

A. I. N° - 130577.0087/12-0
AUTUADO - 2H IND. COM. LTDA. (DUAS RODAS NORDESTE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.)
AUTUANTE - GRAÇA HELENA SOUZA CARDOSO
ORIGEM - IFMT/METRO
INTERNET - 27.08.2013

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO JJF N° 0162-02/13**

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 nº 17.065/09 da DITRI. A previsão do acordo interestadual encontra ressonância na legislação interna deste Estado, pois, nos termos do inciso III do art. 355 do RICMS, não se faz a retenção do imposto quando a mercadoria se destina a estabelecimento industrial para utilização como insumo. Não há portanto previsão legal para que se atribua ao autuado a obrigação pela retenção do imposto na situação em exame. Auto de Infração IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 03/10/2012, exige ICMS, no valor histórico de R\$17.052,07, acrescido da multa de 60%, sob acusação de que o contribuinte deixou de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, através da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE nº 20968, conforme Termo de Ocorrência Fiscal e documentos às fls. 04 a 07.

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

O autuado impugnou o lançamento tributário mediante procurador legalmente constituído, fls. 33 a 38 com base nas seguintes razões defensivas.

Invoca o Protocolo nº 20/2005, cuja adesão pelo Estado da Bahia ocorreu através do Protocolo nº. 08/07, reproduzindo a Cláusula primeira, § 1º, II.

Afirma que não se pode confundir preparados para sorvete com matérias-primas constituídas de aditivos alimentares utilizados na industrialização de sorvete, sendo a confusão do inciso II, do § 1º da cláusula primeira recorrente, devido a indicação no texto da classificação fiscal nas posições 1806, 1901e 2106 da NCM.

Diz que os preparados para sorvete em máquinas são produtos acabados, de preparações compostas homogeneizadas, próprias para fabricação de sorvetes em máquinas específicas e consumo imediato, do tipo *soft* (“p. ex: italiano, McDonald’s”).

Assegura que emulsificante/estabilizante presente na Nota Fiscal 0020968 é considerado aditivo alimentar, utilizado para unificar e homogeneizar demais matérias-primas com diferentes densidades, conforme definição da Portaria da ANVISA nº 240/1997, transcrevendo os itens 1.2, 3.15 e 3.10, fl. 35 dos autos, os quais definem: Aditivo Alimentar; Emulsionante/emulsificante e Estabilizantes, concluiu que não se deve confundir o preparado para fabricação de sorvete em máquina com outros produtos destinados a fabricação de alimentos em geral.

Frisa que outro ponto que deve ser considerado e analisado é a utilização da NCM para identificação se uma mercadoria tem caráter subsidiário em relação à descrição legal dessa mercadoria, ou seja, deverá ser levada em consideração a posição na NCM, porém, quando estiver especificado, a descrição da mercadoria servirá de identificador do produto, devendo ser levado em consideração a sua descrição para a adequada e justa aplicação tributária.

Salienta que os demais produtos listados na Nota Fiscal 0020968 são matéria-prima para fabricação de produtos alimentícios, e não exclusivamente para a fabricação de sorvetes.

Alega que, apesar de o inciso II do § 1º da cláusula primeira fazer referência aos preparados para fabricação de sorvetes em máquina classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM, não se pode considerar toda e qualquer mercadoria classificada nessas posições como sujeita ao regime de substituição tributária nos moldes do Protocolo ICMS nº 20/2005.

Assevera que os produtos constantes das notas fiscais arroladas na autuação são matéria-prima para a industrialização de sorvete e não preparados para sorvete em máquina, conforme amplamente fundamentado, não havendo como responsabilizar a empresa por substituição tributária de mercadorias constituídas de matéria-prima, pois não são sorvetes, nem tampouco preparados para sorvete.

Afirma que o referido Protocolo não tem aplicação para seus produtos porque, em que pese estarem classificados na mesma posição fiscal daqueles sujeitos a substituição tributária, a sua utilização deve ser específica para uso em máquinas de preparo de sorvetes.

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).

Ao final, requer pelo cancelamento da autuação.

Na informação fiscal às fls. 65 a 67, o preposto fiscal afirma que o Auto de Infração foi lavrado obedecendo aos moldes legais, pois indicou o fato gerador do imposto, o infrator, a infração cometida, o embasamento legal e que as mercadorias (pó) tratam-se do preparado para fabricação de sorvetes, bem como, foi citada a inobservância ao Protocolo 20/2005.

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.

Aduz que os preparados para fabricação de sorvetes em máquina são produtos acabados (com açúcar, cor e sabor) que colocados em máquinas próprias e adicionados com água ou leite vira o sorvete para consumo imediato, conhecido como “bolas” de sorvete expresso, “soft” ou do tipo italiano.

Reitera que a autuação foi embasada no Protocolo 20/2005 que se encontra em vigor, a Cláusula primeira do mesmo.

Cita que o Parecer de nº 14.133/07, de 19/11/07, que pacificou tal entendimento.

Salienta que o autuado realiza operações de saída do produto utilizado como preparado na fabricação de sorvete em máquinas, classificados na posição 2106.90 da NBM/SH-NCM e desta forma ficará responsável pelo recolhimento do imposto relativo às operações de saídas das mercadorias (pó ou preparado para sorvete).

Ressalta que não haverá o imposto repetido sobre a mesma coisa, pois as operações subsequentes estarão dispensadas do recolhimento do ICMS, transcrevendo o caput do Art. 353, o inciso II, item 8.1.

Ao final, opina pela manutenção da autuação.

VOTO

Após analisar as peças que compõem o presente PAF, constatei que o autuante lavrou o Auto de Infração em tela para exigir imposto imputando ao sujeito passivo ter deixado de proceder à retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de mercadorias realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, através da Nota Fiscal Eletrônica - DANFE nº 20968, conforme Termo de Ocorrência Fiscal e documentos às fls. 04 a 07.

Portanto, 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 20968), 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 relativo às operações subsequentes.

Inicialmente, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em conformidade com as disposições do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99, especialmente o seu art. 39, inexistindo qualquer ofensa aos princípios do devido processo legal e da ampla defesa, portanto, vício que inquine de nulidade o lançamento, inociando quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do mesmo Diploma regulamentar processual.

O cerne da questão está em se determinar se as mercadorias objeto da autuação, no caso, preparados para sorvete, estão ou não alcançadas pelo regime de substituição tributária na forma do Protocolo nº 20/05, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com sorvetes e com preparados para fabricação de sorvete em máquina.

Estabelece o Protocolo nº. 20/2005 em sua cláusula primeira, § 1º, inciso II, o seguinte:

“Cláusula primeira 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, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.

§ 1º O disposto nesta cláusula aplica-se:

(...)

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

Logo, a condição de sujeito passivo por substituição é determinada pela realização 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 folha 06 e 07 dos autos, que parte dos produtos estão descritos e classificados nas posições 2106.90.29 e 2106.90.90, em resposta a consulta formulada antes da ação fiscal à DITRI da SEFAZ/BA, indagando se haveria incidência da substituição tributária do ICMS nas aquisições de aditivos alimentares e acessórios utilizados na fabricação de sorvetes, classificados na posição NCM 2106.9029. Em resposta, formalizada através do Parecer nº 17065/2009, da lavra do auditor fiscal Helcônio de Souza Almeida (fls. 47 e 47v), 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 aplicada 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.

Concluímos que os produtos fabricados pela Consulente, listados e ressalvados 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 que 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, concluiu que as mercadorias, nessa situação, não devem sofrer o tratamento tributário da substituição tributária, sendo insubstância do lançamento tributário.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **130577.0087/12-0**, lavrado contra **2H IND. COM. LTDA. (DUAS RODAS NORDESTE INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.)**

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA