

**A. I. N°** - 147794.0007/07-9  
**AUTUADO** - MOINHO MOTRISA S/A  
**AUTUANTE** - GISLENE GUSMÃO DE LIMA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 20/11/2009

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF N° 0350-03/09**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÕES. PARTILHAMENTO ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS DE ORIGEM E DESTINO. IMPOSTO RECOLHIDO A MENOS. Quando a mercadoria importada for destinada a outra unidade da Federação, a carga tributária imputada através da substituição tributária será partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favor do Estado que realizou a cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria. Refeitos os cálculos mediante diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 23/10/2007, refere-se à exigência de R\$7.548,14 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte efetuou o recolhimento do ICMS-ST a menos, conforme cálculo do imposto para efeito de PARTILHAMENTO entre as unidades federadas de origem e destino. A apuração do imposto foi efetuada com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições, acrescido das despesas incorridas até o ingresso da mercadoria no estabelecimento adquirente; importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação.

O autuado apresentou impugnação (fls. 168 a 175), alegando que embora o levantamento fiscal tenha abrangido o período de janeiro 2002 a dezembro de 2006, a autuante estabeleceu a exigência fiscal somente em relação aos meses em que apurou diferença em favor do Fisco, não levando em conta os valores relativos aos meses em que ficou comprovado recolhimento efetuado a mais, também apurado pela fiscalização. Diz que tal procedimento contraria o RICMS/BA, bem como afronta os princípios da equidade, justiça fiscal e integração entre Fisco e contribuinte. Afirma que o valor de R\$29,99, referente ao fato gerador com data de 30/11/2002 está irremediavelmente alcançado pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional, que transcreveu na fl. 170. Diz que há impropriedade no levantamento fiscal, o que fica evidente no demonstrativo elaborado pela autuante com o título “resumo do partilhamento”, no qual identificam-se todos os períodos de apuração e respectivas diferenças apuradas em cada mês, no período de janeiro de 2002 a dezembro de 2006. Assegura que a comprovação do recolhimento efetuado a mais (R\$469,53) em dezembro de 2002, está demonstrada pelo próprio Fisco com fundamento nos documentos examinados em confronto com os recolhimentos efetuados, e é da competência do fisco proceder a respectiva compensação dos créditos, e tal determinação consta no RICMS/BA, art. 93, inciso IX. Diz que as planilhas elaboradas pela autuante indicam claramente a diferença residual nos cinco exercícios de apenas R\$3.727,61. Salienta que houve uma sucessão de equívocos na elaboração dos demonstrativos, e a título de exemplo, cita que a autuante consignou em suas planilhas de apuração a data da atracação do navio no porto como sendo a data do desembaraço aduaneiro, mas a data de atracação não determina nenhum fato de

imposição fiscal e tampouco constitui marco para qualquer exigência tributária. Salienta que em relação às mercadorias importadas, conforme definido no RICMS/BA, o fato gerador ocorre no momento do desembarço aduaneiro. Para demonstrar o equívoco da autuante, o defendente informa que elaborou planilhas nas quais estão destacadas as datas dos respectivos desembarços aduaneiros, e analisando tais planilhas, verifica-se que em praticamente todas as operações de importação, a data do desembarço aduaneiro ocorreu no mês subsequente ao da atracação, ficando caracterizado o equívoco da autuante. Alega que o ICMS não é cumulativo; sua apuração deve observar esse princípio pétreo, e o Fisco não desconhece esse princípio, tanto é que praticou a compensação dos valores relativos aos ressarcimentos, segundo fez constar em seus demonstrativos. O autuado assegura que os valores recolhidos rigorosamente em dia atestam a sua conduta em relação ao cumprimento de suas obrigações fiscais junto a Estado da Bahia. Transcreve o § 1º da cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/2000, alegando que a redação anterior, diferentemente da atual, é que estabelecia o mês anterior como base para o partilhamento. Diz que o entendimento das autuantes não traduz a melhor interpretação das disposições legais vigentes, a partir de 30/04/2001. Portanto, o procedimento adotado pela empresa está correto e consentâneo com os dispositivos legais aplicáveis. Pede o cancelamento do Auto de Infração.

A autuante, em sua informação fiscal às fls. 220/221 dos autos, esclarece que todo o trabalho foi realizado à distância e embasado nos documentos de importação, informações de despesas e planilhas fornecidas pelo autuado. Quanto aos créditos alegados pelo defendente, a autuante diz que não é de sua competência efetuar compensação dos créditos, devendo o contribuinte solicitar a restituição dos valores porventura recolhidos a mais. Em relação ao fato gerador ocorrido em 30/11/2002, assegura que não está alcançado pela decadência. Quanto à alegação de partilhamento, a autuante diz que em relação à média, tem que ser observado o período de tempo e jamais se pode falar em média das aquisições se considerarmos as aquisições ocorridas no próprio mês da respectiva operação interestadual, uma vez que o período de apuração não estaria fechado. Conclui que, conforme determina o RICMS/BA e o disposto no Protocolo ICMS 46/00, o presente Auto de Infração deve ser julgado procedente.

Tendo em vista a alegação do autuado de que houve equívocos na elaboração dos demonstrativos pela autuante, e que foi considerada a data da atracação do navio no porto como sendo a data do desembarço aduaneiro, tendo elaborado planilhas indicando as datas dos desembarços aduaneiros, salientando que em praticamente todas as operações de importação, a data do desembarço aduaneiro ocorreu no mês subsequente à data de atracação, esta Junta de Julgamento Fiscal, converteu o presente processo em diligência à Infaz de origem (fl. 224), para a autuante prestar informação acerca do equívoco apontado.

Em atendimento, a autuante prestou nova informação fiscal à fl. 227, reproduzindo o que estabelece o § 3º do art. 12 da Lei Complementar 87/96. Informa que em todos os períodos em que foi apurada diferença de ICMS correspondente às aquisições via importação, na modalidade “despacho antecipado”, houve a entrega da mercadoria ou bem importado antes do desembarço aduaneiro, considerando-se ocorrido o fato gerador do imposto no citado momento. Esclarece que nos extratos das declarações apresentados pelo autuado, não foram juntadas as folhas constando data da autorização da descarga e a assinatura do funcionário da SRF, e na falta desta data, utilizou-se a data de chegada ali consignada. Diz que com base no que determina o Protocolo 46/00, entende que não há equívocos e por isso, ratifica todo o procedimento fiscal.

Intimado a tomar conhecimento da informação fiscal, o defendente apresentou manifestação às fls. 230/231, aduzindo que nos demonstrativos de fls. 30/32, na coluna que indica “DATA Aut. Desc – desembarço”, a data ali consignada corresponde à data de atracação do navio no Porto. Salienta que o dispositivo legal citado pela autuante, embora incorporado à legislação estadual, não autoriza a adoção de critério de data distinta do que está expresso na lei, não podendo o Fisco eleger outra data de evento com o fim de determinar o fato gerador do imposto. Assegura que todos os documentos pertinentes às importações foram disponibilizados ao Fisco, e considerando que a autuante valeu-se da data de atracação do navio, não prevista em lei para

efeito de despacho antecipado ou desembaraço da mercadoria importada, entende que ficou caracterizado o equívoco interpretativo do Fisco. Reitera os termos da impugnação inicial e pede o cancelamento do presente Auto de Infração.

À fl. 236 esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência à ASTEC para o diligente intimar o contribuinte a comprovar todas as datas de desembaraço aduaneiro.

Sendo comprovadas as mencionadas datas, confrontar com o levantamento fiscal, fazendo as correções necessárias, se constatados os equívocos alegados pelo defendente, apurando o efetivo valor do imposto a ser recolhido pelo autuado.

Em seguida, encaminhar o PAF à Infaz de origem para a autuante tomar conhecimento, e o sujeito passivo ser comunicado quanto ao resultado da diligência fiscal.

Conforme PARECER ASTEC N° 04/2009, após análise a avaliação dos documentos apresentados pelo contribuinte, o preposto da ASTEC prestou os seguintes esclarecimentos:

- 1) Quanto ao pedido para que o autuado comprovasse as datas de desembaraço aduaneiro e entrega das mercadorias, diz que o defendente foi intimado para fazer a necessária comprovação, e no dia 17/12/2008 apresentou os documentos solicitados.
- 2) As datas do desembaraço aduaneiro constam dos respectivos comprovantes de importação às fls. 244/257. Todas as datas dos desembaraços aduaneiros apresentados pelo autuado foram confrontadas com as datas constantes no levantamento fiscal, conforme quadro à fl. 238.
- 3) As datas dos desembaraços aduaneiros são posteriores às datas dos registros das DI's e das datas da atracação consideradas pelo autuante no levantamento fiscal.
- 4) De acordo com as novas datas das DI's apresentadas, foram refeitos os cálculos do ICMS Partilhamento, sendo apurados novos valores nos meses de fevereiro a abril, setembro e novembro de 2004 e abril de 2006 (planilhas às fls. 259/264).
- 5) Após os ajustes decorrentes das exclusões das DI's apresentadas, foram apurados novos valores do imposto devido, totalizando R\$4.999,82, conforme demonstrativo que elaborado à fl. 239.

A autuante tomou conhecimento do PARECER ASTEC N° 04/2009, conforme fl. 265, e o defendente se manifestou às fls. 269 a 274, aduzindo que não cogitou a diligência de conhecer data de qualquer outro evento, significando dizer que não interessa ao deslinde da questão saber-se a data da "Atracação", ou da "Autorização de Descarga", porque este ato formal não materializa a entrega da mercadoria e jamais poderia ser invocada tal formalidade para o fim de se eleger o momento caracterizador do fato gerador para efeito de cálculo ou exigência de tributo. Salienta que houve equívoco novamente praticado no refazimento dos cálculos da exigência tributária remanescente (fls. 239), e que não se encontra na legislação federal, ou na legislação do ICMS do Estado da Bahia, dispositivo que eleja a "Atracação" ou "Autorização de Descarga do Navio" como eventos tipificadores da ocorrência do fato gerador de tributo. As operações de importação de mercadoria são reguladas com exclusividade pela União, mediante legislação consolidada em regulamentos, sendo vigente à época o Regulamento Aduaneiro aprovado pelo Decreto n° 4.543, de 26 de dezembro de 2002. Reproduz os arts. 9°, 13 e 515 do mencionado Decreto e diz que, por força da legislação aduaneira, o autuado está submetido aos procedimentos que enumerou, asseverando que a "atracação" ou "autorização de descarga" não traduzem eventos que caracterizam a entrega da mercadoria importada. Afirmar que outra impropriedade também evidente no procedimento fiscal, é que, para efeito de emissão da nota fiscal de entrada da mercadoria e apuração da base de cálculo dos tributos incidentes, inclusive ICMS, importa saber o montante das despesas aduaneiras, as quais não são conhecidas no ato de "atracação", ou no ato em que ocorre a "autorização de descarga". O defendente apresenta o entendimento de que as conclusões da diligência não oferecem sustentação fática e tampouco legal, uma vez que não demonstrou a efetividade da entrega da mercadoria antes do desembaraço. O autuado reitera o

que foi exposto na impugnação de 22 de novembro de 2007 e na manifestação de 05 de maio de 2008, sobre a diligência fiscal de fls. 227, para que seja determinada a improcedência da autuação fiscal.

Considerando que na manifestação de fls. 269 a 274, o defendente alegou que as conclusões da diligência fiscal realizada por preposto da ASTEC, não oferecem sustentação fática e tampouco legal, uma vez que não demonstrou a efetividade da entrega da mercadoria antes do desembaraço, e que a atracação ou autorização de descarga não traduzem a entrega da mercadoria importada, esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência à ASTEC para a diligente elaborar demonstrativo com base na documentação apresentada pelo autuado, observando que o preço expresso em moeda estrangeira deve ser convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto sobre a importação (art. 58, § 1º, inciso II do RICMS/97). Foi solicitado ainda, para a diligente apurar se houve recolhimento a mais e a menos do imposto no mesmo exercício, conforme demonstrado à fl. 188, fazendo as correções necessárias, se constatados os equívocos alegados pelo contribuinte, apurando o efetivo valor do imposto a ser recolhido pelo autuado.

Conforme PARECER ASTEC Nº 98/2009, a diligente informa que após análise e avaliação dos documentos apresentados constatou que os dados das planilhas apresentadas pelo autuado, relativamente às datas do desembaraço aduaneiro são aquelas já conferidas na diligência anterior, de acordo com a nova planilha elaborada à fl. 282. A diligente diz que a questão das diferenças apuradas pela autuante não está relacionada diretamente à divergência entre a data de desembaraço e data de atracação do navio. Está basicamente na interpretação da cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/2000. Diz que o autuado entendeu que se trata de “importações mais recentes” e a autuante entende que são “importações do mês anterior mais recente”.

Em seguida, a diligente transcreve a cláusula terceira e seu § 1º do mencionado Protocolo 46/2000, e informa que, se esta JJF entender que devem ser consideradas para os cálculos do partilhamento as importações do “mês anterior mais recente”, apresenta as conclusões em relação aos cálculos mensais do período fiscalizado, esclarecendo que nas planilhas de fls. 285 a 298 refez os cálculos. Se esta JJF entender que devem ser consideradas para efeito de partilhamento as importações do mês anterior mais recente, elaborou planilha dos valores apurados na diligência fiscal, de acordo com as alterações das datas decorrentes do efetivo desembaraço aduaneiro das importações, e na planilha de fl. 300 constam os valores após a exclusão do imposto recolhido a mais pelo autuado, conforme fl. 188 dos autos. A diligente conclui, dizendo que após os ajustes decorrentes das alterações de datas e exclusões dos valores recolhidos a mais, foram apurados novos valores de base de cálculo e ICMS devido, conforme demonstrativo de débito elaborado à fl. 284, apurado o total de R\$3.089,90.

Foi expedida intimação ao autuado (fl. 302), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 098/2009 e demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. A autuante também tomou conhecimento (fl. 301), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

## **VOTO**

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendente, considerando que no presente lançamento foi incluído imposto referente ao mês de novembro de 2002, observo que a legislação estabelece que o direito de a fazenda pública constituir o crédito tributário extingue-se no prazo de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, conforme art. 965 do RICMS/97, que está de acordo com o art. 173, I do CTN.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto têm datas a partir de 30/11/2002, e neste caso, em relação ao exercício de 2002 o prazo para constituição do crédito tributário foi até 31/12/2007. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 23/10/2007, nesta data, ainda não havia se

configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Portanto, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo regulamentar, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

No mérito, o presente Auto de Infração refere-se à exigência de ICMS, em decorrência de recolhimento do ICMS-ST efetuado a menos, conforme cálculo do imposto para efeito de partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino. Foi efetuada auditoria apurando os repasses relativos à comercialização de trigo em grãos, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo para a Bahia, conforme Protocolo 46/00, sendo apuradas as diferenças nos meses e valores constantes do demonstrativo à fl.09.

Em relação ao partilhamento, o Protocolo 46/00 estabelece na Cláusula terceira: “Quando a mercadoria tributada na forma deste protocolo for destinada a uma outra unidade federada signatária, a carga tributária imputada através da substituição tributária será partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favor do Estado que realizou a cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria”.

O autuado não contestou a obrigatoriedade quanto ao partilhamento objeto do presente Auto de Infração, haja vista que em sua impugnação não concordou com os cálculos em relação às datas de desembarço, alegando que a autuante consignou em suas planilhas de apuração a data da atracação do navio no porto como sendo a data do desembarço aduaneiro, mas a data de atracação não determina nenhum fato de imposição fiscal e tampouco constitui marco para qualquer exigência tributária. Salienta que em analisando o levantamento fiscal constatou que em praticamente todas as operações de importação, a data do desembarço aduaneiro ocorreu no mês subsequente à da data de atracação, ficando caracterizado o equívoco da autuante.

Quanto às operações de importação, o RICMS/BA prevê nos incisos I e II do § 1º do art. 58:

*Art. 58.*

*§ 1º Sempre que o valor da operação estiver expresso em moeda estrangeira:*

*I - será feita sua conversão em moeda nacional ao câmbio do dia da ocorrência do fato gerador;*

*II - na hipótese de importação, o preço expresso em moeda estrangeira será convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto sobre a importação, sem qualquer acréscimo ou devolução posterior se houver variação cambial até o pagamento efetivo do preço.*

Em relação à data de ocorrência do fato gerador do ICMS, a Lei Complementar 87/96 estabelece:

*Art. 12. Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*IX - do desembarço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;*

*§ 3º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembarço aduaneiro, considera-se ocorrido o fato gerador neste momento, devendo a autoridade responsável, salvo disposição em contrário, exigir a comprovação do pagamento do imposto.*

O presente processo foi convertido em diligência à ASTEC, em duas oportunidades sendo informado pela diligente no PARECER ASTEC Nº 98/2009, que a questão das diferenças apuradas pela autuante não está relacionada diretamente à divergência entre a data de desembarço e data de atracação do navio. Está basicamente na interpretação da cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/2000. Diz que o autuado entendeu que se trata de “importações mais recentes” e a autuante entende que são “importações do mês anterior mais recente”. Se esta JJF entender que devem ser consideradas para os cálculos do partilhamento as importações do “mês anterior mais recente”,

apresenta as conclusões em relação aos cálculos mensais do período fiscalizado, esclarecendo que nas planilhas de fls. 285 a 298 refez os cálculos, de acordo com as alterações das datas decorrentes do efetivo desembaraço aduaneiro das importações, e informa que na planilha de fl. 300 constam os valores após a exclusão do imposto recolhido a mais pelo autuado. A diligente conclui, dizendo que após os mencionados ajustes, foram apurados novos valores de base de cálculo e ICMS devido, conforme demonstrativo de débito elaborado à fl. 284, apurado o total de R\$3.089,90.

Consta na Cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/00:

*Cláusula terceira Quando a mercadoria tributada na forma deste protocolo for destinada a uma outra unidade federada signatária, a carga tributária imputada através da substituição tributária será partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favor do Estado que realizou a cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria.*

*§ 1º O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual.*

Entendo que a redação do parágrafo primeiro da cláusula terceira acima reproduzido, não requer maior esforço de interpretação, tendo em vista que inexistente dúvida quanto ao fato de que se deve tomar como referência a média ponderada dos valores das importações ou as aquisições ocorridas no mês mais recente. Neste caso, acato os novos cálculos efetuados pela diligente da ASTEC, que após os ajustes efetuados, apurou no demonstrativo de débito à fl. 284, que o imposto exigido ficou reduzido para o total de R\$3.089,90.

Vale salientar, que foi expedida intimação ao autuado (fl. 302), acompanhada de cópia do PARECER ASTEC Nº 098/2009 e demonstrativos, mas não foi apresentada qualquer manifestação pelo defendente. A autuante também tomou conhecimento (fl. 301), e não se pronunciou quanto ao mencionado parecer.

Acatando os demonstrativos elaborados na diligência fiscal, concluo pela subsistência parcial do presente lançamento, no valor total de R\$3.089,90, conforme demonstrativo de débito à fl. 284.

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

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 147794.0007/07-9, lavrado contra **MOINHO MOTRISA S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$3.089,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de novembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA