

**PROCESSO** - A. I. Nº 147794.0007/07-9  
**RECORRENTE** - MOINHO MOTRISA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0350-03/09  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 05/04/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0041-11/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÕES. PARTILHAMENTO ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS DE ORIGEM E DESTINO. De acordo com as disposições constantes do Protocolo ICMS Nº 46/2000, com a redação anterior às alterações promovidas pelo Protocolo nº 184/09, o cálculo do partilhamento da carga tributária entre as unidades federadas, nos casos de mercadorias importadas, deve ser feito com base na média ponderada dos valores das operações ocorridas no mês mais recente, e não do mês anterior, como entendeu a autuante. Comprovando-se que o sujeito passivo calculou o partilhamento conforme esse parâmetro, não pode subsistir a exigência fiscal. Modificada a decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 3ª Junta de Julgamento Fiscal, que julgou Procedente em Parte o presente Auto de infração, lavrado em 23/10/2007, para exigir o montante de R\$7.548,14 de ICMS, acrescido da multa de 60%, sob a acusação de retenção e recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, 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.

A Junta de Julgamento Fiscal, inicialmente, rejeitou a decadência suscitada, sob o fundamento de que os fatos geradores objeto desta lide administrativa ocorreram a partir de 30/11/2002, enquanto o presente Auto de infração foi lavrado em 23/10/2007, quando ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo, que é de cinco anos a contar do primeiro dia do exercício seguinte à verificação do fato imponible.

No mérito, esclareceu que 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 ICMS 46/00, sendo apuradas as diferenças nos meses e valores constantes do demonstrativo à fl. 09.

Aduziu que, em relação ao partilhamento, o Protocolo ICMS 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 partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favo*

*cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria”.*

Disse que 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 desembaraço, alegando 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.

Asseverou a JJF que, segundo o sujeito passivo, em praticamente todas as operações de importação a data do desembaraço aduaneiro ocorreu no mês subsequente à da data de atracação, ficando caracterizado o equívoco da autuante.

A Junta de Julgamento Fiscal, prosseguindo em sua Decisão, consignou:

*“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 desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior;*

*§ 3º Na hipótese de entrega de mercadoria ou bem importados do exterior antes do desembaraço 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 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”. 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 fez 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 no demonstrativo de débito à fl. 284, que o imposto exigido ficou reduzido pa*

*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”.*

Inconformado, o sujeito passivo interpôs o Recurso Voluntário de fls. 321/326, relatando, inicialmente, a “*desconsideração com que foi tratado*” quando tentou protocolar a sua manifestação acerca do resultado da diligência realizada pela ASTEC. Diz, em resumo, que tentou atender a todas as formalidades da Secretaria da Fazenda (selo na procuração outorgada ao mandatário e fornecimento de mídia com o conteúdo da peça) e que, após, ao dirigir-se à repartição, não foi aceito o protocolo de sua peça, porque intempestiva.

No mérito recursal, assevera que a exigência tributária está fundamentada unicamente no critério de cálculo do imposto, em que a Digna Autuante entendeu de se valer das importações do(s) mês(es) anterior(es), enquanto que o recorrente baseou-se nas importações ocorridas no mês mais recente.

Sustenta que, se fosse para se considerar o mês anterior, certamente não haveria qualquer razão para se alterar o dispositivo do Protocolo ICMS 46/2000 que trata da matéria, mais precisamente o § 1º da Cláusula terceira daquele diploma.

Ao analisar a Decisão alvejada, salienta que o Nobre Relator não se referiu ao mês anterior, certamente porque essa condição para efeito de cálculo não está expressa na nova redação que redefiniu o critério de cálculo, razão pela qual reputa-se incoerente seu voto no sentido de ratificar o procedimento fiscal, no qual o Fisco se valeu não apenas do mês anterior e sim de meses anteriores.

Afirma que, ao desprezar o novo critério de cálculo vigente a partir de 30.04.2001, o Fisco incorreu em equívocos ao praticar o seu critério. A título de exemplo, reporta-se o Recorrente ao teor das informações prestadas pela Digna Auditora Fiscal em seu Parecer de fls. 281/284. A fls. 283, nos itens “5” e “6”, está informado:

*“5. Março de 2004 - Confirmado o cálculo do autuado - A autuante considerou indevidamente as importações de janeiro de 2004, quando deveriam ser consideradas as importações do mês de fevereiro de 2004.*

*6. Abril de 2004 - Foi apurado o valor de R\$ 1.194,69 - O autuado considerou as importações de abril de 2004, quando deveriam ser consideradas as importações do mês de janeiro de 2004.*

***DIFERENÇA A RECOLHER R\$ 1.194,69.”***

Assevera que é manifesta a incoerência do critério praticado pelo Fisco, pois, se para o mês de **março de 2004** deveriam ser consideradas as importações de **fevereiro de 2004**, é evidente que em relação ao mês de **abril de 2004** jamais poderiam ser consideradas as importações de **janeiro de 2004**, uma vez que houve importações no mês de **março de 2004**. Assim, afirma que o critério praticado pelo Fisco, além de ser divergente em relação ao claro dispositivo legal aplicável à matéria, também é incoerente com o próprio sistema de cálculo adotado.

Em relação ao mês de **setembro de 2004**, referido a título de exemplo das impropriedades do procedimento fiscal, dia que foi mantido o valor de R\$1.678,13, embora nas planilhas de fls. 291 tenha constado o valor de R\$2.852,20. Segundo o sujeito passivo, não há indicação de qual critério foi adotado para efeito de apurar a base de cálculo (R\$ 9.871,35) e, via de consequência, o valor do respectivo imposto pretendido.

Conclui, afirmando que o critério objetivo de cálculo praticado pelo sujeito passivo está rigorosamente compatível com a disposição legal que modificou o critério anterior, razão pela qual passou a utilizá-lo somente a partir de 30.04.2001, destacand praticamente não alterou os valores devidos e recolhidos ao Esta diferença pretendida (R\$ 3.089,90) representa apenas 0,79 % do tot

pela verificação fiscal, ou seja, de janeiro/2002 a dezembro/2006, “importando ainda referir que em muitos meses os valores recolhidos superaram o apurado pelo Fisco”.

Pugna, ao final, pelo Provimento do Recurso Voluntário apresentado.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 341/343, opina pelo Não Provimento do apelo, por entender que o feito foi submetido duas vezes à apreciação da ASTEC/CONSEF, cujos cálculos foram elaborados de acordo com norma contida no §1º, da cláusula terceira, do Protocolo ICMS 46/00.

## VOTO

A análise dos autos revela que a controvérsia instaurada por conduto do presente lançamento de ofício restringe-se à interpretação do §1º, da Cláusula Terceira, do Protocolo 46/2000, com a redação anterior às alterações promovidas pelo Protocolo ICMS 184/09, que disciplinava a repartição da carga tributária de ICMS entre as Unidades Federadas signatárias.

Diz-se isso por força do quanto consignado, expressamente, na informação fiscal e no Parecer elaborado pela ASTEC/CONSEF, cujos trechos relevantes para esta demanda seguem transcritos:

- INFORMAÇÃO FISCAL – FLS. 220/221:

*“Observem senhores, que para falarmos em média, temos que considerar o período de tempo. Assim sendo, jamais poderemos 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”.*

- PARECER ASTEC/CONSEF – FLS. 281/284:

*“Vale observar, porém, que a questão das diferenças apuradas pela autuante não está tanto nas datas de desembarço aduaneiro X data de atracação do navio, mas está, basicamente, na interpretação do §1º, da Cláusula Terceira, do Protocolo 46/2000 (...), que o autuado entendeu que não se trata de IMPORTAÇÕES DO MÊS ANTERIOR MAIS RECENTE, mas sim DAS IMPORTAÇÕES MAIS RECENTES, enquanto que a autuante entendeu que se trata DAS IMPORTAÇÕES DO MÊS ANTERIOR MAIS RECENTE”.*

É necessário, portanto, trabalharmos com a literalidade do texto normativo, para compreendermos a extensão das alterações empreendidas no referido Protocolo. Veja-se o que dizem as diversas versões do §1º acima referido:

- REDAÇÃO ORIGINAL, EFEITOS ATÉ 31.01.01:

*“§ 1º O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base no valor do ICMS cobrado sobre as importações do mês anterior à respectiva operação interestadual”.*

- REDAÇÃO DADA PELO PROT. ICMS 05/01, EFEITOS DE 01.02.01 A 19.04.01.

*“§ 1º O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base no valor do ICMS cobrado sobre as importações ou aquisições mais recentes à respectiva operação interestadual”.*

- REDAÇÃO DADA AO §1º PELO PROT. ICMS 13/01, EFEITOS DE 30.04.01 A 31.12.09:

*“§ 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”.*

É possível perceber que a redação do indigitado dispositivo passou por alterações que visaram, exclusivamente, ao aprimoramento da norma nele encerrada. Da forma como inicialmente foi concebido, o texto normativo impedia o cálculo do partilhamento quando o contribuinte não tivesse realizado operações de importação no mês anterior à realização das operações amparadas pelo Protocolo. A segunda redação, de seu turno, não especifica o que se pode considerar “aquisições mais recentes”, imprimindo indesejável subjetividade no âmbito do direito tributário, por essência objetivo, vinculado e submetido à legalidade estrita

Na última redação, o intuito foi claramente o de sanar tais impermissões, de modo que o cálculo do partilhamento dependeria dos valores das importações o

mais recente em relação à respectiva operação interestadual, dissipou-se a dúvida quanto à eventual inexistência de operações desse tipo no mês anterior e, também, deu um conceito objetivo do que se tratam as aquisições mais recentes referidas na redação anterior.

Sucedendo que, como a matéria-prima da atividade jurídica não se submete às mesmas regras das ciências exatas e biológicas, deterministas em sua essência, outra dúvida surgiu em derredor da mesma questão: no conceito de “*mês mais recente*”, inclui-se o mês vigente ou apenas o mês anterior?

A mim, dúvidas não restam de que a locução utilizada na norma vigente à época dos fatos geradores quis que o cálculo do partilhamento levasse em consideração as importações ou aquisições realizadas no mês mais recente, aqui entendido o mês em que ocorreram as operações mais recentes, o mês vigente, portanto. Essa conclusão a que chego se deve, não apenas porque a alteração do texto foi clara, perceptível a qualquer leitor desatento, mas, também, porque, imaginando-se a situação daquele sujeito passivo que levou meses, talvez anos, sem efetuar aquisições ou importações submetidas à regra protocolar, o cálculo do partilhamento poderia levar a uma média absolutamente defasada diante do valor atual das operações.

Portanto, como o sujeito passivo calculou a média ponderada para partilhamento da carga tributária do ICMS com base nas aquisições ou importações realizadas no mês mais recente, e não no mês anterior, como pretendia a autuante, concluo que o procedimento adotado está correto e a exigência fiscal constante nesta autuação não pode subsistir.

Ante o exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o presente Auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147794.0007/07-9, lavrado contra **MOINHO MOTRISA S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de março de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA - RELATOR

JOÃO SAMPAIO REGO NETO - REPR. DA PGE/PROFIS