

**A. I. N°** - 269136.0016/00-9  
**AUTUADO** - J. MACEDO S.A.  
**AUTUANTE** - TEODORO DIAS JÚNIOR  
**ORIGEM** - IFEP INDÚSTRIA  
**INTERNET** - 06/11/2013

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0272-03/13

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES DE VENDA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **a)** REPASSES A MAIOR PARA ESTADOS SIGNATÁRIOS DO PROTOCOLO ICMS 46/00 DA PARCELA CORRESPONDENTE A 60%. 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 autuado não adotou o critério definido no Acordo Interestadual para o cálculo do valor médio ponderado utilizando as entradas ocorridas no mês mais recente de aquisição de trigo procedente do exterior e de unidades federadas não signatárias do Protocolo ICMS 46/00. Infração subsistente. **b)** DEIXOU DE CONSIDERAR AS DESPESAS E TARIFAS PORTUÁRIAS INCORRIDAS DURANTE A AQUISIÇÃO DO TRIGO. Infração reconhecida. Rejeitada a preliminar de decadência. Indeferido o pedido de perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 19/12/2012, reclama ICMS no total de R\$203.086,16, imputando ao autuado as seguintes infrações:

Infração 01 - Reteve e recolheu a menos o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de outubro e dezembro de 2007, janeiro, março, abril, e outubro de 2008, fevereiro a abril, julho e setembro de 2009. Exigido o valor de R\$182.810,64, acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo à fl. 10). Consta que “Efetuou repasses a maior para Estados signatários do Protocolo 46/00 da parcela correspondente a 60% da carga tributária de ICMS incidente sobre as aquisições de Trigo Nacional e importado, nos meses de Outubro e Dezembro de 2007, Janeiro, Março, Abril e Outubro de 2008 e Fevereiro, Março, Abril e Outubro de 2008, e Fevereiro, Março, Abril e Setembro de 2009. Os valores médios considerados (emR\$/kg) calculados por esta fiscalização para as entradas de trigo ocorridas no mês mais recente de reposição do produto seguiram o disposto no RICMS/BA (Dec. 6.284/97), art. 506-B, parágrafo 1º, inciso I, seguindo normatização do Protocolo 46/00, na sua Cláusula Sétima, Parágrafo Único e são divergentes daqueles usados pelo contribuinte no cálculo do repasse de mercadorias, nos meses supracitados”.

Infração 02 - Reteve e recolheu menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de fevereiro, maio, junho, agosto e novembro de 2009. Exigido o valor

de R\$20.275,52 acrescido da multa de 60%. (Demonstrativo à fl. 49). Consta que “Deixou de considerar as despesas e tarifas portuárias incorridas durante a aquisição do trigo na formação da Base de Cálculo para apuração do ICMS devido, de acordo com o disposto no RICMS-BA/97, Art. 506-A (Dec. 6.284/97), parag. 2º, inciso I.”

O autuado, por meio de advogado com procuração às fls. 103 e 104, apresenta impugnação, fls. 71 a 83, articulando os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente ao tratar do item 02 da autuação diz reconhecer o equívoco ocorrido, informa que efetuou o recolhimento do valor referente a esta autuação dentro do prazo para elaboração da impugnação conforme DAE acostado aos autos, aproveitando-se do benefício de redução de 70% da multa previsto no art. 45, inciso I da Lei 7.014/96. Nestes termos requer a extinção do crédito tributário descrito na infração 02 da presente peça punitiva por pagamento, tudo nos termos do art. 156, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN.

Assinala ser pessoa jurídica de direito privado, cuja atividade precípua consiste na moagem de trigo e fabricação de seus derivados, estando jungida ao recolhimento de ICMS nos termos previsto pelo Protocolo ICMS nº 46/2000. Afirmar que no cumprimento de seu objeto social, busca pautar-se em uma política socialmente responsável, recolhendo todos os tributos incidentes sobre sua atividade econômica e mesmo assim foi surpreendido, em 20/12/2012, com o auto de infração acima epigrafado por falta de recolhimento de ICMS-ST no período de JAN/2007 à DEZ/2009.

Assevera que em face da falta de recolhimento de imposto devido, a fiscalização julgou infringidas as cláusulas segunda e terceira do Protocolo ICMS nº 46/00, por ter recolhido “a menor” o ICMS-ST por divergência na apuração do termo médio do trigo em alguns meses do período fiscalizado, aplicando a penalidade prevista no art. 42, inciso II, alínea “e”, da Lei 7.014/96.

Sustenta que a divergência apontada pela fiscalização se deu por dois motivos: quais sejam: a) na apuração do termo médio, em sintonia com a redação então vigente para o Protocolo 46/00, utilizou o valor das aquisições do mês mais recente, ou seja, do mês de ocorrência do fato gerador, quando deveria ter utilizado o mês anterior; e b) eventuais notas fiscais complementares emitidas em momento posterior a emissão do termo médio, para fins de cálculo do termo médio, foi considerado na competência de sua emissão, quando deveria ter sido utilizado no período em que ocorreu a importação.

Quanto ao item “a”, afirma que a redação então vigente para o Protocolo 46/00 era manifesta no sentido de que a base para apuração do ICMS-ST deveria ser o mês mais recente, não cabendo outro entendimento senão que o mês mais recente é o próprio mês de ocorrência do fato gerador.

Quanto ao “b”, salienta que a legislação elege como parâmetro para fins de apuração do Termo Médio apenas o valor da média aritmética ponderada da importação de trigo, desconsiderando as demais despesas que normalmente integram a base de cálculo do ICMS.

Aduz que mesmo se consideradas as notas fiscais complementares para fins de apuração do Termo Médio, como equivocadamente foi feito, esclarece-se que elas dizem respeito a despesas posteriores ao desembaraço do trigo em grão, mas que só foram quantificados num momento posterior, tal como despesa com armazenagem. Acrescenta que neste sentido, sendo tal despesa imprevisível no mês de apuração do Termo Médio do ICMS a ser repassado ao estado signatário, utilizou no momento de sua ocorrência, majorando o valor da base de cálculo do tributo daquele período.

Ressalta que, ainda que a sua metodologia utilizada tivesse equivocada, não haveria prejuízo algum ao Erário, posto que, sendo a sua atividade perene, eventual equívoco na apuração do Termo Médio de um mês teria seu efeito anulado no mês em que tal despesa fosse utilizada.

Menciona que a fiscalização, julgando que a metodologia utilizada estava equivocada, fez a apuração mês-a-mês, glosando o período onde havia recolhimento “a menor”, mas não compensando com os valores recolhidos “a maior” no período subsequente.

Observa ainda que a ciência da autuação fiscal se deu em 21/12/2012, todo o período anterior à dez/2007 foi atingido pela decadência, não havendo mais a possibilidade de se efetuar o lançamento tributário.

Assevera que a presente ação fiscal pautou-se em premissas completamente equivocadas, não restando outra alternativa a esta autoridade julgadora que não seja julgar pela total improcedência da ação fiscal.

Ao tratar dos fatos geradores ocorridos antes de DEZ/2007, observa que os institutos da prescrição e da decadência são institutos da ciência do direito que visam resguardar o princípio constitucional da segurança jurídica. Pondera que no aspecto tributário, a decadência está relacionada com o prazo para lançamento do tributo, enquanto a prescrição está relacionada com o prazo para efetuar a sua cobrança judicialmente. Continua esclarecendo que para tributos sujeitos a lançamento por homologação, a matéria é tratada no art. 150, §4º do Código Tributário Nacional, que prevê um prazo de cinco anos para fazenda pública lançar os tributos sujeitos a esta espécie de lançamento.

Informa que os tribunais superiores pacificaram o entendimento no sentido de que o prazo inicial para contagem da decadência nos tributos sujeitos a lançamento por homologação é da data da ocorrência do fato gerador, desde que tenha havido o pagamento antecipado do tributo.

Observa que no presente caso trata-se de débitos de ICMS lançados pelo fisco em DEZ de 2012 relativos a fatos geradores ocorridos de JAN/2007 à JAN/2009 e, sendo o ICMS sujeito a lançamento por homologação, e tendo o contribuinte antecipado o imposto devido durante aquele período, é elementar a conclusão de que os fatos geradores ocorridos no período de JAN/2007 à NOV/2007 já foram atingidos pela decadência.

Destaca que antes de julgar o mérito da presente impugnação, faz-se necessário que este órgão julgador declare a decadência do direito do fisco de glosar operações ocorridas nos meses de JAN/2007 à NOV/2007, excluindo-as da peça punitiva ora vergastada.

Informa que para aperfeiçoar a arrecadação, alguns estados do norte e nordeste brasileiro, inclusive a Bahia, firmaram um Protocolo instituindo um regime de substituição tributária para os produtos derivados do trigo. Cita que o Protocolo ICMS 46/00 atribui ao importador, ao adquirente ou ao destinatário de trigo em grão e farinha de trigo a responsabilidade sobre o recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes. Acrescenta ressaltando que ao dispor sobre a sistemática de recolhimento do ICMS na cadeia do trigo, o mencionado Protocolo cria um regime de carga tributária líquida, que deve ser aplicada sobre o valor da operação.

Observa que pelo fato do recolhimento do tributo ocorrer em face da entrada do trigo em grão, o mencionado protocolo criou um regime de repartição de receita, preceituando que, no caso de transferência de farinha de trigo para outros estados signatários, o contribuinte deveria realizar o repasse de 60% da carga tributária prevista na Cláusula Terceira, e quanto ao momento de recolhimento do repasse de ICMS, estabeleceu-se que este deveria ser realizado até o décimo dia do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador.

Ressalta que, uma vez identificado o percentual e o momento de recolhimento do repasse do ICMS-ST, passa-se a verificar como se dá a apuração de sua base de cálculo. Acrescenta frisando que o Auto de Infração glosou fatos geradores ocorridos no período de JAN/2007 à DEZ/2009 e que neste interregno temporal estava vigente o Protocolo ICMS 13/01, onde havia preceito no sentido de que o cálculo do imposto devido para fins de partilhamento deveria ser efetuado com base nos valores das importações ocorridas no mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual. Prossegue esclarecendo que neste sentido, sendo o vencimento do tributo no 10º dia

do mês subsequente à saída, o mês mais recente para fins de cálculo do ICMS devido deve ser entendido como o próprio mês de ocorrência do fato gerador. Assegura ser verdadeira sua tese pelo fato de que após o início da vigência do Protocolo ICMS 184/2009 (após 01/01/2010) a legislação passou a exigir que o cálculo do termo médio do trigo fosse efetuado com base no mês anterior mais recente em relação à respectiva operação interestadual. Repisa assinalando que, para o período fiscalizado, a legislação vigente à época era expressa no sentido de que o termo médio deveria ser calculado com base no mês mais recente, assim entendido como o próprio mês de ocorrência do fato gerador

Arremata assegurando restar demonstrado que o cálculo do termo médio efetuado foi realizado em consonância com o previsto na legislação, restando configurada a improcedência da ação fiscal.

Pontua que durante a ocorrência dos fatos geradores glosados através da presente ação fiscal estava vigente o Protocolo 13/2001, que, ao dispor sobre a apuração do Termo Médio, estabelecia que este deveria ser calculado com base na média aritmética ponderada das aquisições/importações realizadas no mês em que ocorresse a transferência interestadual sujeita ao repasse.

Sustenta que para fins de cálculo do Termo Médio, a legislação é expressa no sentido de que este deveria levar em consideração apenas o valor da importação e/ou operações interestaduais, sem levar em consideração as demais despesas que irão compor a base de cálculo do ICMS-ST. Frisa que quando o legislador quis dispor de modo diverso, ele foi expresso em elencar exatamente quais despesas seriam levadas em consideração para fins de apuração da base de cálculo do ICMS.

Esclarece que ao se examinar as notas fiscais complementares (doc.03), fls. xx, que geraram a celeuma interpretativa que culminou com a lavratura da presente peça punitiva, é elementar a conclusão de todas as despesas ali mencionadas seriam utilizadas apenas para compor a base de cálculo do ICMS, não sendo necessárias para fins de apuração do Termo Médio utilizado para fins de repasse de ICMS-ST. Neste sentido, diz restar demonstrado que as notas fiscais complementares glosadas pela fiscalização sequer deveriam ter integrado a composição do Termo Médio utilizado para o repasse de farinha de trigo, não havendo, portanto, discussão sobre o momento de sua utilização.

Assevera ser empresa genuinamente nordestina de reconhecida tradição no mercado de derivados de farinha de trigo, que contribui efetivamente para o desenvolvimento desta região há mais de trinta anos, realizando regularmente operações de importação de trigo, tendo um volume mensal e contínuo de transferência de produtos para os demais estados signatários do Protocolo ICMS 46/00.

Assinala que, apenas pelo princípio da eventualidade, caso superada a matéria de mérito acima mencionada, considerando as premissas utilizadas pela fiscalização, eventual divergência de apuração do Termo Médio por suposto equívoco no tocante ao período eleito (mês anterior ou atual) ou ao mês de utilização da nota fiscal complementar efetivamente terá seu efeito anulado no próximo mês de referência.

Explica que ao se levar uma nota fiscal complementar do mês de NOV/2008 para o mês de OUT/2008, é elementar a conclusão de que o valor do termo médio de OUT/2008 irá aumentar, mas que o valor de NOV/2008 irá diminuir. Ressalta que ao invés de realizar os ajustes necessários para se levantar exclusivamente supostas diferenças de recolhimento em razão da divergência de interpretação, a fiscalização apenas glosou o mês onde supostamente ocorreu recolhimento a menor, sem considerar o efeito de crédito do período subsequente. Arremata frisando que neste sentido, conforme se conclui da simples análise da planilha que colaciona, fl. 81, caso fossem considerados os recolhimentos “a menor” e “a maior” no período não atingido pela decadência

(DEZ/2007 a DEZ/2009), restaria um recolhimento a maior em favor do Estado da Bahia no valor de R\$13.958,01.

Assevera que tendo em vista o equívoco da fiscalização na compensação de saldos credores e devedores do período realizado, é necessária a realização de perícia, sendo respondidos os seguintes quesitos:

- a. Para fins de cálculo do termo médio, qual o mês de referência utilizado pela fiscalização?
- b. Para fins de apuração do termo médio, em qual período a fiscalização utilizou as notas fiscais complementares de serviços quantificados após às importações;
- c. Ao realizar o cálculo do valor devido, a fiscalização considerou eventuais recolhimentos a maior em face da nova sistemática de cálculo proposta?
- d. Se fosse efetuada a compensação de recolhimentos “a menor” com recolhimentos “a maior” no período não atingido pela decadência, existiria algum valor a pagar? Qual seria este valor?

Diz requer que seja deferido o pedido de perícia técnico-contábil, sendo intimada para eventual elaboração de quesitos complementares.

Conclui requerendo que:

- a) Antes de adentrar na matéria discutida na presente impugnação, esta Autoridade Julgadora se digne a efetuar o desmembramento do presente processo, extinguindo o crédito tributário descrito na “Infração 02” da presente peça punitiva por pagamento, tudo nos termos do art. 156, inciso I, do CTN;
- b) Nos termos do art. 151, inciso III, do CTN, seja suspensa a exigibilidade do crédito tributário lançado através do Auto de Infração acima epigrafado;
- c) Preliminarmente, seja declarada a decadência do direito de lançar crédito tributário anterior à DEZ/2007, de modo que seja excluída da presente autuação as operações glosadas no mês de OUT/2007;
- d) No mérito, que seja julgada completamente improcedente a presente ação fiscal, pelas razões de fato e de direito esposadas neste petitório;
- e) Julgada completamente improcedente a presente ação fiscal, posto que realizou o cálculo do termo médio em consonância com o previsto na legislação, restando configurada a improcedência da ação fiscal;
- f) Alternativamente, caso a presente impugnação seja rejeitada no mérito, requer-se a realização de perícia técnico contábil, tudo conforme quesitos acima formulados.

Requer oportunamente provar o alegado por todos os meios em direito admitidos.

O autuante, às fls. 128 e 129, presta informação fiscal.

Depois de reproduzir as alegações enunciadas na defesa pelo impugnante e observar o recolhimento efetuado em relação ao item 02, articula os seguintes argumentos para manutenção da autuação.

No que tange à preliminar de decadência suscitada pelo impugnante reafirma que a autuação está amparada pela legislação vigente e de acordo com procedimento historicamente adotado no âmbito da Administração Tributária do Estado da Bahia.

Ao cuidar das alegações atinentes ao mérito destaca que, embora o contribuinte afirme que utilizou o Termo Médio (valor médio ponderado do quociente entre as entradas de trigo e o seu peso) calculado com base nas entradas de Trigo do próprio mês em que ocorreram as saídas interestaduais, em nenhum trecho da sua defesa ele apresenta demonstrativo e os respectivos documentos para comprovar que assim procedera, elencando apenas uma planilha, fl. 81, sem, contudo, demonstrar e comprovar como chegou àqueles valores.

Frisa que os Acordos Interestaduais relativos às operações com Trigo e derivados citados (Protocolo ICMS 13/01 e sucedâneos - até o Protocolo ICMS 184/09) têm mencionado na sua redação que o cálculo do Termo Médio para determinação do repasse deve ser feito com base nas entradas de trigo do “mês mais recente em relação à respectiva operação interestadual” e não no mês corrente ou atual. Sustenta que a defesa tenta introduzir uma dubiedade semântica que não existe. É obviamente cristalino que “mês mais recente” se refere a mês anterior, ou seja, no pretérito, e não mês atual. Prossegue esclarecendo que uma rápida consulta ao dicionário revela: “Recente: adj. Que existe ou aconteceu há pouco tempo”. Firma que se o legislador quisesse se referir ao mês atual ou corrente, isso seria dito de forma explícita. Arremata assinalando que o Protocolo ICMS 184/2009 reforçou o texto original do Protocolo ICMS 13/01, inserindo nele o termo “anterior” no texto da Cláusula Sétima, Parágrafo Segundo, afastando, assim, quaisquer dúvidas quanto a essa interpretação.

Menciona que o espírito da legislação introduzida pelo Protocolo ICMS 46/00 e sucedâneos no trato das operações com Trigo e derivados, no âmbito dos estados signatários, é coerente e consistente entre si.

Assevera que por isso, não há porque interpretar de forma divergente as metodologias dispostas para cálculo do ICMS nas importações e da parcela do seu repasse, conforme a citação feita pelo defendente comparando a Cláusula Quarta do Protocolo 46/00 e a Cláusula primeira, parágrafo 1º do Protocolo ICMS 13/01. Continua esclarecendo que não faz sentido deduzir que o “quantum” do ICMS calculado segundo os termos do Protocolo ICMS 46/00, Cláusula Quarta, deva ser subtraído das parcelas referentes às demais despesas durante a internalização do Trigo no seu estabelecimento, apenas pelo fato da Cláusula Primeira, parágrafo primeiro do Protocolo 13/01 não reproduzir exatamente o mesmo texto do Protocolo ICMS 46/00, Cláusula Quarta.

Sustenta que a inteligência dos dois textos é a mesma e quando o legislador do Protocolo ICMS 13/01 refere-se aos “valores das importações ou aquisições”, reporta-se ao valor amplo já discriminado e explicado pelo anterior Protocolo ICMS 46/00, e não simplesmente ao valor estrito constante na Declaração de Importação.

Afirma que, por se tratar do mesmo “quantum”, o único critério de repartição do ICMS entre o Estado Importador e os Estados destinatários dos derivados de Trigo é que 60% do quantum calculado pelo Protocolo ICMS 46/00 seja repassado aos Estados destinatários.

Observa que não faz sentido algum calcular um “quantum” do ICMS no instante da determinação da base de cálculo a ser recolhida para o Estado Importador e depois usar um diferente critério ao calcular o percentual de 60% desse mesmo imposto a ser recolhido em favor dos estados destinatários. Arremata esclarecendo que, se tal premissa apresentada pelo defendente fosse correta, isso implicaria um débito muito maior para com o Estado da Bahia, uma vez que as parcelas do repasse efetuadas para outros Estados sempre teriam sido recolhidas a maior pelo contribuinte, resultando num recolhimento a menor para o Estado da Bahia.

Quanto à alegação do contribuinte de que os valores recolhidos a menor seriam eventualmente anulados por recolhimentos “a maior” nos meses subsequentes, afirma não ser procedente, pois, mesmo que houvesse valores recolhidos a maior em meses posteriores, não há uma correspondência simples e direta desses valores de um mês para outro. Assinala que o ICMS é calculado a partir da multiplicação da quantidade mensal de Farinha de Trigo remetida para outros Estados pelo “Termo Médio” aplicável àquele mês específico. Esclarece que não há anulação dos recolhimentos a menor em função dessa suposta compensação, visto que as quantidades de farinha de trigo remetidas pelo defendente para contribuintes de outros estados signatários do Protocolo ICMS 46/00 variam mês a mês e, por conseguinte, variam os valores mensais do ICMS a ser repassado para tais Estados. Informa que se contribuinte entender possuir direito à restituição de ICMS recolhido a maior, ele tem o direito de pedir a repetição do indébito e deve fazê-lo pelas vias administrativas regulares, com a devida comprovação.

Consta às fls. 131 e 132, extrato do Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária - SIGAT, discriminando pagamento de parte do débito lançado de ofício.

Na assentada do julgamento a advogada juntamente com a Coordenadora Administrativa do autuado, em sustentação oral reproduziram todas as argumentações já articuladas na defesa reiterando nesta ocasião seu pleito pela improcedência do Auto de Infração.

## VOTO

Cuida o presente Auto de Infração do cometimento pelo impugnante de duas infrações à legislação tributária do ICMS.

A infração 02 que trata da retenção e do consequente recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, por não ter considerado as despesas e tarifas portuárias incorridas durante a aquisição do trigo na formação da Base de Cálculo para apuração do ICMS devido, ante a inexistência de lide, deve ser mantida a autuação, uma vez que o próprio autuado reconheceu o cometimento da infração e procedera ao recolhimento do débito apurado, fls. 131 e 132.

Quanto à infração 01 cuida da retenção e do consequente recolhimento a menos do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, por ter efetuado repasses a maior para Estados signatários do Protocolo 46/00 da parcela correspondente a 60% da carga tributária de ICMS incidente sobre as aquisições de Trigo Nacional e importado, cabe inicialmente enfrentar a preliminar de decadência suscitada pelo impugnante em relação aos fatos geradores ocorridos nos meses de OUT/2007 e DEZ/2007.

Constato que não deve prosperar a pretensão do impugnante, uma vez que não vislumbro, no presente caso, a decadência arguida, diante do regramento estatuído pelo inciso I do art. 173, do CTN, cujo marco inicial para a contagem da decadência é o primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, determinação esta reproduzida no §5º do art. 107-B do Código Tributário Estadual - COTEB - Lei nº 3.956/81, que dispõe:

*“Art. 107-B ...*

*[...]*

*§5º - Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”*

Nestes termos, fica patente que não restou operada a decadência dos lançamentos efetuados no período indicado pelo sujeito passivo, haja vista que a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do art. 150, §4º do CTN, que somente se emprega quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação.

Logo, como o crédito tributário constituído, ora questionado, é relativo ao exercício de 2007, por conseguinte, a Fazenda Pública somente não poderia efetuar o lançamento, em decorrência do instituto da decadência, a partir do dia 01/01/2013, o que não foi o caso, posto que o Auto de Infração foi lavrado em 19/12/2012.

Em suma, é indubitoso que a Fazenda Pública não incorreu na inércia, eis que efetuou o lançamento fiscal dentro do prazo de 05 anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte à ocorrência do fato gerador, prazo em que lhe compete exercitar o seu direito de lançar o tributo.

Aliás, convém assinalar que este tem sido o entendimento assente do CONSEF manifestado em reiteradas decisões prolatadas por seus órgãos de Segunda Instância a exemplo dos Acórdãos CJF 0144 -11/09 e CJF Nº 0141-11/12, CJF Nº 0024-13/13 e CJF Nº 0032-11/13.

No que tange à realização de perícia técnico-contábil, indefiro a postulação, com fulcro no art. 147, I, “a” e “b”, II, “b”, do RPAF-BA/99, por considerar que os elementos existentes nos autos são suficientes para o exame e a perfeita apreensão do mérito da autuação, imprescindíveis para conceber conclusivamente a decisão da lide.

Quanto ao mérito da autuação, destaco que o sujeito passivo se insurgiu quanto ao método de apuração adotado pela fiscalização, em decorrência da retenção a menos e o subsequente recolhimento consoante teor integral já enunciado acima.

O impugnante sustentou, em sede de defesa, sua insurgência, alicerçando-se em dois argumentos. O primeiro, que na apuração do termo médio, em sintonia com a redação então vigente para o Protocolo 46/00, utilizou o valor das aquisições do mês mais recente, ou seja, do mês de ocorrência do fato gerador, quando a fiscalização utilizou o valor das aquisições do mês anterior. A segunda, que considerou as notas fiscais complementares emitidas em momento posterior a emissão do termo médio, para fins de cálculo do termo médio, era considerada na competência de sua emissão, enquanto que a fiscalização deveria ter sido utilizada no período em que ocorreu a importação.

Em relação ao fato do autuado de ter apurado o termo médio utilizando as operações do mês de ocorrência do fato gerador, sob alegação de encontrar-se esse critério em sintonia com a redação então vigente para o Protocolo 46/00, constato que não há a menor perspectiva de prosperar esse argumento, uma vez que não consta no aludido protocolo o procedimento de cálculo adotado pelo impugnante, ou seja, a data da operação mais recente. É o que se depreende nitidamente do teor, sob esse aspecto, do aludido protocolo, reproduzido pelo inciso I do §1º do art. 506-B do RICMS-BA/97, *in verbis*:

*“Art. 506-B. Tratando-se de operações de aquisição de trigo em grão, farinha de trigo e de mistura de farinha de trigo oriundos de unidade federada signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, caberá ao contribuinte remetente a retenção e pagamento do imposto relativo:*

*[...]*

*§1º Relativamente à antecipação tributária de que cuida este artigo, o ICMS devido, por unidade de medida, equivalerá:*

*I - nas aquisições de trigo em grão, ao imposto incidente sobre o valor médio ponderado da unidade de medida correspondente, em razão da antecipação tributária relativa às entradas ocorridas no mês mais recente de aquisição de trigo procedente do exterior e de unidades federadas não signatárias do Protocolo ICMS nº 46/00;”*

Caso fosse pretensão do legislador incluir as operações dentro do próprio mês, expressamente disporia de forma literal e objetiva essa condição, uma vez que a expressão “*mês mais recente*” não abarca o sentido de “*data mais recente*”, como intentou conferir à expressão o autuado ao considerar as operações dentro do mês. Deve-se considerar também o alcance do aludido dispositivo sob o ponto de vista operativo, tendo em vista que a escrituração das operações dentro de um determinado mês somente deve estar concluída ao final do mês, já que o recolhimento é devido no mês subsequente, o que se constituiria em entrave operacional por se tratar de cálculo de um termo médio, o que se pressupõe a imprescindível indicação de um intervalo completo de tempo definido.

Logo, é inócua a análise comparativa realizada pelo autuado ao apresentar o demonstrativo à fl. 81, por se fundamentar, no cálculo do termo médio, em dissonância com a estrita determinação do Protocolo ICMS 46/00 e ulteriores alterações, bem como por não apontar inconsistência alguma no que diz respeito, especificamente, aos cálculos numéricos efetuados pela fiscalização ao adotar o método expressamente previsto no aludido protocolo.



No que diz respeito à alegação da defesa de que as notas fiscais complementares emitidas em momento posterior à emissão do termo médio, para fins de cálculo da média ponderada, foi considerada no mês de competência de sua emissão, constato que o impugnante laborou em equívoco, pois ao considerar a *competência* da emissão das notas fiscais complementares deixou de cumprir a determinação expressa da legislação de regência:

*“Protocolo ICMS 13/01*

*Cláusula primeira. Passam a vigorar com as seguintes redações os dispositivos abaixo indicados do Protocolo ICMS 46/00:*

*“Cláusula terceira*

*[...]*

*§ 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.”*

Ora, inexistente qualquer dúvida de que, para apuração da média ponderada, os valores, tanto das importações, como das aquisições, referem-se às operações efetivamente ocorridas no mês mais recente, portanto, ante a inexistência de previsão legal, não há que se falar em deixar de considerar valores dessas operações pelo simples fato de terem as notas fiscais complementares sido emitidas posteriormente.

Por outro lado, também é indubitoso que o termo “valores das importações” veiculado na norma trata do montante, e sem exceção, constituído de todos os elementos de custos que compõem a operação de importação. É imperativa essa concepção, sob pena de afrontar o tratamento isonômico imprescindível entre as operações de importações e as operações internas similares, bem como para não colidir frontalmente com o conceito legal de base cálculo das operações de importação, estatuído pela Lei 7.014/96, [art. 17, VI, “a” e “e”].

Ademais, por se tratar de partilhamento do imposto que seria recolhido integralmente para a unidade federada de origem, caso o trigo não fosse remetido para outros Estados, com base de cálculo constituída pelo “*montante formado pelo valor total de aquisição ou recebimento da mercadoria, adicionado de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, até o momento do ingresso no estabelecimento adquirente*” não há que se falar em exclusão ou transferência de valores para compor o cálculo do termo médio ou da média ponderada que não sejam os decorrentes das operações de aquisições ocorridas no mês mais recente.

É o que se infere do teor do inciso I, do §2º, do art. 506-A do RICMS-BA/97 e da Cláusula Quarta do Protocolo ICMS 46/00, *in verbis*:

*“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 trigo em grãos, ao valor total de aquisição 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, acrescentando-se ao montante as seguintes margens de valor adicionado:”*

*“Protocolo ICMS 46/00*

*[...]*

*Cláusula quarta. A base de cálculo do imposto será o montante formado pelo valor total de aquisição ou recebimento da mercadoria, adicionado de todas as despesas cobradas ou debitadas ao destinatário, até o momento do ingresso no estabelecimento adquirente, nela incluído o montante do próprio imposto, acrescido, ainda, do valor resultante da aplicação dos seguintes percentuais:”*

No tocante à alegação do autuado de que, mesmo que a metodologia [*considerar as notas fiscais complementares no mês de emissão e não no mês da efetiva operação de importação*] por ele utilizada tivesse equivocada não haveria prejuízo algum ao Erário, posto que, sendo a sua atividade continuada, eventual equívoco na apuração do Termo Médio de um mês teria seu efeito anulado no mês em que tal despesa fosse utilizada, não deve prosperar, haja vista tratar-se de

procedimento adotado pelo contribuinte, ao seu talante, sem qualquer previsão legal, portanto, não é factível promover compensações entre períodos de apuração distintos sem estrito amparo da legislação de regência.

No que diz respeito a reclamação do impugnante diante da falta de ajustes e compensação dos valores apurados nesse item da infração, apontados pela defesa no demonstrativo à fl. 81 em relação aos meses que supostamente recolhera a mais, não considerada pelo autuante, entendo que não deve ser acolhido esse pleito, uma vez que não restou comprovado nos autos a origem e o método adotado na apuração dos aludidos recolhimentos a mais. Ressalto que a constatação de recolhimento em valor superior ao apurado pelo método corretamente aplicado pela fiscalização e demonstrados nos autos, fls. 10 a 47, não implica necessariamente que essa diferença deva ser compensada imediatamente sem qualquer verificação da fidedignidade de sua origem, precipuamente sem aquilatar se os procedimentos adotados estão consentâneos com o estabelecido no RICMS-BA/97. A devolução do indébito e se devidamente comprovado a sua origem, por se tratar de procedimento com tiro específico e próprio, deve ser requerida na repartição fazendária da jurisdição do autuado.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores recolhidos.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269136.0016/00-9**, lavrado contra **J. MACEDO S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$203.086,16**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de outubro de 2013.

ARIVALDO DE SOUZA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA