

**A.I. Nº** - 232534.0076 /19-0  
**AUTUADO** - NUTRISSIMO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.  
**AUTUANTE** - EVERALDO JOSE SOARES DA SILVA  
**ORIGEM** - POSTO FISCAL BAHIA GOIÁS  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 25/11/20

## **2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0172-02/20-VD**

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Vigente na data de ocorrência do fato gerador, o § 2º-A, do art. 289 do RICMS-BA/2012, dispensava o contribuinte do cumprimento da antecipação tributária prevista no inciso III do § 2º do art. 289 do RICMS-BA/2012. Afastada a nulidade suscitada e rejeitado o pedido de diligência. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração – Trânsito de Mercadorias, lavrado em 13/10/2019, e exige crédito tributário acusando cometimento da seguinte infração:

**54.05.10** – Falta de recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária, por contribuinte não inscrito, inapto ou que não preencha os requisitos previstos na legislação fiscal. Valor: R\$30.087,48. Período: 13/10/2019. Enquadramento legal: Alíneas “a” e “d”, do inciso III do art. 332 do RICMS-BA c/c § 3º e inciso I do § 4º do art. 8º; § 6º do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei 7014/96. Multa: Art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Constam no campo Descrição dos Fatos, a informação do agente fiscal: “*Falta de pagamento do ICMS referente antecipação tributaria total, de forma espontânea, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra UF, adquiridas por contribuintes sem regime especial deferido no CPT. DANFE 22.990. Planilha em anexo constando carne bovina. Chave 35191007886479000235550010000229901201910107.*”

Apreensão das mercadorias e documentos fiscais foram efetuados como prova material de infração à legislação do ICMS.

Cópias anexas dos documentos (MDF-e, DANFE(S) DUT, CNH, etc.), para fazer prova material junto ao Fisco da infração cometida nos termos do RICMS-BA”.

A Autuada impugna o lançamento às fls. 13-24. Após sintetizar o AI, diz ser pequena indústria com atuação no ramo de industrialização de produtos de origem animal (carnes), adquirindo matéria prima (carne) de estabelecimentos que realizam o abate ou a revenda, e que o enquadramento legal (art. 332, III, “a” e “d”, do RICMS-BA) deve ser aplicado especificamente na hipótese de substituição tributária de mercadorias adquiridas para revenda e não como matéria prima para indústria, razão pela qual seria inaplicável ao caso concreto.

Allegando vício formal e material com ofensa ao art. 18 do RPAF e reproduzindo ementa do Acórdão de julgamento de 1ª instância do PAF 233063.0078/18-3, em preliminar, requer a nulidade do AI.

No item “V. INEEXISTÊNCIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO ICMS-ST NA ENTRADA DA MATÉRIA-PRIMA”, ressalta que o art. 289, §2º, inc. III do RICMS/2012, ao tratar do ICMS-ST, cuida expressamente da hipótese de produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos,

salgados ou temperados, referindo-se a mercadoria e não a matéria-prima resultante do abate de bovinos, suínos, aves, etc.

Explica que, produto comestível de origem animal e matéria-prima de origem animal não são sinônimos, são diferentes, inclusive quanto a finalidade e destinação. Portanto, entende que as mesmas não poderiam receber o mesmo tratamento tributário.

Acrescenta que matéria-prima é a substância com a qual se fabrica os mais variados bens, sendo a base do processo produtivo das indústrias. É um bem circulante que fará parte da mercadoria quando se tornar um produto acabado, depois do processo fabril, embalados e, via de regra, com destino ao consumidor.

Conclui que a matéria-prima é utilizada diretamente na produção e imprescindível na fabricação ou produção de um determinado produto, agregando-se fisicamente ao produto final. Ou seja, a matéria-prima se transforma, através do processo de industrialização, no produto e não o inverso.

Diz que Código Tributário Nacional ao definir o que seja produto industrializado, dispõe tratar-se da transformação de um produto em outro, conforme parágrafo único do art. 46, que reproduz e conclui que produto industrializado é todo bem que passa por qualquer tipo de ação, modificação ou transformação que lhe altere a natureza ou a finalidade ou, mesmo facilita sua utilização para satisfazer uma necessidade humana, exatamente como os produtos que fabrica.

Repisa a que a carne industrial foi adquirida como matéria-prima e não para ser revendida, até mesmo porque, é inadequada para comercialização sem antes passar pelo processo de industrialização, nos termos da INSTRUÇÃO NORMATIVA nº 83/2003, do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento – MAPA, que aprovou o regulamento técnico de qualidade de carne moída, cuja cópia anexa.

Plotando fotos de carnes em processamento no estabelecimento e de vista da sua sala de produção, ilustra o processo industrial no estabelecimento com o sentido de comprovar que não é intermediária ou revendedora do produto constante na NF-e nº 22.990, e sim adquirente que a utiliza como matéria-prima, razão pela qual, entende que não está sujeita ao recolhimento por antecipação do ICMS referente a tal aquisição, pois a mercadoria, objeto de notificação fiscal entrou como matéria-prima usada para ser convertida em outros produtos com saídas posteriores.

Assim, reproduzindo o art. 8º, § 8º, III, da Lei 7014/96, art. 355, III, do RICMS-BA, bem como ementas dos acórdãos JJF Nº 0077-01/14, CJF Nº 0394-11/14 e JJF 0160-01/16, diz merecer ser afastada a hipótese de exigibilidade da retenção do ICMS-ST no caso concreto, pois o contribuinte autuado figura, por força do próprio RICMS, como substituto tributário do ICMS-ST ao dar saída dos produtos que industrializa.

Seguindo, no item “VI. IMPOSSIBILIDADE DE APREENSÃO DA MERCADORIA. AUSÊNCIA DE ILÍCITO PENAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 323 DO STF”, impugna o TERMO DE APREENSÃO lavrado, por entender afrontar ao disposto na súmula referida.

Concluindo, requer: a) o recebimento da defesa e acolhimento das alegações para anulação ou improcedência do AI; b) seja determinada diligência no estabelecimento industrial a fim de averiguar a veracidade dos fatos relatados.

O autuante presta Informação Fiscal à fl. 34. Diz que o autuado se insurge contra a antecipação tributária do ICMS como autuado, sob a alegação de que a mercadoria se destina a industrialização, matéria-prima (carne bovina) que será transformada em outros produtos.

Contudo, informa que a autuação se deu em cumprimento do disposto no art. 289, III, do RICMS-BA, reproduzido, e que o tema foi objeto de consulta com resposta no Parecer 32079/2018 orientando a antecipação tributária de operações com tais produtos.

Conclui mantendo a autuação.

É o relatório.

## VOTO

Conforme acima relatado, o AI processado exige o valor de R\$30.087,48, acusando falta de recolhimento de ICMS por total antecipação, em aquisição interestadual ou do exterior, de mercadorias enquadradas pela legislação interna no regime de substituição tributária. (Infração 54.05.10).

Examinando os autos constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fl. 01-verso, 02, 03-verso, bem como o teor da manifestação defensiva citando os demonstrativos suportes e a compreensão da acusação fiscal, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e § 1º), 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) a infração está claramente descrita, corretamente tipificada e tem suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 02-11); e) a infração está determinada com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise. Rejeito, então, a nulidade suscitada, pois o lançamento preenche todas as formalidades legais, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa, não existindo, portanto, motivos, motivo para a nulidade suscitada.

Considerando que os elementos contidos no PAF são suficientes para formar minha convicção, com fundamento no art. 147, I, “a”, do RPAF, rejeito a diligência requerida.

Ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150) em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido, e sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Versa o presente Auto de Infração sobre a exigência do ICMS, pela constatação na fiscalização de mercadorias em trânsito, do não recolhimento do ICMS referente a antecipação tributária total, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, procedentes de São Paulo, constante na NF-e nº 22.990.

Preliminarmente registro que o Auto de Infração contém o nome, o endereço e a qualificação fiscal do sujeito passivo, demonstrativo do cálculo da exação, data da ocorrência, valor do tributo e das penalidades, com indicação dos acréscimos tributários incidentes em função da natureza dos fatos com a indicação dos elementos, de modo a possibilitar o conhecimento do débito integral. Também contém a indicação dos dispositivos da legislação infringidos, assim como a intimação e o prazo para apresentação de impugnação.

Consta nos autos, o Termo de Apreensão e Ocorrência nº 2325341001/19-3 (fl. 03), Termo de Depósito (fl. 03-verso), documentos necessários e indispensáveis para o caso.

A mercadoria, objeto da autuação e constante na nota fiscal 22.990 (fl. 07), é 28.012,35 kg de carne industrial tipo B, NCM 0202.30.00, que o Impugnante afirma ser matéria-prima a ser utilizada no estabelecimento industrial.

O Impugnante sustenta que a mercadoria “carne industrial” foi adquirida como matéria-prima necessária à sua atividade industrial e não se destina a revenda, razão pela qual, com fundamento no art. 355, III do RICMS-BA/97, cuja vigência foi encerrada em 31/02/2012, entende não se aplicar a exigência do ICMS substituição tributária.

Por sua vez, a Autuante, informa que a autuação se deu em cumprimento do disposto no art. 289, III do RICMS-BA, que reproduz, e que o tema foi objeto de consulta com resposta no Parecer 32079/2018, orientando a antecipação tributária de operações com produtos comestíveis resultantes do “abate de ... gado bovino...”.

Então, não havendo questionamento quanto aos valores autuados, o deslinde da lide está em saber qual dos interesses deve prevalecer frente à normativa envolvida na questão. Portanto, é uma pura questão de direito, que se resolve na seguinte disposição legal:

Lei 7014/96

*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:*

...

*§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:*

*I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:*

- a) *mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;*

...

*§8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamento, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar: (...)*

*III – a estabelecimento industrial, inclusive microempresa e empresa de pequeno porte, que se dediquem à atividade industrial, para utilização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;*

RICMS-BA

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.

(...)

§ 2º Nas operações com as mercadorias a seguir indicadas, a retenção ou antecipação do imposto deverá ser feita ainda que se trate de transferência entre estabelecimento da mesma empresa **ou que o destinatário seja industrial** ou considerado sujeito passivo por substituição em relação à mesma mercadoria:

(...)

Redação anterior dada ao inciso III do art. 289 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), **efeitos de 01/01/14 a 31/10/19:**

“III - produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, ovino e caprino em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados”. (Grifei).

Redação anterior dada ao § 2º-A, tendo sido acrescentado ao art. 289 pelo Decreto nº 19.025, de 06/05/19, DOE de 07/05/19, efeitos de 07/05/19 a 31/10/19:

“§ 2º-A. A retenção ou antecipação do imposto, estabelecida no inciso III do § 2º deste artigo, será dispensada quando o destinatário for estabelecimento industrial que:

I - atenda às disposições da legislação sanitária federal ou estadual;

II - apure o imposto pelo regime de conta-corrente fiscal;

III - utilize os produtos resultantes do abate como insumo para fabricação de novos produtos, não se aplicando em caso de simples beneficiamento;

IV - esteja autorizado mediante termo de acordo com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, após vistoria realizada por preposto da inspetoria da sua circunscrição fiscal, atestando o atendimento das condições necessárias para o exercício da atividade industrial, com indicação das máquinas e equipamentos utilizados e dos produtos fabricados”.

Pois bem, analisando os autos e ponderando as razões de acusação e defesa, para o caso concreto, cujo fato gerador ocorreu em 13/10/2019, constato:

Primeiro, que os dados cadastrais do contribuinte informam ser Empresa de Pequeno Porte – EPP, com atividade industrial, mas com apuração de ICMS mediante conta corrente fiscal, e que a alegação defensiva de somente adquirir a carne de terceiros para uso como matéria-prima de consequentes novos produtos, não foi contestada pelo autuante.

Segundo, que a mercadoria adquirida pelo autuado e objeto da exação é: Carne Industrial Tipo B, NCM/SH 02023000, contemplada no item “11.22” do Anexo I do RICMS-BA, vigente em 2019, como sujeita à substituição tributária, integrada no CEST (Código Especificador da Substituição Tributária) 17.084.00, NCMs 0201, 0202, 0204 e 0206: Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados.

Ora, confrontando essas situações com a normativa acima reproduzida, observo razão caber ao Impugnante, pois, no período da ocorrência, por atender às condições ali expostas, esteve dispensado de efetuar a retenção ou antecipação do imposto em face da regra contida no inciso III do § 2º, do art. 289 do RICMS-BA/2012, inserida em 06/05/19, na legislação específica da matéria aqui tratada e com efeitos de 07/05/19 a 31/10/19.

Frise-se que, conforme informa, com o subsidiário respaldo do Parecer SAT/DITRI/GECOT nº 32079/2018, datado de 24/09/2018 (mas se olvidando da norma de exceção contida no seu § 2º-A), o Autuante fundamentou seu procedimento fiscal no inciso III do § 2º do art. 289 do RICMS-BA/2012.

Também cabe observar que o Parecer SAT/DITRI/GECOT nº 32079/2018, datado de 24/09/2018, diante da inexistência da norma de exceção inserida pelo § 2º-A, respondendo consulta do contribuinte autuado, corretamente o orientou sobre a pertinência e obrigação de proceder à antecipação tributária dessa mesma mercadoria quando da sua aquisição, independentemente do uso como matéria-prima, obrigação, repito, que passou a ser dispensada em face da introdução do §2º-A. Portanto, o citado parecer não repercutiu sobre o presente caso.

A propósito, ressalto que por conter objeto semelhante ao do presente lançamento fiscal, mas de fato gerador anterior ao §2º-A, em 06/02/2020 essa mesma JJF julgou procedente o AI ° 232145.0038/18-4, lavrado contra esse mesmo contribuinte (Acórdão JJF nº 0019-02/20), com fundamento no inciso III do §2º, do art. 289 do RICMS-BA/2012.

Pelo exposto, voto pela improcedência da presente notificação fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **232534.0076/19-0**, lavrado contra **NUTRÍSSIMO INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF à distância, 03 de setembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATOS RAMOS – JULGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR