

**A. I. N°** - 210544.0801/09-3  
**AUTUADO** - R. C. MOREIRA COMERCIAL LTDA.  
**AUTUANTE** - EVANDRO JOSÉ PEREIRA  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**INTERNET** 21.07.2010

## 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACORDÃO JJF N° 0174-05/10

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. Na aquisição interestadual de farinha de trigo, para fins do lançamento do imposto, a apuração da base de cálculo deve guardar consonância com o previsto no art. 506-A, §2º, II do RICMS/BA. Demonstrativo foi acostado aos autos de forma extemporânea. É nulo o procedimento desprovido de elementos que determinem, com segurança, a base de cálculo do imposto, o cometimento imputado ao infrator. Constatado que o autuante não demonstrou valores utilizados para compor a base de cálculo, dificultando o exercício do direito de defesa. Representação à autoridade competente para que seja refeita a ação fiscal a salvo das falhas apontadas. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime

## RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 17/08/2009, refere-se à exigência de R\$9.700,04 de ICMS, acrescido da multa de 60%, por falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso, sobre farinha de trigo adquirida para comercialização, procedente de outra unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00, e sem benefício de regime especial. De acordo com a descrição dos fatos, foi constatado falta de recolhimento do ICMS, referente 940 sacos de farinha de trigo de 50 Kg. conforme Notas Fiscais n°s 1730, 1732, 1751, 1731 e CTC's n° 2433, 2435, 2432, 2434, (fls. 09 a 16). Como prova do ilícito fiscal foi lavrado o Termo de Apreensão e Ocorrências n° 210544.0802/09-0, fls. 4/5.

O autuado, por meio de advogado (procuração à fl. 39), apresentou impugnação (fls. 22 a 32), salientando que a autuação é decorrente da entrada de farinha de trigo procedente de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00. Preliminarmente, suscita nulidade da autuação afirmando que se imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento de ICMS por antecipação total, na qualidade de substituto tributário, na primeira repartição fazendária da fronteira ou percurso, no entanto, nada impede que o sujeito passivo efetue o recolhimento do valor do imposto na operação seguinte, tanto que a própria lei regulamentadora do ICMS no Estado da Bahia traz dispositivo legal que dispensa o lançamento do tributo, determinando apenas a aplicação da multa por infração.

Salienta que por estar a mercadoria em comento submetida ao regime de substituição tributária, por antecipação total, conclui-se que somente poderia ser lançado o valor do imposto caso o sujeito passivo não recolhesse o valor da antecipação na operação seguinte. E existindo o recolhimento posterior do tributo, ainda que fora do prazo regulamentar, somente caberia a aplicação da multa prevista no art. 42, §1º, da Lei n° 7.014/96, que transcreve, sob pena de incorrer-se em “*bis in idem*”, com cobrança dúplice do ICMS em face do mesmo e único fato gerador.

Aduz que o eventual recolhimento posterior do tributo foi completamente ignorado pela ilustre Fiscalização Tributária Estadual, que optou por efetuar o lançamento da multa por infração, quando deveria ter verificado tal caso não é relativo a mercadoria desacompanhada de documentário

destinatário inexistente, que autorizariam uma ação fiscal mais enérgica, razão pela qual somente poderia ser aplicada a multa por infração, isoladamente, sem o lançamento do imposto.

Ressalta que outro vício de nulidade atinge o Auto de Infração em comento, pois autuante utilizou base de cálculo diversa da prevista no art. 506-A, § 2º, II, do Regulamento do ICMS de 1997 – Decreto nº 6.284/97, para a feitura do lançamento do ICMS, existindo descompasso no que tange ao aspecto quantitativo da hipótese de incidência do tributo em tela entre a autuação e a legislação tributária, não conseguindo elencar elementos suficientes para determinar com segurança a existência da infração à legislação tributária, na forma do art. 18, IV, *a*, do Decreto nº 7.629/99.

Afirma que o art. 39 do Decreto nº 7.629/99, estabelece que são requisitos do Auto de Infração, dentre outros, a clara, precisa e sucinta descrição dos fatos considerados como infração à legislação tributária, bem como a demonstração do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato, a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado, mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido, o que não ocorreu no caso em tela, viciando por nulidade absoluta a autuação.

Assevera que, segundo a fiscalização estadual, o lançamento do valor supostamente devido a título de ICMS foi efetuado tendo por base de cálculo o valor da operação constante na Nota Fiscal nº 0504 e Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas nº 1543, que acompanhava a mercadoria, quando o art. 506-A do RICMS/97 determina que a base de cálculo para o caso em tela corresponderá ao valor da operação realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores relativos 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%, desde que não seja inferior aos valores mínimos da base de cálculo 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.

Continua alegando que consoante o §2º da cláusula segunda do aludido protocolo, dispositivo repetido pelo art. 506-A do RICMS/97, que transcreve, a base de cálculo não poderá ser inferior à indicada na pauta fiscal e que apesar da base de cálculo apurada mediante aplicação da Margem de Valor Adicionado (MVA) sobre o valor de a operação ser menor que o valor que seria encontrado pela pauta fiscal prevista na Instrução Normativa nº 73/07, ensejando a aplicação desta, o Fisco Estadual efetuou o lançamento tão somente pelo valor da operação com o uso da MVA, alterando a definição legal da base de cálculo para o lançamento do ICMS.

Argumenta que entender-se ser possível à fiscalização estadual efetuar o lançamento com base de cálculo diferente da prevista no retro transcrito art. 506-A do RICMS/97, seria a um só tempo negar vigência tanto ao dispositivo regulamentar quanto ao Protocolo CONFAZ 46/00, sem prejuízo de ignorar-se o quanto disposto na Instrução Normativa nº 73/07 do Estado da Bahia, permitindo a concreção de gravíssima lesão ao princípio da legalidade estrita ao ratificar-se o expediente da Administração Tributária Estadual.

Destaca que o Protocolo ICMS 46/00, editado pelo CONFAZ na restrita abertura constitucional que lhe fora concedida para tanto pelo art. 155, § 2º, XII, *g*, Constituição Federal de 1988, descreve detalhadamente como será apurado o aspecto quantitativo das operações de circulação de farinha de trigo e derivados, tanto para Estados signatários quanto não signatários, tendo o Estado da Bahia expedido a Instrução Normativa nº 73/07 para dar-lhe concreta execução, fixando os valores mínimos para tributação, sendo vedado à fiscalização retirar seus próprios efeitos jurídicos.

Diz que a fiscalização olvidou o quanto disposto no art. 506-A do R cálculo completamente diversa da legalmente prevista, ignorand Instrução Normativa nº 73/2007 para a mercadoria em tela, bei

deveriam compor a base de cálculo. Consoante o §2º do dispositivo regulamentar em comento, caso o valor encontrado para base de cálculo seja menor que o constante no Anexo Único da Instrução Normativa nº 73/07, deverá ser utilizado o valor da pauta fiscal constante na citada Instrução, que transcreve.

Ressalta que o art. 506-A do RICMS/97 estabeleceu a devida e própria base de cálculo para operações tributáveis com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, restando vedada à fiscalização qualquer possibilidade de alteração ou modificação da base de cálculo, por ser esta única, reflexo da necessidade de obediência ao princípio constitucional tributário da legalidade estrita.

Salienta que o entendimento ora esposado é compartilhado pela PGE/PROFIS, mediante o Parecer de fls. 58 a 61, proferido previamente ao julgamento do Auto de Infração nº 298924.1041/06-6 pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal deste Conselho, afirmando que em autuação semelhante vislumbrou graves equívocos nas diversas etapas percorridas pelo processo. Diz que a base de cálculo utilizada pelo autuante não corresponde ao que determina a legislação tributária.

Prosseguindo em seu parecer, a ilustre procuradora afirma que o Auto de Infração em tela deve ser declarado nulo e, conseqüentemente, ser lavrado novo auto de infração substitutivo, pois a base de cálculo utilizada pelo autuante não está de acordo com o previsto no art. 506-A, §2º, do RICMS/97. Explica ainda que neste dispositivo regulamentar é ressaltado que, caso o valor encontrado seja menor que o constante no Anexo 1 da Instrução Normativa nº 23/05, deverá ser utilizado o valor da pauta fiscal. Diz que, dessa forma, a base de cálculo é uma só e, assim, não pode o imposto ser lançado pela aplicação da regra geral e, em seguida, ser complementado pela aplicação da regra especial. Sustenta a ilustre parecerista que é dever do preposto fiscal aplicar a legislação tributária vigente. Ressalta que a base de cálculo tem que ser precisa e tem que haver segurança na sua determinação, garantindo, assim, a certeza e a liquidez necessárias à cobrança administrativa ou judicial com sucesso. Ao concluir, a parecerista diz que o lançamento em tela é nulo e, portanto, deverá ser refeito com base nos elementos já existentes no processo. Destaca-se apenas que a Instrução Normativa nº 73/07 repete os termos da Instrução Normativa nº 23/05.

Aduz que sem prejuízo do quanto exposto até o momento, nota-se ainda que houve outro severo deturpamento do aspecto quantitativo do ICMS no caso em tela quando da lavratura do auto de infração, eis que o autuante efetuou o lançamento do imposto levando em consideração a quantidade de sacos da mercadoria, fazendo tábula rasa do Anexo 1 da Instrução Normativa nº 73/07, o qual estabelece os valores mínimos para pagamento do ICMS por substituição tributária, com base no peso da mercadoria, pré-instituindo preços para sacos com 50kg, 25kg e 1kg. Baseou-se a fiscalização tão somente no valor constante na nota fiscal, olvidando o critério previamente estabelecido pela legislação e que deveria ter sido aplicado ao caso em tela.

Assevera que em verdade, ao utilizar critério para a determinação da grandeza quantitativa diverso do legalmente previsto, o multicitado Auto de Infração apurou a base de cálculo por arbitramento, uma vez que a Fazenda Pública Estadual estimou um valor para a operação em comento. Todavia, tal proceder não poderia ser adotado e seguido, porque não se faziam presentes quaisquer das hipóteses regulamentares a autorizá-lo, previstas no art. 937 do RICMS/97, inexistindo, portanto, autorização legal para seu emprego, novamente restando demonstrada à saciedade a nulidade da autuação, *ex vi* do art. 18, IV, *a*, do RPAF.

Conclui dizendo que ante todo o exposto, requer seja julgado nulo o Auto de Infração nº 210544.0801/09-3, visto que se demonstrou à saciedade sua nulidade absoluta ao não carrear elementos que determinassem, com segurança, a infração à legislação tributária.

A informação fiscal foi prestada às fls. 47 a 50, aduzindo que o autuado estava descredenciado por omissão de pagamento e adquiriu farinha de trigo em unidade da Federação não signatária do Protocolo que trata da substituição tributária para este produto, sem o Posto Fiscal Benito Gama, primeira repartição fazendária de comprovante do recolhimento do ICMS devido por substituição tri

Sobre a defesa apresentada diz pautar-se na alegação de que não há impedimento legal para que o mesmo efetue recolhimento do ICMS na operação seguinte, mencionando o §1º do art. 42 da Lei 7.014/96 e que foi utilizada base de cálculo diversa da prevista no Inciso II, §2º do art. 506-A do RICMS/BA, alegando também que foi efetuado o lançamento do imposto através de quantidade de sacos e não com base no peso da mercadoria.

Argumenta verificar na defesa do autuado, o caráter meramente protelatório e contraditório com a intenção de postergar o pagamento do imposto devido, pois, inicialmente defendente afirma que não é devido à cobrança do ICMS substituição tributária no primeiro posto de fronteira do estado da Bahia, para logo depois indicar os artigos do Regulamento Estadual que dispõe sobre a forma de cálculo do ICMS passando a questionar a base de cálculo utilizada, afirmando ser o valor reclamado inferior ao devido.

Transcreve o Inciso I, do §4º, e Inciso III do art. 8º da Lei 7014/96, para demonstrar a previsão legal da substituição tributária, e dizer que a situação descrita no §1º do art. 42 da citada Lei, suscitada pelo autuado, refere-se a situação em que a fiscalização verifique se houve apuração e recolhimento do imposto após a entrada da mercadoria no estabelecimento, quando da saída da mesma, situação diverso da matéria autuada, onde verificou-se no trânsito o não recolhimento na entrada mercadoria do Estado da Bahia sendo lavrado o Termo de Ocorrências (fl. 06) onde se relata o fato.

Assevera que o momento do recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária está disposto no Art. 125, Inciso VIII, do RICMS/BA que transcreve, afirmando que no caso em questão o autuado não dispõe de Regime Especial para postergar o prazo de pagamento, nem realizou a transmissão de dados eletronicamente com antecedência conforme a previsão regulamentar.

Argumenta que o autuado focou sua defesa no que teria sido a equivocada obtenção da base de cálculo aplicada ao ICMS devido e por isso elabora e anexa ao PAF (fl. 52), planilha refazendo o cálculo do ICMS devido, sendo aplicado o §2º do art. 506-A, encontrando base de cálculo no valor de R\$ 78.383,59, gerando o ICMS no valor de R\$10.216,16.

Assegura que a alegação defensiva de que foi considerada a quantidade de sacos e a instrução normativa faz referência ao peso da mercadoria, deseja cansar os julgadores com seu texto longo e sem objetividade, pois a própria nota fiscal descreve a quantidade de sacos e o correspondente peso, ficando clara tratar-se de sacaria com 50 kg.

Salienta ser inadmissível o pedido de anulação do PAF solicitado pelo autuado por ter sido o valor reclamado menor que o devido, pois efetua a correção e apresenta na informação fiscal. Diz que acolher tal pleito seria em analogia a área criminal, como um réu requerer a anulação de um processo por crime praticado em razão de o Ministério Público ter indicado uma penalidade inferior a determinada pela norma legal, o que abriria as portas para a impunidade.

Diz ser importante considerar o histórico do autuado, que se revela assustador, pois em consulta aos sistemas da SEFAZ, verifica-se que de 2004 até o momento desta autuação, já teriam sido lavrados 434 autos contra o mesmo, representando uma média de mais de seis autos por mês.

Conclui dizendo que em razão da nova base de cálculo apurada conforme planilha acostada aos autos junto com a informação fiscal ter alterado o ICMS apurado para o valor de R\$10.216,16, em atendimento ao disposto no §7º do art. 127 e o § único do art. 18 do RPAF, solicita a cientificação do autuado concedendo prazo de 10 dias para manifestação, e finaliza requerendo a procedência da autuação.

## VOTO

O presente processo exige ICMS sob a acusação de falta de recolhimento do imposto por antecipação tributária, na primeira repartição fazendária da frota de farinha de trigo adquirida para comercialização, procedente de ou

Todavia, vislumbro neste processo vício insuperável de ordem formal. Por se tratar de matéria com estrita reserva legal, consoante determinação do inciso IV do art. 97, do Código Tributário Nacional – CTN, a fixação da base cálculo deve obedecer, sempre, a critérios expressamente previstos em lei. Entretanto, não foram acostados aos autos documento que revele ou demonstre a obtenção dos valores que compuseram a base de cálculo que possibilitou o lançamento fiscal.

Assim, verifico que foram carregados aos autos, somente por ocasião da informação fiscal prestada pelo autuante, fl. 52, a forma de apuração e a origem dos preços unitários atribuídos às mercadorias apreendidas para determinação da base de cálculo, ou seja, no momento do lançamento, atividade plenamente vinculada à lei, não se demonstrou nos autos como se chegou ao valor considerado pelo fisco para determinação do preço atribuído às mercadorias apreendidas.

Compulsando os autos, constato que autuante só atendeu ao que estabelece o art. 506-A, § 2º, II, do Regulamento do ICMS de 1997 – Decreto nº 6.284/97, para a feitura do lançamento do ICMS, quando da informação fiscal, fl. 52, o que resultou em débito maior do que foi originalmente cobrado, não havendo previsão legal para a cobrança do débito ora majorado, na presente autuação. Neste caso, o autuante não adotou os critérios legalmente preconizados para a apuração da base de cálculo utilizada na exigência fiscal, ora em lide.

Deste modo, deve ser aplicada a Súmula nº 01 do CONSEF, considerando nulo o procedimento fiscal que não contenha, de forma clara e compreensiva, a demonstração da base de cálculo, e quando o método aplicado para a apuração do tributo não se revela em consonância com a legislação vigente.

Assim, entendo que a falta de demonstração dos valores que compuseram a base de cálculo que resultou no lançamento originalmente realizado, implica ofensa ao direito do contribuinte ao exercício de ampla defesa, pela incerteza do que a ele esteja sendo imputado, acarretando a nulidade do Auto de Infração, como expressamente determina o art. 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99, ao passo que, represento a autoridade fazendária da INFAZ de origem para instaurar novo procedimento fiscal, para que sejam refeitos os lançamentos em outro Auto de Infração, a salvo de falhas, a teor do disposto no art. 21 do RPAF/99.

Ante o exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **210544.0801/09-3**, lavrado contra **R. C. MOREIRA COMERCIAL LTDA**. Represento a autoridade fazendária da INFAZ de origem para instaurar novo procedimento fiscal, para que sejam refeitos os lançamentos em outro Auto de Infração, a salvo de falhas, a teor do disposto no art. 21 do RPAF/99.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de julho de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - RELATORA

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR