

A. I. Nº - 271351.1501/15-0  
AUTUADO - CILASI ALIMENTOS S/A.  
AUTUANTE - LAUDIONOR BRASIL PEDRAL SAMPAIO  
ORIGEM - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
INTERNET - 13/08/2015

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0133-04/15

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES NAS VENDAS PARA CONTRIBUINTE DESTES ESTADO. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. Na autuação tem decisão sobre “pauta fiscal”, discutido nas esferas judiciais e praticada em todas as esferas administrativas do Poder Executivo do País. Infração comprovada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 10/02/2015, exige ICMS no valor de R\$468.878,88, acrescido da multa de 60%, pela sua retenção e recolhimento a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Prosseguindo na descrição da infração, consta: *“Infração referente ao pagamento a menor do ICMS devido na condição de substituto tributário em operações de alienação de mercadorias elencadas na substituição tributária (biscoitos), conforme demonstrativos anexos”*.

Por advogado legalmente constituído, a empresa impugna o lançamento fiscal (fls. 70/77). Após indicar a tempestividade de sua defesa e narrar os fatos acontecidos e motivadores do lançamento fiscal, diz ser ilegal a exigência do imposto calculado através de pauta fiscal.

Afirma necessário estabelecer como premissa que a diferença de imposto apurado e ora contestado deve-se, exclusivamente, à utilização da pauta fiscal para cálculo do ICMS devido por retenção, enquanto que a empresa neste cálculo havia utilizado a MVA.

Diz que para comprovar tal afirmativa, basta alterar o *"Demonstrativo 1A - Substituição Tributária - Saídas"* atribuindo R\$0,00 aos valores de pauta fiscal para verificar que o cálculo do ICMS anteriormente realizado se pautou na adição da MVA. E no cálculo quando a fiscalização não a utilizou, denota-se um suposto recolhimento a maior em alguns meses, enquanto outros tiveram recolhimento a menor. Entende que tal situação decorreu do fato da empresa realizar os recolhimentos do ICMS retido à medida que as notas fiscais eram emitidas, alocando os pagamentos aos meses de competência conforme a emissão dos documentos, enquanto o autuante realizou a auditoria dos valores devidos considerando a data de saída das mercadorias, que costumava ser de alguns dias após a emissão. Assim, a diferença de R\$ 5.024,87 encontrada no exercício de 2011 deve por causa tal fato.

Informa, em seguida, que o fisco valendo-se do art. 23, § 6º, I, da Lei nº 7.014/1996 procedeu ao cálculo do ICMS considerando o valor da MVA e aquele da pauta fiscal, adotando sempre aquele que apresentar maior valor ao Fisco.

Que conforme pacífica jurisprudência dos Tribunais Superiores, já sumulada pelo Superior Tribunal de Justiça, é ilegal a adoção da pauta fiscal como base de cálculo, pois seu valor é definido em instrução normativa de competência do Superintendente de Administração Tributária, não sendo lei que possa definir base de cálculo do tributo por violar o princípio da legalidade (art. 97, IV, do Código Tributário Nacional).

Além do mais, o fisco não encontrou indícios que os valores consignados nos documentos fiscais não mereciam fé para que o tributo pudesse ser lançado por arbitramento (art. 148, do Código

Tributário Nacional). Neste momento, transcreve o voto vencido do Acórdão CJF nº 0150-12/12 deste Colegiado que entende, com base na Súmula nº 431, ser *“ilegal a cobrança de ICMS com base no valor da mercadoria submetido ao regime de pauta fiscal”*.

E na *“hipótese, em que pese os órgãos julgadores deste Conselho de Fazenda negarem-se a julgar pela inconstitucionalidade do ato normativo emanado por autoridade superior, a sucumbência do Estado da Bahia em eventual judicialização do litígio é certa, estando a Procuradoria do Estado autorizada pelo art. 119-C do Código Tributário do Estado da Bahia a não inscrever em dívida ativa o presente crédito tributário, uma vez que o único fundamento que o mantém é, justamente, a utilização da pauta fiscal, cuja ilegalidade foi reiteradamente decidida pelos Tribunais contrariamente à Fazenda Pública Estadual, conforme comprova a edição da Súmula nº 431 do Superior Tribunal de Justiça”*.

Ressalta, trazendo julgados, de que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, também, mantém jurisprudência reiterada anulando cobranças tributárias cuja base de cálculo apurada mediante utilização de pauta fiscal.

Do que expôs e na forma do art. 168 do RPAF, requer que esta JJF submeta a questão à Câmara Superior deste CONSEF para que represente ao Secretário de Fazenda visando decidir a revogação do ato ilegal que estabelece o valor de pauta fiscal como base de cálculo do ICMS por substituição tributária, suspendendo-se o curso do processo administrativo nos termos do art. 168, V, do RPAF até que ocorra despacho denegatório da Câmara Superior ou que o Secretário de Fazenda decida denegar a proposição de modificação ou revogação da lei ou ato considerado ilegal. E, após todos estes atos, que o Auto de Infração seja julgado improcedente.

Requer, por fim, que o processo seja encaminhado à Procuradoria Fiscal para emissão de parecer, visando decidir pela não inscrição em dívida ativa, acaso não seja julgado improcedente o auto de infração, com fulcro no permissivo legal do art. 119-C do Código Tributário do Estado da Bahia.

Contra arrazoando as razões de defesa (fls. 98/99) o autuante após indicá-las, informa que utilizou a pauta fiscal como valor mínimo para determinação da base de cálculo em obediência ao quanto dispõe o § 2º do art. 506-C do Decreto nº 6.284/97, o qual transcreve.

Em assim sendo, como o Auto de Infração foi lavrado de acordo com as regras contidas na norma regulamentar e a ele encontra-se apenso todos os demonstrativos e provas que comprovam as irregularidades, mantém na sua inteireza o procedimento fiscal.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS pela sua retenção e recolhimento a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

Diante das determinações do art. 353, inciso II, item 11.4.2, do RICMS/97 (regulamento vigente à época dos fatos geradores) são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado, o contribuinte alienante, neste Estado, de pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles e similares (NCM 1905) e torradas em fatias ou raladas (NCM 1905.40).

Para o cálculo do imposto a ser retido ou antecipado, o art. 357 determinava a aplicação da alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo prevista nos termos do art. 61 da mesma norma regulamentar, sendo que, do valor do imposto resultante deveria ser deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como e havendo, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao

serviço de transporte.

Em assim sendo, necessário se conhecer como se apura a base de cálculo do imposto devido que tem previsão no art. 61, nominado no art. 357:

*Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*I - o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente;*

*II - na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, 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) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto:*

*a) no Anexo 88, a ser determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353;*

*b) no Anexo 89, em se tratando de quaisquer outras mercadorias não contempladas no Anexo 88:*

*1 - sendo o adquirente pessoa não inscrita no cadastro estadual;*

*2 - nos demais casos que a legislação preveja o pagamento do imposto por antecipação, nos termos do § 2º do art. 352;*

Diante da norma acima exposta a regra geral para o cálculo, para o caso em lide, já que não existe preço único ou máximo de venda, a base de cálculo é aquela inserta no art. 61, II, a) da norma regulamentar, precisamente: o valor da operação própria 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) relativa às operações subsequentes, de acordo com o percentual previsto no Anexo 88, conforme indica.

Entretanto aqui se está a falar em produto derivado de farinha de trigo. Neste caso, o RICMS/97 determinava normas específicas, abaixo reproduzidas.

*Art. 506-C. Caberá aos contribuintes a seguir indicados, na condição de sujeitos passivos por substituição tributária, o lançamento e o pagamento do ICMS referente às operações subsequentes com produtos derivados de farinha de trigo elencados no item 11.4 do inciso II do art. 353:*

*I - fabricantes dos referidos produtos, estabelecidos neste Estado;*

*II - importadores das referidas mercadorias, sem prejuízo do lançamento e recolhimento do ICMS referente à importação;*

*§ 2º O Superintendente de Administração Tributária fixará, mediante pauta fiscal, o valor mínimo da base de cálculo para efeitos do lançamento do imposto por substituição ou antecipação tributária.*

*Art. 506-D. Relativamente às operações de que trata esta Seção, observar-se-ão, no que couber, as demais disposições referentes à antecipação tributária previstas neste Regulamento.*

Ou seja, além de indicar claramente o responsável tributário pelo recolhimento do imposto, no presente caso, a empresa autuada, ainda fixava **preço mínimo de venda** para os produtos ora em questão, quando assim os fatos se apresentassem.

Ao analisar os levantamentos fiscais (fls. 05/57) e CD apensados aos autos, no cálculo do imposto ora exigido o autuante procedeu da seguinte forma:

1. Quando o preço praticado pela empresa era maior do que aquele indicado como preço mínimo aceito pelo fisco ou quando não existia este preço para determinado produto, a base de cálculo foi apurada através da aplicação da MVA.
2. No caso do preço acrescido da MVA ter sido menor, foi utilizada a pauta fiscal já que, como dito, este é o preço mínimo que o fisco estadual adota para os produtos que foram autuados.

É sobre esta pauta fiscal que se insurge o impugnante.

O uso da pauta fiscal para a exigência de parte do ICMS ora em lide, embora seja um tema

discutido nos tribunais da esfera judicial, com várias decisões a ela contrárias, está prevista na legislação tributária em nível nacional (para impostos de competência da União) e no âmbito de competência dos Estados, inclusive do Estado da Bahia, conforme previsões abaixo transcritas e à época dos fatos geradores (Lei nº 7014/96):

*Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

*§ 3º O cálculo do imposto a ser recolhido por antecipação ou substituição tributária será feito em função do disposto no art. 23.*

*§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:*

*Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:*

*I - ...*

*II - em relação às operações ou prestações subseqüentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:*

*a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*

*b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*

*c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.*

*...*

*§ 6º Nas situações de que cuida o § 4º do art. 8º, a base de cálculo do imposto a ser pago por antecipação será determinada:".*

***I - de acordo com os critérios previstos neste artigo, relativamente ao valor acrescido, estando as mercadorias acompanhadas de documento fiscal, desde que a base de cálculo resultante não seja inferior ao preço de pauta, se houver; (grifo não original)***

*II - ...*

Em assim sendo, as determinações da lei acima expostas e para a mercadoria ora em lide o RICMS/97 apenas regulamentava tais determinações.

No mais, observo que o Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB, em seu artigo 125, III, exclui da competência deste órgão Julgador a negativa de aplicação da legislação em vigor. Em assim sendo, a apuração da base de cálculo do ICMS a ser recolhido aos cofres públicos deveria ter sido realizada conforme os termos do art. 8º, § 4º, da Lei nº 7014/96 c/c com o seu art. 23, §6º, I, bem como, consoante teor do art. 506-C, §2º, c/c o art. 61, ambos do RICMS/97. E aqui acrescento: o presente caso não caminha por indícios que não mereçam fé que o fisco encontrou nos valores consignados nos documentos fiscais, mas sim, em obediência à legislação tributária deste Estado. E se a pauta fiscal, conforme entendimento externado pelo n. impugnante, é uma forma de arbitramento, esta é questão, como dito, que foge à competência desta JJF abordar.

Após tais colocações, aprecio a questão trazida pelo impugnante para que esta JJF, com base no art. 168, do RPAF/BA, submeta o presente PAF à Câmara Superior deste Colegiado propondo que ela represente ao Secretário da Fazenda, visando retirar da norma deste Estado a utilização da pauta fiscal.

É fato de que o art. 168, I, do RPAF/BA dispõe que “*sempre que se encontrar em votação matéria contida em lei ou em ato normativo considerado ilegal, ou se já decidida em última instância pelo Poder Judiciário, a autoridade julgadora deverá submeter à Junta ou à Câmara proposta à Câmara Superior do CONSEF no sentido de que represente ao Secretário da Fazenda*”, visando a sua modificação. Entretanto, no presente caso, não vejo como utilizar de tais determinações, pois até então a decisão sobre “pauta fiscal” é assunto, como dito, discutido nas esferas judiciais e praticada em todas as esferas administrativas do Poder Executivo do País. Inclusive ao analisar o Acórdão CJF Nº 0150-12/12, a exemplo, a própria PGE/PROFIS tem caminhado neste sentido, ou seja, finca posição à obediência ao cumprimento das determinações inseridas na Lei nº 7014/96 e RICMS/BA.

Diante do exposto, as determinações do art. 168, V, do RPAF/BA aqui não podem ser aventadas, bem como, desnecessário o encaminhamento do presente PAF à PGE/PROFIS para emissão de parecer jurídico sobre a questão objetivando a não inscrição (caso ocorra) do presente lançamento fiscal em Dívida Ativa.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271351.1501/15-0**, lavrado contra **CILASI ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$468.878,88**, 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, 23 de julho de 2015.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS - RELATORA

VALTÉRCIO SERPA JUNIOR - JULGADOR