

A. I. N° - 279804.0001/09-8  
AUTUADO - F GARCIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
AUTUANTE - AUGUSTO JORGE LIMA MOREIRA  
ORIGEM - INFAC ATACADO  
INTERNET - 28/09/2009

### 3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0300-03/09

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. (FARINHA DE TRIGO). FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. A empresa tem regime especial mantido mediante decisão judicial, para somente pagar o imposto após a entrada da mercadoria no estabelecimento, o que não foi comprovado pelo autuado. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/03/2009, refere-se à exigência de R\$757.853,53 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto devido pelas importações tributadas, realizadas pelo estabelecimento, nos meses de fevereiro, abril e julho de 2004; março, junho e julho de 2005; janeiro a agosto e novembro de 2006; janeiro a outubro de 2007. Consta, na descrição dos fatos, que se trata de refazimento de Autos de Infração julgados nulos pelo CONSEF. A empresa importou farinha de trigo e não recolheu o ICMS após o ingresso da mercadoria no estabelecimento.

O autuado, por meio de advogado com procuração à fl. 1221, apresentou impugnação (fls. 1213 a 1218), pedindo, inicialmente, que sob pena de nulidade, todas as intimações relativas ao feito sejam direcionadas ao profissional que subscreve a peça defensiva, indicando o endereço e citando a orientação do Superior Tribunal de Justiça de que as intimações deverão ser sempre direcionadas ao advogado. O defendant suscita a nulidade da autuação, alegando que foi realizada fiscalização em estabelecimento, sem o indispensável “termo de início da fiscalização”. Diz que de acordo com o art. 28, inciso I, do RPAF, a ação fiscal deverá ser precedida do “termo de início da fiscalização”, que possui validade de 90 dias, a teor do § 1º do mesmo artigo, não se enquadrando a hipótese ora ventilada em qualquer das exceções estabelecidas, para dispensa do aludido “termo”, no art. 29, do RPAF. Assim, pede a nulidade da autuação, citando a jurisprudência emanada do CONSEF sobre essa matéria, transcrevendo a ementa do Acórdão JJF nº 0026-04/09. Ainda em preliminar, o defendant pede a nulidade da autuação por entender que houve ofensa ao disposto no art. 46, do RPAF, posto que a intimação não se fez acompanhar dos demonstrativos analíticos da apuração, prejudicando sobremaneira o direito a ampla defesa. Assegura que junto com o Auto de Infração o autuado recebeu, tão somente, o demonstrativo sintético, denominado “CÁLCULO DO ICMS A RECOLHER – art. 506-A §2º, II, do RICMS/BA”. Também em preliminar, o autuado ainda levanta a nulidade do Auto de Infração por infringência ao disposto no art. 18, inciso IV, “a”, do RPAF, alegando que o demonstrativo sintético ofertado para o exercício do direito de defesa apresenta irregular “dualidade” no método utilizado para a apuração da base de cálculo, apontando, de forma concomitante, para “Pauta Fiscal” e para “MVA”. Salienta que a base de cálculo, como elemento essencial do imposto que é regida, dentre outros, pelo princípio da legalidade, há que ser apurada de forma clara e uniforme, não existindo base legal para a “coexistência” de duas formas diferentes, especialmente sobre operações de idêntica natureza. Diz que o procedimento adotado, utilizando dois métodos distintos para

apuração da base tributável, impõe a configuração de duas infrações distintas, que se misturam em um único item, maculando não só o procedimento, como, e principalmente, a possibilidade de constituição de regular certidão de crédito tributário, a qual será a base de possível demanda judicial. Como última preliminar, requer a nulidade do Auto de Infração pela adoção do “simples refazimento” de autuações nele listadas, as quais, ainda que apresentem situações passíveis de nova ação fiscal, possuem peculiaridades divergentes e não poderiam ser agrupadas em um único lançamento. O autuado entende que a legislação aplicável à espécie não prevê que a nulidade de determinado Auto de Infração deve ensejar o seu refazimento, e sim o “refazimento da ação fiscal”. Diz que, levada a efeito nova e autônoma ação fiscal, qualquer autuação deve ser realizada com lastro em roteiro, procedimentos e comprovações próprias, até porque os lançamentos julgados NULOS são atos inexistentes para o mundo jurídico e, assim sendo, não podem servir para nada, especialmente para constituição de crédito tributário. Assim, o deficiente pede que o presente Auto de Infração seja considerado nulo de pleno direito, ficando prejudicada a análise de mérito.

O impugnante argumenta que em atenção aos princípios da eventualidade e da concentração da defesa, no tocante ao mérito, repete a esse órgão julgador os argumentos já acolhidos pelo Judiciário, sustentando que as leis em geral devem dispor para o futuro, sem atingir fatos pretéritos, principalmente as leis tributárias, que só podem retroagir quando forem expressamente interpretativas, e não resultarem da aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados, em relação aos atos ainda não definitivamente julgados, quando, de alguma forma, implicarem tratamento mais favorável ao contribuinte. Entende que não foram observados os preceitos constitucionais pelo fato de o Decreto Estadual nº 7.947, de 02/05/2001, no seu art. 7º, *caput* e parágrafo único, haver consignado expressamente que a revogação do Decreto nº 7.909/01 operaria seus efeitos a partir de 01/03/01, e que, não haveria segurança para quantos travassem relações tributárias com o Estado, pois a qualquer momento poderia advir um decreto mudando as regras de pagamento de impostos. Assegura que o enquadramento no Regime Especial de Recolhimento de ICMS é um ato discricionário da Administração Pública, pois uma vez preenchidos ou satisfeitos os requisitos para que a empresa ingresse em tal regime, não é possível negar-lhe o direito. Informa que a decisão do E. Tribunal de Justiça da Bahia, que anexa, suporta a pretensão do autuado e as razões anteriormente esposadas determinam a completa ineficácia do lançamento. Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos e pugna pela nulidade ou pela improcedência da autuação.

O autuante, em sua informação fiscal às fls. 1237 a 1240 dos autos, rebate as alegações defensivas argumentando que o deficiente não visualizou às fls. 07/08 do PAF os Termos de Início e de Intimação assinados pelo contador da empresa. Quanto à falta de demonstrativos analíticos diz que esta alegação não se sustenta, porque o Contador da empresa se recusou em assinar o Auto de Infração, que foi enviado pelos Correios com AR. Em relação à alegação de dualidade de métodos de apuração do imposto exigido, diz que também não se sustenta, porque o deficiente não observou que na planilha à fl. 13 há menção ao art. 506-A, § 2º do RICMS/BA, que determina a forma de apuração do imposto, ou seja, o mencionado dispositivo regulamentar prevê que se deve analisar os dois métodos de apuração para se verificar qual o método que deve ser aplicado. Quanto ao refazimento do Auto de Infração, o autuante transcreve o art. 21 do RPAF/BA para justificar o procedimento fiscal realizado.

No mérito, o autuante contesta a alegação do autuado de que tem direito ao regime especial dizendo que esta alegação demonstra que o deficiente não leu atentamente o Auto de Infração, tendo em vista que a autuação é decorrente da falta de pagamento do ICMS quando da entrada de farinha de trigo no estabelecimento. Esclarece que acostou aos autos as fotocópias dos livros de Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, bem como, a relação de pagamentos realizados pelo contribuinte no exercício de 2008 (fl. 276), para demonstrar que o contribuinte não recolheu o ICMS após a entrada das mercadorias no seu estabelecimento, conforme determina o Mandado de Segurança. Entende que o autuado pretende ganhar tempo, tendo adotado esse

procedimento desde 2004, importando mercadorias sem o pagamento do ICMS, e a SEFAZ fica impossibilitada de apreender as mercadorias no porto, devido ao Mandado de Segurança. Finaliza, pedindo a procedência do presente Auto de Infração.

## VOTO

Inicialmente, rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada e acostados aos autos os demonstrativos que deram origem à exigência fiscal.

O autuado alegou que foi realizada fiscalização em estabelecimento sem o indispensável Termo de Início da Fiscalização. Salienta que de acordo com o art. 28, inciso I, do RPAF, a ação fiscal deverá ser precedida do Termo de Início da Fiscalização, que possui validade de 90 dias, a teor do § 1º do mesmo artigo, não se enquadrando a hipótese ora ventilada em qualquer das exceções estabelecidas para dispensa do aludido “termo”, no art. 29, do RPAF.

Conforme estabelece o art. 26, inciso III, do RPAF/BA, considera-se iniciado o procedimento fiscal no momento da intimação, por escrito, ao contribuinte, seu preposto ou responsável, para prestar esclarecimento ou exhibir elementos solicitados pela fiscalização. Portanto, apesar de constar à fl. 07 dos autos o Termo de Início de Fiscalização sem assinatura do autuado, foi realizada intimação em 22/01/2009 (fl. 08) para que o contribuinte apresentasse à fiscalização livros e documentos.

Vale salientar, que iniciado o procedimento fiscal são efetuados os levantamentos, de acordo com os roteiros de fiscalização, e sendo apurado imposto a recolher, é lavrado o Auto de Infração. No caso em exame, está comprovado nos autos que foi lavrado o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, assinado por preposto do autuado, ficando rejeitada a alegação de nulidade do Auto de Infração por falta de Termo de Início de Fiscalização.

O defendente pede a nulidade da autuação, por entender que houve ofensa ao disposto no art. 46, do RPAF, alegando que a intimação do Auto de Infração não se fez acompanhar dos demonstrativos analíticos da apuração, prejudicando sobremaneira o direito a ampla defesa. Assegura que junto com o Auto de Infração recebeu, tão somente, o demonstrativo sintético, denominado “CÁLCULO DO ICMS A RECOLHER – art. 506-A §2º, II, do RICMS/BA”.

Quanto a esta alegação, constato que à intimação do Auto de Infração encaminhada ao defendantee foram anexadas as cópias dos demonstrativos, conforme fls. 1209 dos autos, e o autuado alega em sua impugnação, que o demonstrativo sintético oferecido para o exercício do direito de defesa apresenta irregular “dualidade” no método utilizado para a apuração da base de cálculo, apontando, de forma concomitante, para “Pauta Fiscal” e para “MVA”. Portanto, não é acatado o argumento do autuado, tendo em vista que apesar de alegar que o Auto de Infração não se fez acompanhar dos demonstrativos analíticos, faz referência aos mencionados demonstrativos em outro ponto das razões de defesa, estando comprovado na intimação à fl. 1209 que foram encaminhados ao autuado os demonstrativos analítico e sintético.

Também em preliminar, o autuado ainda suscita a nulidade do Auto de Infração por infringência ao disposto no art. 18, inciso IV, “a”, do RPAF, alegando que o demonstrativo sintético oferecido para o exercício do direito de defesa apresenta irregular “dualidade” no método utilizado para a apuração da base de cálculo, apontando, de forma concomitante, para “Pauta Fiscal” e para “MVA”.

O autuante esclareceu que o defendantee não observou que na planilha à fl. 13 há menção ao art. 506-A, § 2º do RICMS/BA, que determina a forma de apuração do imposto, ou seja, o mencionado dispositivo regulamentar prevê que se deve analisar os dois métodos de apuração para se verificar qual o método que deve ser aplicado. Entendo que não assiste razão ao defendantee, haja vista que o art. 506-A, § 2º, inciso II, do RICMS/BA, abaixo reproduzido, prevê a apuração do

imposto mediante aplicação de MVA 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. Neste caso, o autuante elaborou dois demonstrativos para comprovar o acerto na apuração do tributo exigido no presente Auto de Infração.

*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.*

Como última preliminar, o autuado requer a nulidade do Auto de Infração pela adoção do “simples refazimento” de autuações nele listadas, as quais, segundo o deficiente, ainda que apresentem situações passíveis de nova ação fiscal, possuem peculiaridades divergentes e não poderiam ser agrupadas em um único lançamento. O autuado entende que a legislação aplicável à espécie não prevê que a nulidade de determinado Auto de Infração deve ensejar o seu refazimento, e sim o “refazimento da ação fiscal”.

Observo que não é acatada a alegação defensiva, haja vista o Auto de Infração foi lavrado com base em procedimento fiscal lastreado no art. 21 do RPAF/BA, que prevê a possibilidade de repetição dos atos a salvo de falhas quanto a autoridade decretar a nulidade de autuação fiscal. De acordo com a descrição dos fatos, o presente lançamento é decorrente de refazimento de Autos de Infração julgados nulos pelo CONSEF, tendo sido indicados, inclusive no levantamento fiscal, todos os Autos de Infração considerados nulos ou improcedentes e acostados aos autos as decisões mencionadas na descrição dos fatos. Foi expedida nova Ordem de Serviço de nº 500819/09, e realizados novos procedimentos fiscais, apurando o ICMS devido, ou seja foi exigido o imposto mediante nova ação fiscal.

Assim, constato que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, o Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, por falta de recolhimento do imposto devido pelas importações tributadas, realizadas pelo estabelecimento.

O contribuinte não questionou os dados numéricos da exigência do imposto por antecipação, haja vista que nas razões de defesa, falou sobre a metodologia adotada pelo autuante e alegou que repete a este órgão julgador os argumentos já acolhidos pelo Judiciário, sustentando que as leis em geral devem dispor para o futuro, sem atingir fatos pretéritos, principalmente as leis tributárias. Entende que não foram observados os preceitos constitucionais pelo fato de o Decreto Estadual nº 7.947, de 02/05/2001, no seu art. 7º, *caput* e parágrafo único, haver consignado expressamente que a revogação do Decreto nº 7.909/01 operaria seus efeitos a partir de 01/03/01; que a decisão do E. Tribunal de Justiça da Bahia suporta a pretensão do autuado e as razões esposadas na defesa e determinam a completa ineficácia do lançamento.

Vale salientar, que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

No caso em exame, a discussão no âmbito do Poder Judiciário diz respeito ao regime especial em relação ao prazo de recolhimento do ICMS, tendo sido concedida liminar determinando à autoridade coatora “que reintegre imediatamente a impetrante no regime especial de recolhimento do ICMS na operação com farinha de trigo, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto Estadual nº 7.909/2001”. Consequentemente, o autuado deixou de recolher o ICMS no momento do desembaraço aduaneiro por força do Mandado de Segurança de nº 8481071/01, e o mencionado decreto estabelece:

*Decreto nº 7.909/2001:*

*Art. 1º*

*Caberá 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, o lançamento e o recolhimento do ICMS devido pela importação e, na qualidade de responsável por substituição, pelas operações subsequentes com as mercadorias supramencionadas e, inclusive, pela primeira operação com produtos derivados da farinha de trigo, promovida por estabelecimentos industriais que desenvolvam a atividade de panificação ou de fabricação de massas alimentícias, biscoitos ou bolachas.*

...

*Art. 3º O imposto de que cuida o artigo 1º será lançado e recolhido, pelo adquirente ou recebedor, nos seguintes prazos:*

*I - tratando-se de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, por ocasião do desembaraço aduaneiro ou da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, ou, mediante prévia autorização do Fisco, até o décimo dia após o encerramento de cada quinzena do mês em que ocorrer a entrada da mercadoria;*

*II - tratando-se de trigo em grão, no décimo dia do segundo mês subsequente ao mês da aquisição ou recebimento.*

Foi acostada aos autos a cópia da decisão liminar, inexistindo qualquer documento que comprove a suspensão da decisão de primeira instância. Se o Tribunal de Justiça manteve a decisão, conforme alegado pelo deficiente, ou se a questão ainda estava “*sub judice*”, os Autos de Infração lavrados anteriormente e elencados na descrição dos fatos neste PAF, foram considerados improcedentes ou nulos, porque estava sendo exigido o imposto no desembaraço aduaneiro, quando o sujeito passivo estava amparado pela dilação do prazo para efetuar o recolhimento do tributo em momento posterior. Assim, por ordem do Poder Judiciário, o autuado era possuidor de Regime Especial que o autorizava a não recolher o ICMS no momento do desembaraço aduaneiro, em relação à mercadoria objeto da autuação, importada do exterior. Por isso, somente poderia ser lavrado Auto de Infração, se o pagamento não ocorresse no prazo estabelecido no referido Regime Especial, isto é, o contribuinte poderia recolher o tributo até o décimo dia após o encerramento de cada quinzena do mês em que ocorreu a entrada da mercadoria no estabelecimento, tratando-se de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo; ou no décimo dia do segundo mês subsequente ao mês da aquisição ou recebimento, tratando-se de trigo em grão.

Como foi decidido que era indevida a exigência fiscal no desembaraço aduaneiro, e que a fiscalização, em outra ação fiscal, deveria verificar junto ao sujeito passivo se o mesmo estava cumprindo o Regime Especial, recolhendo o imposto, conforme a decisão judicial, foi realizado

o procedimento fiscal que resultou na lavratura do presente Auto de Infração, sendo intimado o autuado a apresentar livros e documentos, inclusive os DAEs relativos aos pagamentos de ICMS pelas importações.

Observo que em se tratando de recebimento de farinha de trigo de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, a antecipação do ICMS é prevista no art. 506-A, do RICMS/97:

*"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:*

*I - às operações subsequentes com as mercadorias supramencionadas;*

*II - às operações promovidas pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas, com produtos elaborados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo objeto da antecipação tributária de que cuida o inciso anterior.*

*(...)*

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

*I - tratando-se de recebimento de trigo em grão, ao valor total de aquisição ou de recebimento das mercadorias, adicionado dos impostos federais quando incidentes e de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário até o momento do ingresso em seu estabelecimento, acrescido da margem de valor adicionado de 94,12% (noventa e quatro inteiros e doze centésimos por cento);*

*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.*

Conforme se verifica da leitura dos dispositivos regulamentares acima reproduzidos, para a cobrança do imposto sobre a farinha de trigo, produto submetido ao regime da substituição tributária, deve ser efetuada com base na apuração utilizando a MVA de 76,48% sobre 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, 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.

Assim, do confronto realizado, o ICMS apurado no levantamento fiscal é devido com base na pauta fiscal em alguns casos, e com a utilização da MVA em outras situações, conforme demonstrativos elaborados pelo autuante às fls. 13 a 17 dos autos, estando o levantamento fiscal de acordo com a legislação em vigor, conforme os dispositivos acima reproduzidos. Portanto, concluo pela subsistência da autuação fiscal.

Por fim, o autuado requer que toda intimação alusiva ao feito seja encaminhada ao seu representante, subscritor da peça defensiva, sob pena de nulidade. Entretanto, observo que de acordo com o art. 26, inciso III, do RPAF/99, a intimação deve ser efetuada por escrito, endereçada

ao contribuinte, seu preposto ou responsável, e a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts 108/109 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279804.0001/09-8, lavrado contra **F GARCIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$757.853,53**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de setembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA