

**PROCESSO** - A. I. N° 299164.1121/07-7  
**RECORRENTE** - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF n° 0348-01/08  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** - 26/06/2009

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0160-11/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE NÃO CREDENCIADO A EFETUAR O PAGAMENTO DO IMPOSTO EM MOMENTO POSTERIOR. É devida a antecipação do ICMS nas entradas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária, adquiridas fora do Estado para comercialização, por estabelecimento não credenciado. Mantida a Decisão recorrida. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto da Decisão proferida pela 1ª JJF (Acórdão JJF n° 0348-01/08), que concluiu pela Procedência do Auto de Infração em comento, lavrado em 22/11/2007, para exigir o pagamento de ICMS no valor de R\$2.292,50, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foi constatada, à época da autuação, a falta de recolhimento do imposto por antecipação, na primeira repartição fiscal do percurso, referente a farinha de trigo procedente do Estado do Goiás, conforme nota fiscal de fl. 07.

A Decisão recorrida fundamenta-se, basicamente, nos seguintes argumentos:

*“Cuida o Auto de Infração em tela, sobre a exigência de recolhimento do ICMS relativo à aquisição de farinha de trigo para comercialização, procedente de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº. 46/00, e por não possuir o autuado –destinatário- regime especial.*

*Inicialmente, verifico que o autuado ajuizou Mandado de Segurança, distribuído à 4ª Vara da Fazenda Pública, para não ter que cumprir as exigências da Instrução Normativa nº 23/05, que estabelece base de cálculo mínima nas aquisições de farinha de trigo de Estados não signatários do Protocolo ICMS nº. 46/00. Constatou, também, que foi deferida medida liminar pelo titular da 9ª Vara da Fazenda Pública, que substituía o titular da 4ª Vara, para que a autoridade coatora se abstivesse de exigir o ICMS com base nos valores constantes do Anexo I da Instrução Normativa 23/05, permitindo que o autuado pagasse o imposto calculado sobre o preço real das mercadorias.*

*A concessão da medida liminar acima mencionada determinaria a extinção do processo se a exigência fiscal se reportasse à aplicação da referida instrução normativa. Observo, entretanto, que no presente caso, a autuação indica como irregularidade a falta de recolhimento do ICMS na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, por ter o contribuinte adquirido farinha de trigo de Estado não signatário do Protocolo ICMS 46/00, e por não ser possuidor de regime especial, condição que lhe permitiria realizar o pagamento do imposto em momento posterior ao da entrada da mercadoria no Estado da Bahia, conforme previsão contida no artigo 125, inciso VIII, alínea “a” do RICMS/97, abaixo transcrita:*

*“Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:*

*VIII - tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, por ocasião do desembarço aduaneiro ou da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, ou ainda, nos seguintes prazos:*

*a) até o 10º dia após o término da quinzena em que se deu a entrada da mercadoria no estabelecimento, tratando-se de contribuinte industrial autorizado por Regime Especial;”*

O Protocolo ICMS nº 46/00 dispõe sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, pelos Estados signatários integrantes das Regiões Norte e Nordeste, tendo sido alterado pelo Protocolo ICMS nº 16/02. Já a Instrução Normativa nº 23/05, fixa base de cálculo para fins de antecipação do ICMS nas operações com farinha de trigo, estabelecendo base de cálculo mínima para fins de antecipação do ICMS.

Também o dispositivo regulamentar, art. 506-A, § 2º, inciso II do RICMS/97, estabelece o seguinte:

“Art. 506-A. Fica atribuída ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo:

...  
§ 2º A base de cálculo referente à antecipação tributária de que cuida este artigo corresponderá:

...  
II - tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) de 76,48% (setenta e seis inteiros e quarenta e oito centésimos por cento), desde que este não seja inferior aos valores mínimos da base de cálculo fixados pela Secretaria da Fazenda, por unidade de medida, definida com base no Protocolo ICMS nº 26/92.”

Verifico que o autuante utilizou como base de cálculo o valor da operação constante na Nota Fiscal nº 01260 de R\$ 10.710,00 juntamente com o valor relativo à prestação do serviço de transporte referente ao Conhecimento de Transporte nº 0320511 de R\$ 2.025,00, aplicando sobre o total de R\$ 12.735,00, a MVA de 76,48% constante no anexo 88, item 12.1, do RICMS/97, resultando no ICMS no valor de R\$ 3.820,70, obedecendo, assim, a determinação judicial, por não ter utilizado como base de cálculo o valor estabelecido na Instrução Normativa 23/05, haja vista que a cobrança do imposto foi feita exatamente considerando o teor da Decisão judicial. Noto, ainda, que foram observadas, para efeito de crédito fiscal, as parcelas do imposto destacadas nos referidos documentos fiscais no valor de R\$ 1.528,20, que deduzido do imposto apurado na forma acima indicada, resulta no ICMS a recolher no valor de R\$ 2.292,50.

Contudo, como no presente caso foi exigido imposto adotando como base de cálculo o valor da operação, no intuito de salvaguardar o direito de a Fazenda Pública exigir o tributo devido corretamente calculado, com base no disposto no art. 156 do RPAF/99, represento à autoridade responsável pela circunscrição fiscal do contribuinte para que mediante novo procedimento fiscal, seja lavrado Auto de Infração complementar, considerando as normas regulamentares estabelecidas, no tocante ao valor da base de cálculo determinada na Instrução Normativa nº 23/05, já que não houve Decisão final na esfera judicial em relação ao valor da base de cálculo previsto na citada Instrução Normativa.

Não tendo o autuado observado o momento do pagamento do imposto devido por antecipação tributária, conforme estabelecido no art. 125, inciso II, alínea “b” do RICMS/97, cabível a exigência do tributo mediante a lavratura de Auto de Infração. Assim, fica mantida a acusação fiscal.

Voto pela procedência do Auto de Infração.”.

Ao final, a JJF recomendou à autoridade competente adotar providências no sentido de lavrar Auto de Infração complementar, para exigir a diferença do valor do ICMS com base na IN 23/05 e o exigido neste lançamento.

No prazo legal, o autuado interpôs o Recurso Voluntário de fls. 43/51, suscitando preliminar de nulidade da autuação, por falta de certeza quanto ao montante do crédito tributário constituído mediante o presente lançamento, ao argumento de que foi utilizada base de cálculo diversa daquela prevista no art. 506-A, §2º, II, do RICMS.

Sustenta que, segundo o referido dispositivo, a base de cálculo deve ser o valor da operação acrescido de MVA desde que tal montante não seja inferior aos valores mínimos fixados pela Secretaria da Fazenda, por unidade de medida, com base no Protocolo ICMS 46/00, do CONFAZ, fixados pela Instrução Normativa nº 73/2007, vigente à época da concretização do fato gerador.

Diz que o Fisco equivocou-se ao lançar o imposto com base na MVA, pois deveria ter sido aplicado ao caso o montante fixado na Instrução Normativa nº 73/07, o que implica negativa de vigência ao Protocolo CONFAZ 46/00, o qual descreve detalhadamente como será apurado o aspecto quantitativo das operações de circulação de farinha de trigo e derivados, tanto para

Estados signatários quanto para não signatários, tendo o Estado da Bahia expedido a Instrução Normativa nº 73/07 para dar-lhe concreta execução.

Assevera que o procedimento adotado pela JJF no sentido de representar à autoridade coatora para complementar o valor lançado fere de morte o princípio da legalidade estrita.

Invoca Parecer da PGE/PROFIS exarado em processo que tramitou na 2ª Câmara de Julgamento Fiscal e pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

Às fls. 58/61, a douta representante da PGE/PROFIS, Sílvia Amoêdo, pronunciou-se pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, para manter na íntegra a Decisão objurgada, ressaltando, inclusive, que a Decisão liminar proferida em favor do recorrente teve seus efeitos suspensos por Decisão do Plenário do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

## VOTO

A preliminar de nulidade da autuação não merece acolhimento.

Da análise dos autos, constata-se que, de fato, o autuante, ao apurar a base de cálculo do tributo lançado, desconsiderou os parâmetros mínimos fixados pela Instrução Normativa nº 73/07 em virtude da Decisão liminar apresentada pelo próprio recorrente, tanto neste quanto em dezenas de outros autos de infração, que possibilitava ao contribuinte efetuar o pagamento do imposto por antecipação com base no valor da operação, afastando a incidência, no particular, da Pauta Fiscal fixada pelos Órgãos que compõem a Administração Tributária.

Nesses termos, é forçoso concluir que a conduta da autoridade lançadora tinha o claro intuito de dar efetivo cumprimento à Decisão judicial apresentada pelo próprio recorrente, repita-se, em que pese ser pacífico o descabimento de ordem que impeça o lançamento do tributo em seu valor integral, ainda que seja feito com o exclusivo objetivo de obstar os nefastos efeitos da decadência.

Vê-se, portanto, que a nulidade arguida pelo recorrente, ainda que fosse subsistente, decorreu de sua própria conduta, de provocar o Poder Judiciário para pleitear o afastamento das regras da Pauta Fiscal e apresentar à fiscalização a Decisão liminar obtida, pedindo, expressamente, que o imposto fosse lançado de acordo com o valor da operação. Incide, assim, a regra constante do § 2º, do art. 18, do RPAF, segundo o qual ***“Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingindo a sua finalidade”***.

Além disso, a tese recursal representa inaceitável ***“venire contra factum proprium”***: na contestação, o recorrente se insurge veementemente contra a aplicação da Pauta Fiscal, afirmindo textualmente que estava desobrigada de seguir os parâmetros mínimos fixados em Instrução Normativa para apurar o imposto devido; já no Recurso Voluntário, diz que o autuante errou ao não aplicar a Pauta Fiscal, o que teria representado violação ao art. 506-A, do RICMS. Enfim, alegações absolutamente incompatíveis que demonstram a fragilidade da argumentação deduzida pelo recorrente.

Por fim, ainda que não fossem os empecilhos anteriormente referidos, a nulidade arguida pelo recorrente não encontra respaldo na Lei. A controvérsia que se instaurou no curso do feito foi, justamente, com relação à base de cálculo do tributo; logo, competia à JJF analisar a questão com base nas normas do RICMS, especialmente o art. 506-A, e da Instrução Normativa nº 73/07, consoante lhe impõe o art. 155, do RPAF: ***“A Decisão resolverá as questões suscitadas no processo e concluirá pela procedência ou improcedência, total ou parcial, do lançamento do crédito tributário ou do pedido do contribuinte, ou ainda quanto à nulidade total ou parcial do procedimento”***.

A revisão do lançamento é consectário lógico e esperado da apresentação de impugnação por parte do contribuinte, não havendo qualquer vedação a que tal revisão recaia sobre o critério quantitativo do tributo lançado.

Ilegalidade haveria se a JJF inovasse no julgamento do Auto de Infração, trazendo fundamento legal ou fático novo que prejudicasse a situação do contribuinte. No caso dos autos, entretanto, além de ter ficado evidente que o contribuinte sempre teve pleno conhecimento da controvérsia acerca da base de cálculo do imposto, tanto que ajuizou demanda judicial preventiva, não foi alegado em momento algum a existência de prejuízos decorrentes de indevida inovação dentro do processo.

Prosseguindo na análise da legalidade da Decisão da JJF, ficou constatado que o imposto deveria ter sido calculado de acordo com os parâmetros fixados na Pauta Fiscal (Instrução Normativa nº 73/07), por expressa dicção do art. 506-A, do RICMS. Isso porque, não obstante a existência de Decisão judicial autorizando o recolhimento do tributo com base no valor da operação, não poderia o Fisco ser impedido de lançar, ainda que a exigibilidade do crédito ficasse sobrestada, sob pena de operar-se a decadência. Além disso, a Secretaria da Fazenda foi informada que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em sua composição Plenária, suspendeu os efeitos da Decisão liminar que beneficiava o recorrente.

Logo, a JJF corrigiu o lançamento e verificou que a situação do contribuinte seria agravada, representando à autoridade competente para lavratura de Auto de Infração complementar, nos termos do art. 156, do RPAF: ***“Ocorrendo evidência de agravamento da infração ou necessidade de lavratura de outro Auto de Infração, deverá o órgão julgador representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal”.***

Registre-se que a determinação contida na Decisão impugnada não importa *bis in idem*, muito menos bitributação, uma vez que foi determinada exclusivamente a lavratura de Auto de Infração complementar, respeitando, portanto, o valor já cobrado no presente feito administrativo.

Nas circunstâncias, verifica-se que não há ilegalidade no presente procedimento administrativo fiscal que enseja a sua anulação.

Ante o exposto, rejeitando a preliminar suscitada, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 299164.1121/07-7, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.292,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais. Representa-se à autoridade competente para lavratura de Auto de Infração complementar.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de junho de 2009.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS