

A. I. N° - 293873.2203/10-0
AUTUADO - RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.
AUTUANTES - RITA DE CÁSSIA BITTENCOURT NÉRI
ORIGEM - INFRAZ FEIRA DE SANTANA
INTERNET - 24/08/2011

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0187-03/11

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FARINHA DE TRIGO E TRIGO EM GRÃOS. FALTA DE RECOLHIMENTO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Tendo em vista a inexistência de Convênio que preveja a retenção do imposto pelo remetente, de acordo com a Portaria nº 114/04, é devido, pelo adquirente da mercadoria neste Estado, o pagamento do imposto por antecipação, conforme artigo 506-A do RICMS/BA. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 22/03/2010 para exigir ICMS no valor de R\$35.083,32, acrescido da multa de 60%, em razão de duas imputações.

Infração 01. 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. Demonstrativo à fl. 07. ICMS no valor de R\$4.514,40.

Infração 02. 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 - mês de outubro; exercício de 2006 - meses de janeiro a março, maio e junho. Demonstrativos às fls. 07 a 10. ICMS no valor de R\$30.568,92.

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. 06 a 11, o Fisco acosta planilhas com resumo de dados dos Autos de Infração refeitos. Às fls. 12 a 333, cópias dos Processos Administrativos Fiscais – PAFs relativos a estes Autos de Infração. Às fls. 334 e 335, Intimação e Aviso de Recebimento – AR expedido pelos correios, indicando que toda a documentação relativa ao Auto de Infração em ora lide foi entregue ao sujeito passivo.

Às fls. 337 a 341 o sujeito passivo, por intermédio de advogados com Procuração à fl. 342, ingressa com impugnação ao lançamento de ofício. Alega que a autuação em comento exige ICMS na operação de entrada, neste Estado, de farinha de trigo procedente de Unidade da Federação não signatária do Protocolo nº 46/00, uma vez que o imposto não foi pago na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria.

Argüi a nulidade do Auto de Infração expondo que a Fiscalização entendeu como 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”.

Que trata-se de lançamento 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 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 nº 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com tais mercadorias, sendo a base de cálculo da antecipação tributária correspondente, 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%, 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 nº 26/92.

O contribuinte prossegue expondo 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 a 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 aduz inferir que o Fisco lançou o ICMS como se a mercadoria fosse farinha de trigo especial, sem a necessária demonstração desta característica. Que não é possível aferir-se a real qualidade da farinha de trigo, mas que a base de cálculo foi tomada como se esta fosse farinha de trigo especial, com valor sabidamente maior pela pauta fiscal, e que o Fisco não fez referência a este fato, o que enfraquece o lançamento efetuado.

Conclui requerendo o julgamento pela nulidade da autuação, por inexistirem elementos que determinassem, com segurança, a infração à legislação tributária.

Às fls. 348 a 350 a autuante presta Informação Fiscal inicialmente resumindo os termos defensivos e em seguida aduzindo que, com relação às imputações 01 e 02, 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 nº 46/00, a responsabilidade pela antecipação do imposto.

Que a base de cálculo referente à antecipação tributária de que cuida o mencionado artigo 506-A corresponderá, tratando-se de recebimento de trigo em grão, ao valor da aquisição ou de recebimento de 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%; 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 nº 26/92.

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

A representante do Fisco afirma que, com relação à alegação de que foi utilizado o valor da farinha de trigo especial, vale ressaltar que foi considerado o valor da farinha de trigo comum, conforme tabela constante na Instrução Normativa nº 23/05, vigente no período relativo às notas fiscais constantes neste Auto de Infração, que anexa ao PAF.

A autuante conclui pedindo pela procedência do Auto de Infração.

Às fls. 357 e 358, considerando, dentre outros pontos, que consta na descrição dos fatos que foi procedido o refazimento de dez Autos de Infração julgados nulos por este CONSEF; que às fls. 07 a 11 o Fisco acosta planilhas com resumo de dados dos Autos de Infração refeitos, e às fls. 13 a 333, cópias dos Processos Administrativos Fiscais – PAFs relativos a estes Autos de Infração; considerando que não constava, nos autos deste processo, comprovante do recebimento, pelo contribuinte, dos documentos de fls. 07 a 11, e de fls. 13 a 333, esta 3ª Junta deliberou, em pauta suplementar, pela conversão do processo em diligência à INFRAZ de origem para que esta fornecesse ao autuado cópia dos documentos de fls. 07 a 11, e de fls. 13 a 333; da informação fiscal de fls. 348 a 350, e daquela Diligência, reabrindo o prazo de impugnação ao lançamento fiscal.

À fl. 360 fica comprovado que a diligência fora cumprida, porém o contribuinte não se manifestou, conforme despacho administrativo de fls. 361, encaminhando o processo para julgamento.

Às fls. 362 a 366 foi proferido o Acórdão JJF nº 0014-03/11 no qual, por unanimidade, o Auto de Infração foi julgado nulo pelas razões elencadas à fl. 365 dos autos, encaminhando o processo em Recurso de Ofício para análise em segunda instância.

À fl. 377 a autuante pronunciou-se relatando que esta 3^a Junta julgara nulo o Auto de Infração porque teria entendido que a ação fiscal ter-se-ia dado na fiscalização ao trânsito de mercadorias mas que isto não teria ocorrido, uma vez que foi realizada uma ação fiscal no estabelecimento do autuado, em cumprimento a uma Ordem de Serviço – OS expedida pela INFRAZ Feira de Santana. Que, para provar o alegado, ela, autuante, acostara à fl. 05 dos autos um Termo de Início de Fiscalização.

Que por equívoco dela, autuante, não fora anexado aos autos um Termo de Intimação para Apresentação de livros e documentos fiscais datado de 14/07/2009, tendo sido solicitado, naquele documento que então anexava ao processo, que o contribuinte apresentasse livros e documentos fisco-contábeis e Documentos de Arrecadação Estadual – DAEs provando que o sujeito passivo houvesse efetuado o recolhimento do imposto lançado no Auto de Infração ora em lide. Que assim ela, Auditora Fiscal, naquele momento anexava ao processo o referido Termo de Intimação, além das fotocópias do livro Registro de Entradas do contribuinte. Conclui pedindo pela reforma da decisão de primeira instância.

A representante do Fisco acosta, à fl. 378, cópia de Termo de Intimação para Apresentação de livros e documentos fiscais com data de ciência do sujeito passivo em 14/07/2009, e às fls. 379 a 446 fotocópias do livro Registro de Entradas do contribuinte.

Às fls. 449 a 453 foi prolatado o Acórdão CJF n° 0167-11/11 no qual foi julgada nula a decisão de primeira instância, deliberado o seu retorno à primeira instância para nova decisão.

VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado para exigência de ICMS não recolhido, e recolhido a menos, pelo autuado, na qualidade de contribuinte substituto, referente a trigo em grãos, e a farinha de trigo, mercadorias sujeitas ao regime da antecipação tributária, adquiridas em outra Unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00.

A especificação das mercadorias objeto da ação fiscal consta nos demonstrativos fiscais de fls. 07 a 11 dos autos deste processo, conforme exposto no Relatório que antecede este voto.

Após detalhado exame de toda a documentação constante dos autos, esta 3^a Junta, às fls. 357 e 358, considerando, dentre outros pontos, que constava na descrição dos fatos que fora procedido o refazimento de dez Autos de Infração julgados nulos por este CONSEF; que às fls. 07 a 11 o Fisco acostara planilhas com resumo de dados dos Autos de Infração feitos, e às fls. 13 a 333, cópias dos Processos Administrativos Fiscais – PAFs relativos a estes Autos de Infração; considerando que não constava, nos autos deste processo, comprovante do recebimento, pelo contribuinte, dos documentos de fls. 07 a 11, e de fls. 13 a 333, esta 3^a Junta deliberou, em pauta suplementar, pela conversão do processo em diligência à INFRAZ de origem para que esta fornecesse ao autuado cópia dos documentos de fls. 07 a 11, e de fls. 13 a 333; da informação fiscal de fls. 348 a 350, e daquela Diligência, reabrindo o prazo de impugnação ao lançamento fiscal. A diligência foi cumprida, e devidamente sanada aquela irregularidade.

Após proferido e publicado o Acórdão JJF n° 0014-03/11 no qual, por unanimidade, o Auto de Infração foi julgado nulo pelas razões elencadas à fl. 365 dos autos, à fl. 377 a autuante pronunciou-se relatando que fora realizada uma ação fiscal no estabelecimento do autuado e que, para provar esta alegação, ela, autuante, acostara à fl. 05 dos autos um Termo de Início de Fiscalização. Observo que tal termo de Início de Fiscalização não contém a assinatura do contribuinte, nem de seus representantes legais, pelo que não comprova que o contribuinte fora cientificado de que estava sofrendo nova ação fiscal.

Contudo, após já proferido o Acórdão JJF n° 0014-03/11, a representante do Fisco anexou, a este processo, documentos antes não mencionados pelo Fisco, e nem pelo contribuinte nos autos deste PAF, e que consistem no Termo de Intimação para Apresentação de livros e documentos fiscais com data de ciência do sujeito passivo em 14/07/2009, acostado à fl. 378, e às fls. 379 a 446 photocópias do livro Registro de Entradas do contribuinte.

Com o mencionado Termo de Intimação à fl. 378, fica documentado o início da ação fiscal e sua cientificação ao contribuinte, nos termos do artigo 26, inciso III, do RPAF/99, comprovando que neste aspecto esta formalidade essencial do lançamento foi devidamente cumprida. Fica assim comprovado, também, que a fiscalização realizou uma nova auditoria no estabelecimento, utilizando os dados dos documentos e livros fisco-contábeis da empresa.

Consta, no voto proferido às fls. 452 e 453, objeto do Acórdão CJF n° 0167-11/11, com decisão unânime, às fls. 449 a 453 dos autos deste processo:

“Às fls. 7 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 correspondentes, 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 números relativos a dois Autos de Infração que foram refeitos por terem sido julgados nulos: nºs 088444.0406/06-6 (fls. 7 e 12 a 43) e 232893.0407/06-7 (fls. 10 e 220 a 244):

1. *Relativamente ao Auto de Infração nº 088444.0406/06-6 (fls. 7 e 12 a 43), verifiquei que foi cobrado, na presente autuação, o ICMS no montante de R\$4.514,40, no mês de julho de 2005, concernente à Nota Fiscal nº 19, emitida em 06/07/05 (fl. 22), pela empresa Lauro Johann situada em Chopinzinho, no Paraná, e destinada (por venda) ao contribuinte autuado. Consta, na referida nota fiscal, que foram vendidos ao recorrido 48.230 quilos de trigo em grãos ao preço total de R\$17.362,80, tendo sido destacado o imposto no valor de R\$1.215,39.*

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\$33.704,67. Calculou o ICMS (17%) no montante de R\$5.729,79 e deduziu o crédito de R\$1.215,39 (imposto destacado na nota fiscal). No final, apurou um valor a recolher de R\$4.514,40, que foi lançado no Auto de Infração (fato gerador de 31/07/05).

2. *Quanto ao Auto de Infração nº 232893.0407/06-7 (fls. 10 e 220 a 244), constatei*

que foi exigido, na presente autuação, o ICMS no total de R\$3.575,94, no mês de março de 2006, da seguinte forma:

- a) *Nota Fiscal nº 12973, emitida em 07/02/06 (fl. 228), pela empresa Moinho Xanxerê localizada em Xanxerê, Santa Catarina, e destinada (por venda) ao contribuinte autuado. Consta, na referida nota fiscal, que foram vendidos ao recorrido 38.500 quilos de trigo em grãos ao preço total de R\$11.935,00, tendo sido destacado o imposto no valor de R\$835,45. 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\$23.168,22 e calculou o ICMS (17%) no montante de R\$3.938,60;*
- b) *Nota Fiscal nº 5215, emitida em 28/03/06 (fl. 229), pela empresa Consolata Alimentos situada em Cafelândia, no Paraná, e destinada (por venda) ao contribuinte autuado. Consta, na referida nota fiscal, que foram vendidos ao recorrido 261 sacas de farinha de trigo ao preço total de R\$6.264,00, tendo sido destacado o imposto no valor de R\$438,48. A autuante recalcularu a base de cálculo adotando a pauta fiscal por ser superior ao valor da operação (segundo o artigo 506-A do RICMS/97), perfazendo o total de R\$18.531,00 e, finalmente, calculou o ICMS (17%) no montante de R\$3.150,27;*

Saliente-se que, apesar de ter sido indicado no demonstrativo o valor de R\$6.000,00, relativo ao serviço de transporte da mercadoria (CTRC nº 175 – fl. 227), ele não foi adicionado à base de cálculo do imposto. Por fim, a agente fiscal somou os valores de ICMS apurados nas duas Notas Fiscais nºs 12973 e 5215 (R\$3.938,60 e R\$3.150,27 = R\$7.088,87) e deduziu o somatório do imposto destacado nas mesmas notas fiscais e no CTRC (R\$835,45 + R\$438,48 + R\$420,00 = R\$1.693,93), embora a base de cálculo do frete não tenha sido acrescida à base de cálculo das mercadorias, o que acabou por beneficiar o contribuinte. Foi deduzido, também, o imposto recolhido por meio de DAE (fl. 230) na importância de R\$1.819,00. Após esses cálculos, a autuante apurou o ICMS a recolher de R\$3.575,94, que foi lançado no Auto de Infração (fato gerador de 31/03/06).

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 - 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. 357 a 360).”

Assim, tendo sido examinada em segunda instância, segundo consta no voto ora transscrito, a totalidade do teor dos documentos que embasam, no mérito, a ação fiscal em lide, e tendo sido verificado, pela Câmara de Julgamento Fiscal, que os cálculos do Fisco foram realizados de forma correta, embora atinentes a mercadorias diversas, voto pela procedência da autuação.

Auto de Infração PROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 293873.2203/10-0, lavrado contra **RC MOREIRA COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$35.083,32**, acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, inciso II, alínea “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2011

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA – RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR