

**A. I. Nº** - 278936.0006/17-2  
**AUTUADO** - BUNGE ALIMENTOS S/A.  
**AUTUANTES** - LUCIANO DE SOUZA VELOSO  
**ORIGEM** - IFEP – DAT/SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 07/03/2018

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0015-05/18

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Restou comprovado que as entradas das mercadorias constantes do demonstrativo de debito da autuação – “mistura de farinha de trigo (CNAE 1901.2)” - não estão acobertadas pelo instituto da substituição tributária na forma do item 26 do Anexo 1 do RICMS/2012. Infração insubsistente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. Infração reconhecida 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO Restou comprovado que as entradas das mercadorias constantes do demonstrativo de debito da autuação – “mistura de farinha de trigo (CNAE 1901.2)” - não estão acobertadas pelo instituto da substituição tributária na forma do item 26 do Anexo 1 do RICMS/2012. Para considerar a mistura de farinha de trigo acobertado pelo instituto da substituição tributária, o produto deve apresentar uma composição mínima de 80% de farinha de trigo (Protocolo ICMS 46/00). Infração insubsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/06/2017, exige o valor de R\$53.661,87, inerente aos anos de 2012 e 2013 conforme demonstrativo e documentos às fls. 27 a 43 dos autos, e CD/Mídia de fls. 44, em razão das seguintes irregularidades:

- 1 INFRAÇÃO 1 - 01.02.05: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária nos meses de maio a dezembro de 2013, conforme demonstrativo de fls. 07, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 44. Lançado ICMS no valor de R\$3.255,99, com enquadramento no art. 9º e art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. VII, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.
- 2 INFRAÇÃO 2 - 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas nos meses de setembro a dezembro de 2012 e janeiro a dezembro de 2013, conforme demonstrativo de fls. 07/26, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 44. Consta da descrição dos fatos que o Contribuinte Autuado utilizou indevidamente a alíquota de 7% na venda a contribuinte inscrito na condição de Normal. Lançado ICMS no valor de R\$39.441,70, com enquadramento nos artigos 15, 16 e 16-A, da Lei nº 7.014/96 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.
- 3 INFRAÇÃO 3 - 07.01.01: Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na

qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior nos meses de maio a dezembro de 2013, conforme demonstrativo de fls. 27, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 44. Lançado ICMS no valor de R\$10.964,18, com enquadramento nos artigos 8º, inc. II e §3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

Às fls. 49 a 63 dos autos, com documentos anexos, o autuado apresenta sua defesa, na qual apresenta os seguintes esclarecimentos:

Das razões de defesa: Procedência parcial da autuação no que tange a Infração 2 e impugnação às Infrações 1 e 3.

Quanto a Infração 2- 03.02.02. Diz que o Sr. Fiscal verificou que a autuada remeteu mercadorias a contribuintes inscritos nos Simples - SIMBAHIA, cujas operações foram tributadas ao percentual de 7%, em detrimento ao percentual correto de 17%. Diante da procedência da imposição fiscal, destaca que procedeu ao recolhimento do montante exigido, que aduz ter juntado a competente guia comprobatória aos autos.

Quanto as Infrações 1 e 3. Pontua que discorda dos termos do lançamento proposto pela Autoridade Fiscal, visto que os produtos elencados não devem ser enquadrados no Protocolo 46/00, conforme fichas técnicas dos produtos, aqui juntadas.

No mérito, sustenta que, diante das exigências postas no lançamento, o estabelecimento autuado, por realizar operações com trigo em grão e farinha de trigo, bem como dos insumos aplicados, está sujeito à regulamentação prevista no Protocolo ICMS 46/00, que objetivou harmonização da substituição tributária do ICMS pelos Estados signatários (AC, AL, AP, BA, CE, MA, PA, PB, PE, PI, RN, RR, SE, TO), integrantes das Regiões Norte e Nordeste, com reflexos, por óbvio, naqueles não signatários.

Salienta que, segundo o entendimento adotado pela Autoridade lançadora, o crédito utilizado, relativo ao lançamento na conta gráfica do ICMS foi efetuado em desacordo com a legislação. Destaca que o Sr. Fiscal acusa a Impugnante de ter utilizado indevidamente crédito fiscal de ICMS relativo as) mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária, não observando, todavia, o que dispõe o parágrafo único da cláusula primeira do Protocolo de ICMS 46/00, a qual determina que, para considerar-se mistura de farinha de trigo, o produto deve possuir composição final de, no mínimo, 80% de farinha de trigo.

*"Cláusula primeira: Os estados signatários acordam em adotar uniformemente em seus respectivos territórios legislação no sentido de padronizar os procedimentos de cobrança do ICMS referente às operações com trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, tendo como base a importação do mencionado cereal, da farinha de trigo ou o ingresso das mencionadas mercadorias em seus territórios, alcançando esta cobrança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo.*

*Parágrafo único. Para efeitos deste protocolo, considera-se mistura de farinha de trigo o produto cuja composição final possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo.*

*Cláusula segunda: Fica atribuído ao importador, ao adquirente ou ao destinatário a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido pelas entradas e pelas saídas subsequentes, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, na entrada no estado, real ou simbólica, de:*

*I - trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo, com origem do exterior ou de estados não signatários deste Protocolo;*

*II - trigo em grão, adquirido diretamente junto a produtor localizado em estado signatário deste protocolo.*

*Cláusula décima: Na cobrança do ICMS na forma prevista neste documento não será admitida a utilização de qualquer crédito fiscal, com exceção do destacado no documento fiscal de aquisição interestadual de trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e do referente à aquisição de bens do ativo imobilizado, que deverá ser apropriado na forma da legislação vigente.*

*Cláusula Décima Primeira: Nas saídas internas e interestaduais de trigo em grão e mistura de farinha de trigo para estados signatários deste protocolo, o ICMS não deverá ser destacado no documento fiscal que acobertar a respectiva operação."*

Aponta que, analisando a planilha anexada, abrangendo as operações relativas ao exercício de 2013, verifica-se que todas as operações nela informada não podem ser consideradas como mistura de farinha de trigo, pois os produtos finais, não possuem a composição mínima de 80% de farinha de trigo, devendo o lançamento ser declarado insubsistente.

Diante do exposto, observa que não pode ser acusada de deixar de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias proveniente de outras unidades da Federação e/ ou exterior (infração 3) e, muito menos, de ter se utilizado indevidamente de crédito fiscal de ICMS referente à mercadoria (s) adquirida (s) com pagamento de imposto por antecipação tributária (infração 1), as fichas técnicas dos produtos, aqui juntadas, comprovam todo o alegado.

Dessa forma, aduz que, encontrando-se o lançamento sem fundamentação fática e legal, de modo a permitir o exercício da ampla defesa e a obediência da legalidade, dentre outros princípios constitucionais que orientam a atividade tributária.

Assevera que é assegurado a todos pela Carta Magna de 1988, inclusive no contencioso administrativo, o direito ao devido processo legal, que compreende diversas garantias, tais como as relativas ao contraditório, a ampla defesa, a competência da autoridade, a cognição plena dos trâmites processuais, a observância dos ritos preestabelecidos, aos recursos hierárquicos, conforme dispõe art. 5º, LIV e LV, que destaca.

Observa que, por ter matriz constitucional, a inobservância destes princípios gera nulidade absoluta dos atos praticados e até mesmo do próprio processo.

Apresentando considerações quanto ao princípio da motivação, diz que os atos administrativos devem conter expressamente as razões legais que o determinaram, entendendo-se tal afirmação em sentido amplo: *“como a exposição dos pressupostos de fato e de direito”*. Ou seja, diz que é preciso que a autoridade descreva de forma clara, e conforme, os motivos de fato e de direito que a fizeram concluir pela autuação.

Neste contexto, aduz que o Auto de Infração em questão, está eivado de nulidade insanável por não caracterizar de forma cristalina a matéria tributável, violando essencialmente o princípio da motivação e legalidade dos atos administrativos, devendo, Sr. Julgador, o corrente Auto de Infração ser declarado improcedente.

Da multa com efeito de confisco. Aduz que, exceto quanto àquela admitida, as demais infrações imputadas comprovadamente não ocorreram e, além disso, as multas foram aplicadas nos exorbitantes percentuais de 60% (a título de penalidade) do valor do imposto, cabendo deixar registrada a inconformidade com a aplicação dos percentuais a título de multa.

Destaca que as decisões dos Tribunais Administrativos do país têm constantemente afirmado que em caso de não haver prejuízo ao Estado – e é o que deveria ser aplicado no presente caso, na remota hipótese de ser procedente o lançamento, ainda assim não se justifica aplicação de multa. Cita trecho da decisão do Tribunal Administrativo de Recursos Fiscais do Estado do Rio Grande do Sul, processo nº 07962/87, ‘in’ Ementário de Acórdãos ano de 1987, p. 276.

Ademais, quanto aos percentuais aplicados, registra que o E. STF reprime a aplicação de multas abusivas tanto de caráter moratório, quanto punitivas. Destaca que a função de tais penalidades é punir a prática da infração fiscal, bem como inibir a sua ocorrência. Todavia, tais objetivos não podem ser extrapolados de modo a configurar o enriquecimento sem causa por parte do Fisco.

Após desenvolver outras considerações, acrescentou que, no presente caso, houve a fixação de multas em valores exorbitantes e desproporcionais em relação à natureza das infrações imputadas à Impugnante, claramente confiscatórias.

Assim, diz que, verificado, portanto, o caráter confiscatório das multas aplicadas sobre as infrações apontadas no Auto de Infração, não há como mantê-las, devendo ser canceladas integralmente por violação ao art. 150, IV, da CF, ou, não sendo este o entendimento, ao menos reduzi-las.

Do pedido. Diante do exposto, requer seja considerada conhecida e provida a presente impugnação, julgando-se improcedente a ação fiscal, por ser medida de Direito e Justiça!!!.

O autuante ao prestar a informação fiscal, às fls. 116 dos autos, assim posiciona:

Da Infração 2. Observa, portanto, que o acata a infração e recolhe o imposto devido.

Da Infração 1 (01.02.05) e Infração 3 (07.01.01). Diz que o Contribuinte alega que os produtos relacionados nas infrações não fazem parte do Protocolo ICMS 46/00. Posteriormente o contribuinte afirma que o estabelecimento realiza operações com trigo em grão e farinha de trigo, que estão sujeitas a regulamentação prevista no Protocolo ICMS 46/00.

Observa que este protocolo, de acordo com o contribuinte, estabelece a regra da substituição tributária relativa à comercialização de farinha de trigo, determinando que para considerar-se mistura de farinha de trigo, o produto deve possuir composição final de, no mínimo 80% de farinha de trigo.

Por fim, salienta que contribuinte alega que os produtos objeto da autuação não podem ser considerados como mistura de farinha de trigo, pois os mesmos, não possuem a composição de 80% de farinha de trigo, como consequência aquelas operações não estariam sujeitas a regra da substituição tributária.

Passo seguinte, diz que não procede a alegação do contribuinte, tendo em vista que de acordo com as notas fiscais descritas na infração, os produtos são derivados de farinha de trigo, ou seja, mistura de farinha de trigo como podemos observar nas fichas técnicas de produtos, anexadas ao processo pelo próprio contribuinte nas páginas 87 a 90; as operações com essas mercadorias devem seguir o que determina o Item 33.1 do Anexo 1- Substituição Tributária do RICMS/12, conforme abaixo:

*Produtos derivados de farinha de trigo: mistura de farinha de trigo; preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas: macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo –1902.1; 1905; 19023.*

Diante do exposto, declara que as infrações estão devidamente caracterizadas.

Às fls. 281 e 282 do PAF, constam extratos do SIGAT – Sistema Integrado de Gestão da Administração Tributária, acerca do detalhamento de pagamento dos valores reconhecido pela autuada.

## VOTO

Inicialmente constato que o presente Processo Administrativo Fiscal está revestido das formalidades legais no que preceitua o RPAF/99, onde não foi constatada violação ao devido processo legal, sendo os impostos, as multas e suas bases de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, em que considero suficientes para formação de minha convicção e dos julgadores na análise da lide, não ensejando qualquer outra produção de prova na forma do que dispõe o art. 147, inciso I, alínea “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629 de 09/07/99, onde não foi constatada qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, o qual exerceu o seu direito com plenitude, motivo pelo qual a lide está apta ao seu deslinde.

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir débito do ICMS, decorrente de obrigação principal, no montante de R\$53.661,87, relativo a três irregularidades, conforme descrito na inicial dos autos, sendo impugnada apenas as infrações 1 e 3. A Infração 2 não foi impugnada pelo defendente, inclusive com manifestação de recolhimento do montante exigido; sendo, portanto,

considerada, de pronto, procedente, não fazendo parte da lide. Assim, a contenda se restringe apenas às infrações 1 e 3 a qual foram totalmente impugnadas.

A infração 1, diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por antecipação tributária nos meses de maio a dezembro de 2013, conforme demonstrativo de fls. 07, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 44. Lançado ICMS no valor de R\$3.255,99, com enquadramento no art. 9º e art. 29, §4º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 290 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012; a Infração 3 diz respeito a ter deixado de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior nos meses de maio a dezembro de 2013, conforme demonstrativo de fls. 27, que faz parte integrante do CD/Mídia de fls. 44. Lançado ICMS no valor de R\$10.964,18, com enquadramento nos artigos 8º, inc. II e §3º, do art. 23, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012 e multa aplicada na forma do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

As Infrações 1 e 3 decorrem de operações interestaduais, relativo a mercadorias de denominação “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA”, “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA” e “PM INTEGRAL 10KG PRE MESCLA”, com Código NCM 1901.20.00 e CFOP 6151 - *Transferência de produção do estabelecimento*, oriundo do Estado de Pernambuco.

Em sede de defesa o sujeito passivo destaca que o Protocolo de ICMS nº 46/00, ao qual a Fiscalização enquadrou as operações, como “mistura de farinha de trigo”, relativo aos lançamentos das Infração 1 e 2, determina que, para considerar-se mistura de farinha de trigo, o produto deve possuir composição final de, no mínimo, 80% de farinha de trigo na forma do parágrafo único da Cláusula Primeira do citado instrumento legal, que a seguir destaco:

*Parágrafo único. Para efeitos deste protocolo, considera-se mistura de farinha de trigo o produto cuja composição final possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo. (Grifos acrescidos)*

Compulsando as notas fiscais eletrônicas, com as Chaves de Acesso, relacionadas nos demonstrativos das Infrações 1 (fls. 07) e 3 (fls. 27), através do Sistema de Nota Fiscal Eletrônica, constantes do repositório nacional; constata-se que se trata de fato operações de mercadorias com “CFOP 6151 Transferência de Produção do Estabelecimento”, com descrição do produto “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA”, “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA” e “PM INTEGRAL 10KG PRE MESCLA”, todas com código NCM 1901.20.00 - oriundas de sua filial no Estado de Pernambuco.

Como tal, à luz das documentações juntas aos autos pelo defendente – “Ficha Técnica de Produto” (fls. 87/90), vejo não se tratar de mistura de farinha de trigo, cujo produto final venha se apresentar com uma composição mínima de 80%; que, aliás, o agente Fiscal, neste contexto, em sede de informação fiscal, se limitou a dizer que, pelo que está posto nas citadas fichas técnicas, as operações devem seguir o que determina o item 33.1 do Anexo 1 – Substituição Tributária do RICMS/12 conforme abaixo:

*Produtos derivados de farinha de trigo: mistura de farinha de trigo; preparações à base de farinha de trigo a seguir especificadas: macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo; pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares; macarrão instantâneo – CNAE 1902.1; 1905; 19023.(Grifo acrescido)*

Desenvolvendo uma leitura do texto acima, vejo não restar razão ao agente Fiscal associar que as misturas “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA”, “PM PAO DE LO 5KG PRE MESCLA” e “PM INTEGRAL 10KG PRE MESCLA” estão enquadradas no item 33.1 do Anexo 1 do RICMS/12; e que por isso as mercadorias objeto das Infrações 1 e 2 estariam acobertadas pelo instituto da substituição, com a aplicação do MVA de 20% , vez que, além de não ver qualquer similaridade na redação da descrição dos produtos nas notas fiscais, com os produtos descritos no texto acima, vê-se que o que os CNAE’s associados as mercadorias enquadradas no item 33.1 do Anexo 1 do RICMS/12 são os de nºs 1902.1; 1905 e 19023, enquanto o CNAE das mercadorias objeto das autuações é o de nº1901.

Ampliando ainda mais a análise, o CNAE 1901, que é o descrito nas notas fiscais objeto das Infrações 1 e 3, está enquadrado no item 26 do Anexo 1 do RICMS/12, que assim está posto “mistura de farinha de trigo – 1901.2 (não se aplica a ST p / mistura para bolo)”. Em sendo assim não há que se dizer que tais operações estão acobertadas pelo instituto da substituição tributária. O item 26 do Anexo 1 é taxativo: *não se aplica a ST p / mistura para bolo*. Desta forma, voto pela insubsistência das Infrações 1 e 3.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278936.0006/17-2**, lavrado contra **BUNGE ALIMENTOS S/A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.441,70**, acrescido das multas de 60%, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2018.

JOÃO VICENTE COSTA NETO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

ARIVALDO LEMOS DE SANTANA - JULGADOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA - JULGADOR