

**PROCESSO** - A. I. N° 232893.1001/06-4  
**RECORRENTE** - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA. (RC COMERCIAL)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0287-03/07  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 28/11/2007

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0448-12/07

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FARINHA DE TRIGO. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE NÃO CREDENCIADO A EFETUAR O PAGAMENTO DO IMPOSTO EM MOMENTO POSTERIOR. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Tendo em vista a inexistência de Convênio ou Protocolo que preveja a retenção do imposto pelo remetente, cabe ao adquirente o pagamento da antecipação tributária na primeira repartição fiscal do percurso. Na defesa foi aduzido que a matéria se encontraria “sub judice”, no sentido de que o Fisco estadual se abstinha de exigir o ICMS calculado com base no critério fixado no Anexo I da IN n° 23/05. A matéria em discussão não tem pertinência com a referida liminar, tendo em vista que a base de cálculo neste processo foi determinada a partir da soma do valor da operação (mercadoria + frete), acrescido da margem de valor agregado (MVA) prevista no Anexo 88 do RICMS. Mantido o lançamento, haja vista que os fatos não foram negados, não foram apontados vícios formais do procedimento, e os fundamentos jurídicos aduzidos dizem respeito a situação alheia a este caso. Mantida a Decisão de Primeira Instância. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte contra a referida Decisão proferida pela 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF n° 0213-04/07, que julgou Procedente o Auto de Infração em epígrafe.

O Auto de Infração, lavrado em 01/10/06, exige ICMS no valor de R\$4.223,84, acrescido da multa de 60%, relativo à falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre farinha de trigo adquirida para comercialização, procedente de outra unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00, sendo que o destinatário não possui regime especial, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências de n° 232893.1001/06-4 juntado às fls. 5 e 6.

O autuado apresentou defesa, por meio de advogados, legalmente constituídos (fls. 19 a 21), inicialmente esclarecendo que a mercadoria objeto da autuação (farinha de trigo), é procedente do Estado do Paraná, que não é signatário do Protocolo ICMS 46/00.

Disse que, não tendo sido pago na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria, os autuantes apuraram o imposto com base no valor de pauta fiscal, prevista na Instrução Normativa n° 23/05, tendo em vista que tem como origem unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00.

Salienta que é justamente contra esta “base de cálculo mínima”, mais conhecida como Pauta Fiscal que ele se insurge. Disse que, com o objetivo de adquirir Farinha de Trigo de Estados não signatário do Protocolo n° 46/00, sem que tenha de submeter-se às exigências da Instrução

Normativa nº 23/05, ajuizou Mandado de Segurança contra a Fazenda Pública Estadual, o qual foi deferido pelo Juiz Eduardo Carvalho, titular da 4ª Vara da Fazenda Pública, para determinar que “*se abstenha de exigir o ICMS calculado com base nos valores arbitrados pelo Anexo 1 da Instrução Normativa nº 23/05, permitindo à impetrante o pagamento do imposto calculado sobre o preço real das mercadorias*”.

Por fim, disse que “*em face de restar-se acobertada por Decisão judicial exarada pelo MM. Juízo da 4ª Vara da Fazenda Pública, que a desobriga a utilizar como base de cálculo mínima, para fins de antecipação do ICMS’ os valores constantes no Anexo I da Instrução Normativa nº 23/05*”, requereu que fosse afastada a autuação em questão.

O Auditor Fiscal Sílvio Chiarot Souza, na informação fiscal prestada, com base no art. 127, § 2º do RPAF/99 (fls. 30 a 32), inicialmente discorreu sobre as alegações defensivas e disse que o autuado insurge-se contra a utilização do valor da pauta fiscal na apuração do ICMS por antecipação, cujos valores são previstos na Instrução Normativa nº 23/05, obtendo, para tanto, liminar no Mandado de Segurança nº 745334-8/2005, o qual foi deferido em seu pleito.

Afirmou que o ICMS exigido na autuação tomou como base de cálculo o valor da operação, acrescido da MVA prevista para farinha de trigo (art. 61, II do RICMS/BA) e que o valor recolhido espontaneamente não corresponde ao imposto calculado a partir da base de cálculo formada pela aplicação da MVA prevista de 76,48%, do Anexo 88, do RICMS/BA, mas sim com base no instituto da antecipação parcial.

Ponderou que o valor recolhido de R\$2.200,00 não corresponde ao que deveria ser pago na apuração da substituição tributária total e que o imposto recolhido não corresponde ao teor da liminar que lhe foi concedida.

Ressaltou que, conforme Decisão proferida pelos Acórdãos JJF 0161-01/07 e 0132-01/07, cuja Ementa transcreve, a matéria em discussão não tem pertinência com a liminar referida (pelo autuado), tendo a base de cálculo sido determinada a partir da soma do total da nota fiscal com o valor do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Carga (CTRC), acrescida da margem de valor agregado (MVA) prevista no Anexo 88 do RICMS/BA. Concluiu afirmando que o Auto de Infração é Procedente, tendo o contribuinte optado pela via judicial, importa em renúncia ao poder de recorrer na instância administrativa, nos termos do art. 117, ficando prejudicada a defesa e extinto o processo conforme disposto no art. 122, tudo do RPAF/BA.

Através do Acórdão JJF nº 0287-03/07, decidiu a 3ª Junta de Julgamento Fiscal pela Procedência do Auto de Infração, sob o entendimento de que:

“*Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigência de imposto, tendo em vista a falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, na primeira repartição fazendária do percurso, de mercadoria enquadrada no artigo 353, inciso II, item 11.2, do RICMS/97, mais precisamente farinha de trigo industrial tipo II, procedente de Estado não signatário do Protocolo 46/00, acobertada pela Nota Fiscal nº 001466, emitida pela empresa Consolata Alimentos Ltda, município de Cafelândia (PR), conforme documento à fl. 10.*

*Na defesa, o autuado afirmou que a fiscalização utilizou a pauta fiscal prevista na Instrução Normativa nº 23/05 para o cálculo da antecipação tributária da farinha de trigo, oriunda de Estado não-signatário do Protocolo nº 46/00, e que por ter se insurgido contra a autuação, ajuizou Mandado de Segurança distribuído à 4ª Vara da Fazenda Pública, sendo deferida medida liminar para determinar que a autoridade fiscal ‘se abstenha de exigir ICMS calculado com base nos valores arbitrados pelo Anexo 1 da IN 23/05, permitindo à impetrante o pagamento do imposto calculado sobre o preço real das mercadorias’.*

*Os fundamentos jurídicos aduzidos pelo autuado dizem respeito a situação alheia ao presente caso, ou seja, a matéria discutida nos autos não tem pertinência com a referida liminar, uma vez que a fiscalização, em momento algum, adotou para o cálculo da exigência fiscal a regra prevista na IN nº 23/05.*

O artigo 506-A, § 2º, do RICMS/97, prevê que, tratando-se de recebimento de farinha de trigo, a base de cálculo é o valor da operação própria, realizada pelo remetente, ou fornecedor, acrescido dos valores de seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados, ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se a MVA de 76,48%, desde que este não seja inferior aos valores mínimos da base de cálculo fixados pela Secretaria da Fazenda, por unidade de medida (Protocolo 26/92 e 46/00).

O artigo 61, inciso II, alínea “a”, do RICMS/97, também disciplina a forma de determinação da base de cálculo para fins de antecipação tributária, remetendo à apuração com base no valor da operação fixado pelo estabelecimento industrial, acrescida da MVA para a mercadoria, previsto no Anexo 88 do RICMS/97.

Já a Instrução Normativa nº 23/05, em vigor a partir de 01/05/2005, estabelece que para efeito de determinação da base de cálculo mínima do ICMS referente à antecipação tributária sobre operações com farinha de trigo, quando as mercadorias originarem-se do exterior, ou de unidade da Federação não-signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, deve-se observar os valores constantes no Anexo 1 da citada Instrução, cabendo ao destinatário das mercadorias o pagamento do imposto.

Portanto, no caso da nota fiscal objeto da autuação, tratando-se de farinha de trigo oriunda de Estado não-signatário do Protocolo nº 46/00, entendo que somente seria aplicável a regra geral da substituição tributária prevista no artigo 506-A, § 2º, do RICMS/97, conforme adotado pela fiscalização, se a base de cálculo correspondente ao valor da operação, acrescida da MVA, fosse igual ou superior à base mínima prevista na Instrução Normativa nº 23/2005, em vigor a partir de 01/05/2005.

Examinando o demonstrativo de fl. 04, verifico que a autuante apurou o débito utilizando como base de cálculo os valores da Nota Fiscal nº 001466 e CTRC nº 57, aplicando ao valor do CTRC a MVA de 73,48%, e ao valor da nota fiscal a margem de valor Agregado – MVA de 76,48% prevista no item 2.2 do anexo 88 do RICMS/BA, deduzindo do resultado o total do crédito constante do CTRC de fl. 09, e da nota fiscal de fl. 10.

Quanto ao recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária no valor de R\$ 2.200,00, cópia do Documento de Arrecadação Estadual – DAE à fl. 07, alegado pelo auditor encarregado de prestar a informação fiscal, constato que o mencionado documento indica que se refere ao recolhimento do imposto correspondente à nota fiscal objeto desta autuação, motivo pelo qual foi adicionado ao crédito fiscal, para dedução no cálculo do ICMS devido, no demonstrativo de fl. 04.

Contudo, o percentual de MVA a ser aplicado também ao valor do frete era de 76,48%, e não o percentual de 73,48%, e este erro aritmético dos autuantes gerou uma exigência de ICMS a menos do que o devido.

Em relação à base de cálculo para a cobrança da farinha de trigo, produto submetido ao regime da substituição tributária, conforme CTRC à fl. 09 e Nota Fiscal nº 001466 à fl. 10, no mesmo citada, deve ser considerado o valor de R\$22.000,00, constante no citado CTRC, por ser este o valor da mercadoria transportada e apreendida, somado ao valor de R\$6.000,00 (frete), acrescendo, a este resultado, a MVA de 76,48% prevista no artigo 506-A, § 2º, II, do RICMS/BA. Do débito apurado, deve ser deduzido o valor pago conforme DAE de fl. 07, no montante do ICMS de R\$2.200,00, resultando no ICMS devido de R\$4.254,45, conforme planilha a seguir:

VALOR DAS MERCADO RIAS NO CTRC [A]	TOTAL FRETE CTRC [B]	FARINHA DE TRIGO + FRETE [A+B=C]	BC DA SUBS. TRIB. (ST) COM MVA DE 76,48 % [(A+B)xC =D]	IMPOSTO 17% [Dx17% =E]	CRÉDITO DESTACADO NF 1466 e CTRC N° 57 [F]	ICMS PAGO CONFORME DAE À FL. 7 [G]	ICMS A RECOLHER (ST) [E-F-G =H]
22.000,00	6.000,00	28.000,00	49.144,40	8.400,45	1.946,00	2.200,00	4.254,45

Porém, como ocorreria agravamento do valor originariamente lançado, deverá ser cobrado o imposto no montante R\$4.223,84, constante, por equívoco aritmético da autuante, no presente Auto de Infração, e o valor remanescente de R\$30,61 poderá ser alvo de novo procedimento fiscal, para recolhimento complementar do débito tributário.

*Desta forma, mantendo o valor que foi lançado no Auto de Infração, considerando que a mercadoria farinha de trigo, objeto da lide, estava sujeita ao pagamento do imposto por antecipação na entrada neste Estado, salientando, ainda, que o valor exigido de ICMS no lançamento em foco é inferior ao previsto na Instrução Normativa nº 23/05, podendo ser realizado novo procedimento fiscal para cobrar o valor remanescente, caso não seja mantido, ao final da apreciação judicial, o teor da liminar mencionada neste voto, concedida ao autuado.”*

Inconformado com a Decisão proferida em Primeira Instância interpõe o autuado Recurso Voluntário, através do qual repisa todos os argumentos expendidos em sua peça impugnatória, pugnando, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário.

A ilustre representante da PGE/PROFIS emite Parecer conclusivo, através do qual, inicialmente, tece escorço histórico do presente PAF, aduzindo, em seguida, que o voto proferido em Primeira Instância é extremamente bem fundamentado, analisando todos os pontos da autuação, os argumentos da defesa e a legislação aplicada ao caso. Prossegue salientando que pede vênia ao julgador de primo grau para discordar de sua conclusão, uma vez que entende que o presente Auto de Infração, após ser julgado definitivamente pelo Conselho de Fazenda por uma de suas Câmaras, deve ser devolvido à INFRAZ de origem para que seja lavrado novo Auto de Infração, complementar a este, conforme determina a legislação vigente. Ressalta que a base de cálculo utilizada pelo autuante para a operação não corresponde ao que determina a legislação tributária estadual – art. 506-A, § 2.º – que consigna a necessidade de utilização da base de cálculo prevista em pauta fiscal quando os valores aqui obtidos forem inferiores, como ocorrido na presente autuação. Informa que o julgamento realizado pela Junta de Julgamento Fiscal também traz essa ressalva, inclusive sustentando claramente que o autuante não cobrou o imposto pela Instrução Normativa nº 23/05 e utilizou a regra geral do art. 506-A, do RICMS/97, cujo teor transcreve. Assevera que, a base de cálculo para a operação objeto desse Auto de Infração é a prevista no art. 506-A, § 2.º, do RICMS/97 e é exatamente nesse artigo que existe a ressalva final de que em caso do valor encontrado resultar menor do que os constantes no anexo I da Instrução Normativa 23/00, deve ser utilizado o valor, justamente constante, desta pauta fiscal, assim, deve ser lavrado Auto de Infração complementar a este para lançar a totalidade do imposto devido na operação. Argumenta que acaso o Estado entendesse cobrar o imposto desprezando a sua legislação, e assim cumprir a ordem judicial pela qual está protegida o autuado, isto importaria em renúncia fiscal, o que não é competência dos agentes fiscais e muito menos via lançamento de ofício. Assinala que é dever do preposto fiscal aplicar a legislação tributária, por outro lado, trata-se ainda de Decisão liminar que tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário e não a sua constituição, e o lançamento tributário, mormente o de ofício em suprimento ao que não foi efetivado pelo contribuinte, devendo ocorrer seguindo normas da legislação tributária emanadas do ente tributante com competência constitucional, sendo ato vinculado. Argüi que, o elemento material do fato gerador é constituído exatamente pela base de cálculo que juntamente com a alíquota aplicável determinam o *quantum debeatur*, logo, deve ser precisa, exata e ser aplicada a legislação correta para cada operação, sem que haja insegurança em sua determinação, e que assim o lançamento tributário apresente certeza e liquidez e seja assegurada sua cobrança administrativa ou judicial com sucesso. Conclui aduzindo que o seu entendimento é o de que não foi utilizada a base de cálculo prevista para a operação objeto da autuação, o que houve em decorrência ao cumprimento da ordem judicial já citada, devendo ser lavrado pela Inspetoria Auto de Infração para complementar o valor acaso remanescente depois de aplicada a pauta fiscal e como autoriza a legislação tributária, art. 28, do RPAF/99. Finalmente, prossegue, após a lavratura desse novo Auto de Infração, com base no que dispõe o RPAF/99, art. 117 e seguintes, ante a existência de liminar concedida em Mandado de Segurança, cópia anexada às fls. 13 e 14, deve o PAF ser remetido à PGE/PROFIS para que se proceda a sua inscrição em dívida ativa, pois que nesse momento, utilizando da base de cálculo corretamente prevista na legislação tributária, provocou resistência do contribuinte e sua opção pela discussão na via judicial, significando que renunciou ao seu direito de defesa administrativa, ressalvando que na intimação ao contribuinte

desse Auto de Infração complementar, deve haver essas informações citadas. Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

Reparo algum merece a Decisão de Primeira Instância.

Isso porque a liminar concedida pelo Juiz de Direito da 4ª Vara da Fazenda Pública de Salvador, invocada pelo recorrente para justificar a nulidade da autuação, prescreve que o fisco estadual deve se abster de exigir o ICMS calculado com base no critério fixado no anexo I, da Instrução Normativa nº 23/05.

Ocorre que, como corretamente decidiu o *a quo*, a base de cálculo utilizada no presente Auto de Infração tomou por base a soma do valor da Nota Fiscal, do valor do Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas e da Margem de Valor Agregado prevista no anexo 88 do RICMS/97, calculando-se sobre o montante o imposto devido e abatendo-se o ICMS destacado na Nota Fiscal, no Conhecimento de Transporte e o ICMS recolhido.

Assim, agiu a fiscalização em consonância com a legislação estadual, em especial o que determina o § 2º, inciso II, do art. 506-A, cumprindo, inclusive, o teor da Decisão liminar proferida judicialmente.

Ora, concordo com a Sra. procuradora no sentido de que o julgamento realizado pela JJF traz a ressalva e, inclusive, sustenta claramente que o autuante não cobrou o imposto pela Instrução Normativa nº 23/05, e sim, utilizando-se da regra geral do art. 506-A, do RICMS. No mesmo diapasão ratifico que a base de cálculo para a operação objeto desse lançamento é aquela prevista no citado artigo e é exatamente nele que existe a ressalva final de que em caso do valor encontrado resultar menor do que o constante no anexo I da Instrução Normativa nº 23/00, deve ser utilizado o valor justamente constante desta pauta fiscal, assim, deve ser lavrado Auto de Infração complementar a este, para lançar a totalidade do imposto devido na operação.

Concordo, também, com a Sra. procuradora que o cumprimento da ordem judicial não pode implicar em abandono da legislação tributária, por parte do preposto fiscal, pois como disse “*a Decisão liminar não tem o condão de suspender a constituição do crédito e sim a sua exigibilidade*”.

Destarte, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário interposto, mantendo a Decisão recorrida em todos os seus termos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232893.1001/06-4, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA. (RC COMERCIAL)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$4.223,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser lavrado Auto de Infração complementar para lançar o imposto reclamado a menos.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de novembro de 2007.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

NELSON ANTONIO DAIHA FILHO - RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS