

**PROCESSO** - A. I. Nº 298743.0008/17-5  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - MARTIN-BROWER COMÉRCIO, TRASPORTES E SERVIÇOS LTDA.  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1º JJF nº 0213-01/17  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 01/11/2018

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0238-11/18

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO RETIDO. Exigência sobre bebidas lácteas destinadas à fabricação de sorvetes em máquinas, classificadas em código NCM diferente dos previstos no Protocolo ICMS 20/05. A inclusão no regime de substituição tributária depende da correspondência da mercadoria com a descrição e a classificação na NCM estabelecida no acordo interestadual. Excluída a responsabilidade de retenção pelo remetente das mercadorias. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício em relação a Decisão da 1ª JJF (Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº JJF Nº 0213-01/17, que julgou Improcedente o Auto de Infração, lavrado em 30/06/2017, para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$2.018.325,94, sob a acusação do cometimento de 01 (uma) irregularidade, assim discriminada pelo órgão julgador de Primeira Instância, *in verbis*:

*Infração 01 – 08.30.03 Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.*

*No Demonstrativo de Apuração do ICMS-ST não Retido para o Protocolo 20/05 (preparados para fabricação de sorvetes em máquinas) foram calculados apenas para os contribuintes das redes MC Donald's, BOB's, Subway e Giraffas. Anexo "folder" dos produtos Ourolac usados como preparados para fabricação de sorvete de máquina e nomeados como bebida láctea pelo fornecedor e o mesmo acontecendo nas vendas da Martin Brower*

Da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Improcedência da infração com fundamento no voto condutor, abaixo transscrito:

#### VOTO

*Inicialmente, verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.*

*O presente Auto de Infração exige a retenção e o recolhimento do imposto nas saídas, oriundas de outras unidades da Federação, de bebidas lácteas destinadas à fabricação de sorvete. A responsabilidade pela retenção atribuída aos contribuintes localizados em outras unidades da Federação foi estabelecida pelo Protocolo ICMS 20/05.*

*Para ser considerado como incluído no regime de substituição tributária é necessário que haja correspondência da descrição da mercadoria objeto da autuação com a descrição e a classificação na NCM estabelecidas no acordo interestadual.*

*O inciso II do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 20/05, vigente à época da ocorrência dos fatos geradores, estabeleceu a retenção nas saídas de preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH.*

*As mercadorias objeto da autuação, conforme documentos anexados pelo autuante fls. 31 a 33, tinham a denominação comercial de "bebidas lácteas UHT lactopro da marca Ourolac". Não existe divergência entre o autuante e o autuado quanto ao destino da mercadoria objeto da autuação. As bebidas lácteas foram*

*efetivamente utilizadas na fabricação de sorvetes em máquinas.*

*Não havendo dúvidas acerca do destino da mercadoria como preparações para sorvete, a discussão girou em torno da classificação na NCM, a fim de confirmar o enquadramento no universo delimitado pelo Protocolo ICMS 20/05, que atribuiria ao autuado a condição de responsável pela retenção do imposto nas saídas destinadas ao Estado da Bahia.*

*Acerca da discussão sobre o enquadramento da mercadoria objeto da autuação na NCM, as Soluções de Consulta nº 10/09 e nº 11/09, expedida pela Divisão de Administração Aduaneira da Secretaria da Receita Federal do Brasil, estabeleceu que “a mercadoria denominada "LactoPro M", bebida láctea UHT saborizada, constituída de mistura de soro de leite, leite integral parturizado, água, açúcar, creme de leite pasteurizado, glicose de milho, estabilizantes e aroma idêntico ao natural de baunilha, classifica-se no código 2202.90.00 da NCM”, conforme documentos às fls. 236/237.*

*Por outro lado, o Tribunal Regional Federal da Primeira Região, por maioria, deu provimento à apelação promovida pela Empresa Ourolac Indústria e Exportação LTDA para enquadrar a bebida láctea Lactopro M e Lactopro V na posição 0404 da NCM, revisando expressamente a classificação dada pela Receita federal nas soluções de consultas (fls. 193 a 198).*

*Nem o enquadramento dado pela Receita Federal, nem o enquadramento revisto pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região estavam previstos no Protocolo ICMS 20/05. Não é suficiente que o produto seja insumo para fabricação de sorvete para estar enquadrado no regime de substituição tributária. É preciso que o código do produto na NCM também seja um dos previstos no acordo interestadual.*

*Conforme nota fiscal apresentada pelo autuado na sessão de julgamento, as operações com as referidas mercadorias bebidas lácteas, ocorriam dentro do Estado de São Paulo, que é signatário do Protocolo ICMS 20/05, ocorreram com tributação normal, indicando que não são consideradas pelos contribuintes daquele estado como mercadorias incluídas no regime de substituição tributária, fl. 238.*

*Assim, concluo que as mercadorias objeto da autuação, que também têm destinos múltiplos de utilização, servindo para a produção de bebidas geladas (drinks a base de leite e milk shakes), receitas doces (pavês, coberturas, recheios) ou salgadas (stroganoff, molhos e tortas) (fls. 31 a 33), não se enquadravam nos códigos NCM estabelecidos no Protocolo ICMS 20/05.*

*A falta de identificação do código na NCM da mercadoria objeto da autuação com os estabelecidos no Protocolo ICMS 20/05 afasta o seu enquadramento no regime de substituição tributária e a consequente responsabilidade do autuado em proceder à retenção do imposto.*

*Voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Em virtude de a desoneração ter ultrapassado o limite estatuído no art. 169, I, “a” do RPAF-BA/1999 (Decreto nº 7.629/1999; Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), a 1<sup>a</sup> JJF recorreu de ofício da própria Decisão, contida no Acórdão JJF nº 0213-01/17.

## VOTO

O objeto do presente Recurso de Ofício é uma única infração, que foi julgada pela 1<sup>a</sup> JJF Improcedente, no valor histórico de R\$2.018.325,94, acrescido de multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte infração:

**Infração 01 – 08.30.03** Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, nos meses de Janeiro a Dezembro de 2013, Janeiro e agosto de 2014, janeiro a dezembro de 2015 e Janeiro a Dezembro de 2016.

No Demonstrativo de Apuração do ICMS-ST não Retido para o Protocolo 20/05 (preparados para fabricação de sorvetes em máquinas) foram calculados apenas para os contribuintes das redes MC Donald's, BOB's, Subway e Giraffas. Anexo “folder” dos produtos Ourolac usados como preparados para fabricação de sorvete de máquina e nomeados como bebida láctea pelo fornecedor e o mesmo acontecendo nas vendas da Martin Brower

Na decisão de piso a 1<sup>a</sup> JJF, abordando o Auto de Infração, a Impugnação apresentada pela autuada e a Informação prestada pelo preposto autuante, considerando que a Substituição Tributária, cujo enquadramento fora reclamado, não procedia em vista do comprovado erro na classificação fiscal NCM dos produtos objeto da autuação, “bebidas lácteas”, tida pelo autuante como sendo enquadrada no NCM 21.05.00, ou, no NCM 18.06, 19.01 e 21.06, quando estariam enquadradas e previstas no Protocolo ICMS 20/05.

Comprovado nos autos do processo, os produtos objeto da autuação, “bebidas lácteas”, estão

assim definidas na Instrução Normativa MAPA nº 16, de 23 de agosto de 2005:

*2.1.1. Bebida Láctea: entende-se por Bebida Láctea o produto lácteo resultante da mistura do leite (in natura, pasteurizado, esterilizado, UHT, reconstituído, concentrado, em pó, integral, semidesnatado ou parcialmente desnatado e desnatado) e soro de leite (líquido, concentrado e em pó) adicionado ou não de produto(s) ou substância(s) alimentícia(s), gordura vegetal, leite(s) fermentado(s), fermentos lácteos selecionados e outros produtos lácteos. A base láctea representa pelo menos 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes do produto.*

A tributação antecipada de produtos eleitos pelas autoridades competentes obedece, precípuamente, ao princípio da concentração em poucos contribuintes do recolhimento do imposto, em detrimento do esforço que seria necessário para fiscalização num universo maior e praticamente imensurável.

Assim é que “sorvete” é um dos produtos que se enquadram neste rol. Sabe-se que a produção industrial de sorvetes está restrita a poucas indústrias, facilmente identificadas. Os Estados, no intuito de aumentar a sua produtividade fiscal, resolveu incluir, vinculado ao “sorvete”, os “preparados para fabricação de sorvetes”.

Com base na tentativa de enquadrar a “bebida láctea” como se “preparado para fabricação de sorvete” fosse, a 1ª JJF, estabelecendo a verdade material, face às provas acostadas aos autos, sabiamente, declarou Improcedente a autuação objeto do processo.

Analisando as implicações da legislação sobre “bebida láctea” no processo analisado, assim se manifestou a 1ª JJF:

*Nem o enquadramento dado pela Receita Federal, nem o enquadramento revisto pelo Tribunal Regional Federal da Primeira Região estavam previstos no Protocolo ICMS 20/05. Não é suficiente que o produto seja insumo para fabricação de sorvete para estar enquadrado no regime de substituição tributária. É preciso que o código do produto na NCM também seja um dos previstos no acordo interestadual.*

Em face do que a 1ª JJF desonerou a autuada do que lhe foi imputado pelo preposto autuante.

A busca da justiça fiscal é primordial na atuação daqueles que detêm a prerrogativa de decidir ou indicar meios para tanto, de forma que o Estado não seja prejudicado em sua arrecadação pelos atos lesivos praticados pelos contribuintes, assim como para que não sejam aqueles que não praticaram atos nocivos à arrecadação tributária, sejam punidos, levando ao enriquecimento ilícito do Estado.

Ademais, a legislação comprova a certeza da atuação da autuada não infringindo a legislação vigente, não podendo, desta forma, ser penalizada por uma infração que não cometeu, tão somente por uma interpretação errônea do preposto autuante.

Assim voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício mantendo a IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração, nos termos determinado pela 1ª JJF.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 298743.0008/17-5, lavrado contra **MARTIN-BROWER COMÉRCIO, TRANSPORTES E SERVIÇOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 06 de Setembro de 2018.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ELDE SANTOS OLIVEIRA – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS