, o lançamento somente se aperfeiçoa com a ciência do contribuinte.

Assim sendo, considerando o acima explanado, ocorreu a decadência parcial no tocante às infrações 01, 04 e 06, cabendo a exclusão dos valores originalmente exigidos conforme abaixo:

Infração 01 – meses de fevereiro, abril e maio de 2016, nos valores de R\$ 727,25, R\$ 815,73 e R\$ 252,93, respectivamente;

Infração 04 – meses de maio e junho, nos valores de R\$ 2.815,43, R\$ 1.080,00, respectivamente;

Infração 06 – meses de janeiro, março, maio e junho de 2016, nos valores de R\$ 76,16, R\$ 1.033,34, R\$ 480,51 e R\$ 228,91, respectivamente. Cabível observar que na Informação Fiscal o autuante reconheceu a ocorrência da decadência nos referidos meses, sendo que o autuado ao ser cientificado do resultado se manifestou em relação ao valor revisado pelo autuante, pugnando que seja homologado por ocasião do julgamento.

Quanto à infração 07, não ocorreu a decadência. Trata-se de obrigação tributária acessória não cumprida pelo autuado, no caso a falta de registro na escrita fiscal. Neste caso, a contagem do prazo decadencial se dá nos termos do art. 173, I, do CTN, ou seja, a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, haja vista que por se tratar de obrigação acessória inexistente homologação de lançamento a ser feita.

No caso deste item da autuação a exigência abrange os meses de fevereiro, março, maio a setembro e dezembro de 2016, maio a julho, setembro a novembro de 2017, portanto, contado o prazo decadencial de 05 (cinco) anos nos termos do art. 173, I, do CTN, o lançamento poderia ser realizado até 31/12/2021 - no tocante aos fatos ocorridos em 2016 – e até 31/12/2022 – no tocante aos fatos ocorridos em 2017. A lavratura do Auto de Infração ocorreu em 16/09/2020, sendo que a ciência do autuado ocorreu em 19/07/2021, portanto, não ocorreu a decadência.

Assim sendo, não acolho a decadência arguida atinente à infração 07.

No mérito propriamente dito, observo que o impugnante alega que a Cooperativa possui o Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar (SIPAF), que autoriza o aproveitamento de 100% de crédito presumido do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido (art. 270, X do RICMS/2012), portanto, não ocasionou qualquer prejuízo ao erário.

Sustenta que o referido Selo tem natureza declaratória de um direito pré-existente e não constitutiva, devendo retroagir à data do início das atividades da Cooperativa, critério não considerado pelo autuante.

Alega que dessa forma, ainda que se considere que o SIPAF é requisito para fruição do crédito presumido, a aplicação do Selo com efeito retroativo também implicará na utilização do crédito nos períodos autuado e, consequentemente, no cancelamento do Auto de Infração.

Alega, ainda, invocando o princípio da eventualidade, que caso afastada a aplicação retroativa do SIPAF para o caso concreto, deve ser observado que não houve falta de recolhimento do ICMS exigido, haja vista que o montante exigido foi apurado pelo autuante de forma equivocada na medida em que não foram considerados os saldos credores de ICMS existentes no período autuado.

Afirma que de acordo com a EFD, durante todo o período autuado, assim como em períodos anteriores e posteriores, possuía saldo credor acumulado de ICMS em montante superior ao valor exigido no presente lançamento, conforme tabela que apresenta.

No tocante à alegação defensiva quanto ao Selo e sua natureza declaratória de um direito pré-existente e não constitutiva, devendo retroagir à data do início das atividades da Cooperativa, critério não considerado pelo autuante, cabe destacar que esta Junta de Julgamento Fiscal já se posicionou no sentido de não ser aplicável a retroatividade, conforme o Acórdão JF N° 0179-01/21-VD, cujo excerto do Voto proferido pelo ilustre Julgador/Relator reproduzo abaixo:

[...]

O autuado, em sua peça defensiva, visando contestar a autuação, alegou que não há prejuízo para o erário, argumentando que detinha Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar (SIPAF), que autoriza o aproveitamento de 100% de crédito presumido do ICMS, para fins de compensação com o tributo devido (art. 270, X do RICMS/2012).

Entretanto, o referido benefício constante na mídia, à fl. 83, foi concedido apenas em 26/10/2018, através da Portaria n° 088, e exclusivamente para a mercadoria “palmito”. Importante destacar, que à época da ocorrência dos fatos geradores (exercícios de 2016 e 2017), o autuado não possuía o selo do SIPAF, e nem consta nos autos a data em que ocorreu o protocolo de requerimento para obtenção do referido selo junto à Secretaria de Desenvolvimento Rural, data de partida em que o autuado poderia ser considerado como apto a receber o referido status, por já preencher os requisitos necessários, pois o pleito foi deferido.

Por outro lado, o autuante demonstrou, através das planilhas e documentos às fls. 06 a 28, a subsistência da imputação fiscal, ou seja, que o autuado emitiu NFs de saídas de palmito e outras mercadorias tributáveis (com CFOPs 5102 e 6101), sem o devido destaque do ICMS.

Vale ressaltar, que os demonstrativos elaborados na ação fiscal e anexados ao Auto de Infração, tiveram como fonte a própria EFD - Escrita Fiscal Digital do autuado, e as suas Notas Fiscais eletrônicas de saídas.

Portanto, conforme se observa da leitura do trecho do voto acima transcrito, os exercícios de ocorrência dos fatos geradores foram 2016 e 2017, conforme também o presente Auto de Infração, divergindo apenas quanto à infração imputada que, naquele Auto de Infração (A. I. Nº - 140780.0031/20-0) se referiu a realização de operações tributadas como não tributadas.

Assim sendo, mantendo o entendimento já esposado por esta Junta de Julgamento Fiscal, descabe a retroatividade do SIPAF, conforme pretendido pelo impugnante.

Entretanto, no que concerne à alegação defensiva no sentido de que, caso afastada a aplicação retroativa do SIPAF para o caso concreto, deve ser observado que não houve falta de recolhimento do ICMS exigido, haja vista que o montante exigido foi apurado pelo autuante de forma equivocada na medida em que não foram considerados os saldos credores de ICMS existentes no período autuado, constato que assiste razão ao autuado.

Isso porque, o artigo 270, inciso X, § 3º, concede crédito presumido no valor equivalente a 100% (cem por cento) do imposto incidente no momento da operação de saída de seus produtos, realizadas pelo autuado. Ou seja, o débito decorrente da operação de saída é compensado com o crédito presumido de 100%, inexistindo qualquer imposto a recolher pelo autuado.

Significa dizer que, mesmo havendo crédito fiscal escriturado indevidamente, não houve qualquer repercussão no tocante à apuração do imposto, pela existência do crédito presumido de 100%.

Assim dispõe o referido o artigo 270, inciso X, § 3º, do RICMS/BA/12, Decreto n. 13.780/12:

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.

A alegação defensiva de existência de saldos credores restou confirmada, mediante consulta ao sistema de Informações do Contribuinte (INC), sendo possível constatar que no período não alcançado pela decadência, no caso julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 2016, fevereiro, abril e maio de 2017, o autuado possuía saldo credor, conforme consta nas DMAs referentes aos aduzidos períodos.

Diante disso, considerando que o autuado escriturou indevidamente créditos fiscais vinculados às operações de saídas amparadas pelo crédito presumido, contudo não houve repercussão na apuração do imposto pela inexistência de saldo devedor, não restou caracterizada a acusação de utilização indevida do crédito, ocorrendo apenas descumprimento de obrigação acessória, com penalidade tipificada na alínea "a" do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96:

Art. 42. Para as infrações tipificadas neste artigo, serão aplicadas as seguintes multas:

[...]

VII - 60% (sessenta por cento) do valor do crédito fiscal, que não importe em descumprimento de obrigação principal, sem prejuízo da exigência do estorno:

a) quando da utilização indevida de crédito fiscal.

Desse modo, por não ter ocorrido repercussão na apuração do imposto com os créditos fiscais objeto da glosa de que cuidam as infrações 01 e 02, cabível, exclusivamente, a aplicação da multa prevista no art. 42, inciso VII, alínea "a" da Lei nº 7.014/96, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO 01

Data de Ocorrência	ICMS Valor Histórico (R\$)	Multa (R\$) (60%)
31/07/2016	243,20	145,92
31/08/2016	480,13	288,08

30/09/2016	480,13	288,08
31/10/2016	480,13	288,08
31/12/2016	608,78	365,26
28/02/2017	168,62	101,17
30/04/2017	178,70	107,22
31/05/2017	3.152,84	1.891,70
TOTAL		3.475,51

Considerando que no caso deste item da autuação a exigência remanesceu exclusivamente com a aplicação da multa de 60% do valor do crédito fiscal, cabe a autoridade competente observar a determinação do dispositivo legal acima referido no sentido de que, deve o autuado estornar o referido crédito fiscal indevido.

INFRAÇÃO 02

Data de Ocorrência	Valor Histórico (R\$)	Multa (R\$) (60%)
31/10/2016	16,84	10,10
30/11/2016	17,51	10,51
TOTAL		20,61

No tocante às demais infrações, no caso infrações 03, 05, 07 e 08, assim como às parcelas das infrações 04 e 06 não alcançadas pela decadência, observo que o impugnante nada aduziu quanto ao mérito propriamente dito, ou seja, não se reportou ou trouxe aos autos qualquer elemento capaz de elidir estes itens da autuação. Certamente que o silêncio do autuado importa presunção de veracidade da acusação fiscal, consoante estabelece o art. 142 do RPAF/BA/99.

Entretanto, cabe registrar que o ilustre Julgador Olegario Miguez Gonzalez ao proferir o seu voto, na forma regimental, se manifestou pela nulidade da infração 03 sob o fundamento, em apertada síntese, de que a descrição da infração estava incompatível com a situação fática.

Respeitosamente dirijo do entendimento do emérito Julgador, pois considero não ter ocorrido qualquer prejuízo ao autuado no tocante ao exercício do seu direito à ampla defesa e ao contraditório, sendo certo que não há nulidade se não há prejuízo.

Conforme a acusação fiscal, imputa-se ao autuado o cometimento de infração por falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, **na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido**. Adicionalmente, o autuante consignou na descrição da infração que o autuado **efetou compra de guaraná semente de produtores rurais**, sem ter habilitação de diferimento do imposto incidente na operação para esse produto.

O art. 6º, inciso VIII, da Lei nº. 7.014/96 estabelece:

Art. 6º São solidariamente responsáveis pelo pagamento do imposto e demais acréscimos legais devidos pelo contribuinte de direito:

[...]

VIII - o adquirente em relação às mercadorias saídas de estabelecimento de produtor rural ou extrator não constituído como pessoa jurídica; (g.n.).

Já o artigo 7º do mesmo Diploma legal dispõe:

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

A leitura dos dispositivos legais acima reproduzidos permite concluir que, se as mercadorias forem adquiridas de produtores rurais - independentemente de se tratar de produto enquadrado no regime de Diferimento ou tributada normalmente - **a responsabilidade pelo pagamento do imposto é do adquirente**.

No presente caso isso é indubitável. Ou seja, o autuado na condição de adquirente de mercadorias de produtores rurais, emitiu as Notas Fiscais arroladas na autuação sem destaque do imposto - quando deveria ter destacado por não estar habilitado a operar sob o regime de diferimento -, situação que impõe a exigência do imposto por responsabilidade solidária e não por responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido.

Também é indubitável que o imposto exigido é devido, haja vista que as aquisições junto aos produtores rurais foram realizadas pelo autuado mediante a emissão de Notas Fiscais de entradas idôneas. Observe-se que isto sequer foi objeto de impugnação, ou seja, a verdade material é que o imposto exigido é devido.

Diante do exposto, considero que, especificamente, no presente caso, não houve qualquer prejuízo com a indicação na descrição da infração de se tratar de exigência por responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido e não por responsabilidade solidária, razão pela qual considero que descabe falar-se em nulidade da infração 03.

Assim sendo, as infrações 03, 05, 07 e 08 são procedentes, as infrações 04 e 06 são procedentes em parte no tocante aos períodos não alcançados pela decadência, conforme explanado linhas acima, remanescendo os valores no tocante às infrações 04 e 06, conforme demonstrativos abaixo:

INFRAÇÃO 04

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/12/2016	515,16
31/08/2017	338,42
TOTAL	853,58

INFRAÇÃO 06

Data de Ocorrência	ICMS devido (R\$)
31/10/2016	483,59
31/01/2017	192,02
31/05/2017	114,81
31/07/2017	223,34
TOTAL	1.013,76

Diante do exposto, as infrações 01, 02, 04 e 06 são parcialmente procedentes e as infrações 03, 05, 07 e 08 procedentes, conforme demonstrativo abaixo:

INFRAÇÃO	VLR. LANÇADO (R\$)	VLR. JULGADO (R\$)	MULTA	RESULTADO
01	7.588,44	3.475,51	----	PROCEDENTE EM PARTE
02	34,35	20,61	----	PROCEDENTE EM PARTE
03	28.615,14	28.615,14	60%	PROCEDENTE
04	4.749,01	853,58	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	2.902,63	2.902,63	60%	PROCEDENTE
06	2.832,68	1.013,76	60%	PROCEDENTE EM PARTE
07	57.125,11	57.125,11	----	PROCEDENTE
08	6.238,82	6.238,82	----	PROCEDENTE
TOTAL	110.086,18	100.245,16		

Por derradeiro, no tocante à alegação defensiva de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, cumpre consignar que as multas apontadas no presente Auto de Infração estão previstas no artigo 42 da Lei n. 7.014/96. Quanto às alegações defensivas atinentes às decisões dos Tribunais Superiores, cumpre observar que não se inclui na competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade da legislação tributária, bem como negar vigência de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167, incisos I e III do RPAF/BA), descabendo a apreciação do pedido de cancelamento ou redução da multa por ausência de previsão legal neste sentido.

Voto pela **PROCEDÊNCIA PARCIAL** do Auto de Infração.

VOTO DIVERGENTE (INFRAÇÃO 3)

Em relação à infração 03, divirjo da divergência do relator, manifestada em seu voto ora apresentado, em relação ao meu voto divergente que foi proferido oralmente na sessão de julgamento. Sim, de forma inédita, no voto do relator consta a divergência acerca do meu voto proferido, me restando, agora, divergir da divergência.

De fato, o autuado nada alegou em relação ao mérito, mas requereu a nulidade pelos seguintes motivos, conforme consta em sua defesa:

Observa que para ter validade, o lançamento tem que ser claro, de modo tanto a estar provado o fato gerador, como correto e claramente tipificado, além de indicar, de forma clara e precisa, o sujeito passivo da obrigação tributária. Diz que quaisquer ambiguidades o invalidam. Aduz que para que se afaste por completo toda e qualquer dúvida, impõe-se que o lançamento se faça acompanhar da prova.

A infração foi assim descrita nos autos:

Infração 03 – 02.10.01 – Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de maio e setembro de 2017, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 28.615,14, acrescido da multa de 60%. Consta que o autuado efetuou compra de guaraná semente de produtores rurais, sem ter habilitação de diferimento do imposto incidente na operação para esse produto;

Ora, como é possível exigir do autuado o ICMS na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido quando consta adicionalmente que ele não possuía habilitação para operar no regime de diferimento? Se o autuado, destinatário da mercadoria, não estava habilitado a operar no regime de diferimento, jamais o fisco poderá exigir dele o imposto devido por substituição tributária por diferimento. A contradição da infração salta aos olhos, tornando nula a presente exigência fiscal, pois a infração não foi determinada corretamente.

Inconcebível, ainda, se manter a presente exigência fiscal sob o argumento de que, ao se analisar a documentação acostada aos autos, verifica-se a ocorrência de outra infração que não a que foi imputada pelo

autuante. Trazer uma nova motivação no curso do processo, aliás, na sessão de julgamento, certamente não tem o condão de tornar válida a exigência fiscal da infração 03.

Assim, voto pela nulidade da infração 03, sugerindo que seja feito o lançamento tributário para se determinar corretamente a infração cometida.

Inconformado com a decisão acima proferida, o sujeito passivo protocolou Recurso Voluntário às fls. 274 a 289.

Traz a confirmação que o referido recurso é tempestivo e faz uma síntese dos fatos.

DA NULIDADE DA INFRAÇÃO 03

Diz que o acórdão de piso deve ser revisado, pois há clara evidência de nulidade, uma vez que faltam elementos suficientes para determinar, com segurança, a infração 03. Recorre ao art. 142 do CTN, onde compete a autoridade administrativa constituição do crédito tributário pelo lançamento e calcular o montante do tributo devido. Do contrário, implica na nulidade da autuação, pois a ausência resulta na impossibilidade de identificar a infração cometida pelo contribuinte, preterindo o direito de defesa. Invoca o art. 18 do RPAF/99 que versa sobre a condição imprescindível para o lançamento tributário a descrição precisa dos fatos praticados pelo sujeito passivo. Destaca que:

“Ocorre que os requisitos necessários para a compreensão da infração 03 não foram integralmente atendidos, uma vez que o Autuante alega que a Autuada deixou de recolher o ICMS substituído por diferimento na condição de responsável, mas, simultaneamente aponta que ela não possui habilitação de diferimento do imposto. Tal contradição impede que o contribuinte consiga entender qual a real infração supostamente cometida, obstando seu direito de defesa.”

Traz, inclusive, trecho do voto divergente do julgamento de piso, onde destacada:

“Ora, como é possível exigir do autuado o ICMS na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido quando consta adicionalmente que ele não possuía habilitação para operar no regime de diferimento? Se o autuado, destinatário da mercadoria, não estava habilitado a operar no regime de diferimento, jamais o fisco poderá exigir dele o imposto devido por substituição tributária por diferimento. A contradição da infração salta aos olhos, tornando nula a presente exigência fiscal, pois a infração não foi determinada corretamente.”

Conclui que é confirmada a ausência de elementos suficientes para se determinar a infração e o infrator, o que deve ensejar nulidade da infração, nos termos do art. 18 do RPAF/99.

DA RAZÃO PELA IMPROCEDÊNCIA DO AUTO DE INFRAÇÃO.

Aduz que o Autuante não considerou que as operações de venda de palmito estão amparadas pelo aproveitamento de crédito presumido de ICMS, conforme dispõe o art. 270, inciso X do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS), bem como há saldo credor no período autuado, sem que haja repercussão na arrecadação do imposto em exigência.

Afirma que a cooperativa possui o **Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar (SIPAF)**, deste modo faz jus ao aproveitamento de 100% de crédito presumido de ICMS. Eventuais erros não ensejaram em falta de recolhimento do imposto, devendo ser julgada improcedente a presente autuação.

Competência	Saldo Credor
jul/16	R\$ 1.304.081,05
jun/17	R\$ 887.911,18
jul/17	R\$ 913.448,58
ago/17	R\$ 942.499,75
set/17	R\$ 1.041.003,46
out/17	R\$ 1.058.372,49
nov/17	R\$ 1.067.148,36
dez/17	R\$ 1.068.956,36

Traz sobre a imputação da multa das infrações 1, 2 e 4, prevista no art. 42, inciso II, “b” e inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência de suposto recolhimento a menor de ICMS. Afirma que a multa aplicada não tem qualquer relação com a infração supostamente cometida, visto que, o

descumprimento da obrigação acessória não acarretou no recolhimento a menor de ICMS, nem a utilização indevida de crédito fiscal. Isto porque, conforme aduz o recorrente, existia crédito presumido de 100% na operação e também o saldo credor era superior ao valor autuado no período fiscalizado.

Menciona que, do mesmo modo, diante do erro de enquadramento legal da penalidade previamente aplicada, também deve ser declarada insubsistente a cobrança da multa no valor de 60%, se replicando para as demais infrações. Pelo exposto, pugna pela improcedência do auto de infração.

Caso não sejam considerados os argumentos acima, deve ser afastada a cobrança do imposto, mantendo apenas a multa de infração efetivamente relacionada a obrigação acessória, nos termos do art. 157 do RPAF/99.

INFRAÇÃO 03

Aponta que houve divergência no julgamento da Primeira Instância acerca da infração 03, descrita abaixo:

“Infração 03: Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido. Efetuou compra de guaraná semente de produtores rurais, sem ter habilitação de diferimento do imposto incidente na operação para esse produto.”

Diz que a infração ao mesmo tempo que alega que a Recorrente não possui a habilitação de diferimento do imposto, também penaliza por deixar de recolher o ICMS substituído por diferimento na condição de responsável. Cita o art. 287 do RICMS/12 que impõe como condição ao regime de diferimento a obtenção prévia da habilitação, o que não é o caso da Recorrente.

DOS PEDIDOS

1. Pugna pelo reconhecimento da nulidade da infração 03.
2. Requer que seja julgado integralmente improcedente o auto de infração.
3. Acaso mantido o auto de infração, pugna que seja cancelada a cobrança do imposto, para exigência apenas da multa, diante da existência de crédito presumido de 100% do ICMS e de saldo credor em valor superior ao débito.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, Dr. Thales Maia Galiza, que exerceu a fala por parte do recorrente.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, inciso I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99. A 1ª JJF proferiu Acórdão de nº 0230-01/22-VD, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide.

A desoneração das infrações 01, 04 e 06 ocorreram pelo fato da decadência, conforme enquadramento no art. 150 do CTN, visto que o auto de infração fora lavrado em 16/09/2020 e a data de ciência foi considerada apenas em 12/07/2021. As infrações 01 e 02, além da decadência ocorrida na infração 01, tiveram desoneração completa do valor cobrado de ICMS, pelo fato da cobrança ser por utilização indevida de crédito fiscal e a recorrente possuir, na sua escrita fiscal, saldo credor superior aos valores destacados. Desta forma, entendeu a 1ª JJF manter apenas a cobrança de multa por descumprimento de obrigações acessórias, sem prejuízo ao erário.

Em análise ao pedido de nulidade suscitado, especificamente à infração 03, que existiu desde o momento da primeira impugnação, o julgamento de piso não teve votação unânime quanto a este ponto. O voto vencedor foi pelo não provimento, porém existiu divergência do julgador Olegário Miguez Gonzalez, onde proferiu o trecho do voto em destaque:

“Ora, como é possível exigir do autuado o ICMS na condição de responsável pelo recolhimento do imposto

diferido quando consta adicionalmente que ele não possuía habilitação para operar no regime de diferimento? Se o autuado, destinatário da mercadoria, não estava habilitado a operar no regime de diferimento, jamais o fisco poderá exigir dele o imposto devido por substituição tributária por diferimento. A contradição da infração salta aos olhos, tornando nula a presente exigência fiscal, pois a infração não foi determinada corretamente.”

A descrição da infração 03 é de “Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido”. É sabido que a aquisição de mercadorias de produtores rurais exige o pagamento do imposto por responsabilidade solidária, conforme preconiza o art. 6º, inciso VIII, da Lei nº 7.014/96. Porém a descrição da infração é clara na cobrança por *diferimento*, o que nos remete ao inciso I, “a”, art. 286 do RICMS:

“Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

I - nas seguintes operações internas relacionadas com cooperativas de produtores:

a) saídas de mercadorias de estabelecimento de produtor rural ou extrator com destino a estabelecimento de cooperativa de que fizer parte;”

Ora, o ilustre julgador de primeiro grau destaca em seu voto:

*“No presente caso isso é indubitoso. Ou seja, o autuado na condição de adquirente de mercadorias de produtores rurais, emitiu as Notas Fiscais arroladas na autuação sem destaque do imposto - quando deveria ter destacado por **não estar habilitado a operar sob o regime de diferimento** -, situação que impõe a exigência do imposto **por responsabilidade solidária** e não por responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido.”*
(Grifei)

A descrição da infração não se faz entender a motivação da autuação, será por deixar de recolher o ICMS substituído por diferimento ou por responsabilidade solidária, conforme destacado pela Junta de Julgamento Fiscal? Não se pode modificar a infração no curso do Processo Administrativo Fiscal.

Pelo exposto, visualizo o enquadramento pela Improcedência referente a Infração 03.

Quanto a afirmação do recorrente de que “a cooperativa possui o **Selo de Identificação da Participação da Agricultura Familiar (SIPAF)**, deste modo faz jus ao aproveitamento de 100% de crédito presumido de ICMS” destaco que este Selo apenas foi concedido a partir de 26/10/2018, conforme recorte do DOE da mesma data:

Cooperativa Dos Produtores de Palmito do Baixo Sul da Bahia - COOPALM, inscrita no CNPJ sob o nº07.158.412/0001-01 e portadora da DAP jurídica SDW0715841200012504181102.

IDENTIFICAÇÃO DA CONCESSÃO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO
0002	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Rodela 280 g
0003	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Inteiro 300 g
0005	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Inteiro 1,8 Kg
0006	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Picado 300 g
0007	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Picado 1,8 Kg
0008	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Inteiro 270 g
0009	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Inteiro 90 g
0010	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Inteiro 150 g
003113	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Inteiro 270 g
003114	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Picado 300 g
003115	Palmito de Pupunha Cultivável em conserva - Rodela 90 g
003116	Palmito de Pupunha em conserva - Picado 1,8 Kg
003117	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Rodelas 270 g
003118	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Inteiro 1,8 Kg
003119	Palmito de Pupunha em conserva Coopalm - Inteiro 300 g

GABINETE DO SECRETÁRIO, em 26 de outubro de 2018.

JEANDRO LAYTYNHER RIBEIRO
Secretário de Desenvolvimento Rural em Exercício

Pertinente destacar que a concessão do SIPAF não tem efeito retroativo, segundo entendimento da PGE/PROFIS na afirmação de ser um Ato Constitutivo, conforme Parecer Jurídico da PGE/PROFIS

de nº 2022110401-0 de 01/03/2023:

“Assim sendo, sem dúvida alguma, a autorização de utilização de uso do SIPAF é um ato evidentemente constitutivo do direito das mercadorias circular com tal designação, direito constituído e aplicável apenas quando já existente o ato de publicação da autorização.

Ou seja, as operações de comercialização de produtos com a rotulação do SIPAF, demandam a publicação da autorização, não se podendo retroagir para alcançar operações de vendas já concluídas, sem a existência de tal ato constitutivo.”

Deste modo, pelo fato de o auto de infração tratar de períodos entre 01/01/2016 a 31/12/2017 não há o que se falar do enquadramento ao benefício que dispõe o art. 270, inciso X do Decreto nº 13.780/2012 (RICMS).

Quanto ao questionamento da imputação da multa das infrações 1, 2 e 4, prevista no art. 42, inciso II, “b” e inciso VII, “a” da Lei nº 7.014/96, considero estarem aplicadas corretamente, pelo fato de que o contribuinte não faz jus ao crédito presumido que trata o art. 270, inciso X, do RICMS/12, consequentemente houve uma utilização indevida de crédito fiscal.

Diante de todo o exposto, voto pelo acolhimento da nulidade com relação a infração 03 e procedência da cobrança do imposto para as infrações 04, 05 e 06, pelo fato de que a empresa, em um determinado período de 2020, consome todo o crédito acumulado, o que acarretaria um recolhimento a maior se fosse estornado em sua escrita fiscal os referidos débitos do auto de infração. Consequentemente, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

INFRAÇÃO	VLR. LANÇADO (R\$)	VLR. JULG.-JJF (R\$)	VLR. JULG.-CJF (R\$)	MULTA	RESULTADO
01	7.588,44	3.475,51	3.475,51	----	PROCEDENTE EM PARTE
02	34,35	20,61	20,61	----	PROCEDENTE EM PARTE
03	28.615,14	28.615,14	0,00	----	NULO
04	4.749,01	853,58	853,58	60%	PROCEDENTE EM PARTE
05	2.902,63	2.902,63	2.902,63	60%	PROCEDENTE
06	2.832,68	1.013,76	1.013,76	60%	PROCEDENTE EM PARTE
07	57.125,11	57.125,11	57.125,11	----	PROCEDENTE
08	6.238,82	6.238,82	6.238,82	----	PROCEDENTE
TOTAL	110.086,18	100.245,16	71.630,02		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 140780.0021/20-5, lavrado contra **COOPERATIVA DOS PRODUTORES DE PALMITO DO BAIXO SUL DA BAHIA – COOPALM**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.769,97**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a”, “b” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa percentual no valor de **R\$ 3.496,12** e da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 63.363,93**, previstas, respectivamente, nos incisos VII, “a”, IX e XI do mesmo diploma legal, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 3.956/81.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 14 de agosto de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS