

PROCESSO	- A. I. Nº 279804.0011/09-3
RECORRENTE	- F. GARCIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0154-01/10
ORIGEM	- INFRAZ ATACADO
INTERNET	- 22/09/2011

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0269-12/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA (FARINHA DE TRIGO) ENQUADRADA NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. O contribuinte tem regime especial, mantido mediante Decisão judicial, para somente pagar o imposto após a entrada da mercadoria no estabelecimento, o que não foi comprovado pelo autuado. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 25/08/2009, o qual atribuiu ao recorrente a falta de recolhimento do ICMS devido pelas importações tributáveis realizadas pelo estabelecimento, no mês de fevereiro de 2009, exigindo o imposto no valor de R\$43.999,70, acrescido de multa de 60%. Consta que a ação fiscal teve como base as seguintes Declarações de Importação sem comprovação do recolhimento do ICMS: 09/0134163-5, 09/0147673-5 e 09/0152979-0, em relação às quais o contribuinte não recolheu o ICMS após as mercadorias (farinha de trigo) entrarem no seu estabelecimento.

O autuado, através de representante legalmente constituído, apresentou impugnação às fls. 71 a 76, no qual protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos e requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 80 a 82, rebatendo as argumentações da defesa exordial do autuado e conclui mantendo a ação fiscal e sugere a procedência do Auto de Infração.

O processo administrativo fiscal foi encaminhado para a 1ª JJF, que exarou a seguinte Decisão, abaixo transcrita:

“(...)Tratarei, inicialmente, a respeito da questão preliminar suscitada pelo impugnante, que correspondeu à alegação que o Auto de Infração seria nulo porque tendo sido lavrado em decorrência de fiscalização de estabelecimento, se apresentava sem o indispensável Termo de Início da Fiscalização. Rejeito essa pretensão, haja vista que além do fato desse termo não ser indispensável, pois de acordo com o inciso II do art. 28 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, a emissão do Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais dispensa a sua lavratura, esses dois termos se fazem presentes às fls. 06 e 06-A, constando nesse último, inclusive, a ciência de preposto do contribuinte, que declarou em 24/07/2009 ter recebido cópia desse documento.

No que se refere às decisões deste CONSEF mencionadas pela defesa, observo que se reportam a situações nas quais efetivamente não foram emitidos os competentes termos, o que não se verifica no presente caso.

Além disso, constato que o lançamento de ofício se encontra revestido das formalidades legais, nele estando determinados o contribuinte, o autuado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, tendo sido concedidas ao contribuinte as condições necessárias para que ele exercesse plenamente o contraditório e fizesse uso do seu direito de ampla defesa. Portanto, não estando presentes os motivos elencados na legislação, inclusive nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, afasto as preliminares de nulidade requeridas.

No mérito, verifico que por meio do Auto de Infração foi exigido ICMS em razão de o contribuinte ter deixado de recolher o imposto devido pelas importações tributáveis, após a entrada das mercadorias (farinha de trigo) em seu estabelecimento.

Ao se insurgiu contra a exigência tributária, o autuado reprises alegações já anteriormente utilizadas em relação a diversos lançamentos de ofício que exigiam ICMS por falta de recolhimento do imposto no momento do desembaraço aduaneiro, de mercadorias importadas do exterior, relativamente à mercadoria em questão, cujo importador se encontra estabelecido no Estado da Bahia. Em tais casos, as decisões do CONSEF foram pela nulidade, tendo em vista a existência de Decisão judicial liminar obtida pelo contribuinte no Mandado de Segurança de nº 8481071/01, contra a Secretaria Estadual da Fazenda, para que o contribuinte pudesse recolher o tributo decorrente da importação, conforme estabelecido no art. 3º do Decreto nº. 7.909/01, Decisão mantida na segunda instância do Tribunal de Justiça, que chancelou a Decisão favorável ao impugnante, para que fosse mantido o prazo especial para recolhimento do ICMS na importação. Realço que atualmente a questão está sob apreciação do Supremo Tribunal Federal, através de Recurso Extraordinário impetrado pela Fazenda Pública Estadual.

Acontece que a questão em lide não tem relação com a situação acima descrita e aventada pelo contribuinte. Saliente que, de forma contrária, trata-se exatamente da constatação pelo fisco de que o autuado deixou de recolher o imposto devido pelas importações no momento por ele pleiteado e deferido pelo Poder Judiciário, ou seja, de recolher o ICMS decorrente das importações não no momento do desembaraço aduaneiro, como pretendia a Fazenda Pública, mas no prazo previsto no art. 3º do Decreto Estadual nº. 7.909/2001, isto é até o décimo dia após o encerramento de cada quinzena do mês em que ocorreu a entrada da mercadoria.

E foi por esta razão que por meio do presente lançamento se exigiu o ICMS devido nas importações efetuadas pelo contribuinte sem o recolhimento no imposto devido após o ingresso das mercadorias em seu estabelecimento, conforme se encontra plenamente demonstrado nos autos.

Quanto à alegação defensiva de que no demonstrativo sintético elaborado pela fiscalização teria sido utilizado método inadequado, uma vez que o ICMS foi agregado na apuração da base de cálculo, ressalto que no mencionado demonstrativo (fl. 08) é citado o art. 506-A, § 2º, inciso II do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que determina a forma de apuração do tributo. Ressalto que esse dispositivo, que reproduzo abaixo, prevê a apuração do imposto mediante aplicação de MVA (margem de valor adicionado), desde que não seja inferior aos valores mínimos da base de cálculo fixados pela Secretaria da Fazenda, definida com base no Protocolo ICMS nº. 26/92. Neste caso, o demonstrativo elaborado pelo autuante comprova o acerto na apuração do tributo exigido.

“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:

...
II - 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% (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.”

Conforme definido nesse dispositivo legal, para a cobrança do imposto sobre a farinha de trigo, deve ser efetuada a apuração da base de cálculo utilizando-se a MVA de 76,48% sobre o valor da operação própria, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, 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. Deste modo, o ICMS foi apurado com base na utilização da MVA, conforme demonstrativo elaborado pelo autuante, seguindo a determinação regulamentar.

Após tais colocações, visando destacar que o posicionamento contrário à incorporação do valor do ICMS à base de cálculo não tem sustentação, faz-se necessário salientar as determinações da legislação tributária vigente. A Constituição Federal não desce ao detalhe quanto à forma de cálculo do ICMS, reservando este procedimento à legislação infraconstitucional.

Neste sentido determina a Lei Complementar 87/96:

“Art. 13. A base de cálculo do imposto é

.....

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto

I - o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle;”

Sob a orientação da Lei Complementar, a Bahia editou a Lei nº. 7.014/96. A base de cálculo do ICMS, sobre a matéria em questão, está regulamentada em seu art. 17, § 1º, que determina expressamente a inclusão do ICMS na formação de sua própria base de cálculo. Por sua vez, esse ditame se encontra delineado no art. 52 do RICMS/BA.

Por meio dessa análise, resta claro que o ICMS é um imposto “por dentro”, ou seja, o seu montante integra a própria base de cálculo, ao contrário do IPI, sendo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Em vista deste comentário, constata-se que na base de cálculo do ICMS, imposto indireto, deve ser acrescido o seu próprio montante para apuração do seu valor. Portanto, concluo pela subsistência da autuação fiscal.

Quanto ao pedido do autuado para que as intimações relativas ao presente processo sejam feitas em nome de seu representante legal, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda envie as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço requerido. Ressalto, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela procedência do Auto de Infração”.

Inconformado com a Decisão de 1^a Instância, o recorrente apresentou, às fls. 112/114, Recurso Voluntário contra a Decisão exarada pela 1^a JJF. Nesta peça recursal, o recorrente repisou, parcialmente, os argumentos da peça de impugnação, a saber: arguiu nulidade do Auto de Infração, em face da ausência de ciência do autuado no Termo de Início de Fiscalização. Argumenta, inclusive, para embasar seu pedido de nulidade, que os artigos 142 e 196 do CTN, ao seu ver, lhe socorrem no seu pleito.

No mérito reiterou os termos da defesa e aduziu que a base de cálculo apontada na autuação não seguiu o quanto previsto na legislação. De acordo com a tese do recorrente, consignada na sua peça recursal, a base de cálculo determinada na autuação não obedece ao dispositivo legal, e o autuante, apesar de citar que o cálculo foi realizado de acordo disposto no art. 506-A, § 2º, II, do RICMS, incluiu o ICMS na apuração do lançamento de ofício. Para o recorrente, a 1^a JJF tratou a questão como se fosse uma operação interna, “*quando, em verdade se trata de importações*” Na peça recursal, fica a alegação de que o ICMS, no caso em tela, só passa a existir a partir da nacionalização das mercadorias, “*não podendo ser integrado à sua própria base de cálculo*” Conclui seu Recurso requerendo a nulidade ou improcedência da autuação.

Encaminhados os autos para o Parecer da PGE/PROFIS, o nobre órgão, através da ilustre procuradora, Dra. Maria José Sento-Sé, pontuou que, no referente à preliminar de nulidade suscitada na peça recursal, a mesma é descabida, já que não há vícios ou falhas na lavratura do Auto de Infração, bem como os demais atos administrativos realizados pelo fisco estadual. Segundo a Douta procuradora, obedeceram-se aos princípios da ampla defesa e do contraditório no procedimento fiscal. No mérito, a PGE/PROFIS externou seu entendimento de que a argumentação do recorrente não merece acolhida, haja vista que a base de cálculo adotada, baseou-se no art. 506-A, parágrafo 2º, inciso II, do RICMS/BA, que “*prevê expressamente a apuração do imposto através da aplicação de MVA, desde que não seja inferior aos valores mínimos da base de cálculo fixados pela SEFAZ, por unidade de medida, definida com base no Protocolo ICMS 26/92*”. A PGE/PROFIS expressa ainda que a integração do valor do ICMS à base de cálculo encontra amparo na Lei Complementar nº 87/96. E conclui seu Parecer, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

VOTO

Compulsando os autos, verifico tratar-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, através do qual se insurge contra o julgamento de 1^a Instância que julgou Procedente o Auto de Infração nº 279804.0011/09-3, que imputou ao recorrente, a infração que versa sobre a cobrança de ICMS devido pelas importações tributadas realizadas pelo estabelecimento.

Analizando a preliminar de nulidade contida na peça recursal, observo que o recorrente se detém no fato de não constar a “*ciência*” do representante legal do autuado no Termo de Início da Fiscalização acostado à fl. 06 dos autos, e que, assim, ao seu ver, estaria o auto eivado de vício capaz de fulminar por completo o procedimento fiscalizatório.

Entendo estar sem razão o sujeito passivo. Isto porque, conforme claramente apontado pelos julgadores de 1º grau, à fl. 06-A, encontra-se a intimação fiscal que versa sobre a apresentação de documentos ali relacionados, estando esta devidamente chancelada pelo representante legal do sujeito passivo.

Nos termos do inciso II do art. 28 do RPAF, está expressamente dispensada a emissão do Termo de Início de Fiscalização, caso haja emissão de Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos. Portanto, afasto a preliminar de nulidade arguida na peça recursal ora analisada.

Adentrando ao mérito, e considerando que o recorrente reiterou a sua defesa exordial, merece análise o argumento de impossibilidade da exigência do crédito de ICMS em face da Decisão liminar proferida em Mandado de Segurança proposto perante o Poder Judiciário da Bahia.

Conforme bem alertado pela 1^a JJF, o teor da Decisão liminar reivindicada pelo recorrente determina a impossibilidade da exigência do ICMS quando do desembaraço aduaneiro, contudo, não afasta por completo a obrigação do pagamento deste tributo.

Em verdade, o que deve ser observado pelo Estado é o prazo especial para o recolhimento, previsto no art. 3º do Decreto Estadual nº 7.909/2001, qual seja, o décimo dia após o encerramento de cada quinzena do mês em que ocorreu a entrada da mercadoria.

Assim, por este prisma correta está a exigência do ICMS, uma vez que a mercadoria importada entrou no estabelecimento do autuado e permaneceu sem o devido pagamento do tributo.

Quanto à metodologia de cálculo adotada pelo autuante, entendo que, efetivamente, a legislação estadual, em especial o art. 506-A, § 2º, II do RICMS em consonância com o Art. 13, § 1º, inciso I da Lei Complementar nº 87/96 fixam a integração à base de cálculo do ICMS o próprio tributo. Este técnica, também conhecida como cálculo “por dentro”, está amparada na legislação, não podendo o autuante se afastar da legalidade no exercício de suas funções. A sistemática de cálculo “por dentro”, de fato constitui-se em método amplamente combatido pela doutrina tributarista, uma vez que, na prática, implica em majoração do valor arrecadado e torna ainda mais complexa a apuração tributária.

Contudo, ainda que entenda que essa sistemática de cálculo do tributo “por dentro” funcione como ponto de aumento desnecessário da complexidade na apuração tributária, o mesmo está lastreado em normas legais válidas, não cabendo a esta 2^a CJF do CONSEF a aferição da possível inconstitucionalidade destas normas. Até porque ao serem submetidas aos tribunais pátrios obteve reconhecimento de sua legalidade, o que demonstra a necessidade de acatamento das normas que assim estabelecem.

Nesta esteira, uma vez que a metodologia de cálculo adotada pelo autuante está em harmonia com a legislação em vigor acima mencionada, os argumentos do recorrente não podem ser acolhidos.

Por tudo quanto exposto, à luz da legislação aplicável, tendo em vista a precisão do julgamento da 1^a Junta de Julgamento Fiscal, acolho o pronunciamento da PGE/PROFIS, e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida na sua inteireza.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 279804.0011/09-3, lavrado contra **F. GARCIA IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.999,70**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de agosto de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS