

A.I. Nº - 232199.1218/09-7  
AUTUADO - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.  
AUTUANTE - FÁBIO RAMOS BARBOSA  
ORIGEM - IFMT-DAT/SUL  
INTERNET - 22. 11. 10

1<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0345-01/10

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NA PRIMEIRA REPARTIÇÃO FAZENDÁRIA. MERCADORIA (FARINHA DE TRIGO) ADQUIRIDA EM ESTADO NÃO SIGNATÁRIO DO PROTOCOLO Nº 46/00, ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ESTABELECIMENTO NÃO POSSUIDOR DE REGIME ESPECIAL. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, o pagamento do tributo deve ser feito no posto fiscal de fronteira, salvo se o contribuinte estiver autorizado por regime especial ou credenciado, para efetuar o pagamento quando da entrada no estabelecimento. No presente caso, o autuado estava obrigado a efetuar o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso, por não dispor de regime especial e estar descredenciado. Feito o cálculo com a consideração do crédito fiscal destacado nos Conhecimentos de Transporte. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 10/12/2009, exige ICMS no valor de R\$ 8.479,36, acrescido da multa de 60%, em decorrência de falta de recolhimento do imposto na primeira repartição fazendária da fronteira ou do percurso neste Estado, sobre farinha de trigo, adquirida para comercialização de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, por contribuinte não possuidor de regime especial. Consta no campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração que se refere à falta de antecipação do ICMS referente a 800 sacas de farinha de trigo especial, conforme cópia dos DANFES nºs 228 e 229, emitidos por Norte Grãos Comercial Agrícola Ltda. Consta, ainda, que a mercadoria foi adquirida para comercialização por contribuinte que se encontra descredenciado junto a SEFAZ/BA, bem como, não está autorizado por regime especial para efetuar o pagamento até o 10º dia do mês subsequente ao da entrada. Encontra-se registrado, também, que a mercadoria se encontrava na unidade fiscalizadora no aguardo do pagamento espontâneo do imposto devido, conforme solicitado pelo responsável pela empresa, contudo, tendo em vista a concessão de mandado de liminar e notificação do Juiz de Direito da 1<sup>a</sup> Vara da Fazenda Pública da Comarca de Vitória da Conquista, foi lavrado o Auto de Infração para comprovar a falta de espontaneidade do pagamento. Consta, ainda, que na base de cálculo foi adotado o valor de pauta fiscal por ser o maior.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou argüindo, inicialmente, a nulidade do Auto de Infração, em razão

devido o ICMS incidente sobre operações de circulação efetuadas antes da entrada da mercadoria no território do Estado da Bahia, sem se tratar de hipótese de substituição tributária denominada para frente.

Diz que o lançamento é referente à incidência do imposto sobre operações com farinha de trigo e trigo em grãos adquiridas do Paraná, Estado-membro não signatário do Protocolo CONFAZ ICMS nº 46/00, sendo tais mercadorias regidas, atualmente, pelo art. 506-A e seguintes do RICMS, pelo qual se atribui 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 às operações subsequentes com as mercadorias supramencionadas.

Salienta que a base de cálculo da antecipação tributária, no caso de recebimento de trigo em grão, é o 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%.

Por outro lado, tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, a base de cálculo é 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%, 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.

Frisa que o autuante efetuou o lançamento tomando por base de cálculo o valor de operações realizadas fora do Estado da Bahia e antes de qualquer ingresso das mercadorias no território deste Estado, atribuindo-lhe a condição de substituto tributário dos fatos geradores anteriores à aquisição da farinha de trigo, operações estas efetuadas por terceiros e, conforme a clara disposição do art. 506-A, sua responsabilidade limita-se à antecipação do lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com as mercadorias.

Sustenta que, ao inserir no lançamento o ICMS “*devido*” pelo trigo em grão, operou-se a modificação da situação jurídica do sujeito passivo de substituto tributário parcial – no caso da antecipação – para substituto tributário total, em sua modalidade para frente, sendo que são institutos e situações jurídicas distintas, ignorando que a antecipação é pela mercadoria que adentra no âmbito territorial do Estado da Bahia, no caso a farinha de trigo e não o trigo em grão.

Salienta que, além disso, pode se inferir que o autuante lançou o ICMS como se a mercadoria fosse farinha de trigo especial, contudo, sem a necessária demonstração desta característica. Acrescenta que, pela análise dos DANFES nº 228 e 229, não é possível aferir-se a real qualidade da farinha de trigo, porém, a base de cálculo foi tomada como se esta fosse farinha de trigo especial, valor sabidamente maior pela pauta fiscal, não tendo a Fiscalização sequer feito referência a este fato, o que, invariavelmente, enfraquece o lançamento efetuado.

Conclui requerendo que o Auto de Infração seja julgado nulo, por ausência de elementos que determinem, com segurança, a infração à legislação tributária.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 129 a 135, esclarecendo, a princípio, que o autuado deixou de proceder, espontaneamente, ao recolhimento do ICMS na primeira repartição fiscal do percurso, no caso, o Posto Fiscal Benito Gama.

Consigna que a autuação diz respeito à antecipação tributária do ICMS sobre 800 sacos de farinha de trigo adquirida para comercialização, procedente do Estado do Paraná, não signatário do Protocolo 46/00, uma vez que o autuado não possui Regime Especial, que o autoriza a recolher o imposto até o 10º dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, art. 506-A, c/c o inciso VIII do artigo 125 do RICMS/BA.

Diz que, consoante determina a legislação do ICMS, o autuado parou o veículo transportador no Posto Fiscal Benito Gama, a fim de que fossem efetuadas as devidas rotinas de fiscalização, oportunidade em que apresentou os DANFE's - Documento Auxiliar da Nota Fiscal Eletrônica - nºs 229 e 228, emitidos por Norte Grãos Comercial Agrícola Ltda., momento no qual foi apurado que o autuado não apresentou a comprovação do recolhimento do ICMS, bem como que se encontrava descredenciado junto a SEFAZ/BA.

Registra, ainda, que o autuado sabedor de sua obrigação referente ao pagamento espontâneo do ICMS de forma antecipada, solicitou da Fiscalização o documento de arrecadação estadual – DAE-, ao tempo em que, apresentou Mandado de Liminar, expedido pela jurisdição competente, o qual cumpriu de imediato na forma da Lei, conforme consta no Termo de Apreensão e Ocorrências e Auto de Infração lavrado.

Prosseguindo, afirma que o impugnante argui a nulidade da autuação, contudo, sem trazer à luz da discussão qualquer supedâneo substancial ou jurídico, que tenha força suficiente para motivar o seu pedido, limitando-se a questionar a aplicabilidade de dispositivo do RICMS/BA.

Diz que não pode passar em branco o fato de que o autuado conseguiu liminar, sob o argumento de que houve uma suposta apreensão das mercadorias, o que não representa a verdade, conforme comprovado fartamente pelos documentos anexados ao Termo de Apreensão que consubstancia o Auto de Infração em lide.

Ressalta que o autuado solicitou o DAE para pagamento espontâneo, induzindo a erro o Juízo, simulando uma pretensa apreensão.

Tece comentário sobre o comportamento do contribuinte e sua relação com a SEFAZ/BA, e sustenta que a exigência fiscal está vinculada ao fato gerador do imposto, neste caso, a passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, ou ainda, até o 10º dia do mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento, desde que o contribuinte esteja autorizado mediante regime especial e, tratando-se de operação interestadual, tenha sido realizada com a transmissão eletrônica dos dados referentes a respectiva nota fiscal, nos termos do art. 228-C do RICMS/BA.

Assevera que a autuação não resultou e não se situa no campo interpretativo, sendo incabível a regra pretendida pelo impugnante.

Frisa que a substituição tributária encontra fundamento de validade no Código Tributário Nacional, através da Emenda Constitucional nº. 3/93, que acrescentou o §7 ao art. 150 da Constituição Federal.

Continuando, contesta o argumento defensivo referente à base de cálculo, afirmado que, conforme explicitado no Termo de Apreensão adotou a Pauta Fiscal prevista na Instrução Normativa nº 04/2009, como valor mínimo para pagamento do ICMS por AntecIPAÇÃO Tributária.

Rechaça o argumento defensivo referente à qualidade da farinha de trigo, conforme registrado no Termo de Apreensão, sustentando que o detentor da mercadoria assinou o referido termo como sendo farinha de trigo especial, não tendo naquela oportunidade, questionado a qualidade da referida mercadoria. Acrescenta que, conforme se observa à fl. 66 dos autos, o próprio patrono do Mandado de Segurança assinou o Termo de Liberação, termo este que atesta o recebimento das mercadorias e documentos apreendidos e discriminados no Termo de Apreensão de Mercadorias nº.232199.1218/09-7. Diz, ainda, que o Termo de Liberação é enfático ao constar que as mercadorias e documentos foram “*devidamente conferida(s) e no mesmo estado em que se encontrava(m) quando da apreensão*”.

Sustenta que a mercadoria apreendida e liberada foi farinha de trigo especial, fato atestado pelo próprio procurador do autuado.

Assevera que o pedido de nulidade não procede, tendo em vista que, claramente determinados, inexistindo qualquer ilegitimidade passiva,

forma satisfatória com a indicação dos dispositivos infringidos, de forma a permitir que o contribuinte apresentasse impugnação a todos os fatos narrados.

Finaliza afirmando que a autuação é procedente, por decorrer do descumprimento de obrigação tributária, estando amparada no RICMS/BA e na Lei nº 7.014/96.

## VOTO

O Auto de Infração em lide, imputa ao contribuinte o cometimento de infração à legislação do ICMS, em decorrência de falta de do ICMS antecipado, referente à aquisição de mercadoria sujeita a antecipação tributária, (800) sacos de farinha de trigo especial, procedente de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, no caso, o Estado do Paraná, por não dispor de regime especial e estar descredenciado.

Inicialmente, não acolho a nulidade arguida pelo impugnante, pois, verifico presentes os pressupostos de validação do lançamento, inexistindo qualquer vício ou falha que o inquise de nulidade, conforme previsto no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Do exame das peças que compõem o presente processo, verifico que a medida liminar deferida pelo Juiz de Direito da 1ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Vitória da Conquista, foi no sentido de liberação da mercadoria, tendo sido atendida à época da autuação.

É certo que, a concessão de medida liminar determina a extinção do processo, caso se refira a matéria objeto da ação fiscal, contudo, no presente caso, observo que não tem qualquer relação com a infração, a base de cálculo apurada, e o imposto exigido no Auto de Infração em lide, inexistindo impedimento legal para apreciação do lançamento de ofício no âmbito administrativo, conforme passo a fazer.

O Protocolo ICMS 46/00, alterado pelo Protocolo 16/02, dispõe sobre a harmonização da substituição tributária do ICMS nas operações com trigo em grão e farinha de trigo, pelos Estados signatários integrantes das Regiões Norte e Nordeste. Já a Instrução Normativa 004/2009, fixa base de cálculo mínima para fins de antecipação do ICMS nas operações com farinha de trigo.

O artigo 506-A, § 2º, I e II, do RICMS/97, ao tratar sobre operações com trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do imposto e a sua base de cálculo, assim dispõe:

*“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:*

*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 o valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a*

(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.”

Observo que, no presente caso, a autuação aponta como irregularidade, a falta de recolhimento do ICMS antecipado, referente à aquisição de mercadoria sujeita a antecipação tributária, (800) sacos de farinha de trigo especial, procedente do Paraná - Estado não signatário do Protocolo ICMS nº 46/00 - conforme DANFES nºs. 228 e 229, tendo o imposto sido calculado com aplicação do valor previsto na Instrução Normativa nº 04/2009, por ser maior que o valor apurado com aplicação da MVA sobre o valor da operação de aquisição apontado nos citados DANFES nºs. 228 e 229.

Constatou, ainda, que o autuante acertadamente considerou como crédito fiscal o ICMS destacado nos DANFES acima referidos no valor de R\$ 1.960,00, que deduzido do valor do ICMS total apurado de R\$ 10.439,36, resultou no ICMS a recolher no valor de R\$ 8.479,36. Contudo, noto que deixou de considerar o crédito fiscal referente ao ICMS destacado nos Conhecimentos de Transportes nºs 2887/2888, no valor de R\$ 448,00, o que faço no momento, passando o ICMS devido reduzido para o valor de R\$ 8.031,36.

Diante do exposto, não tendo o autuado observado o momento do pagamento do imposto devido por antecipação tributária, conforme estabelecido no art. 125, inciso VII, alínea “b” e inciso VIII do RICMS/97, abaixo transrito, considero integralmente subsistente a infração:

“Art. 125. O imposto será recolhido por antecipação, pelo próprio contribuinte ou pelo responsável solidário:

(...)

VII - tratando-se do recebimento de trigo em grãos:

(...)

b) por ocasião do desembaraço aduaneiro ou da passagem na primeira repartição fiscal de entrada no Estado, nos demais casos;

VIII - tratando-se de recebimento 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 ainda, nos seguintes prazos:

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232199.1218/09-7, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$8.031,36**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de novembro de 2010.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - JULGADOR

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA - JULGADOR