

**A. I. N°** - 232266.0722/09-8  
**AUTUADO** - 2H INDÚSTRIA, COMÉRCIO LTDA. (DUAS RODAS NORDESTE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA)  
**AUTUANTE** - TELMA AFRO LOPES  
**ORIGEM** - IFMT – DAT/METRO  
**INTERNET** 31.05.2010

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0118-05/10

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. VENDAS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA A CONTRIBUINTES DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO DO ICMS PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. As mercadorias objeto da autuação só estão enquadradas no regime de substituição tributária, quando destinadas para preparo de sorvetes em máquinas, atribuindo-se ao sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do respectivo imposto, nos termos do Protocolo ICMS 20/2005. Não restou comprovado nos autos que as mercadorias foram adquiridas para uso em máquina de sorvete tipo “soft”, não cabendo, assim, a substituição tributária, em consonância com o Parecer n° 17.065/09 da DITRI. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 09/09/2009, exige o valor de R\$6.079,18, acrescido da multa de 60%, sob acusação de que o contribuinte supra deixou de proceder à retenção do ICMS, e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, através da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE n° 2120 e 2290, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências e documentos às fls.04 a 08.

Foram dadas como infringidas as Cláusulas Primeira, Segunda e Terceira do Protocolo ICMS n° 20/05, com aplicação da multa prevista no artigo 42, II, “e”, da Lei n° 7.014/96.

O autuado, através de procurador legalmente constituído, apresentou defesa às fls. 41 a 44, impugnou o auto de infração com base nas seguintes razões defensivas.

Considerou equivocada a conclusão fiscal de que as mercadorias classificadas nas posições 1806 e 2106 estariam sujeitas ao regime de substituição tributária prevista no Protocolo ICMS 20/2005, dizendo que o fato das mercadorias terem a referida classificação não é condição suficiente para a caracterização dos preparados como ingredientes de fabricação industrial de sorvetes em máquinas.

Fez uma descrição dos produtos objeto da autuação e um retrospecto da legislação interestadual normatizadora da substituição tributária sobre sorvetes em máquina e acessórios, para mostrar ser inaplicável o Protocolo ICMS 20/2005, por entender que esta norma não se incide sobre seus produtos, porquanto a destinação dos mesmos é para uso como matérias-primas na industrialização de sorvetes.

Transcreveu na peça de defesa o comando contido na Cláusula Primeira do mencionado Protocolo, para afirmar que esta norma deixa claro somente os preparados para sorvete, destinados a consumo imediato, em que se submetem ao regime da antecipação do ICMS.

Já os produtos vendidos para distribuidoras atacadistas são matérias-primas que se destinam a pequenas indústrias de sorvetes.

Em síntese: a defendente afirma que o referido o Protocolo não tem porque, em que pese estarem classificados na mesma posição substituição tributária, a sua utilização deve ser específica para uso

Created with

sorvetes.

Esclareceu ainda que as mercadorias objeto da autuação são adquiridas também por inúmeras empresas deste e outro Estado, que atuam na área de padaria, doçaria, sorveteria e confeitaria, dentre outros. Portanto, ressalta que as mercadorias em questão podem ser utilizadas para a fabricação de outros tipos de sorvete, que não aqueles do tipo soft, e, até mesmo outros doces, pois são insumos, não sendo possível afirmar que seu destinatário o usará na fabricação de sorvete de máquina.

Citou os Pareceres nºs 12.083/2009 e 17065/2009, da SEFAZ/BA, onde foram excluídos da sistemática do regime de substituição tributária, para os preparados para outros tipos de sorvetes, bem como quaisquer “acessórios” vendidos separadamente dos sorvetes.

Concluiu que os produtos objeto da autuação não podem ser classificados como preparado para fabricação de sorvete em máquina, por entender que só podem ser alcançados aqueles produtos acabados, que colocados em máquinas próprias, são transformados em sorvetes (tipo italiano).

Requeru a improcedência da autuação.

Na informação fiscal às fls.64 a 66, o preposto fiscal rebateu as razões defensivas argumentando que os produtos comercializados têm o código NCM de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária previsto no Protocolo 20/2005.

Observou que as disposições da norma em questão não são de cunho exemplificativo e sim de natureza taxativa ou exaustiva e que seu alcance abrange pós ou preparados de sorvetes, sendo todos produtos já acabados, envolvendo açúcares, corantes, aromatizantes, gorduras, leite e produtos derivados, que colocados em máquinas e adicionados com água ou leite, geram o sorvete para consumo imediato.

Destacou que os critérios a serem observados para a determinação da substituição tributária são a) a correta classificação do produto na NBM/SH; e b) que o produto esteja alcançado pela descrição contida no respectivo subitem da classificação. Entende que cumprida as duas condições, ocorrerá a substituição.

Mais à frente frisou que o art. 371, do RICMS/Ba, determina que nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime da ST, em caso de pactuação firmada entre os Estados, o imposto será retido pelo estabelecimento remetente localizado em outra unidade da Federação.

Juntou à sua manifestação a consulta que resultou no Parecer de nº 14.133/07, de 19/11/07, que expressou o entendimento de que na aquisição interestadual de preparados para sorvetes, seja de estado signatário ou não signatário do Protocolo ICMS 20/05, o ICMS-ST será recolhido por substituição ou antecipação, de forma que as operações internas subsequentes com os referidos produtos estarão desoneradas de tributação.

Em nova manifestação acostada aos autos, o contribuinte reiterou os termos da sua defesa e fez referência ao processo de consulta formulado pela empresa, que resultou no Parecer nº 17.065/09.

## VOTO

Versa o Auto de Infração em lide sobre a falta de retenção e recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, na forma do Protocolo ICMS 20/05.

O ICMS foi exigido do autuado, fabricante localizado no Estado de Sergipe, na condição de sujeito passivo por substituição, por entender a fiscalização que as mercadorias especificadas na Nota Fiscal Eletrônica (DANFE nº 2120 e 2290), objeto da autuação, quais sejam, “preparados para a fabricação de sorvetes” - de produtos com Classificação Fiscal nºs 2106.90.29 e 2106.90.90, estão enquadradas no regime de substituição tributária, conforme o Protocolo ICMS 20/2005, atribuindo-lhe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto nas operações subsequentes.

Conforme Cláusula primeira do citado Convênio, nas operações de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete €

estabelecimentos localizados em seus territórios, foi atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

A condição de sujeito passivo por substituição é determinada pela realização pelo contribuinte de operações interestaduais com as mercadorias a que se referem os respectivos Convênios ou Protocolos, sendo responsável pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário. Desta forma, nas operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária, as operações reger-se-ão pelas normas previstas em Acordos, Protocolos, e Convênios, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96.

Todavia, em que pese constar na nota fiscal objeto da autuação à fl. 06 e 07, que parte dos produtos estão descritos e classificados nas posições 2106.90.29 e 2106.90.90, o autuado havia formulado consulta à DITRI da SEFAZ/Ba, indagando se haveria incidência da substituição tributária do ICMS nas aquisições aditivos alimentares e acessórios utilizados na fabricação de sorvetes, classificados na posição NCM 2106.9029. Em resposta, formalizada através do Parecer nº 173.065/2009, da lavra do auditor fiscal Helcônio de Souza Almeida (fls.75/77), datado de 17/09/09, foi exposto o que segue:

*“A idéia geral da técnica de tributação que denominamos ‘substituição tributária’ é que inicialmente não seria aplicada a produtos que sejam preferencialmente utilizados como matéria-prima. O RICMS/Ba, em seu art. 355, III, dispõe de forma expressa que não se aplica esta técnica quando a mercadoria se destinar a estabelecimento industrial para utilização como matéria-prima.*

*Observamos, como já fizera a Gerência de Substituição Tributária, que para uma determinada mercadoria ser enquadrada no regime de substituição tributária há necessidade de que a mesma esteja prevista em lei que traz inclusive, a respectiva classificação fiscal.*

*Entendemos também que quando a legislação relaciona os produtos descritos como preparados para fabricação de sorvete em máquina, das posições 1806, 1901 e 2106.90, não significa que todas as preparações destas posições da NCM estejam sujeitas à substituição tributária, atingindo apenas as preparações destinadas à fabricação de sorvete instantâneo em máquinas tipo soft, servido diretamente ao consumidor.*

*Concluimos que os produtos fabricados pela Consulente, listados e ressaltados às fls. 28 a 38, por constituírem-se em matéria-prima do tipo aditivos alimentares e serem utilizados na industrialização de sorvetes não estão alcançados pelo regime de substituição tributária.*

Assim, no caso específico de cuida este processo, tendo em vista não haver prova de que os produtos se destinavam à **fabricação de sorvete em máquinas**, e tendo ainda por base o Parecer/DITRI acima transcrito, que concluiu que as mercadorias, nessa situação, não devem sofrer o tratamento tributário da substituição tributária, concluo pela insubsistência do lançamento tributário.

Ante o exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232266.0722/09-8**, lavrado contra **2H INDÚSTRIA, COMÉRCIO LTDA. (DUAS RODAS NORDESTE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA)**.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de maio de 2010.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE/RELATOR

JORGE INÁCIO DE AQUINO – JULGADOR

TERESA CRISTINA E