

A. I. Nº - 130076.0011/02-2
AUTUADO - ANA LÚCIA OLIVEIRA ALMEIDA DE MUTUIPE
AUTUANTE - PAULO DAVID RAMOS DE ALMEIDA
ORIGEM - INFAZ SANTO ANTONIO DE JESUS
INTERNET - 12.11.03

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0432/01-03

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS. SAÍDAS DE MERCADORIAS DESTINADAS A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. (BISCOITOS FINOS). MICROEMPRESA INDUSTRIAL. Os produtos industrializados pelo autuado estão arrolados dentre os enquadrados no regime de substituição tributária. O autuado, na condição de contribuinte microempresa industrial ao realizar operações de vendas dos produtos mencionados está obrigado a fazer a retenção e o recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição tributária. Indicação errônea do percentual da MVA. Refeitos os cálculos. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 31/12/02, exige imposto no valor de R\$3.919,09, por falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

O autuado, às fls. 477 a 482, apresentou defesa argumentando preliminarmente cerceamento de defesa, uma vez que o autuante ao fixar a “suposta” base de cálculo do Auto de Infração, entendeu pela infração tipificada nos art. 61, 126, I e 353, II, do RICMS/97, sem, contudo, precisar em qual dos diversos itens do inciso II do art. 353 estaria o autuado enquadrado, o que, ao seu ver, impediu a ampla defesa e o contraditório.

Argumentou que a base de cálculo anotada no levantamento não reflete a movimentação das notas fiscais de entradas dos insumos que compõem o produto final, sendo divorciadas dos registros fiscais e contábeis.

No mérito, disse que a ação fiscal, lastreada no art. 353 do RICMS/97, tenta imputar conduta tributária excepcionada no próprio dispositivo. Chama a atenção para o inciso II do citado artigo grifando em negrito, os termos que diz: “exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado”. Transcreveu o item 11 do inciso II acima, que trata de: “trigo em grãos e farinha de trigo e seus derivados”.

Argumentou ser o impugnante, pequeno empresário, se dedicando à produção de derivados caseiros de farinha de trigo, a exemplo de: sequilhos, doces, cebolinha e outros assemelhados. Que seu insumo principal, cerca de 90% do produto final, é a farinha de trigo, cujo imposto é retido e recolhido quando da compra da mercadoria.

Asseverou que o RICMS estabelece que os estabelecimentos comerciais que alienam farinha de trigo, no ato da transação comercial, deve reter o imposto respectivo, na qualidade de substituto tributário, instrumento utilizado pelos entes tributantes para otimizar a tarefa fiscalizatória.

Também, alegou o defendente, que o autuante não justificou a origem dos valores consignados no demonstrativo, tomando por base de cálculo critério subjetivo e divorciado da norma legal.

Solicitou a realização de diligência nos registros contábeis do fornecedor da farinha de trigo, se necessário, pelo reexame dos documentos postos à disposição em razão do equívoco levado a efeito na impugnação.

Ao final, concluiu requerendo a Nulidade e, no mérito a Improcedência da autuação.

Anexou ao processo cópias de notas fiscais de aquisição de farinha de trigo (fls. 483 a 501) e cópias de notas fiscais emitidas (fls. 502 a 517).

O autuante, à fl. 520, informou que o autuado juntou algumas cópias de notas fiscais de aquisição de farinha de trigo, inclusive em duplicidade, sem, contudo, apresentar qualquer planilha referente a aquisição de matéria prima e fabricação dos produtos. No entanto, as referidas notas indicam uma proporcionalidade em relação às Entradas totais dos exercícios de 2000/2001 e 2002 (outros produtos), em média, de menos de 20% (farinha de trigo).

Esclareceu que se observa que os produtos finais: doces, salgados, etc – industrializados e comercializados pela empresa utilizam outros ingredientes como matéria prima (84%), e não, a farinha de trigo.

Mantém a autuação. Anexou ao processo as DMEs dos exercícios de 2000, 2001 e 2002 (fls. 521 a 523).

Esta Junta de Julgamento Fiscal, deliberou, em pauta suplementar, que o processo fosse encaminhado em diligência à INFAZ de origem, para que o autuante excluísse, se fosse o caso, os produtos de produção do autuado que não façam parte dos enquadrados no regime de substituição tributária e, que informasse qual ou quais as alíneas e itens do art. 353, II, do RICMS/97 estariam indicados os produtos, objeto da autuação. Em seguida, fosse reaberto o prazo de defesa para o autuado, entregando-lhe, mediante recibo, cópia dos demonstrativos e da informação decorrente do atendimento da diligência solicitada.

Em atendimento ao acima solicitado, o autuante, à fl. 529, informou que o autuado, sendo microempresa industrial, fabrica produtos sujeitos a substituição tributária e não faz a retenção do ICMS devido, com base no disposto no art. 353, II, item 29 e subitens.

Esclareceu que o autuado utiliza diversos insumos na fabricação de seus produtos, e não apenas a farinha de trigo, conforme se verifica do seu livro de Inventário. Comercializa para revenda, com destaque de ICMS, doces guloseimas, goma, etc.

Informou ter solicitado ao impugnante, mediante intimação, a apresentação da documentação referente a fabricação do seu produto final, tais como: planilhas de custo ou composição de insumos, sem, contudo, ser atendido. Ressaltou, ainda, que o sujeito passivo apresentou pedido de baixa de sua inscrição. Manteve a autuação.

Anexou ao processo cópias reprográficas de Termo de Intimação, de folhas do livro de Inventário e de Termo de Arrecadação, além de cópias de notas fiscais de aquisição de mercadorias.

Como não foi reaberto o prazo de defesa, o processo retornou à INFAZ Santo Antonio de Jesus, para atendimento ao solicitado. Cientificado, o autuado requereu, à fl. 639, a juntada de um documento intitulado “planilha de custo para composição final do produto”, conforme fl. 640 dos autos, constando que para a produção de 1 kg de biscoito seria consumido: 250 gr manteiga, 250 gr de açúcar, 500 gr de farinha de trigo, 200 gr de goiabada e 02 garrafas de 200 ml de leite de côco.

O autuante, às fls. 643/644, informou ter o autuado se omitido quanto ao ônus da prova, tendo apenas apresentado um papel denominado “planilha referente a 1 kg de biscoito”, sendo que tais

produtos não constam da relação dos produtos fabricados. Assim, o autuado deixou de apresentar a planilha com apropriação dos custos dos produtos finais; composição de cada um dos produtos com a proporcionalidade direta de cada insumo e quantidade usada de matéria prima.

Questionou quanto ao custo apropriado às mercadorias tributadas, dizendo que na 1ª informação foi demonstrada a proporcionalidade nas aquisições de farinha de trigo e demais insumos e na 2ª informação foi anexada cópia de todas as notas fiscais de compras de matéria prima, cópias do livro Registro de Inventário, onde se contactou os valores das aquisições tributáveis e outras.

VOTO

Verifico que foi exigido ICMS por ter o sujeito passivo deixado de efetuar a retenção do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações realizadas para contribuintes localizados neste Estado, cujos produtos por ele fabricados se encontram arrolados dentre os enquadrados no regime de Substituição Tributária. O levantamento fiscal alcançou o período de julho de 2000 a outubro de 2002.

Foi argüido cerceamento do direito de defesa, sob o fundamento de que o autuante não indicou em qual dispositivo regulamentar estariam arrolados os produtos por ele fabricados. Que se dedica à produção de derivados caseiros de farinha de trigo, a exemplo de: sequilhos, doces, cebolinha e outros assemelhados. Também, alegou que a base de cálculo adotada no levantamento não reflete a movimentação das notas fiscais de entrada dos insumos que compõem o produto final, já que o inciso II do art. 353 do RICMS/97 excetua o pagamento do imposto na hipótese de já ter recebido o produto com o imposto antecipado, ao tratar de “trigo em grãos e farinha de trigo e seus derivados”.

Na informação fiscal, o autuante esclareceu que o defendente, mesmo intimado, não apresentou a planilha referente a aquisição de matéria prima e fabricação dos produtos por ele produzidos e comercializados (doces e salgados).

Foi deliberado, em pauta suplementar, que o processo fosse encaminhado em diligência a INFAZ, para que o autuante excluísse, se fosse o caso, os produtos de fabricação do autuado que não fizessem parte dos enquadrados no regime de substituição tributária e, que informasse qual ou quais as alíneas e itens do art. 353, II, do RICMS/97 estariam indicados os produtos, objeto da autuação. Em seguida, fosse reaberto o prazo de defesa para o autuado, entregando-lhe, mediante recibo, cópia dos demonstrativos e da informação decorrente do atendimento da diligência solicitada. Tendo sido informado que o sujeito passivo fábrica e comercializa produtos sujeitos a substituição tributária, com base no disposto no art. 353, II, item 29 e subitens.

Reaberto o prazo de defesa, o autuado procedeu a juntada de um documento intitulado “planilha de custo para composição final do produto”, informando que para a produção de 1 kg de biscoito seria consumido: 250 gr manteiga, 250 gr de açúcar, 500 gr de farinha de trigo, 200 gr de goiabada e 02 garrafas de 200 ml de leite de coco.

O cerceamento do direito de ampla defesa alegado pelo defendente foi sanado em razão das novas informações trazidas ao processo e, em consequência, com a reabertura do prazo de defesa (30 dias). Assim, rejeitada a preliminar argüida.

No tocante ao valor da base de cálculo, este foi tomado com base no Anexo 88, item 9, que trata de “salgados industrializados” (NCM 1904.10.00, 1904.90.00, 2005.20.00, 2008.11.00 e 2008.19.00) e levando-se em conta o valor das operações de saídas realizadas foi aplicada a MVA de 55%. Neste sentido, o autuante considerou que os produtos de fabricação própria do sujeito passivo estariam arrolados dentre os indicados no art. 353, II, item 29 e subitens, conforme abaixo:

Item 29 – salgados industrializados (lei nº 7.667/00)

29.1 – salgados produzidos à base de cereais;

29.2 – salgados preparados à base de batata;

29.3 – salgados à base de amendoim ou castanha de caju

(O item 29 com os seus subitens foram acrescentados ao inciso II pela Alteração 17, Dec. 7.824, de 17/07/00)

Assim, analisando os elementos de provas materiais trazidos aos autos (notas fiscais de saídas dos produtos) constato que o autuado fábrica biscoitos finos denominados na grande predominância de sequilhos, além de outros biscoitos finos denominados: cebolinha, pimentinha, pastéis do amor, pastéis da vovó, casadinhos, margaridas, goma e argolinha de baunilha, e os comercializa para contribuintes localizados neste Estado, destacando o ICMS pelo regime normal de apuração nos respectivos documentos fiscais, sem, contudo, efetuar a retenção e o recolhimento do imposto devido por substituição tributária que seria devido, não com base no dispositivo apontado pelo autuante, e sim, com base no que determina o art. 353, II, item 11, subitem 11.4.2 (NCM 1905), conforme abaixo transcrito:

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.

II. o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

11.4 – preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas:

11.4.2 – produtos de padaria, pastelaria ou da industria de bolachas e biscoitos – NCM 1905 (redação original)

A redação do subitem 11.4.2 foi alterada pela Alteração 29 (dec. 8087, de 27/12/01, DOE de 28/12/01), passando a ter a seguinte redação:

11.4.2 – pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, waffles e wafers (NCM 1905) e torradas em fatias ou raladas (NCM 1905.40)”

Também nesta mesma linha de interpretação o art. 506-C, I, determina:

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 subitem 11.4 do inciso II do art. 353.

I – fabricantes dos referidos produtos, estabelecidos neste Estado.

Como foi considerado no levantamento a MVA de 55% prevista para os produtos listados no Anexo 88, item 9, que trata de salgados industrializados, constado que foi indicada erroneamente a MVA para o cálculo do imposto devido, já que o produto industrializado é biscoito e a MVA prevista é de 30% conforme Anexo 88, item 12.2.3. Desta maneira, o valor do imposto devido passa de R\$ 3.919,09 para R\$ 2.138,21, conforme demonstrativo de débito abaixo:

DEMONSTRATIVO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA						
MÊS/ANO	VR TOTAL	MVA	BASE CALCULO	ICMS	ICMS	ICMS DEVIDO
	NF SAÍDAS		SUBS TRIBUT.	SUBSTITUIDO	DEST. NF	POR
						SUBSTITUIÇÃO
jul/00	1.729,61	30%	2.248,49	382,24	294,03	88,21
ago/00	1.477,14	30%	1.920,28	326,45	251,11	75,34
set/00	1.179,80	30%	1.533,74	260,74	200,57	60,17
out/00	1.350,19	30%	1.755,25	298,39	229,53	68,86
nov/00	1.024,88	30%	1.332,34	226,50	174,23	52,27
dez/00	1.607,66	30%	2.089,96	355,29	273,3	81,99
jan/01	941,32	30%	1.223,72	208,03	160,02	48,01
fev/01	639,23	30%	831,00	141,27	108,67	32,60
mar/01	937,01	30%	1.218,11	207,08	159,29	47,79
abr/01	795,60	30%	1.034,28	175,83	135,25	40,58
mai/01	946,50	30%	1.230,45	209,18	160,91	48,27
jun/01	2.482,61	30%	3.227,39	548,66	422,04	126,62
jul/01	2.290,42	30%	2.977,55	506,18	389,37	116,81
ago/01	2.199,82	30%	2.859,77	486,16	373,97	112,19
set/01	2.213,67	30%	2.877,77	489,22	376,32	112,90
out/01	2.994,71	30%	3.893,12	661,83	509,1	152,73
nov/01	1.154,14	30%	1.500,38	255,06	196,2	58,86
dez/01	1.675,60	30%	2.178,28	370,31	284,85	85,46
jan/02	1.183,60	30%	1.538,68	261,58	201,21	60,37
fev/02	1.191,60	30%	1.549,08	263,34	202,57	60,77
mar/02	1.190,00	30%	1.547,00	262,99	202,3	60,69
abr/02	3.703,60	30%	4.814,68	818,50	629,61	188,89
mai/02	1.622,00	30%	2.108,60	358,46	275,74	82,72
jun/02	1.319,40	30%	1.715,22	291,59	224,3	67,29
jul/02	991,60	30%	1.289,08	219,14	168,57	50,57
ago/02	1.158,00	30%	1.505,40	255,92	196,86	59,06
set/02	1.172,40	30%	1.524,12	259,10	199,31	59,79
out/02	753,00	30%	978,90	166,41	128,01	38,40
TOTAL	41.925,11	30%	54.502,64	9.265,45	7.127,24	2.138,21

Obs: foi excluído do levantamento o valor incluído indevidamente, pelo autuante, correspondente a remessa para venda em veículo através da nota fiscal nº 0065 de 02/06/01, no valor de R\$ 1.300,00.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 130076.0011/02-2**, lavrado contra **ANA LUCIA OLIVEIRA ALMEIDA DE MUTUIPE**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.138,21**, sendo R\$426,84 atualizado monetariamente acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96, e dos

acréscimos moratórios e R\$2.318,28 acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, II, “e” da citada lei acima e demais acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de novembro de 2003.

CLARICE ANÍZIA MAXIMO MOREIRA – PRESIDENTE-RELATORA

JOSÉ BEZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA