

A. I. Nº - 232266.0727/09-0  
AUTUADO - 2H INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.  
AUTUANTE - TELMA AFRO LOPES  
ORIGEM - IFMT-DAT/METRO  
INTERNET - 14.09.10

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0267-04/10**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, fica 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. Restou comprovado que os produtos objeto da autuação se constituem matérias-primas do tipo aditivos alimentares a serem utilizadas na industrialização de sorvetes e não se enquadram no regime de substituição tributária. Infração não caracterizada. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão não unânime. Vencido o voto do relator.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado no trânsito de mercadorias em 11/09/2009, exige ICMS no valor de R\$ 1.506,84, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, 'e' da Lei nº 7.014/96, sob a acusação de falta de retenção do tributo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia.

Está consignado que a exigência é relativa à falta de pagamento do ICMS devido por substituição tributária, incidente sobre operação interestadual com mercadorias enquadradas no Protocolo ICMS 20/2005 (fl. 20), oriundas de Estado signatário do mesmo, acobertadas pela nota fiscal eletrônica (DANFE) de número 2.463 (fl. 08).

Consoante se verifica na memória de cálculo de fl. 09, ao valor total da referida nota foi somada a margem de valor adicionado de 328%, aplicada a alíquota de 17% e fornecido o crédito do imposto destacado no documento (R\$ 297,60), encontrando-se assim o valor exigido, no montante de R\$ 1.506,84.

O Termo de Apreensão de Mercadorias e Documentos de número 301.778 foi juntado à fl. 06.

O autuado ingressa com impugnação às fls. 20 a 22, através de representante constituído por meio da procura de fl. 29.

Diz ser pessoa jurídica de direito privado, cuja nova denominação social é DUAS RODAS NORDESTE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA., localizada no Estado de Sergipe, que tem por objeto a industrialização e comercialização de insumos para a produção de alimentos, fornecedora habitual de matérias-primas destinadas ao fabrico de sorvete no Estado da Bahia.

A seguir, estabelece a diferenciação entre os conceitos de preparados e de matéria-prima, ressaltando que esta última é normalmente encontrada no estado bruto, utilizada como coisa, enquanto aqueles são produzidos, elaborados em condição de

Trazendo as definições supra para o caso vertente, os preparados, que estão previstos na cláusula 1<sup>a</sup>, II, parágrafo 1º do indigitado Protocolo ICMS (20/2005), seriam produtos acabados, preparações compostas homogeneizadas que, colocadas em máquina própria, estariam aptas a produzir sorvetes para consumo imediato, a exemplo daqueles denominados “Mc Donald’s”, “tetra park”, “sorvete em massa” e “sorvete italiano”.

Dessa forma, não trata o precitado inciso II de matéria-prima para fabricação de sorvete, destinada à indústria, que foram objeto da lavratura do Auto, mas de preparações direcionadas ao consumo imediato.

Apesar de o Protocolo fazer menção às Posições NCM 1806, 1901 e 2106, entende que não se pode considerar todo e qualquer produto nelas enquadradas como sujeitos ao regime de substituição. Isso porque a norma contida no mesmo visa submeter ao regime de substituição tributária apenas as operações com sorvetes, de forma alguma aquelas com matérias-primas.

A sociedade empresária classifica os produtos em comento na posição 2106.90: “pós, inclusive com adição de açúcar ou outro edulcorante, para a fabricação de pudins, cremes, sorvetes, flans, gelatinas ou preparações similares”. O enquadramento de grande número de itens nessa posição se justifica por tratar-se de produtos obtidos mediante preparações químicas e por não se encontrar na Clasificação Oficial outra numeração onde se situem.

Portanto, na sua concepção, não está sujeito ao regime de substituição previsto no Protocolo ICMS 20/1991, pois industrializa e vende tão somente a matéria-prima destinada à produção de sorvete. Também entende que não há dúvidas acerca da não inclusão das mercadorias objeto da autuação na substituição tributária do Protocolo ICMS 20/2005.

Requer o deferimento da impugnação e o “cancelamento do Auto de Infração”.

Juntado Parecer à fl. 37.

Na informação fiscal de fls. 40 a 42, após transcrever alguns argumentos de defesa, a autoridade autuante assevera que os produtos comercializados pelo defendantem estão, todos eles, sujeitos à substituição tributária, tendo-se em vista o fato de que o Protocolo ICMS 20/2005, ao especificar as posições 1806, 1906 e 2106, traz uma definição abrangente dos itens que devem ser submetidos ao mencionado regime.

Da leitura do Protocolo, depreende-se ter ele “alcance sobre os pós ou preparados, compreendendo, em sua seara, todos aqueles utilizados na preparação final dos sorvetes” (sic). Em seguida, afirma que as demais alegações trazidas na defesa são meras filigranas, em face do comando do art. 371 do RICMS/BA e em virtude de o Estado de Sergipe ser signatário do multicitado Protocolo.

Com relação ao Parecer de fl. 37, assevera que não pode ser considerado, por já haver entendimento diverso sedimentado na Diretoria de Tributação (Parecer 14.133/2007, de fls. 44 e 45).

Requer a procedência da autuação.

Em manifestação sobre a informação fiscal, às fls. 48 a 50, o autuado diz que a autuante tenta induzir o órgão julgador a erro, no momento em que afirma que todas as mercadorias por si comercializadas estão sujeitas à substituição.

Ratifica o seu entendimento de que nem todos os itens dos códigos 1806, 1906 e 2106 da NCM estão submetidos à substituição tributária. Tal elenco seria taxativo, o que leva à conclusão de que somente estariam inclusos os preparados com destino ao feitio de sorvetes instantâneos.

Traz ao PAF o Parecer 17.065/2009 (fls. 53 a 55), que, segundo afirma, aponta no mesmo sentido dos argumentos esposados na peça defensiva.

Finaliza repetindo os pedidos elaborados na impugnação.

## VOTO

O Auto de Infração em lide exige ICMS sob a acusação de falta de retenção do tributo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados na Bahia.

De acordo com o art. 372, I do RICMS/BA, nas aquisições interestaduais efetuadas por contribuintes deste Estado, havendo convênio ou protocolo que preveja a substituição tributária entre a Bahia e a unidade federada de procedência das mercadorias, relativamente à espécie de mercadorias adquiridas, o ICMS a ser retido será calculado nos termos do acordo interestadual.

Registre-se que o Protocolo 20/1991, citado pelo sujeito passivo na defesa (1º parágrafo da fl. 23), certamente em erro tipográfico, em nada se relaciona com a situação presente, pois dispõe sobre a exclusão do Estado do Amazonas do Protocolo ICMS 14/1985, que trata de substituição tributária de medicamentos em operações interestaduais.

Para regular os fatos em tela, o acordo interestadual previsto no art. 372, I do RICMS/BA é o Protocolo ICMS 20/2005, que trata sobre a substituição tributária nas operações com sorvetes e com preparados para fabricação desses em máquina. O Estado da Bahia aderiu ao referido acordo no dia 30 de março de 2007, através do Protocolo ICMS 08/2007, que passou a viger a partir de 1º de maio do mesmo ano.

Na sua cláusula 1ª, o Protocolo ICMS 20/2005 prevê que nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

O autuado assevera que as mercadorias não se enquadram no acordo, de vez que não são preparados, mas matérias-primas destinadas ao processo de industrialização, afastadas do regime de substituição pelo art. 355, III do RICMS/BA.

Com efeito, o dispositivo regulamentar acima mencionado afasta a retenção ou antecipação do imposto nas aquisições de outra unidade da Federação, quando a mercadoria se destinar a outro contribuinte ao qual a legislação atribua a condição de responsável pelo pagamento por sujeição passiva por substituição, em relação à mesma mercadoria, ficando o destinatário responsável pela retenção nas operações internas subsequentes.

Entretanto, o autuado não trouxe aos autos elementos de prova suficientes para se concluir, de maneira inequívoca, que os itens objeto do lançamento são matérias-primas. No verso da fl. 22, limitou-se a elencá-los, com os seus nomes, códigos e quantidades. Tampouco restou comprovado que as mercadorias autuadas são as mesmas apreciadas no Parecer de fls. 53 a 55.

No item 07 da manifestação sobre a informação fiscal (fl. 49), o impugnante afirmou que as mercadorias analisadas no dito Parecer são as mesmas da operação autuada, e que isso se comprova nos documentos anexos. Todavia, tais documentos não se fazem presentes nos autos.

Por outro lado, observa-se no campo NOME / RAZÃO SOCIAL do DANFE de fl. 08 que o destinatário tem como denominação a expressão I & N COMÉRCIO PRODUTOS DE SORVETES LTDA., o que constitui um indício de que não é estabelecimento industrial.

Assim, entendo que se aplicam ao caso os ditames dos arts. 142 e 143 do RPAF/99, que determinam que: (i) a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária; e que (ii) a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Infração caracterizada.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## VOTO VENCEDOR

Em que pese à excelente fundamentação apresentada pelo nobre Relator, discordo do seu posicionamento conforme passo a apreciar.

O Auto de Infração acusa a falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, de acordo com as regras estabelecidas no Protocolo ICMS nº 20/05.

Na defesa apresentada o autuado alegou que o citado Protocolo dispõe sobre substituição tributária nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, mas os produtos que comercializa não se enquadram nesta situação, por se tratar de matéria-prima destinada a industrialização de sorvete.

Verifico que a Cláusula Primeira do Prot. ICMS 20/05 estabelece que:

Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizada entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista. (grifo nosso)

§1º o disposto nesta cláusula aplica-se:

I – aos sorvetes de qualquer espécie, inclusive sanduíches de sorvetes, classificados na posição 2105.00 da NCM;

II – aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH.

Verifico que os produtos consignados na NF-e 2463 (fl. 8) são Algemix com diversos sabores (chocolate, creme, leite condensado, milho verde, moranguete e abacaxi) e Selecta tropical (açaí, maçã e mangaba).

Pelo exposto, me coaduno com o entendimento exarado no Parecer 17065/2009 da GECOT/DITRI de que o Prot. 20/05 se aplica às operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, em resposta a consulta formulada pela empresa Duas Rodas Industrial Ltda, atual razão social da 2H IND. E COM. LTDA (fl. 20).

Na situação presente, produtos consignados na NF-e 2463 que foi objeto da autuação mesmo que apresente a NCM/SH 2106 prevista no inciso II do §1º do Prot. ICMS 20/05 se constituem “matéria-prima do tipo aditivos alimentares a serem utilizados na industrialização de sorvetes” e não são alcançados pelo regime de substituição tributária previsto na Cláusula Primeira do citado Protocolo ICMS. Portanto, improcedente a exigência fiscal.

Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 232266.0727/09-0, lavrado contra 2H INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de setembro de 2010.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO VENCEDOR

PAULO DANILO REIS LOPES – RELATOR/VOTO VENCIDO

JOSÉ RAIMU Created with

 **nitroPDF** professional

download the free trial online at nitropdf.com/professional