

**PROCESSO** - A. I. Nº 147794.0020/07-7  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e MOINHO DE SERGIPE S/A.  
**RECORRIDOS** - MOINHO DE SERGIPE S/A. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF nº 0255-04/07  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 21/05/2010

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0088-11/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÕES. PARTILHAMENTO ENTRE AS UNIDADES FEDERADAS DE ORIGEM E DESTINO. De acordo com as disposições constantes do Protocolo ICMS 46/2000, com a redação anterior às alterações promovidas pelo Protocolo ICMS 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 de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Cuida-se de Recursos Voluntário e de Ofício interpostos contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal (Acórdão JJF nº 0255-04/07), que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, lavrado em 09/05/2007, para exigir o montante R\$436.523,32 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 interestadual.

A Junta de Julgamento Fiscal assim dirimiu a lide posta à sua apreciação:

*“O Auto de Infração acusa o contribuinte de reter e recolher a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente ao repasse do imposto substituto de importação de farinha de trigo.*

*Com relação ao argumento defensivo de que deve ser aplicada a interpretação da Clausula 3ª do Protocolo ICMS 46/00 de que o “mês mais recente” é o próprio mês em que ocorreram as operações, não pode ser acolhida, tendo em vista que a redação atual vigente desde 30/04/01, estabelece que:*

*§ 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, pela lógica, o legislador não poderia estabelecer que o cálculo seja feito com base na média ponderada das importações do próprio mês, tendo em vista que a apuração do imposto é feita no fim do mês. Quando estabeleceu que deve ser feito com base na média ponderada das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente, quis dizer que tendo ocorrido importações em meses seguidos ou a última importação em dezembro do ano, o cálculo deve ser feito com base na média ponderada das importações ocorridas no mês mais recente e está correto o procedimento adotado pela fiscalização.*

*Quanto à alegação defensiva de que deve ser compensado do débito fiscal os valores do imposto que afirmou ter sido pago a mais em determinados meses, não pode ser acolhida, tendo em vista que conforme demonstrativos juntados pelas autuantes às fls. 16 a 42, foi apurado pela fiscalização o recolhimento a menos do ICMS-ST em diversos meses do período fiscalizado, relativo a importação de farinha de trigo, de acordo com o Anexo I à fl. 14, onde foram consolidadas as diferenças entre o valor devido e o recolhido.*

*No que se refere à formulação do pedido de que sejam apreciadas no julgamento as deduções dos valores pagos a mais, conforme conta corrente apresentado pelo autuado às fls. 175 a 177, entendo que, nos casos em que ocorram erros na apuração do ICMS-ST e que resultem em pagamento a mais que o devido, poderá ser objeto de pedido de restituição, se porventura ficar comprovado, cabendo ao autuado formular o pedido do indébito (art. 112, § 4º do RICMS/97), na forma prevista no Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (arts. 73 a 78 do RPAF/99), o que não pode ser feito nesta fase processual por inexistência de amparo legal. Ressalto que não cabe a aplicação da compensação nesta fase processual com base nos termos do art. 93, IX do RICMS/BA, que foi solicitado pelo impugnante na sua defesa, haja vista que depende de apreciação de pedido de restituição, caso comprove o pagamento a mais. Ressalto que o dispositivo invocado em seu favor não se aplica a situação presente e sim quando ocorre “reforma, anulação, revogação ou rescisão de Decisão condenatória, na esfera administrativa ou judicial, nos termos do ato expedido ou proferido pela autoridade ou órgão competente”.*

*Com relação ao argumento de que a fiscalização considerou despesas de R\$413.284,22, quando o correto foi R\$320.828,13 nos meses de janeiro, fevereiro e março/04, constato que conforme esclarecimento das autuantes na informação fiscal, o próprio autuado apresentou o documento juntado à fl. 206, no qual foi indicado este valor, tendo ele mesmo apurado o preço médio apuração da base de cálculo de R\$0,20168 por kg de trigo. Este é o mesmo que a empresa utilizou para apurar o ICMS-ST por custo unitário de quilo de trigo, que foi utilizado pelas autuantes no demonstrativo à fl. 64. Pelo exposto, caso a empresa tivesse se equivocado na apuração do valor total das despesas, deveria apresentar os documentos de suporte das despesas efetivas ocorridas, juntar os comprovantes de pagamentos e de sua respectiva escrituração contábil. Como nada disso foi apresentado, deve prevalecer no cálculo do imposto, os valores das despesas informadas pelo impugnante, mediante documento fornecido à fiscalização (fl. 206). Ressalto ainda, conforme esclarecido pelas autuantes, que a empresa utilizou este valor (preço médio por kg de trigo de R\$0,20168), nas planilhas de devolução de mercadorias ocorridas nos meses de março e abril/04 (fl. 51/52) o que comprova que a despesa considerada pela fiscalização está correta.*

*No tocante à alegação do recorrente, que recolheu o valor de R\$32.329,48, correspondente a diferenças apuradas nos meses de julho e agosto de 2003, verifico que ao contrário do que foi afirmado pelas autuantes, em pesquisas nos arquivos da SEFAZ/BA, consta que foi recolhido o valor de R\$34.621,57 em 22/12/03, com o código 1705, decorrente de Auto de Infração/Denúncia Espontânea. Por isso, em consonância com o documento juntado à fl. 179, considero ter sido pago as diferenças de R\$15.933,97 no mês de julho e R\$16.395,51 no mês agosto/03 respectivamente de GNR ST, devendo ser deduzido no demonstrativo de débito apresentado no final do voto.*

*Com relação a alegação de que a fiscalização na apuração do imposto não considerou as devoluções ocorridas nos meses de abril e maio de 2005, as autuantes rebateram no momento que prestara a informação fiscal de que efetuaram os cálculos em função do real custo unitário apurado naqueles meses, o que totalizou ressarcimento de R\$3.037,47 (R\$2.754,97 e R\$318,50), conforme explicitado no rodapé da planilha à fl. 35. O autuado, no momento que se manifestou acerca da informação fiscal, argumentou que os valores demonstrados pelas autuantes à fl. 205, estão incorretos, em razão de que foi adotado o custo do trigo, enquanto a devolução do Estado da Bahia para o Estado de Sergipe foi de farinha de trigo, e que deve prevalecer os seus cálculos (fl. 176).*

*Pela análise dos documentos juntados ao processo, verifico que as notas fiscais de devolução juntadas pelo autuado com a defesa (fls. 182 a 191), são as mesmas relacionadas no demonstrativo às fls. 59 e 60. A questão que se apresenta é que as autuantes utilizaram os valores dos custos na formação da base de cálculo do ressarcimento das devoluções, enquanto o contribuinte alega que o correto é o valor da farinha de trigo. Na autuação foi indicado como infringido os §§ 1º da Cláusula 3ª e 2º da Cláusula 2ª do Protocolo ICMS 46/00. Constato que estes dispositivos embora tratem de formação da base de cálculo e do partilhamento do imposto entre o Estado importador/industrializador e o destinatário da farinha de trigo, não há regra específica quanto ao valor a ser deduzido em função de devoluções.*

*Face ao exposto, considerando que a base de cálculo das operações de venda foi apurada tomando como base o custo do trigo e adicionada Margem de Valor Agregado, é razoável acatar a alegação defensiva de que na operação de devolução deve ser considerado o valor da farinha de trigo e não o valor do custo do trigo. Observo que esta é a regra geral prevista no art. 368, I do RICMS/BA, de que nas operações de devolução de mercadorias com imposto pago por antecipação, deve ser feita em “função mesma alíquota constantes na Nota Fiscal de origem”.*

*Assim sendo, acato o demonstrativo juntado pelo autuado à fl. 220 no v. R\$420,08) como o correto do ressarcimento de devoluções do mês de at*

demonstrativo das autuantes à fl. 35, e deduzo do valor apurado de R\$445.366,73 – R\$4.532,93 o que resulta em valor devido de R\$440.833,80. Tendo sido recolhido naquele mês o valor de R\$440.851,07, que é superior ao apurado, não resta nenhum valor neste mês, devendo ser excluído no demonstrativo de débito o valor exigido de R\$1.442,19.

Por tudo que foi exposto, resta devido o valor de R\$402.751,65, conforme demonstrativo abaixo.

Data Ocorr	Data Vencto	Base de Cálculo	Aliq %	Multa %	Débito/autuado	Fl.	Débito
31/03/03	09/04/03	22.224,35	17,00	60,00	3.778,14	14	3.778,14
31/05/03	09/06/03	12.865,82	17,00	60,00	2.187,19	14	2.187,19
30/06/03	09/07/03	1.703,88	17,00	60,00	289,66	14	289,66
Julho/03		127.814,53	17,00	60,00	21.728,47	14	
31/07/03	09/08/03				(15.933,97)	179	5.794,50
Ago/03	09/09/03	141.212,76	17,00	60,00	24.006,17	14	
31/08/03	09/09/03				(16.395,51)		7.610,66
30/09/03	09/10/03	1.539,18	17,00	60,00	261,66	14	261,66
31/10/03	09/11/03	13.381,18	17,00	60,00	2.274,80	14	2.274,80
30/11/03	09/12/03	36.755,71	17,00	60,00	6.248,47	14	6.248,47
28/02/04	09/03/04	441,94	17,00	60,00	75,13	14	75,13
31/03/04	09/04/04	82,29	17,00	60,00	13,99	14	13,99
30/04/04	09/05/04	52,06	17,00	60,00	8,85	14	8,85
31/05/04	09/06/04	1.731,59	17,00	60,00	294,37	14	294,37
30/06/04	09/07/04	594,29	17,00	60,00	101,03	14	101,03
31/08/04	09/09/04	1.063,76	17,00	60,00	180,84	14	180,84
30/09/04	09/10/04	867.108,53	17,00	60,00	147.408,45	14	147.408,45
30/11/04	09/12/04	137.535,53	17,00	60,00	23.381,04	14	23.381,04
31/12/04	09/01/05	235.406,59	17,00	60,00	40.019,12	14	40.019,12
31/01/05	09/02/05	2.764,06	17,00	60,00	469,89	14	469,89
30/04/05	09/05/05	4.290,24	17,00	60,00	729,34	14	729,34
31/05/05	09/06/05					14	0,00
30/06/05	09/07/05	566,06	17,00	60,00	96,23	14	96,23
30/09/05	09/10/05	1.657,65	17,00	60,00	281,80	14	281,80
31/10/05	09/11/05	723.767,76	17,00	60,00	123.040,52	14	123.040,52
31/01/06	09/02/06	161.519,88	17,00	60,00	27.458,38	14	27.458,38
28/02/06	09/03/06	47.010,76	17,00	60,00	7.991,83	14	7.991,83
31/08/06	09/09/06	3.697,76	17,00	60,00	628,62	14	628,62
31/12/06	09/01/07	12.512,59	17,00	60,00	2.127,14	14	2.127,14
Total					436.523,33		402.751,65

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração ”.

Por força do disposto no art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, a JJF submeteu o acórdão prolatado à apreciação desta Câmara de Julgamento Fiscal.

O sujeito passivo, de seu turno, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 239/249, no qual reitera toda a argumentação deduzida nas peças de defesa, aduzindo que não requereu a restituição do imposto pago a maior para efeito de compensação com o crédito tributário objeto do Auto de Infração, daí porque os dispositivos invocados na Decisão impugnada destoam dos fundamentos expostos na defesa, não guardam compatibilidade com a igualdade de tratamento e viola a não-cumulatividade.

Diz que, em diversos meses compreendidos dentro do período fiscalizado, utilizando-se o critério de cálculo do autuante, restou evidenciado pagamento a mais do que o devido, o que foi confirmado pelos prepostos fiscais.

Sustenta que, computando os créditos relativos aos pagamentos feitos a maior, o recolhimento a menor seria de apenas R\$17.505,45, não tendo havido, em momento algum, o intuito deliberado de reduzir o recolhimento do ICMS devido ao Estado da Bahia.

Pede seja feita a compensação devida e impugna diversos trechos da Decisão alvejada, requerendo, alternativamente, a realização de diligência com o objetivo de apurar, segundo os mesmos critérios de cálculo praticados pelo Fisco, em relação ao período de janeiro de 2003 a dezembro de 2006, se houve pagamento de ICMS além dos valores respectivo valor, procedendo o confronto com os valores a me residual efetivamente devido pelo recorrente.

Ainda alternativamente, pede a realização de perícia fiscal, indicando assistente técnico e formulando quesitos para serem respondidos.

Ao final, pugna pelo Provimento do Recurso Voluntário interposto.

A PGE/PROFIS, no Parecer de fls. 261/264, opinando pelo improvimento do Recurso ofertado, sob o argumento de que o pedido de compensação formulado pelo sujeito passivo não encontra respaldo legal. Para a nobre Procuradora Ângeli Maria Guimarães Feitosa a pretensão do contribuinte deve ser veiculada por intermédio de um pedido de restituição do indébito.

Às fl. 268, esta 1ª Câmara de Julgamento Fiscal converteu o julgamento dos Recursos em diligência à ASTEC/CONSEF, para que, após as providências instrutórias determinadas, refizesse o conta corrente fiscal do autuado e apontasse os valores mensais de ICMS devido e o efetivamente recolhido nas operações destinadas ao Estado da Bahia, no período de março de 2003 a dezembro de 2006, relativamente aos dois critérios de apuração do imposto – valor da entrada no mês anterior e valor da entrada no próprio mês da operação.

Em cumprimento à diligência, a ASTEC/CONSEF apresentou o Parecer de fls. 274/277, com as seguintes conclusões:

- a) Considerando a base de cálculo das operações de importação relativas ao mês anterior, apura-se recolhimento de ICMS a menos no valor de R\$161.966,43, conforme demonstrado anualmente no período de 2003 a 2006 (planilhas de fls. 621/624);
- b) Considerando a base de cálculo referente às operações de importação no próprio mês de ocorrência não há diferença de imposto a ser recolhida (planilha de fls. 615/618).

Após a manifestação do sujeito passivo (fls. 629/631), os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS, que se manifestou às fls. 648/649 pelo provimento do Recurso Voluntário, para acatar a conclusão posta no item “b”, da diligência da ASTEC.

## 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 ICMS 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.

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 Protocolo 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 Protocolo 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 passo exclusivamente, ao aprimoramento da norma nele encerrada. Da concebido, o texto normativo impedia o cálculo do partilhamento tivesse realizado operações de importação no mês anterior à realização

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 impropriedades. Ao dispor que o cálculo do partilhamento dependeria dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês 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.

Sucedee 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 foi comprovado pela ASTEC que 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 o autuante, concluo que o procedimento adotado está correto e a exigência fiscal constante nesta autuação não pode subsistir.

Cabe salientar que o débito de R\$161.966,43, apontado pela ASTEC mediante a utilização do parâmetro do mês anterior, não leva em consideração os meses em que esse mesmo parâmetro levou ao resultado de recolhimento feito a maior pelo contribuinte. Isso revela que essas autuações são, em sua maioria, uma ilusão.

Ante o exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e 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, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 147794.0002/07-7, lavrado contra **MOINHO DE SERGIPE S/A**.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de abril de 2010.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

FÁBIO DE ANDRADE MOURA – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SEI