

**PROCESSO** - A. I. N° 293873.1012/09-2  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 3º JJF nº 0339-03/10  
**ORIGEM** - INFRAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 08/07/2011

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF N° 0185-11/11

**EMENTA:** ICMS. NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. NOVA DECISÃO. Deve ser declarada nula a Decisão recorrida, tendo em vista que não ocorreram, no presente PAF, as nulidades apontadas pela JJF. O lançamento de ofício foi efetuado pela fiscalização de estabelecimentos em decorrência de refazimento de lançamentos de ofício anteriormente julgados nulos por este CONSEF. A Decisão recorrida foi motivada por uma falta de compreensão e melhor análise das provas dos autos. Modificada a Decisão recorrida. Retorno dos autos à Primeira Instância para nova Decisão. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado pela Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, em razão de ter julgado Nulo o Auto de Infração em epígrafe, o qual foi lavrado para exigir o ICMS em razão das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 1** - Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Mês de julho/2005. ICMS no valor de R\$11.155,96

**INFRAÇÃO 2** - Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e relacionadas no Anexo 88 do RICMS/BA. Exercício de 2005 – meses de junho, julho e outubro. ICMS no valor de R\$18.748,48

Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte trabalha com farinha de trigo, mercadoria sujeita à substituição tributária, e compra trigo em grãos em Estado não signatário, possuindo aproximadamente 480 Processos Administrativos Fiscais – PAFs para o período fiscalizado de 2004 a 2009. Que no presente Auto de Infração estão sendo refeitos os Autos de Infração ali enumerados. Que foi apurado que o contribuinte realiza operação triangular em que o sujeito passivo adquire trigo em grãos de empresa do Estado do Paraná, e remete para outra empresa também no Paraná, para que o trigo seja industrializado, ou seja, transformado em farinha de trigo. Que, no presente Auto de Infração, o contribuinte deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação, ou efetuou a menos o recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referentemente às aquisições de trigo em grãos e de farinha de trigo.

Às fls. 08 a 11, o Fisco acosta planilhas com resumo de dados dos Autos de Infração refeitos. Às fls. 14 a 333, cópias dos Processos Administrativos Fiscais – PAFs relativos a estes Autos de Infração.

O sujeito passivo impugnou o lançamento de ofício, suscitando a nulidade do Auto de Infração sob o argumento de que a Fiscalização entendeu como devido o ICMS incidente sobre operações de aquisição de farinha de trigo e de trigo em grãos de estabelecimentos situados no Paraná, Estado-membro não signatário do Protocolo CONFAZ ICMS 46/00, sendo tais operações regidas, atualmente, pelo artigo 506-A e seguintes do RICMS/BA, 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 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com tais mercadorias. Prossegue dizendo que, nesses casos, a base de cálculo da antecipação tributária, tratando-se de recebimento de trigo em grão, deve ser 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%, ou, tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, 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 de base de cálculo fixados pela Secretaria da Fazenda, por unidade de medida, definida com base no Protocolo ICMS 26/92.

O contribuinte aduziu que o Fisco efetuou o lançamento tomando por base de cálculo o valor de operações realizadas fora do Estado da Bahia, e antes de qualquer ingresso destas no território deste Estado, atribuindo a ele, impugnante, a qualificação de substituto tributária dos fatos geradores anteriores à aquisição da farinha de trigo, operações estas efetuadas por terceiros. Que, conforme disposto no artigo 506-A do RICMS/BA, sua responsabilidade limita-se à antecipação do lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com as mercadorias. 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.

O sujeito passivo alegou, ainda, que o Fisco lançou o ICMS como se a mercadoria fosse farinha de trigo especial, sem a necessária demonstração desta característica, com valor sabidamente maior pela pauta fiscal, e que o Fisco não fez referência a este fato, o que enfraquece o lançamento efetuado.

A autuante prestou a sua Informação Fiscal, inicialmente resumindo os termos defensivos e, em seguida, aduzindo que, conforme artigo 506-A do RICMS/BA, 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 46/00, a responsabilidade pela antecipação do imposto.

Disse que a base de cálculo referente à antecipação tributária de que cuida o mencionado artigo 506-A corresponderá:

- a) tratando-se de recebimento de trigo em grão, ao valor da 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%;
- b) tratando-se de recebimento de farinha de trigo ou de mistura de farinha de trigo, ao valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescidos 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 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 26/92.

Prossseguiu alegando que o contribuinte efetua operação triangular em que adquire trigo em grãos em outra Unidade da Federação, remete para industrialização no moinho situado em outro Estado e o produto obtido desta industrialização, posteriormente, é enviado ao Estado da Bahia, na forma de farinha de trigo ou mistura para farinha de trigo.

Ressaltou que a justificativa do autuado, de que a substituição só ocorreria na entrada do produto industrializado no Estado da Bahia, não procede, uma vez que este produto sequer poderia entrar no Estado, visto que a venda do produto industrializado poderia ocorrer em qualquer momento, inclusive sem a circulação física no Estado da Bahia. Ressalta que, conforme artigo 2º, inciso VI, do RICMS/BA, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS: *“como tendo entrado e saído do estabelecimento do contribuinte que transmitir a propriedade de mercadoria ou bem adquiridos do País ou de título que os represente, nas vendas à ordem, quando a mercadoria ou bem não transitar pelo estabelecimento do transmitente. Logo, foi considerada a operação no momento da venda para o contribuinte e a remessa por conta e ordem para o estabelecimento industrializador”*.

Por fim, afirmou que, diferentemente do alegado pelo contribuinte, foram considerados todos os pagamentos vinculados à nota fiscal de compra do trigo em grãos. Concluiu pedindo a procedência do Auto de Infração.

Considerando que os papéis de trabalho, que serviram para exigência fiscal, não estavam assinados pelo representante do Fisco, e também não constava, nos autos deste processo, comprovante do recebimento, pelo contribuinte, dos documentos acostados ao PAF, a 3ª JJF converteu o processo em diligência à INFRAZ de origem para que a autuante assinasse todos os demonstrativos e fornecesse ao autuado cópia dos documentos de fls. 08 a 11 e de fls. 14 a 363; da informação fiscal de fls. 380 a 382, e daquela diligência, reabrindo o prazo de impugnação ao lançamento fiscal. À fl. 391 restou comprovado que a diligência foi cumprida, porém o contribuinte não se manifestou, conforme despacho administrativo de fls. 393.

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade do lançamento de ofício inicialmente salientando que *“o lançamento de ofício baseia-se na documentação que lastreou os Autos de Infração cujas cópias dos processos administrativos fiscais estão acostadas às fls. 14 a 3633, e cujas apurações de débitos originam-se do ICMS reclamado sobre a soma do valor agregado decorrente de industrialização de trigo, já transformado em farinha de trigo, com o valor do produto trigo, em retorno simbólico após sua industrialização, e despesas.”*

Prossseguiu a Primeira Instância aludindo que *“não está sendo exigido neste PAF apenas imposto sobre operações de aquisição de farinha de trigo para comercialização, sobre cujo valor poderia ser exigido o imposto sobre antecipação, base da imputação. Aos autos deste processo estão anexadas notas fiscais referentes a operação triangular, que descrevem retorno simbólico de trigo em grãos e valor agregado ao mesmo a partir de seu processo de industrialização, cujo produto resultante é farinha de trigo. Em relação ao trigo em grãos, adquirido em momento anterior ao da presente ação fiscal, a fiscalização dever-se-ia dar no estabelecimento do adquirente, uma vez que, no momento da ação fiscal, o mesmo já estava transformado em farinha de trigo. Portanto, os documentos constantes no processo não demonstram, de forma clara, sobre que produto, e valor de operação, deveria incidir a exigência de imposto, no momento da ação fiscal em foco.”*

Finalmente, concluiu que *“os documentos fiscais relativos às operações de retorno de mercadorias remetidas para industrialização, com suspensão do imposto, e demais documentos já utilizados para a lavratura dos Autos de Infração julgados nulos, são insuficientes para fundamentar as acusações fiscais, sem que haja uma análise da totalidade das operações*

*envolvendo as mercadorias objeto das imputações” e que “caberia à fiscalização ter realizado uma nova auditoria no estabelecimento, utilizando os dados dos documentos e livros fisco-contábeis da empresa”.*

Mencionou o número de diversos acórdãos exarados por esta 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal e, entendendo que não havia certeza quanto ao cometimento imputado ao contribuinte, deveria ser julgado nulo o presente Auto de Infração, com base no artigo 18, inciso IV, alínea “a”, do RPAF/99, representando à autoridade competente para que fosse instaurado novo procedimento fiscal a salvo de incorreções.

A Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício a uma das Câmaras de Julgamento Fiscal, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99.

Às fls.408, foi acostada uma petição da autuante solicitando a reforma da Decisão da 1<sup>a</sup> Instância, argumentando que houve um equívoco no entendimento dos julgadores de que a empresa teria sido autuada no trânsito de mercadorias, quando, em verdade, houve uma fiscalização no estabelecimento do contribuinte, conforme os documentos que juntou aos autos.

## VOTO

De logo, considero que merece reforma a Decisão recorrida, que, acredito, foi exarada por não terem sido devidamente analisados os documentos que compõem o presente lançamento de ofício, consoante se verá a seguir.

Como mencionado na Descrição dos fatos, inserido no Auto de Infração, este Auto de Infração foi lavrado no estabelecimento do contribuinte, em cumprimento à O.S. nº 513275/09, fl. 06, em razão de terem sido anulados, anteriormente, outros lançamentos de ofício que haviam sido feitos no trânsito de mercadorias. Para isso, a autuante anexou ao PAF photocópias dos autos de infração, os documentos fiscais, dos Pareceres da PGE/PROFIS e dos acórdãos exarados pelo Conselho de Fazenda Estadual (consoante os documentos de fls. 15 a 363 dos autos).

Às fls. 08 a 11, a agente fiscal elaborou diversos demonstrativos (um para cada Auto de Infração julgado nulo), relacionando as notas fiscais, o tipo de mercadoria vendida ao autuado e entrada em seu estabelecimento (farinha de trigo ou trigo em grãos), a quantidade, o preço unitário, o valor do frete (quando foi localizado o Conhecimento de Transporte Rodoviário de Cargas – CTRC), a MVA correspondente à mercadoria ou a pauta fiscal (a depender se foi trigo em grãos ou farinha de trigo), a base de cálculo da antecipação tributária e o ICMS correspondente, à alíquota de 17%. Do valor encontrado, deduziu o valor destacado na nota fiscal e no CTRC (como crédito) e o valor do ICMS recolhido pela empresa (de acordo com o DAE), apurando, finalmente, o débito a recolher.

Para formar meu convencimento, examinei todos os elementos apresentados nos autos, chegando à conclusão de que os documentos fiscais de simples remessa e de remessa para industrialização somente foram acostados pela autuante para melhor esclarecimento dos fatos, porém, em nenhum momento, foram usados para calcular o imposto lançado neste Auto de Infração.

Para melhor entendimento do trabalho fiscal, convém trazer os cálculos relativos ao Auto de Infração nº 269130.1004/05-9 (fls. 08 e 80 a 131), que foi refeito por ter sido julgado nulo:

Verifiquei que foi cobrado, na presente autuação, o ICMS no montante de R\$2.125,97, no mês de outubro de 2005, concernente à nota fiscal de produtor estabelecido no Paraná, nº 45306, emitida em 07/10/2005 (fl. 85), e destinada (por venda) ao contribuinte autuado. Consta, na referida nota fiscal, que foram vendidos ao recorrido 42.860 quilos de trigo em grãos ao preço total de R\$13.286,60, tendo sido destacado o imposto no valor de R\$930,06.

A autuante, então, acresceu ao valor da nota fiscal a MVA de 94,12% (relativa a trigo em grãos, segundo o artigo 506-A do RICMS/97), perfazendo uma base de cálculo de R\$25.791,95. Calculou o

ICMS (17%) no montante de R\$4.384,63 e deduziu o crédito de R\$930,06 (imposto destacado na nota fiscal) e o ICMS recolhido no valor de R\$1.328,60. No final, apurou um valor a recolher de R\$2.125,97, que foi lançado na infração 2 do Auto de Infração (fato gerador de 31/10/05).

Assim, pode-se perceber que o trabalho fiscal encontra-se perfeitamente demonstrado e o imposto foi apurado de acordo com a legislação vigente, não havendo que se falar em nulidade “por incerteza” na autuação.

A alegação trazida pelo recorrido na impugnação, de que a fiscalização está exigindo o tributo antes da entrada em seu estabelecimento é impertinente, uma vez que a ação fiscal foi levada a efeito pela fiscalização de estabelecimentos, após a expedição de Ordem de Serviço para tal mister e a falha processual detectada pela Junta de Julgamento Fiscal – falta de assinatura dos papéis de trabalho e não entrega dos demonstrativos e documentos ao contribuinte foi devidamente saneada por meio de diligência, reabrindo-se o prazo de defesa do qual não se utilizou o contribuinte para se manifestar (fls. 391 a 393).

Por tudo quanto foi exposto, meu voto é pelo PROVIMENTO do Recurso de Ofício para declarar NULA a Decisão recorrida, determinando o retorno dos autos à Primeira Instância para que seja proferido novo julgamento.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso de Ofício apresentado e declarar **NULA** a Decisão recorrida referente ao Auto de Infração nº **293873.1012/09-2**, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.**, devendo retornar os autos à Primeira Instância para nova Decisão.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2011.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ – REPR. DA PGE/PROFIS