

PROCESSO - A. I. Nº 298924.09.02/06-8
RECORRENTE - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0195-03/07
ORIGEM - IFMT – DAT/ SUL
INTERNET - 24/07/2008

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0193-12/08

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FARINHA DE TRIGO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. BASE DE CÁLCULO APURADA DE FORMA NÃO PREVISTA EM LEI. O lançamento de ofício deve conter todos os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração e o infrator. Identificado, inequivocamente, erro na descrição em um dos elementos essenciais da obrigação tributária e na determinação do valor da base de cálculo. De ofício, decretada a **NULIDADE** do Auto de Infração. **PREJUDICADA** a análise do Recurso Voluntário. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado à presente ação fiscal, que exige imposto no valor de R\$5.842,69, acrescido da multa no percentual de 60% decorrente da falta de recolhimento de ICMS no desembaraço aduaneiro ou na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre farinha de trigo adquirida para comercialização, procedente do exterior ou de outra unidade da federação não signatária do protocolo ICMS nº 46/00, desde que não possua regime especial.

A 3ª JJF, ao analisar a impugnação interposta pelo Sujeito Passivo, decidiu pela Procedência do Auto de Infração aduzindo em síntese que:

“...Constatou que o autuado adquiriu 45.080 quilos de trigo em grão da empresa Herbioeste Herbicidas Ltda, empresa estabelecida no Estado do Paraná, que encaminhou o referido produto para industrialização para a empresa Consolata Alimentos Ltda, localizada na mesma unidade federada, conforme notas fiscais de nº 008549/0008552 (fls. 07/08). Desta análise, verifico que a empresa Consolata Alimentos Ltda, procedeu a industrialização do produto, transformando-o em farinha de trigo, conforme nota fiscal de nº 1214 (fl. 10), com a quantidade de 45.080 quilos. Ademais, o autuado adquiriu através da nota fiscal 1216 (fl. 09), mais 8.450 quilos de farinha de trigo do mesmo fornecedor que industrializou o trigo em grão. Constatou, ainda, que o transporte da aludida mercadoria foi realizado pela Ágape Transportes, acobertada pelo CTRC de nº 00012 (fl. 12). Nesse diapasão, comprovei que efetivamente após a industrialização o produto já transformado em farinha de trigo foi destinado ao autuado através da nota fiscal nº 1214, e transportado pela Ágape Transportes pelo Conhecimento de Transportes nº 00012.

Entendo que as mercadorias objeto da autuação estão submetidas ao regime de substituição tributária, nos termos do artigo 353, II, item 11 do RICMS-BA, entretanto, tal exigência fiscal deve prevalecer sobre a farinha de trigo, tendo em vista que restou comprovado que é esta a mercadoria transportada e apreendida. Portanto, não há que se falar em exigência do

imposto sobre o trigo em grão destinado à industrialização em outra unidade da Federação, até porque, neste caso estaria encerrada a fase de tributação sobre a farinha de trigo industrializada.

A realidade fática extraída das provas constantes nos autos demonstra que o produto apreendido se trata de farinha de trigo. O demonstrativo de débito acostado aos autos à folha 03, indica que os cálculos para apuração do quantum devido incluem o custo de transporte, como também as despesas com industrialização. O Conhecimento de Transporte nº 00012 da empresa Ágape Transportes (fl. 12), revela que a mercadoria transportada “farinha de trigo”, estava acobertada pela notas fiscais 1214, 1215 e 1216, sendo a nota fiscal de nº 1214, emitida com natureza da operação “Retorno simbólico”. As referidas notas fiscais indicam produtos industrializados pela Consolata Alimentos Ltda (farinha de trigo), Retorno Simbólico (trigo), como também o montante relativo à agregação de valor pela industrialização da matéria prima.

Observo que o autuado recolheu parcialmente o imposto devido no valor de R\$1.853,95, conforme cópia do DAE (fl. 13).

Em relação à base de cálculo para a cobrança do imposto sobre a farinha de trigo, produto submetido ao regime da substituição tributária, conforme nº 00012 (fl. 12), e notas fiscais de nºs 1216 e 1214 (folhas 09/10), no mesmo arroladas, entendo que deve ser considerado o valor de R\$24.084,28, constante no mencionado conhecimento de transportes, por ser este o valor da mercadoria efetivamente transportada e apreendida, acrescida do valor do transporte no montante de R\$6.000,00, somando-se a MVA de 76,48%, prevista no artigo 506-A do RICMS-BA, e deduzido o valor de R\$1.853,95 recolhido pelo autuado conforme DAE à folha 13, e de acordo com o demonstrativo abaixo:

Valor das mercadorias	Frete	Mercadoria + Frete	MVA de 76,48%	Imposto 17%	Crédito das Notas fiscais	ICMS pago	ICMS a recolher
24.084,28	6.000,00	30.084,28	53.092,73	9.025,76	819,67	1.853,95	6.352,14

Observo, entretanto, que houve agravamento da infração originalmente exigida, que poderá ser alvo de novo procedimento fiscal para recolhimento complementar do crédito tributário no valor de R\$509,45.

Quanto à argüição defensiva do autuado, de que não foi obedecida a liminar concedida pelo Juízo da 4ª Vara da Fazenda Pública, não acato, tendo em vista que para a lavratura deste Auto de Infração, a autuante não utilizou a base de cálculo prevista na Instrução Normativa 23/05, aplicando MVA sobre o valor da operação para apurar o montante devido, conforme determina a medida judicial juntada aos autos. Todavia, também pode a autoridade fazendária determinar o início de novo procedimento fiscal para apurar a diferença entre a pauta fiscal prevista na referida instrução normativa e a base de cálculo aplicada nesta autuação.”

Irresignado com a Decisão proferida em primeira instância o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário repetindo, praticamente *ipsi literis*, as fundamentações trazidas na impugnação, aduzindo, em síntese que ingressou com Mandado de Segurança, perante a 4ª Vara da Fazenda Pública, no qual foi proferido uma Decisão judicial, que determinou a abstenção do FISCO em exigir o ICMS calculado com base nos valores arbitrados pelo anexo I da Instrução Normativa nº 23/05 (pauta fiscal), concedendo ao sujeito passivo a possibilidade do pagamento do imposto com base sobre o preço real das mercadorias, conforme notas fiscais das operações.

Dante das razões acima, assevera que o agente fiscal calculou o imposto de forma equivocada, uma vez que utilizou a pauta fiscal prevista na Instrução Normativa nº 23/2005, ou seja, em discordância com a Decisão judicial.

A PGE/PROFIS, ao se manifestar acerca da presente autuação, inicialmente relata a ação fiscal, e antes de adentrar ao mérito da autuação destacou os seguintes acontecimentos da autuação:

1. O autuante considerou o valor do recolhimento espontâneo de ICMS, concedendo o crédito ao sujeito passivo quando do lançamento do imposto, mesmo sem saber qual foi o critério utilizado para se apurar o recolhimento;
2. O subscritor da Informação Fiscal, desconsiderou o cálculo do imposto realizado pelo fiscal Autuante e alterou os demonstrativos de débito. Após estas alterações, não foi reaberto o prazo de defesa, o que poderia ocasionar a nulidade do Auto de Infração, caso o autuado suscitasse em sua peça recursal;

No tocante à Decisão proferida pelo órgão julgador *a quo*, aduz que o julgador incorreu nos seguintes equívocos:

1. desconsiderou a mercadoria trigo em grãos, pela falta de indicação no CTRC, verificando que tal mercadoria foi destinada à industrialização e retorna como farinha de trigo, acobertada por notas fiscais que não integram o Auto de Infração inicialmente. Segundo a procuradora o Julgador de primeiro grau deveria considerar nulo o Auto de Infração pelo fato de desconhecer parte das mercadorias que estão no CTRC e que estão devidamente acobertadas pelas Notas Fiscais nºs 1214 e 1215, e calcula o imposto equivocadamente por considerar o valor do trigo em grão mais um agregado contido na Nota Fiscal nº 1215;
2. Assevera que o imposto devido na operação foi calculado equivocadamente, tanto pelo auditor, quanto pelo revisor, bem como na Decisão em análise, utilizando dispositivo da legislação que não corresponde à operação, não devendo ser lavrado Auto de Infração complementar como recomenda o julgador *a quo*.

Aduz que o autuante ao lavrar o Auto de Infração deveria ter calculado o imposto utilizando a pauta fiscal, conforme previsto no § 2º, inciso II, do art. 506-A, e não pela regra geral, como foi feita na autuação, isto porque o lançamento de ofício é ato vinculado e o auditor fiscal não possui competência para calcular o imposto de outra forma senão a prevista em lei.

Alega que a medida liminar apenas tinha o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário e não a sua constituição.

Diz que a base de cálculo representa o elemento material do fato gerador do imposto e juntamente com a alíquota aplicável determinam o quanto debatur, que deve ser precisa, exata e ser aplicada a legislação correta para cada operação, sem que haja insegurança em sua determinação, para que o lançamento tributário apresente certeza e liquidez e seja assegurada sua cobrança administrativa ou judicial com sucesso.

Conclui o seu entendimento afirmando que o presente Auto de Infração deve ser considerado nulo, pelo fato de não ter sido utilizada a base de cálculo prevista para a operação objeto da atuação, o qual deve ser refeito, sugerindo, inclusive, uma auditoria ampla no estabelecimento da empresa autuada.

Após a lavratura do novo Auto de Infração, requer a remessa do presente PAF para a PGE/PROFIS para que proceda a inscrição em dívida ativa, pois que nesse momento utilizando a base de cálculo correta provocou resistência do contribuinte e sua opção pela discussão do crédito pela via judicial renunciou ao direito de defesa administrativa, conforme o disposto no inc. II, § 1º, do art. 117 do RPAF.

Ao final, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário.

O Procurador Assistente da PGE/PROFIS, emitiu um despacho, concordando com todos os termos do Parecer de fls. 63/67, recomendando o refazimento de nova ação fiscal aplicando-se no presente caso o disposto na Instrução Normativa nº 23/05, uma vez que a Decisão judicial prolatada em favor do contribuinte restringe-se tão-somente a inexibilidade do débito em epígrafe, restando intacta a possibilidade do lançamento de acordo com a norma objurgada.

VOTO

Tratam os autos de Recurso Voluntário, visando reformar a Decisão proferida pela 3^a JJF, que julgou procedente, o Auto de Infração em litígio, que exige ICMS em decorrência do recolhimento a menos do imposto por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de farinha de trigo proveniente de outra unidade da Federação não assinantes do Protocolo ICMS 46/00.

A análise de todo o processo, observo que o mesmo deve ser considerado nulo. O relator do acórdão proferido em Primeira Instância, incorreu, data máxima vênia, em equívocos insanáveis, como foi bem destacado pela Ilustre Procuradoria deste Estado.

O lançamento de ofício é uma atividade administrativa vinculada e obrigatória o qual deve ser lavrado respeitando, sobretudo a Lei, sem qualquer margem de discreção dentro da qual o sujeito ativo pudesse, por razões de conveniência ou oportunidade, decidir entre lançar ou não, ou lançar valor maior ou menor, segundo a sua avaliação discricionária.

O art. 142 do CTN comprehende o lançamento tributário como o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No pressente caso, constato que o cálculo do imposto não foi realizado na forma devida, no entanto, sofreu diversas alterações durante o curso do processo.

Observo no demonstrativo de débito às fls. 03 que o autuante ao calcular o imposto supostamente devido adicionou na base de cálculo para se apurar o ICMS referente à farinha de trigo, o valor integral da despesa do frete (R\$6.000,00) acrescido da MVA referente a tal mercadoria, sendo que deveria ser feito proporcionalmente às quantidades de farinha de trigo e trigo em grãos, devendo-se, ainda, utilizar a MVA devida para cada mercadoria.

Outro item que vicia o presente lançamento de ofício, trata-se em relação à exigência de ICMS referente ao trigo em grãos, uma vez que, conforme ficou evidenciado nos autos, a mercadoria supostamente apreendida, tratando-se, na verdade, de farinha de trigo, e não trigo em grão. Restou, portanto, evidenciada desconformidade do quanto declarado no termo de apreensão e os fatos verificados no momento da ação fiscal empreendida pela fiscalização do trânsito de mercadorias.

Assim, tendo em vista que o imposto exigido nos presentes autos se refere à circulação de mercadorias dentro do Estado da Bahia, e não tendo o trigo em grãos circulado dentro deste Estado, não há tributo a ser exigido referente a esta mercadoria, mas sim, de farinha de trigo decorrente da industrialização de trigo em grãos descrita nas Notas Fiscais n^{os} 8549 e 8552.

A ilustre Procuradoria deste Estado, com a sabedoria que lhe é peculiar, destacou que *“a base de cálculo do imposto representa o elemento material do fato gerador e juntamente com a alíquota aplicável determinam o quanto debatur, 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”*.

O RPAF, no seu art. 18, atendendo o quanto disposto no art. 142 do CTN, dispõe que é nulo o lançamento de ofício que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Tendo em vista que não fora utilizada a base de cálculo prevista para a operação em lide, o presente Auto de Infração deve ser considerado nulo de pleno direito, devendo o mesmo ser refeito obedecendo, desta feita, os atos previstos em lei. Ressalvo, ainda, que o novo lançamento deverá ser feito no estabelecimento do autuado.

Do exposto, considero PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário e, de ofício, decreto a NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, considerar PREJUDICADA a análise do Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, decretar NULO o Auto de Infração nº 298924.0902/06-8, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA**. Recomendo que seja renovada ação fiscal a salvo de erros.

Sala das Sessões do CONSEF 07 de julho de 2008.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

MÁRCIO MEDEIROS BASTOS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS