

PROCESSO - A. I. N° 293575.0002/18-3
RECORRENTE - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO - PRODUTOS ALIMENTÍCIOS GAMELEIRA LTDA.
RECURSO - RECURSO DE OFÍCIO - Acórdão 2ª JJF nº 0166-02/20-VD
ORIGEM - INFACENTRO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 08/09/2021

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0188-11/21-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O contribuinte possui regime especial para pagamento do imposto por antecipação nas aquisições de farinha de trigo, e o auto não traz sequer comprovação do não cumprimento desta obrigação, e ainda que houvesse, entendo que seria pertinente a cobrança do ICMS ST, pelo descumprimento do regime especial quanto à antecipação do imposto das aquisições de farinha de trigo, e não das saídas de macarrão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício interposto em razão do Acórdão da 2ª JJF N° 0166-02/20, que julgou Improcedente o Auto de Infração lavrado em 29/06/2018, sendo lançado ICMS no valor histórico de R\$292.665,72, acrescido da multa de 60%, pela constatação da infração a seguir descrita:

INFRAÇÃO 01 – 07.02.03 – Deixou de proceder à 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, apurado no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2017. O autuante informa: “Refere-se as saídas internas de macarrão”.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II da Lei nº 7.014/96 c/c art. 289 do RICMS/2012.

Multa tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Após a impugnação inicial, fls. 17/46, e da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 47/52 e da análise dos elementos trazidos aos Autos, a referida Junta de Julgamento Fiscal, decidiu, por unanimidade, pela Procedência Parcial da infração com fundamento no voto condutor, abaixo transcrito.

VOTO

O auto de infração em análise, imputa ao sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS na condição NORMAL com apuração do imposto na sistemática de CONTA CORRENTE FISCAL, que exerce a atividade econômica principal de FABRICAÇÃO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS, a acusação de ter praticado uma infração à legislação do ICMS, tempestivamente impugnada.

A impugnação foi protocolizada e apensada aos autos às fls. 17 a 23, onde o contribuinte exerceu plenamente seu direito de defesa, abordando a infração em todos os pontos, de forma objetiva, demonstrando ter conhecimento pleno da acusação, exercendo o contraditório, fato que exclui qualquer alegação de cerceamento de defesa.

O contribuinte tomou conhecimento do início da ação fiscal através de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais e/ou Prestação de Informações, postada em 05/02/2018, através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, lida em 07/02/2018, fls. 06 a 07-v.

Verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares, em específico ao art. 142 do CTN, além de estarem presentes todos os requisitos exigidos no art. 39 do RPAF/99. Ademais, não observo a existência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do citado regulamento, que possam macular o lançamento de nulidades.

No mérito, a acusação diz respeito à falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo

por substituição, relativa às operações internas subsequentes de saídas de macarrão, produzido pela autuada, conforme levantamento analítico, fl. 09, gravado no CD, fl. 11.

A defesa esclarece, previamente, que a autuada se dedica exclusivamente a produção de biscoitos, bolachas e macarrão, utilizando farinha de trigo como matéria prima, razão pela qual, submete-se as regras dos artigos 373 a 379 do RICMS/2012.

Compleenta que sendo detentora de regime especial, concedido pelo Estado da Bahia, está autorizada a efetuar a antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo, e dessa forma, procedendo, alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão, desde que produzidas neste Estado, ou seja, o macarrão industrializado neste Estado não deve sofrer tributação no momento de saída do estabelecimento baiano nos termos do art. 373, §2º do RICMS/2012.

Outro ponto questionado pela defesa refere-se ao cálculo do imposto devido quanto ao destaque do ICMS para fins de compensação, na determinação do ICMS-ST nas operações com macarrão. Entende que deve-se aplicar a alíquota de 12%, conforme art. 379 do RICMS/2012, e não 7%, como considerou a Fiscalização na elaboração do levantamento.

O autuante, na informação fiscal, lembra que sendo o contribuinte detentor de regime especial e procedendo de acordo com as regras nele estipuladas, não pode aplicar as disposições do art. 373 do RICMS/2012, pois para aplicá-las, deveria atender ao que dispõe os §§ 3º, 4º e 6º do citado artigo, que tratam do cálculo e recolhimento do ICMS da farinha de trigo.

Ressalta que sendo a autuada fabricante de bolachas, biscoitos e macarrão, segundo o §2º do art. 373 do RICMS/2012, estariam todos estes produtos com a fase de tributação encerrada. Contudo, a autuada, segundo as regras do regime especial, tributa as saídas com a carga de 7% e faz a retenção e o recolhimento do ICMS-ST, relativo às operações internas subsequentes, na condição de sujeito passivo por substituição, ou seja, as regras do art. 373 do RICMS, não se aplicam ao presente caso.

Quanto a utilização da alíquota de 7% ou 12%, para o cálculo do crédito do ICMS-ST devido pelas operações subsequentes, com o item macarrão, conforme previsto no art. 379 do RICMS/2012, afirma que o contribuinte vem adotando o que determina o art. 379.

Assegura que não houve a antecipação tributária relativa à farinha de trigo, e, portanto, o art. 379 do RICMS/2012 não poderia ser aplicado, devendo-se aplicar exclusivamente aos casos em que a antecipação tributária da farinha de trigo efetivamente tenha ocorrido de modo a compensar o imposto que foi retido por ocasião da antecipação, que não é o caso.

Para decisão da lide, identifico duas questões a serem esclarecidas: a primeira se a antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput do art. 373 do RICMS/2012, alcança inclusive as operações internas subsequentes com macarrão, e a segunda, qual a alíquota a ser aplicada no cálculo do crédito do ICMS-ST devido pelas operações subsequentes, com o item macarrão, se 7% ou 12%.

A autuada, como já dito linhas acima, encontra-se inscrita no CAD-ICMS com a atividade econômica principal CNAE 10.94-5-00 – FABRICAÇÃO DE MASSAS ALIMENTÍCIAS.

Também é detentora de regime especial, que na época dos fatos geradores, fora concedido através do Parecer nº 25317/2011, tendo sido revogado e renovado, a pedido da autuada, pelo Parecer nº 4690/2018, em 08/02/2018, nos mesmos termos do inicialmente concedido.

O Regulamento do ICMS vigente, trata das operações com trigo, farinha de trigo e produtos dela resultantes no Capítulo XXVII, que compreende os artigos 373 ao 379.

O art. 373 cuida da atribuição ao **contribuinte que receber**, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de Unidade da Federação **não signatária do Protocolo ICMS 46/00**, da responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo às operações subsequentes com estas mercadorias e 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.

O art. 374 também cuida da mesma matéria que o artigo anterior, desta vez para as mesmas mercadorias oriundas de **Unidade Federada signatária do Protocolo ICMS 46/00**, atribuindo nestes casos, a responsabilidade pela retenção e pagamento do imposto ao **contribuinte remetente**.

Oportuno ressaltar que o §2º do art. 373, assim estabelece:

§ 2º A antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de especiarias, torradas em fatias ou raladas e as misturas ou preparações para pães, desde que produzidas

neste Estado. (Grifos meus.)

O art. 375 trata do valor mínimo da base de cálculo para efeitos do lançamento do imposto por substituição ou antecipação tributária nas operações, sem distinguir, se internas ou interestaduais, com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, etc., todos derivados de farinha de trigo, a ser fixada através de pauta fiscal estabelecida pelo Superintendente de Administração Tributária.

O §1º deste artigo, refere-se ao destaque do ICMS exclusivamente nas operações internas com biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares:

§ 1º O documento fiscal referente às operações internas realizadas por fabricantes ou suas filiais atacadistas com biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares, produzidos neste Estado, conterá o destaque do ICMS em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação, exclusivamente para compensação com o imposto devido por substituição tributária relativo às operações subsequentes.

O destaque do ICMS no documento fiscal referente às **operações internas** com as mercadorias acima mencionadas, servirá exclusivamente para compensação com o imposto incidente nas operações subsequentes, a serem realizadas na Unidade Federada de destino, §2º.

O art. 377 prevê a possibilidade, já que não se trata de medida impositiva, de os fabricantes de massas alimentícias que adquirirem a qualquer título farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, mediante e na forma prevista em regime especial, apurar o imposto relativo a antecipação tributária destas mercadorias oriundas do exterior ou de Estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00 e reapurar o imposto pago por antecipação nas aquisições oriundas de estados signatários:

Art. 377. Os estabelecimentos fabricantes de massas alimentícias, biscoitos ou bolachas que adquirirem a qualquer título farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo poderão, mediante e na forma prevista em regime especial, apurar o imposto relativo a antecipação tributária das mercadorias oriundas do exterior ou de estados não signatários do Protocolo ICMS nº 46/00 e reapurar o imposto pago por antecipação nas aquisições oriundas de estados signatários do referido protocolo, devendo o imposto ser recolhido até o 10º dia do mês subsequente a entrada da mercadoria no estabelecimento.

Este artigo prevê que existindo saldo credor, resultante da apuração ou reapuração, os estabelecimentos fabricantes poderão abater do ICMS devido por outras operações próprias do estabelecimento ou dos demais estabelecimentos da empresa, abater do ICMS devido por substituição tributária nas operações subsequentes com os produtos constantes do caput do art. 375, ou transferir para os moinhos fornecedores de farinha de trigo, domiciliados neste Estado e nas demais Unidades Federadas signatárias do Protocolo 46/00, para abater do imposto referente à substituição tributária, após autorização do Inspetor Fazendário.

O § 2º, assim determina:

§ 2º Para a apuração e reapuração do imposto de que trata este artigo, a carga tributária relativa à operação própria com os produtos resultantes da industrialização será equivalente a 7%.

Ou seja, a carga de 7% será empregada na apuração e reapuração do imposto de que trata o art. 377, acima reproduzido.

Por não se aplicar ao presente caso, deixo de analisar o art. 378, por tratar dos estabelecimentos que desenvolvem atividade de moagem de trigo e fabricação de derivados que adquirirem, que não é o caso em discussão.

Por fim, o art. 379, estabelece que “O documento fiscal referente às operações com os produtos compreendidos nas posições 1901, 1902 e 1905 da NCM, realizadas de estabelecimento fabricante ou de outro estabelecimento da mesma empresa, desde que fabricados neste estado com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo já objeto de antecipação tributária, conterá 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.” (Grifo meu).

A autuação exige o ICMS-ST devido nas saídas internas, CFOP 5.101, exclusivamente do produto NCM 1902.19.00 – MACARRÃO GAMELEIRA COMUM, conforme planilha elaborada pelo autuante, fl. 09 e gravado na integralidade no CD, fl. 11, tendo consignado na coluna AliqSt o percentual de 7%, que aplicada sobre a base de cálculo, determinou o imposto cobrado.

O regime especial concedido à autuada descreve os “Procedimentos a serem adotados referentes à apuração do imposto relativo à antecipação tributária de farinha de trigo oriunda do exterior ou de estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00 e à reapuração do imposto pago por antecipação nas aquisições oriundas de estados signatários do referido protocolo, devendo o imposto ser recolhido até o 10º dia do mês subsequente à entrada”.

Ou seja, o regime especial, autoriza ao contribuinte adotar todos os procedimentos previstos no art. 377 do RICMS/2012, em substituição ao cálculo e recolhimento do ICMS-ST devido pela aquisição da farinha de trigo, tendo em vista se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária conforme art. 8º, inc. II e

Anexo 1 da Lei nº 7.014/96, no contexto da apuração normal do ICMS relativos às operações próprias, mediante cotejamento de créditos e débitos.

Assim, o citado regime especial relaciona todos os procedimentos, conforme transcreto a seguir.

Cláusula primeira Fica a empresa PRODUTOS ALIMENTÍCIOS GAMELEIRA LTDA., I.E nº 14.294.541, CNPJ nº 14.516.967/0001-35, na forma prevista neste Regime Especial, autorizada a:

I - proceder à apuração da antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo oriundas do exterior e de Estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00, utilizadas na fabricação de massas alimentícias, biscoitos e bolachas;

II - reapurar a antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo e mistura de farinha de trigo oriundas deste Estado e de estados signatários do Protocolo ICMS 46/00, utilizadas na fabricação de massas alimentícias, biscoitos e bolachas;

III- recolher o ICMS até o décimo dia do mês subsequente ao da efetiva entrada da mercadoria no estabelecimento.

Cláusula segunda A empresa deverá apurar e recolher o ICMS referente à antecipação tributária, mensalmente, da seguinte forma:

I - lançar no livro de apuração do ICMS:

a) os créditos correspondentes:

1 - às entradas tributadas de mercadorias, insumos, energia elétrica, ativos, dentre outras ocorridas no mês, incluído o imposto destacado nos documentos fiscais de aquisição de farinha de trigo de Estados não signatários do Protocolo ICMS 46/00, utilizados na fabricação de massas alimentícias, biscoitos e bolachas;

2 - ao crédito presumido calculado pela aplicação de percentual previsto na legislação sobre o valor da operação própria com biscoitos e bolachas produzidos pela requerente neste Estado;

3 - às entradas de farinha de trigo junto a moinhos localizados neste Estado ou em estado signatário do Protocolo 46/00, utilizados na fabricação de massas alimentícias, biscoitos e bolachas, em valor calculado por unidade de medida de massa adquirida, tomando por base tabela fornecida pela SEFAZ nos termos do § 1º desta cláusula;

b) como débito de imposto, o valor calculado na forma prevista na legislação;

II - havendo saldo devedor na apuração, utilizar no documento de arrecadação o código de receita 1145 – ICMS Antecipação Tributária;

Saliento que o regime especial nada menciona quanto ao tratamento tributário a ser dado nas saídas de macarrão fabricados pelo estabelecimento, devendo-se neste caso, por óbvio, aplicar as regras previstas no RICMS/2012.

É fato, que não haverá retenção do ICMS-ST nas saídas de macarrão em virtude do que estabelece o §2º do art. 373 do RICMS/2012, já que a antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput do citado artigo, alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão.

Contudo, deve ser observado o que determina o art. 379, ou seja, no documento fiscal referente às operações com os produtos compreendidos nas posições 1901, 1902 e 1905 da NCM, macarrão, realizadas de estabelecimento fabricante, desde que fabricados neste Estado com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, já objeto de antecipação tributária, conterá 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, ou seja, o destaque de 12% não pode ser utilizado para cálculo do ICMS-ST, tampouco gera saldo credor de imposto.

Ressalto, que o imposto destacado nos documentos que acobertam as operações de saídas do produto macarrão, não tem repercussão na apuração do ICMS a ser recolhido. Embora não tenha nada a recolher relativamente às operações próprias, o contribuinte deverá informar nos documentos fiscais referentes às saídas de massas alimentícias, NCM 1901, 1902 e 1905, o ICMS em valor equivalente a 12%, para permitir a compensação com o imposto incidente nas operações internas posteriores a serem realizadas pelos adquirentes.

Corrobora com o entendimento de que o macarrão industrializado neste Estado não deve sofrer tributação no momento de saída do estabelecimento baiano, o Parecer da DITRI exarado em processo de consulta, nº 7799/2013, cujo trecho segue reproduzido.

“Pela regra inserta no RICMS-BA/12 (Dec. nº 13.780/2012), art. 373, § 2º, abaixo transscrito, as operações realizadas no âmbito deste Estado com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de

especiarias e torradas em fatias ou raladas, aqui produzidas, estão desoneradas de tributação, haja vista que a antecipação tributária da farinha de trigo alcança inclusive as operações internas com tais produtos.” (Grifos meus.)

Em outro processo de consulta patrocinada pelo SINDICATO DA INDÚSTRIA DO TRIGO, MILHO, MANDIOCA, MASSAS ALIMENTÍCIAS E DE BISCOITOS NO ESTADO DA BAHIA, no qual figura como interessada também a autuada na qualidade de associada, solicita da Administração Tributária da Bahia esclarecimentos, conforme consta no parecer:

“Informa o Consulente que a questão ora suscitada, relativa à correta interpretação da legislação tributária estadual, tem como objeto as operações internas com os produtos classificados sob o NCM 1902 (massas alimentícias), industrializados por alguns dos seus associados. Informa que estes últimos possuem regime especial para apuração e reapuração de ICMS, na forma disciplinada no art. 377, caput, do RICM/BA em vigor.

Não obstante possuírem o regime especial estabelecido na legislação, os referidos associados estão submetidos aos art. 373 a 379 do RICMS/BA, fato este que acarreta dúvidas em relação à apuração do ICMS ST (Substituição Tributária) nas operações internas que realizam com os produtos fabricados em seus estabelecimentos.”

Em resposta, a Diretoria de Tributação emitiu o Parecer nº 23777/2018, cujo trecho transcrevo:

“Os procedimentos atinentes ao cálculo do imposto devido por substituição tributária nas operações com produtos derivados da farinha de trigo se encontram expressamente disciplinados nos arts. 373 a 379 do RICMS/BA (Dec. nº 13.780/12), sendo que, tratando-se especificamente de massas alimentícias produzidas neste Estado, a tributação a ser aplicada aos citados produtos se encontra prevista no art. 373, c/c o § 2º, da seguinte forma: (...)

Dessa forma, a partir da análise dos dispositivos legais acima transcritos, podemos concluir que o imposto recolhido a título de antecipação tributária nas aquisições de trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo alcança o imposto incidente nas operações subsequentes com massas alimentícias fabricadas no Estado da Bahia, ou seja, a tributação relativa às saídas internas de macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, efetuadas pelos estabelecimentos fabricantes localizados em território baiano, já foi satisfeita quando da antecipação da farinha de trigo.

Nesse contexto, e respondendo ao questionamento específico apresentado pelo Consulente no presente processo, informamos que seus associados estão desobrigados de apurar o ICMS ST nas operações internas que realizam com massas alimentícias produzidas nesse Estado, desde que tenha se verificado a tributação antecipada do trigo em grão, da farinha de trigo ou de sua mistura. Nessa hipótese, o documento fiscal referente às operações internas realizadas pelos fabricantes baianos não deverá conter qualquer destaque de ICMS.

Ressalte-se, porém, que esse tratamento não se aplica na hipótese de estabelecimento fabricante que se utilize do tratamento disciplinado no art. 377 do RICMS/2012, ou seja, que tenha optado pela apuração normal do ICMS relativo à operação própria, mediante cotejamento de créditos e débitos. Havendo tal opção, permanece a obrigatoriedade de retenção do imposto relativo às operações subsequentes com as massas alimentícias fabricadas em território baiano, tendo em vista que a antecipação tributária do trigo em grão, da farinha de trigo ou de sua mistura foi afastada em sua origem.

Da mesma forma, conforme disciplina contida no referido art. 377, caso resulte saldo credor quando da apuração do imposto relativo à operação própria, o estabelecimento fabricante poderá utilizá-lo para abater do imposto devido por substituição tributária e relativo às operações subsequentes com as massas alimentícias, sendo que a carga tributária relativa à operação própria será equivalente a 7%: (...)” (Grifos meus.)

A autuada, ao requerer a improcedência do Auto de Infração, argui que assim o faz, em razão da antecipação tributária que realiza, na forma do regime especial que lhe foi outorgado, incidindo na espécie as disposições do art. 373, §2º do RICMS/2012.

Sobre a questão, o CONSEF firmou entendimento no sentido que efetivamente deve ser aplicada a regra no §2º do art. 373 do RICMS/2012, ou seja, que o macarrão não sofre tributação na saída, vez que a farinha de trigo já antecipa o ICMS de toda a cadeia, consoante julgamento do auto de infração nº 293575.1201/13-9, trazido como paradigma pelo autuante, cuja decisão de 1ª instância, Acórdão JJF nº 0078-02/17, foi nesse quesito reformada em julgamento da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0041-11/20, cujo trecho do voto acolhido por unanimidade, transcrevo:

“Conforme demonstrado à fl. (...), a recorrente (que é indústria de alimentos) possui Regimento Especial (Parecer nº 6688/2012 – DITRI), o qual a autoriza a realizar antecipação tributária nas aquisições de

farinha de trigo, sendo que tal antecipação alcança, inclusive, as operações internas subsequentes, conforme dispõe o art. 373, §2º do RICMS. Vejamos:(...)

Extraímos deste dispositivo a determinação normativa de que o macarrão não sofre tributação na saída, vez que a farinha de trigo já antecipa o ICMS de toda a cadeia.

Este foi, inclusive, o entendimento do Diretor da DIREF, o qual ratificou integralmente o Parecer da DITRI, fls. 271 e 272, que, sobre a matéria, assim se manifestou: ‘Quanto ao questionamento acerca da alíquota a ser aplicada para compensação com o imposto devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas saídas do produto macarrão, nos períodos de vigência do RICMS/97 e do RICMS/12 (7% ou 12%), nos exercícios de 2011 e 2012, devemos esclarecer que esta mercadoria não deve sofrer qualquer tributação no momento de sua saída de estabelecimento que recebeu farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00, conforme inteligência do §1º-A do art. 506-A c/c item 11.4.1 do inciso II do art. 353 do RICMS/97 e do §2º do art. 373 do RICMS/12.’

Assim, resta claro que o art. 377, §2º determina a carga de 7% para operações próprias para fins de reapuração do imposto na forma que for estabelecida em Regime Especial, sendo que o destaque de 12% é tão para fins de compensação nas operações subsequentes realizadas, inclusive por força do que determina o art. 379. Insta ressaltar que o destaque de 12% não pode ser utilizado para cálculo do ICMS ST nem tampouco gera saldo credor de imposto. (Grifos no original).

Portanto, com base no disposto do art. 373, § 2º do RICMS/2012, as operações realizadas no âmbito deste Estado com macarrão, aqui produzido, estão desoneradas de tributação, haja vista que a antecipação tributária da farinha de trigo alcança inclusive as operações internas com tais produtos, inclusive deixando “claro que o art. 377, §2º determina a carga de 7% para operações próprias para fins de reapuração do imposto na forma que for estabelecida em Regime Especial, sendo que o destaque de 12% é tão para fins de compensação nas operações subsequentes.”

O que responde a segunda questão quanto ao destaque do ICMS, para fins de compensação na determinação do ICMS-ST nas operações relativas ao produto macarrão, deveria ser de 12%, contrariamente ao entendimento do autuante que adotou 7%.

Pelo exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A JJF recorreu de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício de auto julgado Improcedente em primeira instância neste Conselho de Fazenda, em razão de lançamento decorrente de suposta falta de retenção e recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado.

No caso, o contribuinte autuado é um fabricante de biscoitos, bolachas e macarrão, que utiliza farinha de trigo como matéria prima e conforme ficou provado à fl. 35, possui REGIME ESPECIAL firmado com a Administração Fazendária para pagamento do ICMS referente às aquisições de farinha de trigo, sob antecipação tributária, e alegou em sua defesa, que essa inclui as operações subsequentes, e que não deve sofrer tributação no momento da saída das mercadorias do estabelecimento.

Trouxe ainda, consulta efetuada junto à GECOT/DITRI, que diz que *conquanto nada tenha a recolher nas operações próprias, o Consulente deverá informar nos documentos fiscais referentes às saídas dos produtos acima referidos, em valor equivalente a 12%, viabilizando assim, a compensação do imposto incidente nas operações internas a serem realizadas pelos adquirentes.*

Ressalta que o macarrão tem alíquota de 12% e faz jus ao destaque para fins de compensação nas operações subsequentes, e não 7% como pretendido na autuação. Que caso prosperasse o crédito de 7% como quer o autuante, que se criaria condições para encarecimento do produto, e abriria portas para entrada do mesmo, a partir de outros estados signatários do Convênio ICMS 46/00.

O autuante argumenta que o contribuinte ao utilizar o crédito de 12% do art. 379, nunca terá ICMS ST a recolher, mas utilizando-se o previsto no art. 375, resultará em ICMS a recolher, e que o contribuinte vem adotando o art. 379. Que o legislador, ao tratar do regime especial, se referiu ao art. 375 e não ao art. 379, e a conclusão que chega é a de que deve se aplicar o art. 375.

O voto recorrido, esclarece que a autuação se deve às saídas internas CFOP 5.101 exclusivamente do produto NCM 1902.19.00 – MACARRÃO GAMELEIRA COMUM, conforme planilha de fl. 09, e gravado integralmente no CD, fl. 11, tendo consignado a alíquota de 7% que aplicada sobre a base de cálculo, determinou o imposto cobrado.

Que o contribuinte possui regime especial que autoriza os procedimentos no art. 377 do RICMS/2012, e transcreve o regime especial, sendo que o regime concedido não menciona as saídas de macarrão fabricados pelo estabelecimento, e assim, não se aplica o convênio, mas o que foi estabelecido nas regras do RICMS. Acrescenta que o art. 373 não aplica retenção do ICMS ST já que a antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput do artigo, alcança as operações subsequentes com macarrão:

Art. 373. Fica atribuída ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Prot. ICMS 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo:

§ 2º A antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de especiarias, torradas em fatias ou raladas e as misturas ou preparações para pães, desde que produzidas neste Estado.

Arremata ainda o voto recorrido com o Parecer DITRI nº 7799/2013:

“Pela regra inserta no RICMS-BA/12 (Dec. nº 13.780/2012), art. 373, § 2º, abaixo transcrito, as operações realizadas no âmbito deste Estado com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de especiarias e torradas em fatias ou raladas, aqui produzidas, estão desoneradas de tributação, haja vista que a antecipação tributária da farinha de trigo alcança inclusive as operações internas com tais produtos.” (Grifos meus.)

Trouxe ainda a jurisprudência deste Conselho, desta 1ª CJF, Acórdão nº 0041-11/20, cujo voto é da Conselheira Laís Carvalho Silva:

Este foi, inclusive, o entendimento do Diretor da DIREF, o qual ratificou integralmente o Parecer fls. 271 e 272, que, sobre a matéria, assim se manifestou: “Quanto ao questionamento acerca da alíquota a ser aplicada para compensação com o imposto devido por substituição tributária, relativo às operações subsequentes, nas saídas do produto macarrão, nos períodos de vigência do RICMS/97 e do RICMS/12 (7% ou 12%), nos exercícios de 2011 e 2012, devemos esclarecer que esta mercadoria não deve sofrer qualquer tributação no momento de sua saída de estabelecimento que recebeu farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Protocolo ICMS 46/00, conforme inteligência do §1º-A do art. 506-A c/c item 11.4.1 do inciso II do art. 353 do RICMS/97 e do §2º do art. 373 do RICMS/12” (grifo nosso). Assim, resta claro que o art. 377, §2º determina a carga de 7% para operações próprias para fins de reapuração do imposto na forma que for estabelecida em Regime Especial, sendo que o destaque de 12% é tão para fins de compensação nas operações subsequentes realizadas, inclusive por força do que determina o art. 379. Insta ressaltar que o destaque de 12% não pode ser utilizado para cálculo do ICMS ST nem tampouco gera saldo credor de imposto.

O próprio autuante diz em sua informação fiscal, que o regime especial “efetivamente não trata da antecipação devida pela aquisição de farinha de trigo”, contudo não é o que diz o inciso I da cláusula primeira – proceder antecipação tributária das aquisições de farinha de trigo.

A seguir, diz que “o crédito da farinha de trigo cujo ICMS fora objeto de antecipação”, em aparente contradição, e a seguir diz que “corrobora tal assertiva o fato do contribuinte ser indústria e portanto não se aplica a antecipação tributária às suas aquisições, a exemplo do que ocorre com o açúcar”, esquecendo que no caso em espécie, o contribuinte embora sendo uma indústria, possui regime especial para antecipação da farinha de trigo, e não possui do açúcar, numa confusão interpretativa que considero normal, dada as nuances da legislação tributária do ICMS, reconhecidamente complexa, o que se denota inclusive, a partir da leitura do voto recorrido, que trata minuciosamente de toda a legislação envolvida e as suas evidentes

dificuldades para a interpretação de sucessivos artigos do RICMS, regime especial, e pareceres da DITRI.

Ao final da sua informação fiscal o autuante diz que “*não houve antecipação referente a aquisição de farinha de trigo e o art. 379 não poderia ser aplicado à situação*”. Ora, não ficou provado que o contribuinte deixou de recolher o imposto por antecipação nas aquisições de farinha de trigo, e ainda que o fosse, caberia então a cobrança do imposto devido por antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo, pelo não cumprimento do disposto no regime especial, e não o lançamento do imposto pelas saídas subsequentes de macarrão, visto que a exclusão do regime especial, depende de ato da administração fazendária, e não do autuante.

Quanto ao parecer da PGE/PROFIS anexado às fls. 53/60, de lavra do Dr. José Augusto Martins Junior, fica evidenciado que não se aplica à lide, visto que à fl. 205, consta o seguinte:

Outrossim, a aplicação do art. 379 só se daria na hipótese do macarrão fabricado neste Estado com mistura de farinha de trigo, já tiverem sido objeto de antecipação tributária, o que não ocorre in casu, por se tratar de indústria.

Ocorre que neste julgamento, embora também se trate de indústria, ao contrário da situação que envolve o parecer retromencionado, o contribuinte possui regime especial para pagamento do imposto por antecipação tributária, e o auto não traz qualquer comprovação do descumprimento desta obrigação, e ainda que houvesse, conforme explicitado em parágrafo anterior, entendo que neste caso seria pertinente a cobrança do imposto quanto à antecipação pelas aquisições de farinha de trigo, e não o devido pelas saídas subsequentes de macarrão.

Face ao exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

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 293575.0002/18-3, lavrado contra PRODUTOS ALIMENTÍCIOS GAMELEIRA S.A.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 12 de Julho de 2021.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR – REPR. DA PGE/PROFIS