

**A. I. Nº** - 299333.3004/16-5  
**AUTUADO** - NUTRISUL SA PRODUTOS ALIMENTÍCIOS  
**AUTUANTE** - ALAN ROBERTO DIAS  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 16/12/2016

### **3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

#### **ACÓRDÃO JJF Nº 0240-03/16**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. IMPORTAÇÃO DE MERCADORIA (FARINHA DE TRIGO) ENQUADRADA NO REGIME DE ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Restou entendido que em relação a base de cálculo a fiscalização aplicou corretamente as disposições contidas no RICMS, vigente à época dos fatos geradores, art. 506-C, § 2º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que determina a forma de apuração do tributo mediante a aplicação da pauta fiscal, tendo em vista que o Estado de Santa Catarina não é signatário do Protocolo ICMS 50/05, conforme estabelecido no item II da cláusula segunda do mencionado Protocolo. Não acolhida a arguição de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão Unânime.

#### **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado, em 21/06/2016, exige ICMS, no valor de R\$ 56.838,28 acrescido da multa de 60%, em razão do recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de janeiro a outubro de 2011 (infração 07.02.02)

Consta na Descrição dos fatos: “Contribuinte deixou de calcular a antecipação tributária relativa as operações subsequentes com produtos derivados da farinha de trigo, de acordo com pauta fiscal, conforme art. 506-C do Regulamento do ICMS/2007, fazendo a mesma com base em Margem de Valor Agregado”.

O sujeito passivo apresenta às fls. 81 a 91, impugnação ao lançamento, argumentando que a autuação foi fundamentada em pressupostos equivocados resultando em conclusões também equivocadas, pois ao utilizar pauta fiscal como base de cálculo do ICMS-ST, o agente fiscal atribui à reclamante infração, que efetivamente não ocorreu, já que, além de não ser permitido o uso de pauta fiscal, o imposto foi devidamente calculado e recolhido com base no real valor da relação mercantil, incluindo-se o índice de MVA (Margem de Valor Agregado) e demais encargos, conforme recomenda o Protocolo ICMS 50/05.

Afirma que o valor inicialmente pago a título de ICMS ao fisco da Bahia está correto, afirmando que adiante demonstrará.

Inicialmente diz ser necessária a exposição da lição do professor Hugo de Britto Machado, reproduzindo trecho no tocante à pauta fiscal, concluindo que sendo o documento fiscal hábil para provar a realidade dos preços praticados naquele produto, não poderá ser aplicada a Pauta Fiscal, como ocorrido no presente caso.

Explica que ao recolher o ICMS-ST no estado da Bahia, a empresa utilizou como base de cálculo os valores por ela praticados no mercado (notas fiscais), incidindo ainda o MVA (Margem de Valor Agregado) sobre estes preços, conforme previsto no art. 8º, inciso II da Lei Complementar nº 87/1996.

Pondera que para se estabelecer o adequado índice de MVA a ser utilizado nas operações mercantis tributadas, observou-se o contido no Protocolo ICMS 50/05, do qual o Estado da Bahia é signatário. Em sua cláusula segunda, inciso I, b, define-se como índice de MVA a ser aplicado nas operações internas o percentual de 30%, constatando-se, portanto, que o cálculo, e o consequente recolhimento do ICMS em tela foi feito observando-se os parâmetros legais corretos, não merecendo qualquer ratificação em seu valor.

Diz que a operação mercantil é o núcleo da hipótese de incidência, é ela que deve figurar como determinante para a base de cálculo do ICMS, vale dizer, o seu valor tributável. Se a operação mercantil definida constitucionalmente ocorreu por valor determinado pelo comprador e vendedor, não é dado ao Estado presumir que o valor tenha sido fraudulento.

Entende que apenas mediante prova robusta, a cargo do Estado, é que se poderia admitir a desclassificação do valor do negócio jurídico envolvendo as partes, mas não mediante simples presunção, como levado a efeito no Auto de Infração em questão.

Informa que o Código Tributário Nacional fixou, em seu art. 148, que apenas poderia ser arbitrado o valor do produto pelo fisco nas hipóteses de que os documentos apresentados para comprovação dos preços sejam omissos ou não mereçam fé. Nestes casos deverá ser instaurado o devido processo para aferição dos valores, sempre oportunizando o contraditório e a ampla defesa do contribuinte.

Diz que o documento fiscal utilizado para se aferir o montante a ser pago a título de ICMS-ST no caso em tela é legalmente válido, a presunção é de que o valor nele apresentado corresponde à realidade. Se o fisco entende que o preço de determinada mercadoria, constantes de documento formalmente válido, não corresponde ao valor real da operação, é dele o ônus da prova. inaplicável, portanto, a Pauta Fiscal.

Transcreve ensinamentos de Rubens Gomes de Souza sobre a sua assertiva.

Acrescenta ainda que a Pauta Fiscal utilizada no Auto de Infração em tela é datada de 2009, ou seja, os preços nela indicados foram de 02 anos antes daqueles utilizados nas vendas descritas neste Auto de Infração. Não há como aceitar que uma tabela ultrapassada estabeleça os valores de mercado de produtos que apresentam constante variação, adaptando-se as mais diversas variantes mercantis.

Aduz que ao cobrar tributo além do valor da operação, fora do núcleo da hipótese de incidência que é quantificada pela base de cálculo, o fisco utiliza-se de expediente confiscatório, que é vedado constitucionalmente.

Por fim, diz constatar que utilização pelo fisco Estadual do arbitramento de valores das mercadorias com a utilização da chamada pauta fiscal para se alcançar o índice de taxaço (base de cálculo) do ICMS, vem sendo sistematicamente rejeitada pelos Tribunais Superiores, posto que a pauta fiscal modifica, em prejuízo do contribuinte, a base de cálculo real, exatamente porque despreza o valor efetivo de cada operação realizada.

Prossegue informando que o entendimento jurisprudencial mais atual caracteriza como ilegal a cobrança do ICMS-ST utilizando como base de cálculo a pauta fiscal. Este entendimento já está sumulado perante o STJ, conforme a Sumula 431.

Destaca que o Tribunal de Justiça do Estado da Bahia vem acompanhando este entendimento e respeitando a referida súmula, conforme se verifica em sua jurisprudência transcrevendo decisões exaradas sobre o tema.

Após, diz ser imperativa a anulação do Auto de Infração posto que os índices e base de cálculo originalmente utilizada para o recolhimento do imposto são idôneos e caracterizam a realidade da relação mercantil, afastando a utilização da Pauta Fiscal aplicada pelo fisco Baiano, eis que vai contra o entendimento legal, doutrinário e jurisprudencial.

Reafirma que a empresa agiu corretamente ao calcular o tributo devido, eis que se baseou no art. 8º, inciso II da Lei Complementar nº 87/1996, bem como no Protocolo ICMS 50/05, do qual o Estado da Bahia é signatário, onde se estabelece que a base de cálculo para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço praticado pelo sujeito passivo por substituição tributária, adicionado de encargos transferíveis ao destinatário e da Margem de Valor Agregado (MVA) de 30%.

Finaliza requerendo a anulação do Auto de Infração.

O autuante ao prestar a Informação Fiscal, fls. 124 a 127 faz um resumo dos argumentos apresentados na defesa e após esclarece que o contribuinte faz uma operação de prestação de serviço de fabricação de biscoitos, com contribuinte de Santa Catarina, enviando a farinha de trigo para industrialização e posteriormente retorno dos biscoitos produzidos. Observa-se fartamente a utilização na escrita fiscal do contribuinte dos CFOP. 2124 (Compra para industrialização em que a mercadoria foi remetida para o industrializador, pelo estabelecimento adquirente) e 2925 (retorno de mercadoria remetida para industrialização, por conta e ordem do adquirente, da mercadoria, quando esta não transitar pelo estabelecimento do adquirente).

Diz que o Protocolo ICMS 50/05 citado pelo contribuinte está assinado apenas por alguns estados do nordeste, do qual Santa Catarina não faz parte. Salienta que o contribuinte de Santa Catarina não é inscrito na Bahia

Enfatiza que o Auto de Infração foi lavrado em virtude de o contribuinte ter retido e recolhido a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, e que foi utilizada a pauta fiscal como valor mínimo para determinação da base de cálculo, como determina o parágrafo 2º do artigo 506-C do Dec. 6.284/97 (RICMS-BA).

Aduz que outro equívoco cometido pelo contribuinte é relativo a instrução normativa nº 04/2009, pois apesar da original instrução ser de 2009, a mesma trás no seu corpo, diversas alterações que foram consideradas pela fiscalização.

Apresenta tabela dos preços praticados na pauta, esclarecendo que é do conhecimento do contribuinte os anexos do Auto de Infração, relativo ao demonstrativo dos cálculos. Diz que não se pronunciará sobre as discussões acadêmicas e súmulas anexadas, por entender que este não seria o foro adequado.

Finaliza afirmando que o Auto de Infração o foi lavrado de acordo com as normas contidas no RICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97 e estão anexados todos os demonstrativos e provas que comprovam as irregularidades cometidas pela empresa, razão pela qual mantem integralmente o procedimento fiscal e opina pela Procedência Total do Auto de Infração.

## **VOTO**

O defendente suscita a nulidade da autuação sob o argumento de que os índices e base de cálculo por ele utilizados para o recolhimento do tributo são idôneos e caracterizam a realidade da relação mercantil, afastando a utilização da Pauta aplicada pela fiscalização eis que vai de encontro ao entendimento legal doutrinário e jurisprudencial. Afirma ter agido corretamente ao calcular o imposto, pois baseado no art. 8º, inciso II da Lei Complementar nº 87/96, bem como no Protocolo ICMS/50/05, do qual o Estado da Bahia é signatário.

Não se aplica a nulidade arguida haja vista que se encontram, no presente lançamento, os elementos suficientes para se determinar com segurança a infração o infrator, assim como a descrição da infração permite, claramente, identificar sobre o que está sendo imputado ao contribuinte, não ocorrendo quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do RPAF/BA.

Caso se constataste incorreções na apuração do montante do débito estes seriam corrigidos mediante diligência fiscal, intimando o sujeito passivo com entrega das cópias dos novos e

concessão de prazo para sua manifestação. No caso em análise a Base de Cálculo será analisada quando da apreciação do mérito, portanto, rejeito a preliminar de nulidade.

No mérito, versa o Auto de Infração sobre o cometimento de infração à legislação do ICMS, em decorrência do recolhimento a menor do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado,

De acordo com o inserido na Descrição dos Fatos o “contribuinte deixou de calcular a antecipação tributária relativa às operações subsequentes com produtos derivados da farinha de trigo, de acordo com pauta fiscal, conforme art. 506-C do Regulamento do ICMS 2007, fazendo a mesma com base em Margem de Valor Agregado.”

O autuante esclarece que o contribuinte realiza operações de prestação de serviço de fabricação de biscoitos, com contribuintes localizados em Santa Catarina, enviando a farinha de trigo para industrialização com posterior retorno dos biscoitos produzidos. Afirma ainda que o Protocolo ICMS 50/05 citado na defesa não está assinado pelo estado de Santa Catarina.

Para melhor entendimento, vale reproduzir dispositivos da legislação tributária que tratam da matéria em discussão:

#### **RAICMS/97**

*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:*

*§ 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. 353. 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: I - o contribuinte que efetuar saída de mercadorias destinadas a*

*11.4 - preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas:*

*11.4.1 - macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1;*

*11.4.2 - pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares (NCM 1905) e torradas em fatias ou raladas (NCM 1905.40);*

**O Protocolo ICMS 50/05 dispõe da seguinte maneira:**

**Cláusula segunda** *A base de cálculo do imposto para fins de substituição tributária será o valor correspondente ao preço praticado pelo sujeito passivo por substituição tributária, acrescido do valor correspondente ao frete, seguro, impostos e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, não podendo este montante ser inferior ao valor de referência, adicionado ainda, em ambos os casos, das seguintes margens de valor agregado:*

*I - quando o produto for procedente de unidade federada signatária deste protocolo:*

- a) nas operações com massas alimentícias, macarrão instantâneo e pães: 20% (vinte por cento);*
- b) nas operações com demais produtos: 30% (trinta por cento);*

*II - quando o produto for procedente de unidade federada não signatária deste protocolo, em relação à responsabilidade tributária atribuída ao adquirente nos termos da legislação de cada unidade federada signatária:*

Da análise dos dispositivos reproduzidos verifico que em relação a base de cálculo a fiscalização aplicou corretamente as disposições contidas no RICMS, vigente à época dos fatos geradores, art. 506-C, § 2º do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, que determina a forma de apuração do tributo mediante a aplicação da pauta fiscal, tendo em vista que o estado de Santa Catarina não é signatário do Protocolo ICMS 50/05, conforme estabelecido no item II da cláusula segunda do mencionado Protocolo.

Por fim, é importante consignar que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal vigente no Estado da Bahia e aprovado pelo Dec.7.629/99 exclui da competência dos órgãos administrativos de julgamento a declaração de inconstitucionalidade, assim como negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior. É o que dispõe o art. 167, incisos I, III, do RPAF/BA.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

#### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **nº 299333.3004/16-5**, lavrado contra **NUTRISUL PRODUTOS ALIMENTÍCIOS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$56.838,28**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR