

PROCESSO	- A. I. Nº 080556.0002/10-8
RECORRENTE	- M. DIAS BRANCO S.A. - INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS (GRANDE MOINHO TAMBU)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0139-05/11
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 22/08/2012

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0217-12/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE FARINHA DE TRIGO ORIUNDA DE TRIGO IMPORTADO TENDO COMO DESTINATÁRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NESTE ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subsequentes, nas saídas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, definido através do Protocolo ICMS 46/00. Restou evidenciado que o autuado não adotou os critérios estabelecidos nos §§ 1º e 3º da Cláusula 2ª do Protocolo ICMS 46/00. Exigência subsistente. Não acolhidas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela total Procedência o Auto de Infração, exigindo do autuado o valor total de R\$24.749,54, acrescido das multas de 60%, previstas no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado contra o recorrente em 30/06/2010, decorre de uma única infração que acusa o sujeito passivo de haver retido e recolhido a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas a contribuintes localizados neste Estado.

Da análise dos argumentos de defesa trazidos aos autos pelo autuado, além das contrarrazões do fiscal autuante, a 5ª JJF, à unanimidade, decidiu pela procedência do Auto de Infração, cujo voto transcrevo abaixo:

“VOTO

(...)

No mérito, a questão está centrada na inclusão das contribuições do PIS/COFINS importação, na apuração da base de cálculo do ICMS ST, incidentes sobre o trigo importado do exterior por estabelecimento moageiro sediado no Estado da Paraíba, objeto da retenção e recolhimento devido por substituição tributária, relativo às operações internas subsequentes de farinha de trigo, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, na forma do Protocolo ICMS 46/00.

O citado Protocolo atribui ao importador, adquirente ou destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na entrada de trigo em grão, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, originados do exterior ou de estados não signatários deste Protocolo.

Constam dos autos a apuração da diferença do repasse do ICMS-ST da farinha de trigo destinada ao Estado da Bahia, demonstrada através das planilhas acostadas aos autos pela autuante, fls. 06 a 14 – anexos I a VII. Resultando no débito de R\$ 19.112,50, apurado no exercício de 2008 e de R\$ 5.637,04, apurado no exercício de 2009, totalizando no montante de R\$ 24.749,54. Constam nas notas explicativas dos anexos II e V, fls. 06 e 12,

que os valores do ICMS-ST por tonelada, foram obtidos conforme estabelecido no § 1º da Cláusula 3ª do Protocolo ICMS 46/00.

O autuado questiona a inclusão na base de cálculo do ICMS o valor da PIS/COFINS – importação, sob o argumento que cumpriu a destinação de 60% do valor da carga tributária para o Estado da Bahia, conforme manda a cláusula sétima do Protocolo e que o Decreto 21.728/01 (art. 2º, § 6º) do Estado da Paraíba dispõe que aquelas contribuições não integram a base de cálculo.

Também não tem razão o sujeito passivo. As duas contribuições incidentes na importação de produtos estrangeiros, PIS/PASEP – importação e a COFINS – importação foram instituídas pela Lei 10.865/04, vigente desde 01.04.2004 e passaram a onerar os custos e despesas da importação. Ainda que o Estado da Paraíba não tenha incluído na base de cálculo, o importador é o contribuinte desses tributos, cujo pagamento deve ser feito, na data do registro da declaração de importação, sendo, pois, mais uma despesa tributária.

Não nos compete analisar o acerto do Decreto nº 21.728/01, mas a inclusão dessas contribuições na base de cálculo do ICMS está prevista na Lei Complementar 87/96 (art. 13, V), não podendo ser contrariada por legislação ordinária.

Observo ainda que a cláusula quarta do Protocolo ao descrever a base de cálculo do imposto, diz que “seu montante será formado pelo valor total da aquisição ou recebimento da mercadoria, adicionado de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, até o momento do ingresso no estabelecimento adquirente”.

Verifico que a Auditora Fiscal, a seu turno, apurou a composição da base de cálculo, conforme indicação da cláusula segunda, § 1º, forma de partilhamento da carga tributária entre os estados de origem e de destino, nos termos da cláusula terceira do Protocolo ICMS 46/00. Nas planilhas que embasaram as diferenças encontradas, objeto do presente Auto de Infração, fls. 05 a 14, nelas constam, discriminadamente, todos os cálculos efetuados desde a apuração, por nota fiscal, das quantidades de farinha de trigo remetidas para o Estado da Bahia, até a diferença entre o valor do repasse e o ICMS-ST, recolhido.

Na planilha do anexo I, fls. 6, exercício de 2008 e V, fls. 12, exercício de 2009, constam as quantidades de farinha de trigo remetidas para a Bahia cujos meses apresentaram diferenças no ICMS-ST, identificadas que estão as datas de cada operação com a respectiva nota fiscal. Já as planilhas constantes dos anexos III, fl. 7, exercício de 2008 e VI, fl. 13, exercício 2009, demonstram analiticamente, o cálculo do ICMS-ST, por tonelada, contemplando todas as fases de apuração. Por fim, confronta o valor correto do ICMS-ST que deveria ter sido repassado, por força do Protocolo ICMS 46/00, com os valores efetivamente recolhidos, evidenciando, assim, a diferença a ser recolhida.

Esses mesmos cálculos estão de acordo com a legislação aplicável, no Estado da Bahia, art. 506-B do RICMS-BA, do Protocolo ICMS 46/00, respeitando fielmente as seguintes exigências basilares da matéria: carga tributária de 33%; 60% em favor do estado destinatário e, o cálculo do imposto para efeito de partilhamento realizado com base na média ponderada dos valores das importações.

Com relação à exigência de ICMS-ST referente ao mês de setembro de 2009, apesar de cópia da GNRE, fl. 74 e comprovante de pagamento no Banco do Brasil, fl. 49, no valor de R\$ 5.645,11, tal valor não aparece no sistema de pagamento da Secretaria da Fazenda desse Estado da Bahia, de acordo com documentos de fls. 24/27, não pode ser considerado um pagamento válido para efeito de extinção do crédito tributário, art. 156, I, CTN.

(...)

Ante o exposto, concluo dos exames realizados nas peças dos presentes autos, que restou comprovado o cometimento, por parte do autuado, da infração que lhe fora imputada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Protocolizado Recurso Voluntário tempestivo, colacionado às fls. 93 a 106, o contribuinte retorna aos autos e, de início, aduz cerceamento ao seu direito de defesa, além da “falta de clareza do Auto de Infração nos valores que compõem as diferenças do repasse”.

Quanto a primeira preliminar, diz que o autuante não se desincumbiu de tentar demonstrar a apuração do repasse, fazendo presumir que incluiu na base de cálculo valores atinentes ao PIS e CONFINS, sem determinar, com a devida clareza, a que título considerou tais contribuições. Aduz afronta aos requisitos de validade do ato administrativo, referindo-se à falta de clareza da motivação de fato e de direito. Cita a jurisprudência e a doutrina.

Questiona se teria o Fisco concluído pela inclusão do valor do PIS e da COFINS - Importação na base de cálculo do ICMS, e, se na hipótese positiva, quais teriam sido as razões e os elementos concretos para tanto. Diz que seu questionamento serve a indicar que a ausência de respostas

claras resulta no cerceamento ao seu direito de contrariar a acusação fiscal, bem como de exercer o seu direito de defesa.

Pugna pela nulidade do Auto de Infração, por não restarem esclarecidos os fatos que ensejaram a autuação.

No mérito, primeiramente, refere-se ao Protocolo ICMS 46/2000 e ao princípio da especialidade - não inclusão do PIS e da COFINS - importação na base de cálculo do ICMS. Afirmar que o Estado da Bahia pretende, indevidamente, cobrar diferenças de ICMS decorrentes da não inclusão do PIS e da COFINS - Importação na base de cálculo do ICMS incidente sobre o trigo importado do exterior por meio do Estado da Paraíba.

Frisa que o trigo em questão fora importado por estabelecimento moageiro sediado na Paraíba e que as mercadorias produzidas, derivadas do trigo importado, foram destinadas a estabelecimentos do Estado da Bahia. Diz que o Protocolo ICMS 46/2000 estabelece forma de divisão do resultado da tributação. Cita e transcreve a cláusula sétima do referido Protocolo, afirmando que definida a carga tributária, cabe 40% ao estado onde ocorrer a importação e 60% ao estado onde se der o consumo do produto final.

Diz que, no caso em tela, procedeu ao correto recolhimento do ICMS para o Estado da Bahia, qual seja, 60% do valor da carga tributária incidente sobre a importação do trigo em grão ocorrida no Estado da Paraíba.

Pondera que feita a importação pelo Estado da Paraíba, evidente que a operação deve atender, como atendeu, ao que dispõe o Protocolo ICMS 46/2000 e à legislação daquele estado, restando clara a exclusão do PIS e da COFINS - Importação da base de cálculo do ICMS. Cita e transcreve o art. 6º, §2º, do Decreto estadual da Paraíba nº 21.728/01. Afirma que a inclusão das ditas contribuições na base de cálculo do ICMS não tem amparo na legislação do Estado da Paraíba.

Afirma que para as operações com trigo, farinha de trigo e derivados, o Protocolo 46/2000 adotou uma base de cálculo específica, composta pelos seguintes elementos: “*valor da aquisição, valor das despesas, valor do próprio imposto, margem de agregação*”. Conclui que “*a base de cálculo do ICMS, para as operações de importação de trigo em grão e de circulação de farinha de trigo e derivados (substituição tributária), é estabelecida por norma específica, isto é, pelo Protocolo 46/2000, o qual enumera exaustivamente cada um dos elementos que a compõem*”, não havendo espaço para a adição do PIS e da COFINS - Importação na base de cálculo do ICMS. Cita o art. 900, § 9º, do Regulamento do ICMS/RN.

Com respeito ao Protocolo ICMS 46/2000, diz que tem alguns objetivos evidentes, destacando-se os seguintes: a) uniformidade da carga tributária e segurança jurídica; b) simplificação da cobrança do ICMS, o que ensejou a previsão do regime de substituição tributária, nos termos do qual todo o ICMS incidente sobre o trigo e derivados seria recolhido pelos maiores contribuintes - os moinhos de trigo (concentração da cobrança); c) tendo em vista que não há produção agrícola de trigo na região N/NE, a operação de importação da matéria-prima pelos moinhos foi eleita como o momento do recolhimento do ICMS (substituição tributária progressiva); d) em decorrência disso, a importação do trigo passou a ser elemento central na definição da base de cálculo dessa operação de substituição tributária; e e) a base de cálculo, conforme definição pormenorizada da norma específica (Protocolo ICMS 46/2000), corresponde ao valor da importação, somado ao montante das despesas correlatas, ao valor do próprio imposto e ao percentual de agregação

Afirma que a manutenção do Auto de Infração em apreço significaria grave ruptura na uniformidade e na segurança jurídica, além de desrespeito a uma unidade da federação, vez que o Estado da Bahia “... estará, na prática, sobrepondo sua legislação ... à legislação do Estado da Paraíba ... e, ... ao próprio Protocolo 46/2000”.

Avançando na análise, entende o recorrente que, mesmo que o estado da Bahia mantenha seu posicionamento quanto à inclusão do PIS e da COFINS (importação) na base de cálculo do ICMS,

tal entendimento não poderia alcançar operações de importação realizadas em outros Estados. Entende que ao realizar a importação pela Paraíba, o recorrente teria que se submeter à legislação daquele Estado, procedendo ao cálculo do ICMS de acordo com o que dispõe o Decreto nº 21.728/PB. Nesse diapasão, entende que o Estado da Bahia até poderia impor sua legislação para operações de importação, desde que promovidas por estabelecimentos sediados em seu território, entendendo incorreto submeter o recorrente a duas fórmulas de cálculo diversas para a mesma operação.

Pugna, pelo conhecimento e provimento do seu Recurso Voluntário para que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

A PGE/PROFIS, em Parecer da lavra da Dra. Maria José Coelho Lins de A Sento-Sé, fls. 122/124, diz que, da análise das razões recursais, considera ausentes argumentos jurídicos capazes de provocar revisão do acórdão recorrido.

Quanto à arguição de nulidade, diz que deve ser rechaçada, posto que o lançamento tributário não apresenta falhas capazes de gerar prejuízos ao contribuinte. Afirma que a descrição do fato gerador da obrigação tributária possibilitou ao sujeito passivo o pleno exercício dos direitos fundamentais da ampla defesa e do contraditório sedimentados no Texto Constitucional. Completa afirmando que o lançamento atende a todos os requisitos descritos no art. 39, do RPAF/BA.

Entende a Douta Procuradora que a apuração da base de cálculo relativa às diferenças do repasse do ICMS-ST da farinha de trigo destinada ao Estado da Bahia, fora claramente demonstrada pelo auutante, fls. 06 a 14 - notas explicativas dos Anexos II e V, às fls. 06 e 12 -, que os valores do ICMS-ST por tonelada, foram obtidos conforme estabelecido no § 1º, da cláusula 3ª, do Protocolo ICMS 46/2000, o que afasta qualquer ofensa aos princípios da legalidade, da verdade material, da segurança jurídica, e da ampla defesa.

Ressalta que a ação fiscal tem como ponto nevrálgico à inserção das contribuições do PIS e da COFINS - importação na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, incidentes sobre o trigo importado do exterior por estabelecimento moageiro situado no Estado da Paraíba, objeto da retenção e recolhimento devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes internas de farinha de trigo, nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, na forma do Protocolo ICMS 46/00.

Diz que apesar da tese recursal contestar a inclusão do PIS e da COFINS na base de cálculo do ICMS, com fulcro no que determina a cláusula sétima do Protocolo ICMS 46/00 e no Decreto nº 21.728/01 do Estado da Paraíba, salienta que as duas contribuições incidentes na importação de produtos estrangeiros foram instituídas pela Lei nº 10.865/04 e passaram a onerar os custos e despesas da importação. Esclarece, ainda, que o importador de mercadorias é contribuinte destas contribuições, cujo recolhimento deverá ser efetivado na data do registro da declaração de importação. Lembra que a inclusão das aludidas contribuições na base de cálculo do ICMS está preconizada no art. 13, inciso V, da Lei Complementar nº 87/96.

Opino pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JJF deste CONSEF, acórdão JJF 0139-05/11, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento na acusação fiscal de haver o contribuinte retido e recolhido a menos ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas a contribuintes localizados neste Estado.

Em sede de preliminar, a discussão proposta pelo recorrente cinge-se à arguição de nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao seu direito de defesa e da falta de clareza do Auto de Infração nos valores que compõem as diferenças do repasse.

Com fundamento no Regulamento de Processo Administrativo Fiscal da Bahia – Decreto nº 7.629/99, sobretudo o art. 39, onde estão presentes todos os requisitos necessários à lavratura do presente Auto de Infração, vejo que os argumentos recursais falecem de razões plausíveis. Constatou que não há nos autos quaisquer elementos que indiquem a existência de erro quanto à determinação do infrator e quanto à capitulação da infração, restando suficientes os elementos presentes aos autos para se determinar, com segurança, a infração e o infrator. Devo registrar, por oportuno, que não se vislumbra qualquer dúvida quanto ao enquadramento da conduta do sujeito passivo ao fato típico especificado na legislação, bem como não se verifica qualquer incorreção na determinação da base de cálculo do imposto que se exige, vez que da análise dos papéis de trabalho do fiscal autuante, se pode verificar o quanto se pretende exigir do sujeito passivo.

Por tudo isso, presentes os requisitos à lavratura do Auto de Infração que deram origem a este PAF, com fundamento na Lei do ICMS do Estado da Bahia – Lei nº 7.014/96 – no Protocolo ICMS 46/00 e no RPAF/99, afasto as preliminares atinentes à nulidade do Auto de Infração, pois, não vislumbro enquadramento nas possibilidades do art. 18 do RPAF/99.

Avançando sobre o mérito da autuação, vejo que a discussão que se trava no presente feito tem assento na inclusão das contribuições do PIS e da COFINS - importação, na apuração da base de cálculo do ICMS/ST, incidentes sobre as operações de importação de trigo realizada por estabelecimento moageiro com sede no Estado da Paraíba.

Por primeiro, há que se observar, como bem ressaltou o julgador a quo, que a norma reguladora da matéria, o Protocolo ICMS 46/00, encerra que cabe ao importador, adquirente ou destinatário, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na entrada de trigo em grão, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, originados do exterior ou de estados não signatários do referido Protocolo. Quanto a esta questão não pairam dúvidas, não se discute a exigibilidade do imposto.

Referentemente ao partilhamento, o mesmo protocolo diz, textualmente, em sua cláusula terceira, § 1º, o seguinte:

Cláusula terceira - Quando a mercadoria tributada na forma deste protocolo for destinada a uma outra unidade federada signatária, a carga tributária imputada através da substituição tributária será partilhada na proporção de 40% (quarenta por cento) em favor do Estado que realizou a cobrança do imposto, e 60% (sessenta por cento) em favor do Estado destinatário da mercadoria.

§ 1º - O cálculo do imposto para efeito do partilhamento entre as unidades federadas de origem e destino será feito com base na média ponderada dos valores das importações ou aquisições ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual.

Bem, feitas as considerações derredor da norma que regula a matéria, resta a insurgência do recorrente que tem entendimento de que não podem o PIS e a COFINS – importação compor a base de cálculo do imposto que se exige, sob o argumento de que atendeu o quanto disposto na cláusula sétima do dito Protocolo e no Decreto nº 21.728/01 (art. 2º, § 6º) do Estado da Paraíba.

Quanto a esta matéria, por primeiro, hei de destacar que não se questiona a incidência do PIS e da COFINS na importação de produtos estrangeiros, pois, a Lei nº 10.865/04 cuidou de estabelecer tal incidência. Por segundo, com respeito à inclusão das referidas contribuições na base de cálculo do ICMS, a cláusula quarta do Protocolo 46/00 é clara ao estabelecer que a base de cálculo do imposto “... será formado pelo valor total da aquisição ou recebimento da mercadoria, adicionado de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, até o momento do ingresso no estabelecimento adquirente”.

Ora, a considerar que o valor total da aquisição é aquele formado pelo valor da mercadoria importada adicionado de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, há de se

concluir que os impostos ou contribuições incorporadas ao valor de aquisição passam a fazer parte do valor que formará a base de cálculo do imposto que se exige. De outra banda, a própria LC 87/96, em seu art. 13, V, “e” c/c art. 12, diz textualmente que a base de cálculo do imposto, no desembaraço aduaneiro de mercadorias ou bens importados do exterior, é a soma de quaisquer outros impostos, taxas, **contribuições** e despesas aduaneiras. Isto posto, a suposta controvérsia deixa de ter qualquer propósito. (grifo do Relator)

Com respeito à proposta do recorrente de discutir a matéria à luz da legislação do Estado da Paraíba, entendo que a matéria tratada neste PAF não pode ser analisada à luz de normas estranhas à legislação do Estado da Bahia, vez que a Bahia tem legislação própria, fundamentada na Constituição Federal, na Lei Complementar nº 87/96 e nos Convênios e Protocolos do ICMS.

Dito isto, verificado que o levantamento fiscal foi feito em bases fáticas e legais absolutamente sólidas, além de apontar com clareza as diferenças passíveis de exigência por parte do Fisco da Bahia, vejo que não há qualquer reparo a ser feito na Decisão combatida, motivo pelo qual, também alinhado ao Parecer da PGE/PROFIS, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para manter incólume do acórdão recorrido.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 080556.0002/10-8, lavrado contra **M. DIAS BRANCO S.A. INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS (GRANDE MOINHO TAMBÚ)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$24.749,54, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALUQUERQUE SENTP-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS