

**A. I. N°** - 210765.0453/17-9  
**AUTUADO** - SUINO RICO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - MARISA SOUZA RIBEIRO  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET - 15.01.2019

**6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0020-06/18**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O sujeito passivo, no mérito, apenas argui inconstitucionalidade da aplicação de pauta fiscal à espécie da infração imputada. A este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação da decisão do Poder Judiciário, bem assim a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, conforme assim preconiza o art. 167, I, II e III do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99. Restou comprovado que houve o recolhimento a menos do imposto pelo fato do contribuinte não ter utilizado a pauta fiscal na apuração da base de cálculo do ICMS devido. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Infração subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 19/08/2017, exige do autuado ICMS no valor histórico de R\$39.637,06, mais multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 54.05.10: “Falta de recolhimento do ICMS ref. à antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos da legislação fiscal”.

Consta ainda do lançamento, a seguinte descrição dos fatos: “Refere-se a mercadoria (cortes congelados de suíños) acobertados pelo DANFE 21415, emitido pela empresa BH Foods Comércio de Indústria Ltda., procedentes do Estado de Santa Catarina e destinadas pra comercialização a contribuinte neste Estado. Contribuinte que não possui regime especial para pagamento no prazo. Referente a diferença do ICMS pago a menor”.

Foi lavrado Termo de Apreensão (fls. 7/8), também com data de 19/08/2017, apreendendo 1 (hum) conjunto de “toucinho congelado”

Enquadramento Legal: Alíneas “a” e “d”, do inciso II, do art. 332, do RICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.780/12, C/C §3º e inciso I, do §4º, do art. 8º; §6º, do art. 23; art. 32 e art. 40, da Lei nº 7.014/96. Multa Aplicada: art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

O autuado inicialmente apresentou requerimento às fls. 36/37, dizendo ter sido surpreendida com o recebimento de Aviso de Protesto relativo a crédito tributário decorrente do Auto de Infração em comento.

Assevera que tal crédito tributário está com exigibilidade suspensa, nos termos do artigo 151, III, do Código Tributário Nacional, uma vez que houve tempestiva apresentação de defesa administrativa por parte da Requerente.

Neste sentido, menciona que foi notificada acerca do lançamento no dia 20.11.2017, e que tendo o prazo de 60 (sessenta) dias para apresentar sua defesa, o termo final da defesa administrativa recairia no dia 19.01.2018.

Afirma que no dia 06.01.2018 protocolizou a sua defesa, ensejando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário.

Requer a adoção das medidas necessárias para se estabelecer a ordem, em relação ao crédito tributário em baila, que está com sua exigibilidade suspensa, especialmente para que sejam evitados, suspensos e anulados os atos administrativos com vistas à sua cobrança, a exemplo da inscrição em dívida ativa e protesto.

A impugnação do autuado foi acostada ao processo, às fls. 63 a 66, tendo o sujeito passivo se manifestado da forma a seguir.

Inicialmente assevera que sempre procurou diligenciar para o bom e fiel cumprimento de suas obrigações perante os órgãos públicos, observando os ditames das obrigações tributárias as quais está sujeito.

Diz ter sido surpreendida pela lavratura do Auto de Infração, em exame, que trata de suposto recolhimento a menor da parcela do imposto por antecipação total, referente aquisição de mercadorias provenientes de outras unidades da federação, enquadradas no regime de substituição tributária e devidamente registrada na escrita fiscal.

Entende ser ilegítima a cobrança sobre a aquisição interestadual de cortes congelados de suíno, acobertadas pelo DANFE 21415, pelo fato de no cálculo do imposto devido ter sido adotada a MVA ao invés da pauta fiscal.

Considera que o instituto da apuração do ICMS pelo regime de pauta fiscal não pode superar a realidade nem distorcer os preços de mercado.

Aduz que a adoção das pautas fiscais e suas razões de praticidade não devem ter primazia sobre a segurança e a certeza da tributação, pois como postulados constitucionais que são, exigem que o contribuinte apenas recolha a título de tributo exatamente o que devem, nunca, mais; sob pena de haver por parte do ente político tributante enriquecimento sem causa.

Assevera que a pauta fiscal que contrarie os preços efetivamente praticados na realidade das operações mercantis futuras deve ser descartada, pois a distorção de preços pode provocar efeitos negativos no livre exercício da atividade comercial, inclusive, afetando a livre concorrência.

Explica que uma venda mercantil por preço superior e com maior margem de lucro, sofreria a mesma carga tributária de outra, realizada com menores preços e margem de lucro, desprestigiando quem participa desta última.

Diz que no demonstrativo de cálculo elaborado pela autuante foi aplicado o regime de pauta fiscal com cotação de R\$14,57 por KG, e que com aplicação da pauta fiscal a Base de Cálculo do ICMS antecipação total ficou no montante de R\$283.271,40.

Afirma que o preço de venda praticado pela Suíno Rico no período de aquisição desse produto foi no valor de R\$8,90, conforme se pode verificar nos DANFEs que anexa.

Enfatiza que desconsiderando todas as perdas, custos e despesas operacionais inerentes ao processo produtivo da empresa, verifica-se uma diferença significativa entre a cotação imposta pela fazenda estadual e o valor efetivamente praticado pela empresa nas suas operações mercantis, conforme demonstrativo abaixo:

DESCRIPÇÃO	QUANTIDADE	VALOR POR KG	TOTAL
PAUTA FISCAL	19.442,10	14,57	283.271,40
VALOR COMERCIAL	19.442,10	8,90	173.034,69
VARIAÇÃO			110.236,71

Diante dessas considerações entende que resta demonstrado a superestimação fazendária de suas margens de lucro em desacato a capacidade contributiva da empresa e inviabilizando por completo a atividade operacional do contribuinte.

Transcreve a Súmula nº 431 do STJ, como fito de corroborar com seus argumentos.

Frisa que no estado da Bahia o regime de Pauta Fiscal foi instituído por Instrução Normativa (IN nº 04/2009), mas que o inciso I, do art. 150 da Constituição Federal, determina que o implemento ou aumento de tributos deve ser feito exclusivamente mediante promulgação de lei específica.

Ao final, entendendo ser ilegal e inconstitucional o regime de pauta fiscal, que decorre de ato do Executivo, requer o cancelamento da autuação.

Como o débito, referente ao presente processo, foi a princípio indevidamente inscrito em dívida ativa, a PGE apresentou às fls. 91/92, a seguinte determinação:

*“Suino Rico Industria de Alimentos Ltda. teve contra si lavrado o Auto de Infração nº 2107651038175, tendo sido intimado acerca do lançamento, por meio do Diário Oficial do Estado em 15.11.2017 (f. 61) (a intimação foi tida como feita, portanto, no dia 20.11.2017, em virtude da regra do art. 109, III do RPAF)”.*

*“O prazo de 60 dias para a defesa, na forma do art. 123 do RPAF, foi devidamente assinalado na publicação editalícia”.*

*“A defesa do Autuado foi protocolada em 16.01.2018 — tempestivamente, portanto, conforme documento à f. 26, mas foi juntada a estes autos a destempo, por falha administrativa, do que resultou o incorreto Termo de Revelia à f. 29”.*

*“Assim, cumpre razão ao Autuado, em suas razões à f. 36, que não teve sua defesa administrativa tempestiva apreciada, com a consequente invalidade do processo administrativo fiscal a partir de então”.*

*“O crédito foi inscrito em Dívida Ativa e levado a protesto, atos que devem ser desfeitos para que seja retomado o processo administrativo fiscal, a partir da defesa tempestiva”.*

*“Encaminhem-se estes autos à DARC/GCOB Dívida Ativa, para cancelamento da inscrição na Dívida Ativa e posterior envio dos autos à IFMT- SUL, onde se deu a lavratura do AI n. 2107650453179, para que seja retomado, desde a defesa, o curso do processo administrativo fiscal”.*

Após o cancelamento da inscrição na Dívida Ativa e constatada a tempestividade da impugnação defensiva, já acima reproduzida, a autuante prestou informação fiscal, às fls. 98/100, com a seguinte argumentação:

Aduz que o Decreto nº 14.812/13 alterou o art. 332 § 2º do RICMS que regula a sistemática de recolhimento do ICMS para produtos comestíveis resultantes do abate de gado suíno, determinando que este seja feito antes da entrada da mercadoria no território baiano, conforme texto abaixo:

*§ 2º O contribuinte regularmente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Bahia - CAD-ICMS, que preencha cumulativamente os requisitos indicados a seguir, poderá efetuar o recolhimento do imposto por antecipação de que tratam as alíneas “a”, “b” e “c” e o item 2 da alínea “g” do inciso III do caput deste artigo, até o dia 25 do mês subsequente ao da data de emissão do MDF-e vinculado ao documento fiscal, exceto em relação às operações de importação de combustíveis derivados de petróleo e as operações com açúcar, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino*

Explica que ao adquirir tais mercadorias, surge para o contribuinte a obrigação de efetuar o recolhimento do ICMS devido antes da entrada da mercadoria no estado da Bahia. Acrescenta que, no entanto, a obrigação foi apenas parcialmente cumprida, dando azo à lavratura do Auto de Infração.

Enfatiza que a defesa não contesta o cometimento da infração nem a obrigação do recolhimento do ICMS devido, se opondo, tão somente, à aplicação da pauta de toucinho na adoção da base de cálculo.

Transcreve o art. 19, §3º, e art. 23, §6º, da Lei nº 7.0147/96, além do art. 490-B, do RICMS/2012, com o objetivo de demonstrar a regra legal a ser aplicada à matéria.

Explica que conforme se depreende do documento fiscal acostado à fl. 10, o valor da operação com a aplicação do M.V.A. previsto para a mercadoria perfaz um valor inferior ao estabelecido

em pauta fiscal. Afirma, então, que não houve qualquer erro na adoção da pauta fiscal constante na IN 4/2016 para se auferir a base de cálculo na presente autuação.

Ao final, requer que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Preliminarmente, constato que o Auto de Infração foi lavrado com a estrita observância dos ditames contidos no art. 39 do RPAF/99, a descrição dos fatos considerados como infração das obrigações foi apresentada de forma clara, precisa e sucinta, encontrando-se apta a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

Assim, não havendo vícios na lavratura do Auto de Infração, tampouco no decorrer da instrução processual, que possam inquinar de nulidade o lançamento, passo à análise do mérito, como segue.

O Auto de Infração em exame, exige ICMS do autuado pelo fato do mesmo ter recolhido a menos o ICMS referente à antecipação tributária total, em aquisição interestadual de cortes congelados de suínos (toucinho congelado), acobertados pelo DANFE nº 21415, mercadoria enquadrada pela legislação interna no regime de substituição tributária.

Tal acusação, se deu pelo fato do sujeito passivo, no cálculo do imposto antecipado não ter aplicado a base de cálculo que resulte em maior valor entre as obtidas, utilizando a MVA e a Pauta Fiscal.

A princípio, transcrevo os dispositivos que disciplinam a matéria em questão, ou seja, o artigo 8º, inciso II e artigo 23, §6º, I da Lei nº 7.014/96, que trata do ICMS no Estado da Bahia:

*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. (Grifo acrescido)*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado. (Grifo acrescido)*

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

*(...)*

*§6º A base de cálculo do imposto a ser pago por substituição, inclusive a título de 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 nosso).*

Deve se registrar, que a mercadoria objeto do demonstrativo constitutivo da infração, que diz respeito a “Toucinho Comum Suíno Congelado”, consta do Anexo I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/92, que elenca as mercadorias sujeitas à substituição tributária ou antecipação tributária, informando o valor da MVA a ser adotada nas operações em comento, aliás, fato este não negado pelo deficiente. Na realidade, a defesa do sujeito passivo, reside apenas na arguição de ilegalidade da aplicação de “pauta fiscal”, consubstanciado nas disposições do art. 155 da CF/88, combinado com as disposições da Súmula nº 431 do STJ.

Todavia, a legislação estadual acima transcrita, determina expressamente que deve ser utilizada a pauta fiscal no cálculo do imposto devido por substituição tributária, caso a base de cálculo resultante da aplicação da MVA, seja em valor inferior à obtida com a aplicação da pauta fiscal.

Saliento, ainda, que a este foro administrativo não cabe discutir a constitucionalidade da legislação posta, bem como a apreciação de decisão do Poder Judiciário, conforme assim preconiza o art. 167, I e II do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99.

Entendo valer a pena, ainda, tecer as seguintes considerações a respeito do tema:

O artigo 8º da chamada “Lei Kandir” (abaixo transscrito), prescreve as regras que deverão ser seguidas pelo legislador estadual, quando do exercício de competência tributária,

especificamente no que concerne à definição da base de cálculo do imposto a ser cobrado nas operações sujeitas à substituição tributária. O inciso II determina a forma de composição da base de cálculo de ICMS para a implantação do regime de substituição tributária progressiva (pra frente), por meio do qual o substituto recolhe antecipadamente o ICMS "presumido", que será devido nas operações subsequentes.

*Art. 8º A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:*

( ... )

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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, de frete e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

Lei nº 7.014/96, que institui o ICMS no Estado da Bahia, recepcionou as mesmas regras no seu art. 23, inciso II.

Destarte, são igualmente inoperantes quaisquer questionamentos acerca da base de cálculo presumida do ICMS-ST, isto porque, o regime de substituição tributária em que se procede ao recolhimento antecipado do tributo, tem sua constitucionalidade reconhecida por reiterados julgados do Supremo Tribunal Federal. No âmbito do Superior Tribunal de Justiça, igualmente encontra-se uniformizada a jurisprudência que reconhece legitimidade à sistemática, a qual encontra lastro na Emenda Constitucional nº 03 /93 (artigo 150, § 7º).

Portanto, a regra de base de cálculo para as operações internas no Estado da Bahia estão estabelecidas, regra geral, na Lei nº 7014/96 (art. 23, II), que instituiu o ICMS, não havendo, portanto, nenhuma ilegalidade no procedimento da fiscalização. A administração tributária é que vem, ao longo do tempo, buscando flexibilizar junto com os agentes do mercado, no sentido de encontrar os valores que refletem os mais próximos daqueles efetivamente praticados.

Dessa forma é que, na entrada do produto em tela neste Estado, deveria o autuado ter aplicado a Pauta Fiscal de acordo com o que estabelece a Instrução Normativa nº 04/2009, alterada pela Instrução Normativa SAT nº 4, de 16/09/2016.

Vale ainda registrar, que o artigo 123 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, assegura ao sujeito passivo o direito de fazer a impugnação do Auto de Infração, devendo a defesa ser acompanhada das provas que o contribuinte tiver, inclusive levantamentos e documentos referentes às suas alegações, haja vista que a simples negativa de cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de veracidade da autuação fiscal, conforme previsto no art. 143 do mesmo diploma legal.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 210765.0453/17-9, lavrado contra **SUINO RICO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.637,06**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de outubro de 2018.

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA – JULGADOR

JOÃO VICENTE COSTA NETO – JULGADOR