

A. I. Nº - 269369.0918/13-4
AUTUADO - MAIS COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS ALBERTO FISCHBORN
ORIGEM - INFAZ TEIXEIRA DE FREITAS
INTERNET - 25/03/2014

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF Nº 0050-03/14

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Infração reconhecida. **2.** RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** POR UTILIZAÇÃO INDEVIDA DA REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração reconhecida. **b)** POR ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA NAS SAÍDAS ESCRITURADAS. MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS EM REGIME DE CONTA CORRENTE FISCAL CONSIDERADAS COMO DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Contribuinte não elide a acusação fiscal. Infração caracterizada. **c)** POR DESENCONTRO ENTRE OS VALORES REOLHIDOS E O ESCRITURADO NO LIVRO REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. Infração não contestada. **3.** LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM A EMISSÃO DO RESPECTIVO DOCUMENTO FISCAL. REALIZAÇÃO DE OPERAÇÕES SEM PAGAMENTO DO IMPOSTO. A diferença das quantidades de saídas de mercadorias apurada mediante levantamento quantitativo de estoques constitui comprovação suficiente da realização de operações sem emissão da documentação fiscal exigível. Infração não contestada. Indeferido pedido de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente auto de infração lavrado em 21/11/2013, exige crédito tributário no valor histórico de R\$96.832,34, tendo em vista a constatação das irregularidades abaixo citadas:

- 1 – deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado, no meses de janeiro a dezembro de 2011, no valor de R\$23.952,71, acrescido da multa de 60%;
- 2 – recolheu a menos ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, no valor de R\$59.037,49, acrescido da multa de 60%;
- 3 – recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, no valor de R\$11.905,45, acrescido da multa de 60%;
- 4 – falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, sem a respectiva escrituração, apurado mediante

levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado, no exercício de 2011, no valor de R\$901,96, acrescido da multa de 100%;

5 – recolhimento a menos de ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de setembro e novembro de 2011, no valor de R\$1.034,73, acrescido da multa de 60%.

O sujeito passivo, através de seu contador, procuração fl.122, ingressou com impugnação às fls. 126/129. Diz que o auto de infração não pode prevalecer, uma vez que parte das infrações apontadas foram pautadas em pressupostos jurídicos inaceitáveis, em completa afronta aos princípios elementares do Direito e em postergação da própria lei tributária editada pelo Estado da Bahia.

No que diz respeito às infrações 01, 02, 04 e 05, declara que a empresa reconheceu o débito e já fez a sua quitação com os benefícios da lei nº 12.903/2013 no dia 29 de novembro de 2013 conforme comprovante de pagamento e termo de confissão de dívida em anexo.

Sobre a infração 03, ressalta que o valor reconhecido é de R\$ 70,94 referente a saída de margarina e queijo mussarela constantes do levantamento e deverá ser objeto de pagamento. Porém irressignava-se com o restante dos valores apurados, pelo que pretende ver reformada a imposição fiscal no tocante aos itens não reconhecidos.

Afirma que a autuação foi procedida em face de produtos que saíram sem tributação e que segundo o entendimento equivocado do preposto fiscal deveriam ser tributadas, em especial o produto massa para pastel, que consta do levantamento realizado, pelo fato desta mercadoria, segundo a legislação vigente, está sujeita ao regime de substituição tributária. Para reforçar seu argumento transcreve o art. 353, item 11 do RICMS/97-Ba.

Diz que o produto massa para pastel está sob o regime de substituição tributária e que prova incontestemente deste fato é que fazia a antecipação do imposto por substituição tributária todas as vezes que recebia as notas de aquisição deste produto, que registrava a NCM 1902.1.900 conforme cópia das notas de aquisição e recolhimento do ICMS ST que anexa. Menciona que aplicava a legislação de forma literal, pois os produtos adquiridos estavam classificados no item 11.4.1 do inciso II do art. 353 do RICMS/BA.

Assim, diz que o produto já ingressa com o imposto pago antecipadamente e elimina a tributação nas operações futuras, por isso quando das saídas se aplicou a alíquota zero corretamente e não os 17% (dezesete por cento) como quer o Fiscal Autuante. Assevera que não há mais qualquer tributação a incidir nestas operações de saídas, já que sofreram antecipação do tributo, sob pena de se incorrer em bi tributação.

Requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente improcedente e seja designada diligência, a ser efetivada por preposto estranho ao feito a fim de serem constatadas as alegações contidas na peça de impugnação.

O autuante produz a informação fiscal, fls. 356/358. Diz que a defesa questiona apenas parte da infração de 03. Comenta que o contribuinte, ao longo do ano de 2011, nas saídas de mercadorias através de NFe, utilizou indevidamente alíquota zero, quando o correto seria 17%, por entender que as mercadorias: margarina, queijo mussarela, massa pastel, massa pastel rolo, massa pizza, bolinho bacalhau e bolinho charque estavam enquadradas no regime da Substituição Tributária.

Sustenta a procedência total da infração 03, dizendo que a totalidade do montante apurado nessa infração é devida pela empresa. Afirma que seu entendimento está amparado nos Pareceres Tributários da DITRI, a exemplo do processo 352820090, Parecer\ ano 12847 de 29/07/2009, que transcreve e possui a seguinte conclusão: “... como a Consulente é um estabelecimento com atividade de comércio varejista, as saídas de massas de pizza e massas de pastel sofrerão

tributação normal e as alíquotas aplicadas serão as previstas no art. 50 do RICMS-BA, conforme a operação realizada, ou seja, operação interna ou interestadual”.

Processo Número: 11352820090 Parecer tributário número e ano: 12847/ 2009 que conclui que as operações com os produtos compreendidos nas posições 1901, 1902 e 1905 da NCM, realizadas pelos fabricantes, elaborados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo já objeto de antecipação tributária, contera o destaque do ICMS em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação, exclusivamente para compensação com o imposto incidente nas operações subseqüentes.

Parecer nº 12647/2009 data: 27/07/2009, expõe o seguinte entendimento: "(...) Ressalte-se, porém, que as "massas para pastel" não estão incluídas nas posições da NCM acima citadas, mas sim na posição 1902.30.00, não fazendo parte, portanto, do grupo de classificação 1902.1 (massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo), mas sim do grupo 1902.30 (outras massas alimentícias), não estando alcançadas, portanto, pelo regime de substituição tributária, referido no art.353, inciso II, item 11.4.1 do RICMS/BA".

Consta dos autos fls.361/363, extrato do SIGAT/SICRED demonstrando pagamento das parcelas reconhecidas pelo autuado.

VOTO

No presente lançamento fiscal está sendo exigido ICMS em decorrência de 05(cinco) infrações: (i) falta de retenção do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo as operações internas subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste estado; (ii) recolhimento a menos de ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo; (iii) recolhimento a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas; (iv) falta de recolhimento do imposto relativo à omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado; (v) recolhimento a menos de ICMS em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS.

O autuado reconheceu o cometimento das infrações 01, 02, 04 e 05, efetuando o respectivo recolhimento com os benefícios da lei nº 12.903/2013. Sobre as mesmas não existe lide, portanto estas infrações estão devidamente caracterizadas.

Inicialmente, há de se salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais, inexistindo irregularidades formal ou material, preenchendo todas as formalidades legais previstas na legislação tributária, não estando presentes nos autos qualquer dos motivos de nulidade elencados nos incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99.

Os elementos acostados aos autos são suficientes para formação do convencimento por parte desta julgadora para decisão da lide. Indefiro, portanto, o pedido de diligência por fiscal estranho ao feito, com fulcro no art. 147, II, “a” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

No mérito, na infração 03, o autuado foi acusado de ter realizado operações com o recolhimento a menos do ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

Em sede defensiva, o autuado reconheceu como devido o valor de R\$ 70,94, referente a saídas dos produtos margarina e queijo mussarela, constantes do levantamento fiscal. Afirmou que os demais produtos encontram-se enquadrados no regime de substituição tributária, estando com fase de tributação encerrada e por este motivo, as saídas registraram alíquota zero. Argumentou que em especial o produto massa para pastel, que consta do levantamento realizado, segundo a legislação vigente, se enquadraria no disposto no art. 353, item 11 do RICMS/97-Ba. Traz aos autos

cópias das notas fiscais de aquisição deste produto, que registram a NCM 1902.1.900 com o respectivo recolhimento do ICMS ST.

Por sua vez, o autuante, discorda do entendimento do contribuinte, pois as mercadorias citadas pela defesa como MASSAS PARA PASTEL e MASSA PARA PIZZA não se encontram enquadradas na substituição tributária prevista no art. 353, II, item 11.4.1 do RICMS/BA.

O deslinde da controvérsia está, portanto, em se decidir, se pela legislação vigente à época dos fatos geradores, as mercadorias: massa pastel, massa pastel rolo, massa pizza, bolinho bacalhau e bolinho charque estavam enquadrados no regime da Substituição Tributária, considerando que os produtos margarina e queijo mussarela já tiveram o imposto reconhecido como devido pelo autuado.

Analisando o caso, as ponderações de acusação e defesa e documentos autuados, concluo o seguinte.

De primeiro, ressalvo que, de fato, com relação aos produtos “bolinho de bacalhau” e “bolinho de carne” que compõem a infração, além de o contribuinte não trazer qualquer elemento de prova capaz de elidir a acusação fiscal, estes produtos não se encontram enquadrados no regime de substituição tributária, portanto correto está o procedimento do autuante e sobre estes não há qualquer reparo a ser feito.

Examinemos, então, a questão de direito que envolve as mercadorias MASSAS PARA PASTEL, E MASSAS PARA PIZZAS.

O art. 353, II, 11.4.1, do RICMS/BA, tem a seguinte redação:

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:

11.4.1 - macarrão, talharim, espagete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo - NCM 1902.1;

O impugnante entende que o legislador enquadrou todas as mercadorias para as quais pede exclusão na especificação “outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo – NCM 1902.1”.

Opondo-se ao entendimento do impugnante, a interpretação dada pelo autuante ao dispositivo legal em questão é que nem todos os produtos do “gênero” NCM 1902.1 estão enquadrados no regime de substituição tributária, mas apenas os da NCM 1902.1 especificamente o legislador indica, quais sejam: o macarrão, o talharim, o espagete, as massas para sopas e lasanha, além de outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo e, assim, a massa para pastel e massa para pizza que compõem o pedido de exclusão do impugnante não fazem parte dos produtos especificados na norma citada.

Os produtos “massa de pastel” e “massa para pizza” estão enquadrados nas disposições do art. 506-G do RICMS/BA, cuja regra determina que o documento fiscal referente às operações com os produtos compreendidos nas posições 1901, 1902 e 1905 da NCM, realizadas pelos fabricantes e elaborados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo já objeto de antecipação tributária, conterà o destaque do ICMS em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação, exclusivamente para compensação com o imposto incidente nas operações subsequentes, isto porque o art. 506-A do mesmo regulamento atribui ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, do exterior ou de unidade da

Federação não signatária do Protocolo ICMS nº 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo: I - às operações subsequentes com as mercadorias supramencionadas; II - às operações promovidas pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas, com produtos elaborados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo objeto da antecipação tributária de que cuida o inciso anterior.

Das disposições supra, vê-se que os produtos resultantes da utilização da farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, tais como “massa para pizza” e “massa para pastel”, enquadrados na posição da NCM 1901, considerados como mistura e pastas para preparação de produtos de padaria, pastelaria e de indústria de bolachas e biscoitos, ou NCM 1902, consideradas massas alimentícias não cozidas, nem recheadas nem preparadas de outro modo, não sofrem incidência do ICMS nas operações de saídas promovidas pelo fabricante, haja vista que a antecipação tributária pela qual passa o trigo em grãos ou a farinha de trigo alcança as operações subsequentes promovidas pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas, alimentícias e biscoitos, mas, a despeito disso, nas operações de saída desses produtos dos fabricantes ocorre o destaque do ICMS no valor equivalente a 12% visando apenas à concessão de um crédito presumido para o destinatário compensar o imposto incidente nas operações subsequentes com os referidos produtos, que retornam à tributação normal no comércio (atacado e varejo).

Sendo o contribuinte autuado, estabelecimento com atividade de comércio varejista, as suas saídas de “massas de pizza” e “massas de pastel” sofrem tributação normal com as alíquotas previstas no art. 50 do RICMS/BA, conforme a operação realizada, se interna 17% ou, se interestadual 12%.

Observo que para este caso, embora o impugnante tenha juntado aos autos cópia de notas fiscais descrevendo os produtos “massa pastel”, “massa lasanha pré-cozida” e “disco de pizza brotinho” com NCM 19021100 ou 19022000, por oportuno, ressalto que as massas arroladas pelo impugnante para a pretendida exclusão da exigência fiscal (exceto “massa lasanha pré-cozida”, item que o próprio art. 343, II, item 11.4.1 exclui da substituição tributária), não estão incluídos na posição 1902.1 (massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo), como alega o impugnante, mas sim no grupo 1902.30 (outras massas alimentícias) da Tabela TIPI, não estando alcançadas, portanto, pelo regime de substituição tributária referida no art. 353, inciso II, item 11.4.1, do RICMS/BA.

Concluo esta análise frisando que essa questão tem sido objeto de diversas consultas tributárias à SEFAZ por parte dos contribuintes, sejam eles fabricantes, comerciantes atacadistas ou varejistas (como o contribuinte autuado) e este CONSEF tem se pautado firmemente em linha com o entendimento que acima manifesto. Nesse sentido são os pareceres DITRI/GECOT N°s 12847/2009 de 29/07/2009, 12647/2009 de 27/07/2009 e 10723/2009 de 29/06/2009. Desse modo, a infração 03 resta caracterizada e inteiramente subsistente. Infração procedente.

Quanto à alegação do defendente de que fazia a antecipação do imposto por substituição tributária, todas as vezes que recebia as notas de aquisição destes produtos, “massas de pizza” e “massas de pastel, conforme cópia das notas de aquisição e recolhimento do ICMS ST, informo que o autuado poderá utilizar tais valores, caso devidamente comprovados, no pagamento do presente auto de infração.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo ser homologados os valores pagos.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o auto de infração nº **269369.0918/13-4**, lavrado contra **MAIS COMERCIAL DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$96.832,34**, acrescido das multas de 60% sobre R\$95.930,38, e de 100%

sobre R\$901,96, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a”, "b" e "e", III da Lei 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 14 de março de 2014.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR