

A. I. N° - 271351.0008/20-5  
AUTUADA - JUAREZ CHAVES SANTOS  
AUTUANTE - LAUDIONOR BRASIL PEDRAL SAMPAIO  
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.01.2021

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0169-05/20-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. FALTA DE PAGAMENTO DE IMPOSTO. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL CONSIDERADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. Infração reconhecida como devida pelo autuado. 2. PAGAMENTO A MENOR DE IMPOSTO. ADOÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Infração reconhecida como devida pelo autuado. 3. PAGAMENTO A MENOR DE IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida como devida pelo autuado. 4. PAGAMENTO A MENOR DE IMPOSTO DEVIDO POR ANTECIPAÇÃO. Discussão girou em torno de saber se comporia a base de cálculo a MVA ou a pauta fiscal, prevalecendo esta última, em face do previsto na legislação regente da matéria. A estimação da média ponderada de preços vislumbra a realidade do mercado como um todo, e não situações individuais que, em sede administrativo-processual própria, poderão ser analisadas para admitir restituições. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Cumpre inicialmente realçar, que o presente relatório atende às premissas estabelecidas no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, máxime quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos participantes processuais, adaptados inclusive para as sessões de julgamento virtual.

O Auto de Infração em tela, lavrado em 01/6/2020, tem o total histórico de R\$128.384,21, afora acréscimos, com as seguintes infrações:

**Infração 01 – 02.01.03 – Deixou de pagar ICMS em virtude de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, conforme regularmente escrituradas. Fatos geradores e enquadramento legal indicados no corpo do lançamento. Cifra de R\$8.124,48.**

**Infração 02 – 03.02.02 – Recolhimento a menor de imposto em função da adoção de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Fatos geradores e enquadramento legal indicados no corpo do lançamento. Cifra de R\$2.627,00.**

**Infração 03 – 03.02.05 – Pagamento a menor de ICMS em face de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Fatos geradores e enquadramento legal indicados no corpo do lançamento. Cifra de R\$5.278,48.**

**Infração 04 – 07.01.02 – Recolhimento a menor de imposto devido por antecipação, nas aquisições provenientes de outras unidades federativas.**

**Fatos geradores afetados: janeiro, março abril, junho a setembro e dezembro de 2017; fevereiro, abril, junho a agosto, outubro e dezembro de 2018; janeiro, março, maio, julho, setembro, novembro de 2019.**

**Enquadramento legal: art. 8º, II e § 3º, além do art. 23 da Lei 7.014/96; art. 289 do RICMS-BA; multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei retro mencionada.**

Juntados, entre outros documentos: cientificação de início da ação fiscal (fl. 13), demonstrativo-resumo e lista das notas fiscais da infração 01 (fls. 14/27), demonstrativo-resumo e lista das notas fiscais da infração 02 (fls. 28/50), demonstrativo-resumo e lista das notas fiscais da infração 03 (fls. 51/131), demonstrativo do recolhimento a menor e listagem dos pagamentos feitos sob código de receita 1145 (fls. 132/140), CD contendo arquivos eletrônicos (fl. 141).

Contribuinte oferta defesa (fls. 153/165), na qual:

Reconhece o cometimento das infrações 01, 02 e 03, diz ter liquidado o débito e esclarece que isto se deu por lapso de procedimento. Consta nos autos relatório de pagamento do PAF.

Começa contestando a infração 04 apontando que o método adotado pela fiscalização foi diferente daquele adotado pela empresa e conforme manda a legislação própria, especificamente pelo fato daquela usar pauta fiscal em vez de MVA, nos casos de biscoitos recheados, *wafers* e macarrão instantâneo, pauta esta que contempla bases de cálculo que representam o triplo do preço de venda praticado na operação.

Referencia citações de normas estaduais, designadamente os arts. 9º, parágrafo único, 9º-A, 19, 23, todos da Lei do ICMS da Bahia. Com base neles, sustenta que a pauta fiscal é ilegal; que cabe restituição se o preço final de venda for inferior à base presumida; que a redação atual do art. 19 possui regra taxativa, aplicável neste PAF de 13 a 31.12.2019, não prevendo os tipos de mercadorias cotejados na autuação, ao passo que, antes disto, pelo mesmo comando de lei, a pauta só seria aplicável se os preços declarados nas notas fiscais são irreais (o que no seu entender não ocorreu, conforme cheques de compras juntados aos autos) ou quando for de difícil apuração o valor real da operação; menciona ainda que o art. 23 alude à substituição tributária e não a antecipação.

Complementa a referência a normas estaduais desta feita pela via do RICMS-BA, arts. 289, §§ 14 e 15, art. 375, § 1º. Com base neles, assegura que o art. 289 não autoriza o uso de pauta fiscal mas só de MVA, enquanto que o art. 375 só se aplica a operações internas, por não ser razoável adotar-se a pauta fiscal para produtos oriundos de outros Estados, ainda mais industrializados; acrescenta que a pauta retratando valores bem superiores às vendas realizadas acabaria aumentado ilegalmente a “alíquota” do ICMS, conforme se observa na planilha de demonstração da proporcionalidade do imposto sobre o preço real de compra e sobre o lucro bruto da empresa; aponta, a propósito, percentuais que variam de 18% para 49,55% (biscoito recheado), para 51,54% (*wafers*) e 29,5% (macarrão instantâneo), com lucro bruto projetado de 111,60%, 180,55% e 53,24%, respectivamente, além de variações absurdas entre os preços efetivos e os estimados, em percentuais indicados às fls. 160 e 161.

Ainda dentro do quadro das regras tributárias, cita o art. 2º, §§ 1º e 2º, do RPAF-BA, art. 112 do CTN e 150, II e IV, invocando em seu favor o benefício da dúvida, a interpretação mais favorável, a isonomia, o enriquecimento sem causa e a vedação de confisco.

Pede, por fim, a improcedência da infração 04.

Anexados com a impugnação, dentre outros documentos, notas fiscais de compras, cheques bancários e mídia digital (fls. 169/199).

Em suas informações fiscais (fls. 202/204), o autuante rebate as alegações empresariais destacando o art. 375 regulamentar, com previsão de pauta fiscal para as operações com massas alimentícias e biscoitos derivados de farinha de trigo ali relacionados.

Distribuído o PAF para esta Junta, fui incumbido de apreciá-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos probatórios trazidos aos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto.

## VOTO

Em primeiro lugar, certifique-se neste julgamento, que não há controvérsia instalada quanto às infrações 01, 02 e 03, até porque, a autuada providenciou pagamento, cujo montante deverá ser homologado pelo setor competente.

A discussão está presa somente em relação à infração 04.

De outra sorte, não há alegações preliminares formuladas.

Independente disto, o lançamento sob análise cumpre formalmente os requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua lavratura, designadamente os dados do contribuinte, os dados da lavratura, a existência da descrição dos fatos supostamente infracionais, o demonstrativo do débito, a existência de enquadramento legal, a previsão normativa da multa proposta e a assinatura do autuante, entre outros requisitos já padronizados pelo sistema denominado SLCT.

Assim, o auto de infração está formalmente correto, com o preenchimento de todos os requisitos, de cuja inobservância poderia desencadear nulidades.

Já no mérito da infração 04, também não há discórdia sobre os cálculos efetuados pela fiscalização, relativamente aos números propriamente ditos.

Igualmente restou incontroversa a discussão a respeito das mercadorias, que nesta irregularidade estão sendo exigidas, tendo como referencial a margem de valor agregado (MVA).

A discrepância está no critério de quantificação da base de cálculo adotada no auto de infração, com a qual a impugnante não concorda.

Isto porque – em boa parte do demonstrativo de fls. 132 a 138 - a cobrança se deu a partir da utilização de valores fixados em pautas fiscais, sendo eles correspondentes à base de cálculo do ICMS. A impugnante entende que tais valores não traduzem parâmetros de preços razoáveis de mercado.

Em primeiro lugar, não cabe aqui, neste PAF, saber se a base de cálculo efetivamente realizada acabou sendo inferior à base presumida. Esta é uma circunstância a ser aferida em outro momento da cadeia produtiva, quando do consumo final do produto, a partir do qual qualquer questionamento deverá ser feito em sede de restituição administrativa e/ou judicial, por parte de credor legitimado.

Neste raciocínio, não seria possível estabelecer-se pautas para as situações individuais dos contribuintes. As quantias pautadas partem de investigações desenvolvidas pelo Estado da Bahia junto ao mercado consumidor, visando encontrar a média ponderada de preços para cada tipo de mercadoria. É assim que está refletido nos comandos da Lei 7.014/96, arts. 19 e 23, com a redação vigente quando da ocorrência dos fatos geradores abrangidos neste PAF:

*Art. 19. A base de cálculo do ICMS poderá ser fixada mediante **pauta fiscal**, de acordo com a **média de preços praticados no Estado**, para efeito de pagamento do imposto, quando o preço declarado pelo contribuinte for inferior ao de mercado ou quando for difícil a apuração do valor real da operação ou prestação:*

(...)

***VI - nas operações com outras mercadorias definidas em regulamento.”***

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

***I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes:***

(...)

*II - em relação às operações ou prestações subsequentes, 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 subsequentes.*

*III - em relação à antecipação parcial do imposto, estabelecida no art. 12-A, o valor da operação interestadual constante no documento fiscal de aquisição.*

Logo, para os produtos ora sob contenda, tem a pauta fiscal suporte no regulamento baiano do ICMS.

Assim está previsto designadamente no art. 375 e respectivos parágrafos, cuja validade e eficácia perduraram durante todo o período alcançado pela autuação. Pela dicção de todo o comando, os valores fixados em pauta, são aplicáveis tanto para as operações internas quanto para as operações interestaduais, não havendo discriminação de origem na cabeça do citado artigo. É preciso lembrar que a antecipação tributária cobre todos os elos da cadeia de produção, indo até ao preço estimado médio praticado pelo varejo na revenda, não importa se as operações anteriores tenham originado de dentro ou de fora da Bahia.

Portanto, a adoção da pauta fiscal dentro do regime de antecipação, tem previsão estatuída no art. 375, cuja transcrição tem aqui ressonância:

*Art. 375. 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 nas operações** com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, **macarrão instantâneo**, pães, inclusive pães de especiarias, **biscoitos**, bolachas, bolos, waffles, **wafers** e similares e torradas em fatias ou raladas, todos derivados de farinha de trigo.*

*§ 1º O documento fiscal referente às operações internas realizadas por fabricantes ou suas filiais atacadistas com biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares, produzidos neste Estado, conterà o destaque do ICMS em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação, exclusivamente para compensação com o imposto devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes.*

*§ 2º O documento fiscal referente às operações interestaduais com as mercadorias mencionadas neste artigo conterà o destaque do ICMS exclusivamente para compensação com o imposto incidente nas operações subsequentes, a serem realizadas na unidade federada de destino.*

Se as variações de preços divergiram especificamente para o autuado, compete a este, fazer comparações no instante das revendas, e à vista destas operações, promover a repetição do indébito dentro das exigências feitas pela legislação.

As arguições de benefício da dúvida e de interpretação mais favorável, são apropriadas no campo das penalidades. A discussão que se instala é sobre tributo, considerar-se como correto ou não o critério de quantificação da base de cálculo adotada pela fiscalização.

Tampouco se pode afirmar, com convicção, ter havido no processo desacato ao princípio da vedação de confisco, como também não se comprova ter ocorrido enriquecimento sem causa, por falta de demonstração do preço efetivamente direcionado para o consumidor final, pois será este que servirá de base comparativa com o valor pautado, cuja avaliação extrapola os limites deste processo, vale de novo repetir.

Posto isto, há de ser julgado o auto de infração PROCEDENTE, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **271351.0008/20-5**, lavrado contra **JUAREZ CHAVES SANTOS**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$128.384,21**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o setor competente homologar os valores já recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2020.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR