

**PROCESSO** - A. I. Nº 124157.0804/09-0  
**RECORRENTE** - BRAGANÇA INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JF nº 0257-02/10  
**ORIGEM** - IFMT - DAT/METRO  
**INTERNET** - 18/11/2011

## 2ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0338-12/11

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CONTRIBUINTE ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. TRANSFERÊNCIA DE MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA PARA CONTRIBUINTE DESTE ESTADO. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS PELO CONTRIBUINTE SUBSTITUTO. MERCADORIA ELENCADE NO PROTOCOLO 50/05 (DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO). Restou comprovado que, pela composição dos produtos comercializados, os mesmos não se caracterizam como derivados de farinha de trigo (massas alimentícias), e, conseqüentemente, não estão enquadrados no regime de substituição tributária definido no Protocolo ICMS 50/05. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no qual impugna a Decisão da 2ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 07/01/2010, no Posto Fiscal Honorato Viana, sob acusação da falta de retenção e recolhimento do ICMS pelo remetente (sujeito passivo por substituição), no valor de R\$15.354,15, na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria, referente a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências, e documentos às fls.05 a 11.

A 2ª Junta de Julgamento Fiscal exarou a seguinte Decisão:

*“O Auto de Infração acusa o contribuinte de não ter feito a retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS devido por substituição, por força do Protocolo ICMS 50/05, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas de mercadorias (derivados de farinha de trigo), realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, através dos DANFES nº 64968 e 64969 de emissão do autuado (docs.fls.09 e 11).*

*Conforme descrição do fato e da infração, indicados no Auto de Infração, o contribuinte deixou de fazer a retenção e o recolhimento do ICMS, na qualidade de substituto tributário remetente, relativo a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação em virtude de convênio ou protocolo, na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria.*

*Cumpra lembrar que as operações interestaduais com mercadorias submetidas ao regime de substituição tributária reger-se-ão pelas normas previstas em Acordos, Protocolos e Convênios, nos termos do artigo 9º da Lei Complementar nº 87/96.*

*O sujeito passivo concentra sua defesa no argumento de que os produtos objeto da autuação não integram a lista de produtos sujeitos à substituição tributária, por não estar classificado na Nomenclatura Brasileira de Mercadorias – Sistema Harmonizado (NBM/SH) 1902.1 e 1905.1 a 1905.3, de que trata o citado Protocolo nº 50/05.*

*Diz, mais, que a Tabela de Incidência sobre Produtos Industrializados (TIPI) classifica os produtos alimentares, empada e coxinha, fabricados pelo autuado, com as seguintes nomenclaturas: empada – 1902.20.00 e 1902.20.20.*

*O inciso I da Cláusula primeira do Protocolo ICMS 50/05 estabelece que nas operações interestaduais com produtos derivados de farinha de trigo ou de suas misturas (massa alimentícia NBM/SH 1902.1 e biscoitos,*

*bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares NBM/SH 1905), fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subseqüentes operações.*

*Tendo em vista que nos documentos fiscais não foram especificadas as respectivas NBM/SH, mas tão-somente a descrição dos produtos e o código de controle da empresa, para o deslinde da questão, resta analisar a composição dos produtos, de modo a enquadrá-los no Protocolo supracitado.*

*Pela análise dos elementos constantes do processo para apreciação sobre a lide, verifico que as DANFES nº 064.968 e 064.969 (doc.fls.09 a 11) que acobertavam o transporte das mercadorias, consigna os produtos “Empada, coxinha, pizza, croquete, pastel, kibe, trouxinha, bauru, esfiha e saltenha, de diversos sabores”*

*Tomando por base a definição de massas alimentícias dada pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA, através da Resolução – RDC nº 93, de 31/10/2000, qual seja: “Massa alimentícia: é o produto não fermentado apresentado sob várias formas, recheado ou não, obtido pelo empasto, amassamento mecânico de farinha de trigo comum e ou sêmola/semolina de trigo e ou farinha de trigo integral e ou farinha de trigo durum e ou sêmola/semolina de trigo durum e ou farinha integral de trigo durum e ou derivados de cereais, leguminosas, raízes ou tubérculos, adicionado ou não de outros ingredientes e acompanhado ou não de temperos e ou complementos, isoladamente ou adicionados diretamente à massa”, embora tal Resolução não trate de aplicação da legislação tributária, contudo, em virtude dos produtos objeto da autuação se enquadrarem no conceito de massa alimentícias, eis que, são misturas de farinha trigo, concluo que estão sujeitos à retenção do ICMS nos termos do Protocolo ICMS 50/05.*

*Por tudo que foi exposto, concluo que os produtos consignados nas DANFES objeto da autuação, que acobertavam a operação de venda proveniente do Estado do Pernambuco para contribuinte localizado neste Estado, se enquadra como massa alimentícia à base de mistura de farinha de trigo, e portanto, produto enquadrado no regime de substituição tributária previsto no Protocolo acima analisado.*

*Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração”.*

O sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário alegando, primeiramente, que a 2ª JJF concluiu, com base na definição de massa alimentícia, que os produtos autuados se enquadram no regime de substituição tributária nos seguintes termos: *“concluo que os produtos consignados nas DANFES objeto de autuação, que acobertavam a operação de venda proveniente do Estado de Pernambuco para o contribuinte localizado neste Estado, se enquadra como massa alimentícia à base de mistura de farinha de trigo, e portanto, produto enquadrado no regime de substituição tributária previsto no Protocolo acima analisado”.*

Salientou que, como estão tomando como fundamento a definição de “*massa alimentícia*” para embasar a sua Decisão, bastaria uma simples leitura na definição do que vem a ser mistura de farinha de trigo para verificarem que jamais se poderia enquadrar os produtos do recorrente no Protocolo ICMS 50/05.

Citou artigos de regulamentos de Alagoas, Ceará, Paraíba, Rio Grande do Norte, Sergipe e Piauí, a fim de mostrar que para ser considerado mistura de farinha de trigo e estar enquadrado no regime de substituição tributária e, dessa forma enquadrado no Protocolo ICMS 50/05, o produto deve conter, no mínimo, 80% de farinha de trigo.

Assim sendo, entende o recorrente que restou, sobejamente, comprovado que os produtos objeto da autuação, apesar de se enquadrarem, no entender dos Julgadores de Primeira Instância, no conceito de massa alimentícia à base de mistura de farinha de trigo, tais produtos não possuem o mínimo (80%) de farinha de trigo em sua composição, estando, dessa forma, fora do regime de substituição tributária por antecipação e, conseqüentemente, do enquadramento do Protocolo ICMS 50/05.

Observa que a imputação assacada pelo fisco e mantida em primeira instância de julgamento não pode prosperar diante da fragilidade de seus termos, pois é pacífico para a doutrina e a jurisprudência o entendimento da necessidade de que a acusação fiscal deve valer-se de elementos seguros e suficientes para formar a convicção do autuante e do julgador, e ensejar a sua procedência; e, “*in casu*”, depreende-se do exame dos autos que tal requisito não foi satisfeito.

Concluiu requerendo que seja considerado nulo o Auto de Infração, extinguindo-se assim o Processo, por lhe faltar condições de desenvolvimento válido, e caso não seja considerado nulo, que seja decretada a total improcedência da referida autuação.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, sugeriu o encaminhamento do processo para a ASTEC/CONSEF com vistas à análise do laudo acostado pelo sujeito passivo e a emissão de Parecer Técnico elucidativo acerca da composição dos produtos

A 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, decidiu converter o PAF em diligência à SAT/DAT/GERSU. Atendendo a solicitação, o referido órgão diligente elaborou Parecer Técnico no qual afirmou “... *de forma categórica que os referidos produtos, todos eles, exceto kibe, são derivados de farinha de trigo, mas nenhum deles está elencado no Protocolo ICMS 50/05, ou seja, não estão sujeitos ao regime de substituição tributária*”.

A massa alimentícia se refere aos produtos descritos como macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, todos elencados no subitem 11.4 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº 6284/97.

O autuante voltou a prestar informação fiscal, na qual alega que mantém os termos do lançamento inicial, da forma original e que ocasionou a presente demanda, ratificado em julgamento pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, que julgou Procedente a reclamação do crédito tributário através da lavratura do competente Auto de Infração, conforme Acórdão JJF nº 0257-02/10 de 16/09/2010. Por isso, pede, licitamente, a sua manutenção por entender ser de direito e justiça.

A PGE/PROFIS, por meio da ilustre procuradora Dra. Maria José Coelho Lins de A. Sento-Sé, voltou a emitir o seu Parecer opinativo, no qual alegou que, verifica-se que o fulcro da questão trata da substituição tributária (antecipação) na remessa interestadual de diversos produtos alimentícios (empada, coxinha, pizza, croquete, pastel, kibe, trouxinha de frango, bauru, esfiha, saltenha) de contribuinte situado no Estado de Pernambuco para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Frisou que a legislação baiana não contempla definição para massa alimentícia, tendo a JJF adotado como parâmetro definição da ANVISA.

Sob outra ótica, o Parecer lavrado pela GERSU, elucida que os produtos, apesar de derivados da farinha de trigo (exceto kibe), não se enquadrariam na descrição do Protocolo, já que tal norma legal abarcaria como massa alimentícia itens tais como: macarrão, talharim, espaguete, massas para sopa e lasanha, etc.

Os itens objeto da autuação não estão expressamente elencados na cláusula primeira do aludido protocolo, pelo que, a princípio, não estariam sujeitos à antecipação. Se, ainda assim, fosse buscada uma interpretação extensiva da definição “massa alimentícia”, para fins de aplicar o protocolo aos itens objeto da autuação, comunga do entendimento de que a interpretação adotada pela JJF está descontextualizada do “universo tributário”, eis que, não leva em consideração a concentração da farinha de trigo na constituição dos produtos.

Colocou que, para ser considerado como “mistura de farinha de trigo”, o produto precisaria ter na sua constituição, pelo menos 80% deste ingrediente, fato este que não ocorreu.

Sendo assim, opinou pelo Provimento do Recurso Voluntário.

Tal Parecer foi ratificado pelo despacho da procuradora assistente Drª Aline Solano Souza Casali Bahia, com o devido de acordo da Drª Paula Morris Matos, à fl. 148 dos autos.

## VOTO

Compulsando os autos, verifico que o Auto de Infração foi lavrado sob acusação da falta de retenção e recolhimento do ICMS pelo remetente (sujeito passivo por substituição), no valor de R\$15.354,15, na primeira repartição fazendária do percurso da mercadoria, referente à mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, conforme Termo de Apreensão e Ocorrências, e documentos às fls. 05 a 11.

A discussão reside no fato de que o fisco considerou que os produtos transportados estão enquadrados no regime de substituição tributária, fato este que obrigaria o sujeito passivo a realizar o pagamento na primeira repartição fazendária, uma vez que o inciso I, do Protocolo ICMS 50/05 determina que nas operações interestaduais com produtos derivados de farinha de trigo ou de suas misturas (massa alimentícia NBM/SH 1902.1, biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares NBM/SH1905) fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações subsequentes.

Da análise do caso, verifico que, de forma bastante clara e precisa, a diligência realizada pela SAT/DAT/GERSU, nos termos contidos à fl. 129 dos autos, eliminou qualquer dúvida acerca do caso, uma vez que apontou que os produtos alvo da autuação fiscal não estão sujeitos ao regime de substituição tributária, ou seja, apesar de serem derivados da farinha de trigo, não estão elencados no Protocolo ICMS 50/05.

Assiste razão ao contribuinte no momento em que alega que para ser considerado “mistura de farinha de trigo”, e por consequência sujeito à substituição tributária, os produtos deveriam conter, pelo menos, 80% (oitenta por cento) deste ingrediente. E, face ao Parecer da SAT/DAT/GERSU foi possível confirmar a que tais produtos não estão sujeitos à substituição tributária, por não se enquadrarem no Protocolo ICMS 50/05.

Ora, como oportunamente ressaltado pela diligência realizada, a expressão “*massa alimentícia*” encontra suas especificidades no art. 353, II, subitem 11.4.1 do RICMS/97, onde não se observa a presença dos produtos objeto da autuação.

Quanto ao produto “kibe”, também objeto do enquadramento no regime de substituição tributária pela 1ª Instância, merece registro que, como bem apontou o recorrente e a Douta PGE/PROFIS, tal produto sequer tem qualquer percentual de farinha de trigo na sua constituição.

Por tudo quanto exposto, concluo o meu entendimento, à luz dos documentos acostados aos autos e da legislação aplicável, votando pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, para que seja reformada a Decisão recorrida, decretando a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração em epígrafe.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **124157.0804/09-0**, lavrado contra **BRAGANÇA INDÚSTRIA, COMÉRCIO E DISTRIBUIÇÃO DE ALIMENTOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2011.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

CARLOS HENRIQUE JORGE GANTOIS – RELATOR

MARIA JOSÉ RAMOS COELHO LINS DE ALBUQUERQUE SENTO-SÉ - REPR. DA PGE/PROFIS