

A. I. N° - 099883.0121/18-6
AUTUADO - DANONE LTDA.
AUTUANTE - DÁRIO PIRES DOS SANTOS
ORIGEM - IFMT- METRO – POSTO FISCAL HONORATO VIANA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.12.2018

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0184-05/18

EMENTA: ICMS. TRÂNSITO DE MERCADORIAS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Demonstrado nos autos, na fase de defesa, que as mercadorias objeto da exigência fiscal não estavam enquadradas no regime da substituição tributária. Indevida a cobrança antecipada do imposto. Prejudicado o exame das demais questões suscitadas pela impugnante. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado no trânsito de mercadorias, em 09/02/2018, para exigir o ICMS no valor principal de R\$57.794,97, contendo a seguinte imputação: “*Deixou de proceder a retenção e o recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações internas subsequentes, para fins de antecipação tributária. Refere-se ao DANFE nº 23.127.*”

Constou no campo descrição dos fatos do A.I.: *Falta de recolhimento do ICMS relativo às entradas neste Estado da Bahia, das mercadorias relacionadas nos documentos fiscais abaixo listados em razão da Antecipação Parcial e ou Antecipação Total do ICMS das operações subsequentes.*

O lançamento tributário está lastreado no Termo de Ocorrência Fiscal, Memória de Cálculo e cópia dos documentos fiscais que acobertavam a circulação das mercadorias.

O contribuinte foi notificado do lançamento via correios em 22/03/2018 (doc. fl. 18) e ingressou com defesa administrativa protocolada em 21/05/2018, peça processual que se encontra juntada às fls. 20 a 35 dos autos.

Informou inicialmente a impugnante ter por objeto social a exploração da indústria e comércio de leite, derivados de leite, biscoitos, águas minerais, águas aromatizadas e produtos alimentícios em geral, a dentre outras.

Frisou que a infração contestada tem como base o artigo 8º, inciso II, da Lei nº 7.014/96, o qual prescreve a seguinte regra, *in verbis*:

“*Art. 8º são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:*

(...)

II – o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;”

Que a multa lançada no A.I. foi fundamentada no artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96, no percentual de 60%.

Sustenta a defesa que a autuação fiscal partiu de interpretação equivocada acerca da legislação aplicável vez que:

- as mercadorias referentes à NF nº 23127 não estão abarcadas pelo Anexo 1 do RICMS BA, o qual traz as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária e;
- quanto à NF 23128, em que pese a Impugnante não figurar dentre as empresas detentoras do regime Especial indicado na Nota Fiscal para amparar a circulação dos pallets sem incidência do ICMS, as mercadorias vendidas estão acondicionadas no mesmo pallet em que vieram do Centro de Distribuição da Impugnante e, tanto esta, como a destinatária das mercadorias, possuem contrato com a proprietária do pallet, para gestão do mesmo.

Frente a esses argumentos disse a defesa que não caberia à Autoridade Fiscal proceder à lavratura de autuação fiscal, na medida em que as operações foram regularmente realizadas com base nas legislações tributárias vigentes, sendo ilegítima qualquer ação por parte do fisco baiano tendente a cobrar o ICMS-ST.

- No que se refere à NF 23127, declarou que a substituição tributária do ICMS é o regime pelo qual a imputação de responsabilidade por obrigação tributária é atribuída a outro contribuinte, que não praticou o fato gerador, mas que tem vinculação com o efetivo contribuinte. Na substituição, o verdadeiro contribuinte (comerciante), é afastado do fato imponível, sendo previsto que o encargo da obrigação recaia sobre outra pessoa (industrial), que fica compelida a pagar dívida própria. Para efeito da exigência do imposto por substituição tributária, inclui-se, como fato gerador do imposto, a entrada de mercadoria ou bem no estabelecimento do adquirente, ou em outro por ele indicado.
- No exercício da competência que foi outorgada pelo artigo 155, §2º, inciso XII, alínea “b”, da Constituição Federal, a Lei Complementar nº 87/96 disciplinou essa matéria no art. 6º, norma transcrita na peça de defesa.
- Pontuou em seguida, que segundo o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, “são responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados: (...) II – o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado”

Que da análise do RICMS BA, é possível verificar que o Anexo I traz as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação, ou seja, aponta as mercadorias abarcadas pelo fato gerador da incidência do ICMS ST, determinando a materialidade do fato gerador, na esteira das lições do tributarista Geraldo Ataliba.

- O aspecto material está definido no artigo 114 do CTN como “a situação definida em lei como necessária e suficiente a sua ocorrência”, de modo que não podem as autoridades administrativas lavrarem auto de infração sem antes verificar a efetiva ocorrência no mundo fenomênico do fato ensejador do nascimento da obrigação tributária.
- Após fazer considerações em torno dos princípios da legalidade e da tipicidade tributária, declarou a defendant, que a Autoridade Fiscal deve analisar os fatos efetivamente ocorridos e a sua subsunção ou não à norma para verificar a efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária antes de lavrar autos de infração, em respeito também aos princípios constitucionais da ampla defesa e do devido processo legal assegurados pelo artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição Federal.
- Destacou, depois dessas considerações iniciais, não ser esse o caso dos autos em exame, visto que os produtos objeto da NF nº 23127 não são mencionados pelo Anexo 1 do RICMS BA e, consequentemente, não estariam abarcados pela hipótese de incidência tributária do ICMS-ST.
- Detalhou em seguida, que a NF nº 23127 comprehende os seguintes produtos, discriminados na tabela abaixo:

| PRODUTO | NCM | DESCRIÇÃO |
|-----------------------------------|------------|--|
| SUSTAIN JR VITAMINAS ZERO | 2106.90.30 | Preparação alimentícia à base de maltodextrina e leite em pó desnatado, própria para alimentação infantil. |
| APTAMIL | 1901.10.10 | Preparação alimentícia composta por vários nutrientes, tais como gorduras vegetais e animais, leite desnatado, concentrado protéico de leite, triglicerídeos de cadeia média, carbonato de cálcio etc, e em especial o DHA, o ARA e os prebióticos, fundamentais para o desenvolvimento neuromotor e visual, indicados para alimentação de recém-nascidos prematuros (de alto risco) e/ou de baixo peso. |
| PREGOMIN PEPTI | 1901.10.10 | Preparação alimentícia à base de proteína extensamente hidrolisada do soro do leite modificado nutricionalmente para atender às necessidades nutricionais de lactantes de até 36 meses de idade com necessidades dietoterápicas específicas – alergia ao leite de vaca (ALV) e malabsorção e/ou quadro diarreico. |
| MILNUTRI SOJA | 2106.90.90 | Preparação alimentícia à base de maltodextrina, proteína de soja e óleos vegetais, própria para alimentação infantil. |
| MILNUTRI CEREAL ARROZ BANANA MAÇÃ | 1901.10.30 | Preparação alimentícia à base de farinha de arroz, adicionada de banana e maçã, sem cacau, apresentada em pó, própria para alimentação infantil. |
| MILNUTRI GUM VITAMINA DE FRUTAS | 1901.10.10 | Preparação alimentícia à base de maltodextrina, proteína de soja e óleos vegetais, própria para alimentação infantil. |
| MILNUTRI PROMO BRINDE | 1901.10.10 | Preparação alimentícia à base de maltodextrina, proteína de soja e óleos vegetais, própria para alimentação infantil. |

Afirmou que os produtos objeto da autuação acima listados estão enquadrados nos NCMs nº 1901.10.10, 1901.10.30, 2106.90.30 e 2106.90.90, os quais, com fundamento na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (Decreto nº 8.950/2016), baseada no Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, atualizado com sua VI Emenda), correspondem a:

19 – Preparações à base de cereais, farinhas, amidos, féculas ou leite; produtos de pastelaria

1901 - Extratos de malte; preparações alimentícias de farinhas, grumos, sêmolas, amidos, féculas ou de extratos de malte, que não contenham cacau ou que contenham menos de 40 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições; preparações alimentícias de produtos das posições 04.01 a 04.04, que não contenham cacau ou que contenham menos de 5 %, em peso, de cacau, calculado sobre uma base totalmente desengordurada, não especificadas nem compreendidas noutras posições

1901.10 - Preparações para alimentação de lactentes e crianças de tenra idade, acondicionadas para venda a retalho

1901.10.10 - Leite modificado

1901.10.30 - À base de farinha, grumos, sêmola ou amido

21 - Preparações alimentícias diversas

21.06 - Preparações alimentícias não especificadas nem compreendidas noutras posições Outras

2106.90.30 - Complementos alimentares

2106.90.90 – Outras

Disse também que a referida classificação pode ser comprovada no próprio site da Receita Federal do Brasil (“RFB”), cuja página foi reproduzida na peça de defesa.

Destacou em seguida que da análise do Anexo I do RICMS BA, cujas modificações foram promovidas pelo Decreto nº 18.085/2017, que produziu efeitos a partir de 01.02.2018, o NCM das mercadorias objeto da autuação não são mencionadas no rol de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. E conclui a defesa que ausente a materialidade do fato gerador, pois as mercadorias autuadas não foram mencionadas pelo Anexo I do RICMS BA e, não estariam as mesmas sujeitas à substituição ou antecipação tributária, impondo o cancelamento do Auto de Infração no tocante à cobrança de ICMS-ST referente à NF 23127.

Posteriormente a defesa passou a abordar a insubsistência da cobrança relacionada ao ICMS ST da NF 23128 que acobertou operações com PALETS.

Discorreu sobre a questão que o Convênio ICMS 04/99, autorizou o trânsito de pallets de propriedade de empresa relacionada em Ato Cotepe por mais de um estabelecimento, ainda que de terceira empresa, antes de sua remessa a estabelecimento da empresa proprietária. Que o Ato Cotepe/ICMS nº 2/2008 divulgou a relação das empresas beneficiadas com regime especial relativo à movimentação de pallets de sua propriedade, respectivas cores e marcas distintivas, restando incluída dentre elas a empresa Chep do Brasil Ltda., nos termos transcritos à fl. 30.

Declarou a impugnante que apesar de não figurar dentre as empresas detentoras do Regime Especial indicado na Nota Fiscal para amparar a circulação dos pallets sem incidência do ICMS, tanto a defendant, como a destinatária das mercadorias (Raia Drogasil S.A) possuem contrato com a proprietária do pallet (empresa CHEP do Brasil Ltda.) para proceder à sua gestão. Uma vez que a proprietária dos pallets, figura dentre as empresas detentoras do Regime Especial e que a Impugnante cumpriu os requisitos do Ato Cotepe/ICMS nº 2/2008, entende ser descabida a cobrança do ICMS sobre a referida operação.

Pontuou ainda que as mercadorias vendidas à Raia Drogasil S.A. são acondicionadas no pallet desde o Centro de Distribuição da Impugnante até seu recebimento no Estado da Bahia e, que, para maior controle da destinação dos pallets, a impugnante é responsável por informar, semanalmente, no sistema da proprietária dos pallets, o destino de cada pallet, bem como a nota fiscal que o acompanha, nos termos do comprovante reproduzido à fl. 32 dos autos.

Diante do exposto, a defesa conclui que por possuir contrato com a empresa proprietária dos palets (empresa CHEAP), e por ter cumprindo as determinações do Ato Cotepe/ICMS nº 2/2008, sendo a operação abarcada por Regime Especial, não poderia ser tributada pelo ICMS-ST.

Pede em decorrência, que seja cancelado o Auto de Infração no tocante à cobrança de ICMS-ST referente à NF 23128.

Por último, a defesa alegou a natureza confiscatória da multa aplicada no Auto de Infração, no percentual de 60%, em ofensa ao princípio da proporcionalidade e do não confisco (art. 150, inc. IV, da CF/88). Afirmou, que no caso concreto não houve a intenção de fraudar e que a multa deve ter simplesmente o condão de advertir e orientar o contribuinte e não punir mediante carga pecuniária elevadíssima. Transcreveu na peça de defesa o entendimento firmado pelo C. Supremo Tribunal Federal ao apreciar a Ação Direta de Inconstitucionalidade 551-1/RJ, ajuizada pelo Governador do Estado do Rio de Janeiro, arguindo a inconstitucionalidade dos §§ 2º e 3º do artigo 57 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias do Estado do Rio de Janeiro, da relatoria do Min. Ilmar Galvão.

Ao finalizar a peça impugnatória a impugnante reiterou os pedidos de cancelamento dos débitos de ICMS-ST, dadas as razões que atestariam a ausência da materialidade do fato gerador, com relação à NF 23127 e a caracterização de operação abarcada por Regime Especial no tocante à NF 23128. Requeru subsidiariamente que seja afastada a multa aplicada ou, ao menos, reduzida para patamar não confiscatório. Protestou ainda pela produção de provas por todos os meios em direito admitidos, bem como pela realização de sustentação oral por ocasião do julgamento da presente Impugnação e pela posterior juntada de procuraçāo.

Requereu, por fim, que as publicações e intimações relativas ao presente feito sejam realizadas exclusivamente, sob pena de nulidade, em nome do advogado MARCELO NEESER NOGUEIRA REIS, inscrito na OAB/BA sob o nº 9.398, com endereço profissional na Av. da França, nº 164, Sala 11, Ed. Futurus, Comércio, Salvador, CEP 40010-000, Estado da Bahia.

Foi prestada INFORMAÇÃO FISCAL em 09/07/2018, peça processual que se encontra anexada às fls. 76/78. Inicialmente declarou o autuante que a empresa autuada adquiriu mercadorias acobertadas pelos DANFES citados no Termo de Ocorrência Fiscal de nº 0998831015/18-5 datado de 09/02/2018, momento esse que a mesma se encontrava com sua Situação Cadastral ATIVA na SEFAZ/BA. Porém, ao se verificar no sistema, resumo sumário do ICMS, demonstrado na pg. 07, foi verificado que a mesma efetuou durante o mês de janeiro de 2018, diversas operações de venda para o Estado da Bahia, incluindo os DANFE'S citados no processo, porém sem efetuar o pagamento do ICMS, como demonstrado na pg. nº 16. Foi elaborada uma nova planilha de cálculos em que se levou em consideração a base de cálculo apurada na pg. nº 07.

Em seguida, declarou que a autuada apresentou defesa requerendo nulidade / improcedência do auto de infração alegando o cerceamento do seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa, bem como a falta de obediência, pelo autuante, aos Princípios da Legalidade, Impessoalidade, Moralidade Publicidade e Eficiência. Que foi questionada também, a falta de cumprimento dos requisitos mínimos previstos no Código Tributário da Bahia para a lavratura do Auto de Infração em questão e apresentadas discordâncias quanto aos cálculos apresentados na autuação. Alegada também a ilegalidade da multa aplicada e apresentados pedidos para uma possível redução da mesma, sob o argumento de ser abusiva e confiscatória.

Quanto ao cerceamento alegado pela defesa, o autuante sustenta a inexistência desse vício e afirma que não houve ofensa aos princípios constitucionais, em especial o princípio da legalidade. Acrescentou que foram requisitos previstos para autuação preceituados no Código Tributário Estadual, bem como aqueles exigidos no Art. 39 do RPAF/BA.

Quanto à multa no percentual de 60%, declarou que existem prazos previstos na lei que permitem a desejada redução e que a referida penalidade possui previsão no art. 42 da Lei 7.014/96.

Pede ao final que seja declarada a PROCEDÊNCIA TOTAL do auto de infração objeto da presente demanda.

O contribuinte atravessou petição nos autos em 18/09/2018 pedindo a retificação do valor do débito do Auto de Infração apresentado no extrato atualizado do débito gerado pela Secretaria da Fazenda da Bahia, visto que no mesmo constava o valor principal de R\$73.701,55 enquanto o valor lançado no A.I., após dedução dos créditos fiscais destacados nos documentos fiscais totalizou o valor principal de R\$57.794,97.

VOTO

O Auto de Infração em lide foi lavrado no trânsito de mercadorias para exigir ICMS das operações de circulação de mercadorias acobertadas pelo DANFE nº 23.127, emitido pela empresa Danone Ltda., em 17/01/2018, cujo estabelecimento remetente se encontra localizado em Poços de Caldas-MG, conforme cópia do documento que se encontra acostado às fls. 10/12 do presente PAF.

Foi exigido ICMS a título de antecipação tributária total, conforme cálculos que se encontram detalhados à fl. 05 dos autos, abarcando as mercadorias enquadradas nos códigos NCM nº 1901.10.10, 1901.10.30, 2106.90.30 e 2106.90.90.

Verifico, a partir dos citados NCMs, tratar-se de preparações alimentícias compostas de vários nutrientes, cujas descrições quanto à nomenclatura e codificação, não se encontram listadas no Anexo I do RICMS/Ba, aprovado pelo Dec. 13.780/2012.

No código NCM 1901, estão listados no Anexo I, tão somente as misturas e preparações para pães a base de farinha de trigo e preparados para sorvetes em máquinas. Já na codificação 2106, estão enquadrados no regime da ST da Bahia, os xaropes destinados ao preparo de refrigerantes em máquinas e as bebidas energéticas e isotônicas.

Importante destacar também que o autuante, na fase de informação fiscal, não apresentou contrarrazões de mérito, enfrentando os pontos relacionados ao enquadramento ou não dos produtos objeto da autuação, no regime de substituição tributária.

Do exposto, é de se concluir que o agente autuante promoveu indevido enquadramento das operações acobertadas pelo DANFE nº 23.127 no regime de substituição tributária interna, incorrendo em erro e em ofensa aos princípios da legalidade e da tipicidade tributárias.

No tocante ao DANFE 23.128 (doc. fl. 09), observo que os valores da operação com pallets, no importe de R\$ 1.820,00, relacionados a este documento fiscal, não compuseram o Demonstrativo de Débito da infração reproduzido à fl. 05. A base de cálculo da autuação abrangeu somente o valor da operação relacionada ao DANFE 23.127, no importe de R\$ 306.408,04, acrescido da MVA (margem de valor agregado) de 33,63%, resultando na base imponível de R\$ 409.453,05.

Por fim, os pedidos formulados na inicial, relacionados a efeito confiscatório da multa e à correção do valor da autuação lançada no sistema da SEFAZ-BA em valor superior ao apurado na peça de lançamento, ficam prejudicados, visto que a cobrança do principal a título de substituição tributária é indevida, conforme já exposto acima.

Pelas razões acima expostas voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **099883.0121/18-6**, lavrado contra **DANONE LTDA**.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de outubro de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – JULGADOR