

N. F. Nº - 128984.0131/22-4  
NOTIFICADO - GRÃO DO NORTE LTDA.  
NOTIFICANTE - RUI ALVES AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.12.2022

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACORDÃO JJF N° 0226-05/22NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Verificado que a situação fática se refere à remessa de mercadorias para industrialização e não aquisição de mercadorias para mercancia. Infração insubstancial. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 02/03/2022, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 15.281,14 mais multa de 60%, no valor de R\$ 9.168,68, totalizando o montante de R\$ 24.449,82 em decorrência do cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 - 054.005.008:** Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

O Notificante acrescentou na descrição dos fatos que se trata de:

*“Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedentes de outra unidade federada e destinadas à comercialização por contribuinte do Estado da Bahia cuja inscrição encontra-se na situação de DESCREDENCIADO, por não atender os requisitos previstos na legislação tributária em vigor, e não ter efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária na entrada do território deste Estado, conforme DANFE de nº 75.236 e TOF de nº 232254.1010/22-1”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nº. 1289840131/22-4, devidamente assinada pelo Auditor Fiscal (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); a memória de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 03); o **Termo de Ocorrência Fiscal de nº. 232254.1010/22-1**, datado de 02/03/2022 (fls. 04 e 05), assinados pelo transportador e pelo preposto fiscal; cópia do DANFE da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de nº 075.236 procedente do Estado do Espírito Santo (fl. 06), emitida em 25/02/2022, pela Empresa “Grão do Norte Ltda.”, **Remessa para Industrialização p/ Encomenda**, correspondente à mercadoria de NCM de nº. 1701.99.00 (Açúcar Cristal) objeto da autuação, CFOP 6901 – Remessa para Industrialização por Encomenda (classificam-se neste código as **remessas de insumos remetidos para industrialização** por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa.); cópia dos documentos do motorista e do veículo (fl. 07).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante, manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 13 a 40), protocolizada na CORAP SUL/PA T. FREITAS na data de 15/07/2022 (fl. 12).

Em seu arrazoado a Notificada estabeleceu uma síntese factual, descreveu os fatos ocorridos e tratou da tempestividade. No tópico **“Do Mérito – Da Atuação do Agente Fiscal e do Objetivo Primário de Orientação”** apontou que a fiscalização deve ter o cunho de orientar os empresários a atuarem da forma específica pela legislação, pois muitas das vezes estes atuam de forma irregular, por desconhecerem a forma correta de como deveriam agir e que o fiscal não tem o

objetivo primordial de aplicar multas e lavrar autos de infração, mas sim orientar os empresários para que possíveis atos infracionais não mais ocorram. Aliás, no caso em questão, não aceitamos que tais atos ocorreram, até pelas irregularidades encontradas na lavratura do auto de infração, mas o objetivo da fiscalização também é importante de ser ressaltado, porque a lei obriga a atuação de tais agentes desta forma.

Acrescentou que mesmo que as irregularidades ocorram, deve ser oportunizado à parte regularizar a situação sem que seja penalizada, assim sendo, todo o sistema de fiscalização atual do país prevê condições iniciais para aplicação de penalidades, oportunizando a infratora regularizar previamente a situação para, somente após, gerar o auto de infração respectivo, exemplificando a situação com o art. 34, § 3º da Lei Complementar de nº 123/2003 de 2006 que traz a condição de envio de notificação prévia para auto regularização, e o art. 55 que trata do instituto da “Dupla Visita” como imposição legal, o qual consta previsto também no art. 627 da Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT.

Enfatizou que no Art. 23, inciso IV, § 3º Decreto de nº 4.552/2002, é obrigatória a dupla visitação por parte dos Auditores Fiscais do Trabalho, e que a SEFAZ/ES também trabalha com tal procedimento em virtude da implantação do sistema de cooperação fiscal (<https://internet.sefaz.es.gov.br/faleconosco/index.php>).

Consignou, que com isso, no caso em questão, inicialmente o agente fiscal deveria ter apontado as irregularidades cometidas pela Notificada e informado a forma correta de proceder para, somente após, em observância da cooperação fiscal, e caso esta agisse de forma incorreta novamente, fosse lavrado um auto de infração e penalizada a empresa infratora, assim, no caso em comento se o agente fiscalizador tivesse procedido da forma esperada, ou seja, intimasse a parte para esclarecer a operação ou para regularizar a suposta pendência, a IMPUGNANTE já teria esclarecido todo o ocorrido, demonstrando que não existiu qualquer irregularidade.

Garantiu que a não observância de um requisito legal torna indevido o auto de infração ora discutido. Portanto, como na formalização do auto infracional foram infringidas as regras inerentes ao mesmo, deve ser cancelado ou considerado insubstancial. Importante ainda destacar que a Administração Pública não pode deixar de pautar seus atos pela estrita observância do princípio da legalidade (Constituição Federal, artigo 37, caput), citando dizeres da professora ODETE MEDAUAR sobre este princípio, sendo que a não observância dos requisitos previstos na legislação, doutrina e jurisprudência, direito adquirido da empresa Notificada, constitui evidente violação, pois se configura em uma condição para a aplicação de futuro auto de infração, antecedido também de notificação e, sendo estes requisitos não preenchidos, deve ser considerada nula ou insubstancial a Notificação Fiscal.

Ainda no tópico “*Do Mérito – Da Não Ocorrência do Fato Gerador*” explicou que quando ocorre uma infração à legislação tributária estadual deve haver uma perfeita harmonia entre o ato praticado pelo contribuinte e o dispositivo da legislação infringido, o que não ocorreu no caso *sub judice*, conduzindo ao arquivamento do auto de infração e sua penalidade.

Defendeu que a Notificada não adquiriu qualquer mercadoria visando sua comercialização posterior no Estado da Bahia, **mas sim recebeu alguns insumos para fins de industrialização por encomenda e posterior devolução ao remetente**. Logo, não ocorreu qualquer atividade de comercialização dos produtos e nem existe qualquer tributação incidente e tal operação, sendo o material proveniente do Estado do Espírito Santo e para onde retornou após a industrialização para lá ser comercializado.

Sublinhou que em verdade, ao se compulsar as notas fiscais em anexo, notadamente a Nota de Remessa para Industrialização por Encomenda, emitida pela empresa GRÃO DO NORTE LTDA, CNPJ: 20.684.109/0001-00, com sede na Rod. BR 259, Km 65, Galpão 01, Galpão 02, Colúmbia, Colatina/ES, CEP: 29.709-300, (DANFE 75.236) e a posterior e correspondente Nota de Retorno de Mercadoria por Encomenda (DANFE 000.178) emitida pela Notificada, verifica-se claramente que não existiu qualquer comercialização de produto na Bahia, haja vista que o açúcar é enviado do ACÓRDÃO JJF Nº 0226-05/22NF-VD

Espírito Santo para a Bahia em bags de 1.000 kg (1 tonelada) cada e retorna posteriormente em sacos de 5 (cinco) kg para serem comercializados no Estado do Espírito Santo. Tal condição pode ser facilmente verificada com as informações constantes das notas citadas, tendo o mesmo valor, mesmo peso líquido, etc. Logo, a narrativa constante do auto de infração não condiz com a realidade.

Explicou que a segunda informação constante da notificação de que a comercialização se daria por intermédio de contribuinte Descredenciado também não é correta, pois a Notificada está devidamente cadastrada e credenciada junto a SEFAZ BA, verificando-se que o dispositivo legal indicado relativo a caracterização da infração não se amolda à situação discutida, bem como o consequente artigo relacionado à infração aplicada, obviamente também não pode ser aceito.

Sublinhou que de qualquer prisma que se verifique a situação constata-se que a autuação foi equivocada e, desta forma, deve ser cancelado o auto de infração em epígrafe, ou julgado insubsistente.

Em continuidade no tópico “*Do Mérito – Da Impossibilidade de Autuação com Base em Presunção*” assegurou que a notificação fora equivocada pois a operação realizada pela Notificada não se destinava a comercialização de mercadoria na Bahia, não incidia tributação de ICMS e a Notificada estava devidamente credenciada junto a SEFAZ BA. Não obstante, com base em presunção o Notificante considerou que a Notificada teria agido de forma irregular, entretanto não cabe notificação fiscal baseada em meros indícios, citando para isso decisões nas esferas administrativas sobre o assunto (fls. 20 e 21).

Proseguiu no tópico “*Do Mérito – Presunção Relativa – Elidida pelo Conjunto Probatório*” onde realçou que mesmo que se aceitasse a possibilidade de lavratura Notificação Fiscal embasada em mera presunção, ainda assim esta é apenas relativa, podendo ser elidida por prova em contrário. Por conseguinte, as provas carreadas aos autos demonstram claramente que a Notificada agiu da forma correta, acostando jurisprudências do Conselho Estadual de Recursos Fiscais – CERF, sobre a presunção da relatividade, às folhas 21 a 23.

Tratou ainda no tópico “*Do Mérito – Do Ônus da Prova*” que se cumpre destacar que todas as questões alegadas nos autos do procedimento administrativo devem ser provadas por quem as alegou nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil – CPC/2015, sendo que no caso dos autos percebeu-se que o Notificante não apresenta prova robusta de suas alegações, tendo sido notificada por mera presunção. Assim, não tendo o Notificante comprovado suas alegações e descumprimento da legislação por parte da Notificada, ônus que lhe cabia, deve ser julgado improcedente ou insubsistente o auto de infração vinculado, onde citou às folhas 23 a 27 jurisprudência do CERF que coaduna com este entendimento.

Advertiu no tópico “*Do Mérito – Do Devido Processo Legal*” que o Princípio do Devido Processo Legal se manifesta como um direito ou garantia de que todas as formalidades processuais devam ser atendidas quando da realização de um ato judicial ou administrativo. Ou seja, é um mecanismo que impede a realização de atos arbitrários por parte dos administradores públicos ou magistrados. Assim, até mesmo a auto execitoriedade deve se sujeitar aos ditames dos princípios constitucionais. Deste modo, para que seja aplicada uma multa ou outro tipo de sanção administrativa é necessário que haja um processo administrativo em que seja garantido o contraditório e a ampla defesa para que depois estas sanções sejam mensuradas e aplicadas, donde citou os ensinamentos de Helly Lopes Meirelles.

Ponderou no tópico “*Do Mérito – Da Boa Fé da Notificada e da Impossibilidade de Manutenção da Penalidade em Face do Artigo 112, e incisos do CTN*” que se considerando o histórico positivo da Notificada, a boa-fé e inexistência de oportunidade de regularização prévia, considera-se que deve ser afastada a penalidade de multa aplicada, conforme entendimentos jurisprudenciais, acrescentando que conforme prevê o art. 112 do CTN a infração tributária deverá ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, quando houver dúvidas, ou seja, prevê duas situações. A primeira isentaria o infrator da penalidade pecuniária no caso de inexistência de uma definição

legal clara do fato praticado pelo infrator cumulada com a inexistência de outra disposição legal que disciplinaria o fato; e, na segunda situação, utilizaria o dispositivo legal menos prejudicial ao infrator.

Reclamou no tópico “**Do Valor da Multa Aplicada – Princípio da Vedaçāo do Confisco**” que é desarrazoada e confiscatória a multa, sendo que no caso dos presentes autos administrativos a multa aplicada se consubstancia num valor muito elevado face ao suposto imposto não recolhido, sendo de 60% (sessenta por cento) do suposto imposto não recolhido, citando jurisprudências às folhas 32 a 38, onde a título argumentativo e na condição de pedido alternativo, que seja modificada a penalidade aplicada à Notificada para o *quantum* máximo de 10% (dez por cento) do valor apurado a título de imposto não recolhido.

Proferiu no tópico “**Da Anulação da Notificação**” que a Administração Pública tem poder para rever seus atos, inclusive Notificações Fiscais, podendo revogar os mesmos de acordo com a oportunidade e conveniência, anulá-los ou considerá-los nulos, em virtude de vícios.

Finalizou no tópico “**Dos Pedidos**” onde requereu que:

- 1) Que sejam observados os princípios legais e os argumentos apresentados acolhendo a presente IMPUGNAÇÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA em todos os seus termos, julgando a mesma, ao final, Procedente *in totum*, para os fins de que a Notificação Fiscal em epígrafe seja declarada Nula, seja Anulada ou Julgada Insubsistente.
- 2) A título de pedido alternativo, caso entenda por bem não julgar improcedente a Notificação Fiscal citada, que seja ANULADA/CANCELADA nos termos das Súmulas 346 e 473 do STF.
- 3) Caso os argumentos apresentados acima, no sentido de decretar a anulação/nulidade dos Autos não sejam acolhidos, o que aceitamos apenas a título argumentativo, que sejam analisadas as demais questões suscitadas para os fins de impor somente a penalidade de Advertência à IMPUGNANTE.
- 4) Caso se considere procedente o auto de infração ora discutido, o que aceitamos apenas a título argumentativo, que seja reduzida a multa aplicada para o percentual de 10% (dez por cento) calculada sobre o tributo não recolhido, em observância aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco.
- 5) A juntada da documentação em anexo.
- 6) Provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente documental, e outros mais que se fizerem necessários no tramitar do feito.

Verifico não haver Informação Fiscal por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 02/03/2022, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 15.281,14 mais multa de 60%, no valor de R\$ 9.168,68, totalizando o montante de R\$ 24.449,82 decorrente do cometimento da Infração (054.005.008) por **falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial**, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal.

O enquadramento legal baseou-se na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei de nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto de nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos, dentre outros princípios, o da verdade material, da legalidade, da garantia de ampla defesa e do devido processo legal.

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei de nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Destaco ainda que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto de nº 7.629/99) expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

*Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.*

Do exame das peças processuais, observo a existência de vício jurídico intransponível relativo à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal, encontrando-se no presente processo motivo elencado no **inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99**, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Tem-se que na peça inicial acusatória à folha 01, o Notic平ante, em sua interpretação, imputa à Notificada o cometimento da Infração tipificada sob o código **054.005.004** a qual se dispõe da falta de recolhimento do ICMS, **referente à antecipação tributária parcial, de mercadorias** procedentes de outra Unidade da Federação **destinadas à comercialização** dentro do território da Bahia nos termos do art. 12-A da Lei de nº 7.014/96, entretanto, a realidade fática se faz diversa conforme consta na Nota Fiscal de nº **075.236** **onde a Matriz da Notificada (CNPJ 020.684.109/00001-00), localizada no Estado do Espírito Santo**, remete a mercadoria de NCM de nº 1701.99.00 (Açúcar Cristal) para industrialização por encomenda à sua filial **localizada no Estado da Bahia, na cidade de Teixeira de Freitas, donde averígua-se que esta se utilizou, na referida nota, para identificar a natureza de circulação da mercadoria**, o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 6901 – Remessa para Industrialização por Encomenda, classificando-se neste código, também, as remessas para industrialização por encomenda a ser realizada em outro **estabelecimento da mesma empresa**.

Nesta hipótese, a remessa para industrialização por encomenda está definida no inciso I, do art. 280 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, nos seguintes termos:

*"Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:*

*I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras*

*"mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço, desde que as mercadorias ou bens venham a ser objeto de incorporação ao ativo, posterior industrialização ou comercialização pelo autor da encomenda";*

Da análise do dispositivo tem-se que o imposto fica suspenso nas operações de remessa para industrialização por encomenda e seus respectivos retornos, com CFOP 5901, relativo às saídas internas e CFOP 6901, no caso de operações interestaduais. Ressalte-se que **o valor cobrado pela prestação do serviço de industrialização** é tributado pelo ICMS, desde que as mercadorias ou bens sejam incorporados ao ativo, sejam industrializadas em etapa posterior, ou comercializadas pelo autor da encomenda.

Outra situação discrepante com a realidade fática, e que fora usada como motivo para exigir a infração imputada à Notificada foi a exigência do imposto antecipado por se encontrar a Notificada na condição de **Descredenciado**, não atendendo os requisitos estabelecidos no § 2º do art. 332 do RICMS/BA/12, **para poder usufruir** do prazo postergado para pagamento da obrigação tributária. Nesta situação, em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de Controle de Mercadorias em Trânsito - SCOMT, **constatou-se que na data da instantaneidade da ação e da lavratura em 02/03/2022** a Notificada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de **CREDENCIADO**.

Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia  
Superintendência de Administração Tributária - SAT  
Gerência de Mercadorias em Trânsito  
Sistema Scamt - Módulo Gerencial

Página: 1 de 1  
Emissão: 01/10/2022  
09:41:41

#### Relação de Contribuintes Descredenciados

Pesquisa por IE: 163651886

| CNPJ Base                     | Razão Social       | Porte Econômico             |  |
|-------------------------------|--------------------|-----------------------------|--|
| Natureza Jurídica             |                    | Motivo de Descredenciamento |  |
| Dt Inic Vig                   | St                 | Dt Ult Alt                  | Condição   |
| Inscr Estad                   | Comentário         |                             |  |
| 20684109                      | GRAO DO NORTE LTDA |                             |  |
| SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA |                    |                             | Pequenas Empresas Conta Corrente                   |
| 29/11/2019                    | sim                | desde 28/05/2020            | Estabelecimento com menos de 06 meses de atividade |
| 163651886                     | Baixa:             | 28/5/2020 22:40             | NORMAL   |

Entretanto, o **RPAF-BA/99**, em seu art. 155, parágrafo único trouxe a hipótese de quando houver a possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem **aproveitaria a declaração de nulidade**, a autoridade julgadora **não a pronunciará**, nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

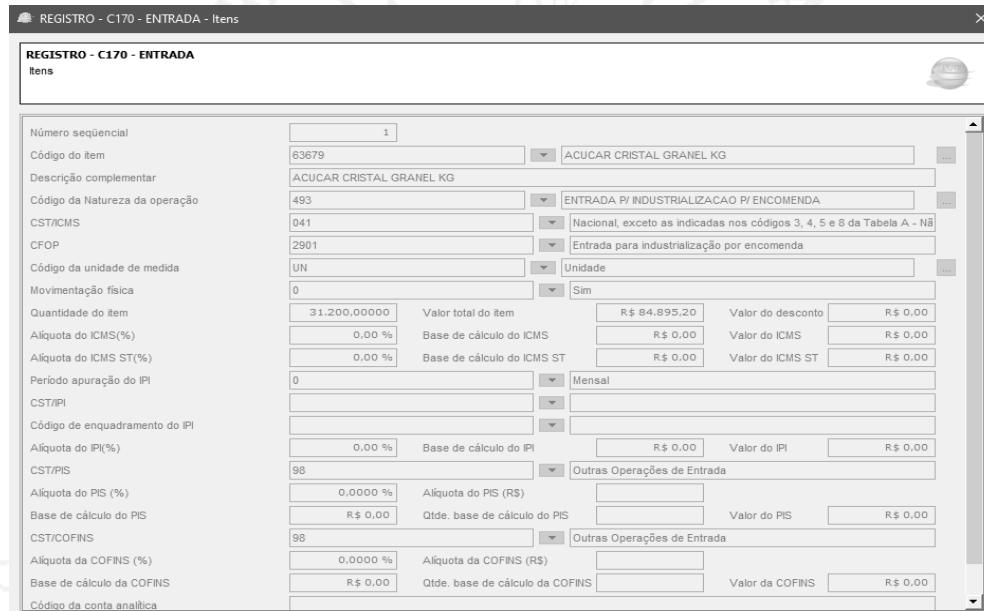
No âmago do mérito da defesa da Notificada esta consignou que não adquiriu mercadoria visando sua comercialização posterior no Estado da Bahia, mas **sim recebera insumos para fins de industrialização por encomenda e posterior devolução ao remetente, sendo estes provenientes do Estado do Espírito Santo** e para onde retornou após a industrialização para lá ser comercializado. Trouxe aos autos a Nota de Retorno de Mercadoria por Encomenda (DANFE de nº. 000.178) emitida pela Notificada, onde verifica-se que não existiu qualquer comercialização de produto na Bahia, haja vista que o açúcar é enviado do Espírito Santo para a Bahia em bags de 1.000 kg (1 tonelada) cada e **retorna posteriormente em sacos de 5 (cinco) kg** para serem comercializados no Estado do Espírito Santo, donde tal condição pode ser facilmente verificada com as informações constantes das notas citadas, **tendo o mesmo valor, mesmo peso líquido**.

Neste seguimento esta Relatoria realizando consulta ao Sistema de Informações do Contribuinte – INC, referente aos Dados Cadastrais da Notificada, averiguou-se que a mesma possui como **Atividade Econômica Principal** o CNAE de nº. 4691-5/00 – **Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios e as atividades secundárias**, dentre outras, o CNAE de nº. 8292-0/00– **Envaseamento e empacotamento sob contrato**, sendo que esta subclasse comprehende as atividades de envaseamento, fracionamento e empacotamento para terceiros sob contrato, por processo automatizado ou não, tais como:

- *o engarrafamento de produtos líquidos, incluindo alimentos e bebidas;*

- *o empacotamento de sólidos (a vácuo, com papel alumínio, etc.);*
- *o envasamento em aerossóis;*
- *o empacotamento de preparados farmacêuticos;*
- *a embalagem de pacotes e de presentes;*
- *a embalagem e a etiquetagem de produtos diversos.*

De mais a mais, averiguei através de requisição ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia de Escrituração Fiscal Digital – EFDG, que a Notificada escriturou em sua EFD de abril/2022 a mercadoria constante na Nota Fiscal de nº 075.236 (Açúcar Cristal Granel), em seus registros de entrada, trazendo aos autos o registro que detalha os itens do documento fiscal o C170, onde a escrituração se fez sob o **enfoque do declarante do destino desse produto** Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP de nº. 2901 (Entrada para industrialização sob encomenda) dando assim tratamento tributário relativo à destinação de suas mercadorias como **insumos/matéria prima para industrialização**.



| Descrição complementar         | ACUCAR CRISTAL GRANEL KG |                                |               |                   |          |
|--------------------------------|--------------------------|--------------------------------|---------------|-------------------|----------|
| Código da Natureza da operação | 493                      |                                |               |                   |          |
| CST/ICMS                       | 041                      |                                |               |                   |          |
| CFOP                           | 2901                     |                                |               |                   |          |
| Código da unidade de medida    | UN                       |                                |               |                   |          |
| Movimentação física            | 0                        |                                |               |                   |          |
| Quantidade do item             | 31.200.00000             | Valor total do item            | R\$ 84.895,20 | Valor do desconto | R\$ 0,00 |
| Aliquota do ICMS(%)            | 0,00 %                   | Base de cálculo do ICMS        | R\$ 0,00      | Valor do ICMS     | R\$ 0,00 |
| Aliquota do ICMS ST(%)         | 0,00 %                   | Base de cálculo do ICMS ST     | R\$ 0,00      | Valor do ICMS ST  | R\$ 0,00 |
| Período apuração do IPI        | 0                        | Mensal                         |               |                   |          |
| CST/IPI                        |                          |                                |               |                   |          |
| Código de enquadramento do IPI |                          |                                |               |                   |          |
| Aliquota do IPI(%)             | 0,00 %                   | Base de cálculo do IPI         | R\$ 0,00      | Valor do IPI      | R\$ 0,00 |
| CST/PIS                        | 98                       | Outras Operações de Entrada    |               |                   |          |
| Aliquota do PIS (%)            | 0,0000 %                 | Aliquota do PIS (R\$)          |               |                   |          |
| Base de cálculo do PIS         | R\$ 0,00                 | Qtd. base de cálculo do PIS    |               | Valor do PIS      | R\$ 0,00 |
| CST/COFINS                     | 98                       | Outras Operações de Entrada    |               |                   |          |
| Aliquota da COFINS (%)         | 0,0000 %                 | Aliquota da COFINS (R\$)       |               |                   |          |
| Base de cálculo da COFINS      | R\$ 0,00                 | Qtd. base de cálculo da COFINS |               | Valor da COFINS   | R\$ 0,00 |
| Código da conta analítica      |                          |                                |               |                   |          |

Em segmento, constatou esta Relatoria, das análises das EFDs relacionadas aos meses de janeiro a junho de 2022 da Notificada, que há a escrituração no mês de junho da Nota Fiscal de nº. 178 (fl. 53), consignando a operação “Retorno de Mercadoria por Encomenda” CFOP de nº. 6902 (Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda) com o mesmo valor e o mesmo peso líquido. Observa-se que na descrição do produto consta o produto ensacado já com a marca daquele que encomendou a industrialização: “Açúcar Cristal Dalila”. Da imagem a seguir (extraída da ferramenta Google) observa-se no canto à esquerda a Empresa que ensacou o produto, consta a Notificada “GRÃO DO NORTE LTDA”



Entende a Relatoria haver consonância com a legislação do IPI (Decreto de nº. 7.212, de 15 de junho de 2010), que se considera como produtos industrializados aqueles decorrentes de operação

que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou **o aperfeiçoe para o consumo**, tais como, transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou recondicionamento, etc.

Isto posto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal de nº 128984.0131/22-4, lavrada contra **GRÃO DO NORTE LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR

N. F. Nº - 128984.0131/22-4  
NOTIFICADO - GRÃO DO NORTE LTDA.  
NOTIFICANTE - RUI ALVES AMORIM  
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21.12.2022

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACORDÃO JJF N° 0226-05/22NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Verificado que a situação fática se refere à remessa de mercadorias para industrialização e não aquisição de mercadorias para mercancia. Infração insubstancial. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 02/03/2022, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 15.281,14 mais multa de 60%, no valor de R\$ 9.168,68, totalizando o montante de R\$ 24.449,82 em decorrência do cometimento da seguinte infração:

**Infração 01 - 054.005.008:** Falta de recolhimento do ICMS, referente à antecipação tributária parcial, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preencha os requisitos na legislação fiscal.

Enquadramento Legal: Alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei nº 7.014/96. Multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

O Notificante acrescentou na descrição dos fatos que se trata de:

*“Aquisição interestadual de mercadorias tributadas procedentes de outra unidade federada e destinadas à comercialização por contribuinte do Estado da Bahia cuja inscrição encontra-se na situação de DESCREDENCIADO, por não atender os requisitos previstos na legislação tributária em vigor, e não ter efetuado o recolhimento do ICMS Antecipação Tributária na entrada do território deste Estado, conforme DANFE de nº 75.236 e TOF de nº 232254.1010/22-1”*

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nº. 1289840131/22-4, devidamente assinada pelo Auditor Fiscal (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); a memória de cálculo elaborada pelo Notificante (fl. 03); o **Termo de Ocorrência Fiscal de nº. 232254.1010/22-1**, datado de 02/03/2022 (fls. 04 e 05), assinados pelo transportador e pelo preposto fiscal; cópia do DANFE da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de nº 075.236 procedente do Estado do Espírito Santo (fl. 06), emitida em 25/02/2022, pela Empresa “Grão do Norte Ltda.”, **Remessa para Industrialização p/ Encomenda**, correspondente à mercadoria de NCM de nº. 1701.99.00 (Açúcar Cristal) objeto da autuação, CFOP 6901 – Remessa para Industrialização por Encomenda (classificam-se neste código as **remessas de insumos remetidos para industrialização** por encomenda, a ser realizada em outra empresa ou em outro estabelecimento da mesma empresa.); cópia dos documentos do motorista e do veículo (fl. 07).

A Notificada se insurge contra o lançamento, através de representante, manifestando impugnação, onde a peça de defesa consta apensada aos autos (fls. 13 a 40), protocolizada na CORAP SUL/PA T. FREITAS na data de 15/07/2022 (fl. 12).

Em seu arrazoado a Notificada estabeleceu uma síntese factual, descreveu os fatos ocorridos e tratou da tempestividade. No tópico **“Do Mérito – Da Atuação do Agente Fiscal e do Objetivo Primário de Orientação”** apontou que a fiscalização deve ter o cunho de orientar os empresários a atuarem da forma específica pela legislação, pois muitas das vezes estes atuam de forma irregular, por desconhecerem a forma correta de como deveriam agir e que o fiscal não tem o

objetivo primordial de aplicar multas e lavrar autos de infração, mas sim orientar os empresários para que possíveis atos infracionais não mais ocorram. Aliás, no caso em questão, não aceitamos que tais atos ocorreram, até pelas irregularidades encontradas na lavratura do auto de infração, mas o objetivo da fiscalização também é importante de ser ressaltado, porque a lei obriga a atuação de tais agentes desta forma.

Acrescentou que mesmo que as irregularidades ocorram, deve ser oportunizado à parte regularizar a situação sem que seja penalizada, assim sendo, todo o sistema de fiscalização atual do país prevê condições iniciais para aplicação de penalidades, oportunizando a infratora regularizar previamente a situação para, somente após, gerar o auto de infração respectivo, exemplificando a situação com o art. 34, § 3º da Lei Complementar de nº 123/2003 de 2006 que traz a condição de envio de notificação prévia para auto regularização, e o art. 55 que trata do instituto da “Dupla Visita” como imposição legal, o qual consta previsto também no art. 627 da Consolidação das Leis Trabalhistas – CLT.

Enfatizou que no Art. 23, inciso IV, § 3º Decreto de nº 4.552/2002, é obrigatória a dupla visitação por parte dos Auditores Fiscais do Trabalho, e que a SEFAZ/ES também trabalha com tal procedimento em virtude da implantação do sistema de cooperação fiscal (<https://internet.sefaz.es.gov.br/faleconosco/index.php>).

Consignou, que com isso, no caso em questão, inicialmente o agente fiscal deveria ter apontado as irregularidades cometidas pela Notificada e informado a forma correta de proceder para, somente após, em observância da cooperação fiscal, e caso esta agisse de forma incorreta novamente, fosse lavrado um auto de infração e penalizada a empresa infratora, assim, no caso em comento se o agente fiscalizador tivesse procedido da forma esperada, ou seja, intimasse a parte para esclarecer a operação ou para regularizar a suposta pendência, a IMPUGNANTE já teria esclarecido todo o ocorrido, demonstrando que não existiu qualquer irregularidade.

Garantiu que a não observância de um requisito legal torna indevido o auto de infração ora discutido. Portanto, como na formalização do auto infracional foram infringidas as regras inerentes ao mesmo, deve ser cancelado ou considerado insubstancial. Importante ainda destacar que a Administração Pública não pode deixar de pautar seus atos pela estrita observância do princípio da legalidade (Constituição Federal, artigo 37, caput), citando dizeres da professora ODETE MEDAUAR sobre este princípio, sendo que a não observância dos requisitos previstos na legislação, doutrina e jurisprudência, direito adquirido da empresa Notificada, constitui evidente violação, pois se configura em uma condição para a aplicação de futuro auto de infração, antecedido também de notificação e, sendo estes requisitos não preenchidos, deve ser considerada nula ou insubstancial a Notificação Fiscal.

Ainda no tópico “*Do Mérito – Da Não Ocorrência do Fato Gerador*” explicou que quando ocorre uma infração à legislação tributária estadual deve haver uma perfeita harmonia entre o ato praticado pelo contribuinte e o dispositivo da legislação infringido, o que não ocorreu no caso *sub judice*, conduzindo ao arquivamento do auto de infração e sua penalidade.

Defendeu que a Notificada não adquiriu qualquer mercadoria visando sua comercialização posterior no Estado da Bahia, **mas sim recebeu alguns insumos para fins de industrialização por encomenda e posterior devolução ao remetente**. Logo, não ocorreu qualquer atividade de comercialização dos produtos e nem existe qualquer tributação incidente e tal operação, sendo o material proveniente do Estado do Espírito Santo e para onde retornou após a industrialização para lá ser comercializado.

Sublinhou que em verdade, ao se compulsar as notas fiscais em anexo, notadamente a Nota de Remessa para Industrialização por Encomenda, emitida pela empresa GRÃO DO NORTE LTDA, CNPJ: 20.684.109/0001-00, com sede na Rod. BR 259, Km 65, Galpão 01, Galpão 02, Colúmbia, Colatina/ES, CEP: 29.709-300, (DANFE 75.236) e a posterior e correspondente Nota de Retorno de Mercadoria por Encomenda (DANFE 000.178) emitida pela Notificada, verifica-se claramente que não existiu qualquer comercialização de produto na Bahia, haja vista que o açúcar é enviado do ACÓRDÃO JJF Nº 0226-05/22NF-VD

Espírito Santo para a Bahia em bags de 1.000 kg (1 tonelada) cada e retorna posteriormente em sacos de 5 (cinco) kg para serem comercializados no Estado do Espírito Santo. Tal condição pode ser facilmente verificada com as informações constantes das notas citadas, tendo o mesmo valor, mesmo peso líquido, etc. Logo, a narrativa constante do auto de infração não condiz com a realidade.

Explicou que a segunda informação constante da notificação de que a comercialização se daria por intermédio de contribuinte Descredenciado também não é correta, pois a Notificada está devidamente cadastrada e credenciada junto a SEFAZ BA, verificando-se que o dispositivo legal indicado relativo a caracterização da infração não se amolda à situação discutida, bem como o consequente artigo relacionado à infração aplicada, obviamente também não pode ser aceito.

Sublinhou que de qualquer prisma que se verifique a situação constata-se que a autuação foi equivocada e, desta forma, deve ser cancelado o auto de infração em epígrafe, ou julgado insubsistente.

Em continuidade no tópico “*Do Mérito – Da Impossibilidade de Autuação com Base em Presunção*” assegurou que a notificação fora equivocada pois a operação realizada pela Notificada não se destinava a comercialização de mercadoria na Bahia, não incidia tributação de ICMS e a Notificada estava devidamente credenciada junto a SEFAZ BA. Não obstante, com base em presunção o Notificante considerou que a Notificada teria agido de forma irregular, entretanto não cabe notificação fiscal baseada em meros indícios, citando para isso decisões nas esferas administrativas sobre o assunto (fls. 20 e 21).

Proseguiu no tópico “*Do Mérito – Presunção Relativa – Elidida pelo Conjunto Probatório*” onde realçou que mesmo que se aceitasse a possibilidade de lavratura Notificação Fiscal embasada em mera presunção, ainda assim esta é apenas relativa, podendo ser elidida por prova em contrário. Por conseguinte, as provas carreadas aos autos demonstram claramente que a Notificada agiu da forma correta, acostando jurisprudências do Conselho Estadual de Recursos Fiscais – CERF, sobre a presunção da relatividade, às folhas 21 a 23.

Tratou ainda no tópico “*Do Mérito – Do Ônus da Prova*” que se cumpre destacar que todas as questões alegadas nos autos do procedimento administrativo devem ser provadas por quem as alegou nos termos do art. 373 do Código de Processo Civil – CPC/2015, sendo que no caso dos autos percebeu-se que o Notificante não apresenta prova robusta de suas alegações, tendo sido notificada por mera presunção. Assim, não tendo o Notificante comprovado suas alegações e descumprimento da legislação por parte da Notificada, ônus que lhe cabia, deve ser julgado improcedente ou insubsistente o auto de infração vinculado, onde citou às folhas 23 a 27 jurisprudência do CERF que coaduna com este entendimento.

Advertiu no tópico “*Do Mérito – Do Devido Processo Legal*” que o Princípio do Devido Processo Legal se manifesta como um direito ou garantia de que todas as formalidades processuais devam ser atendidas quando da realização de um ato judicial ou administrativo. Ou seja, é um mecanismo que impede a realização de atos arbitrários por parte dos administradores públicos ou magistrados. Assim, até mesmo a auto execitoriedade deve se sujeitar aos ditames dos princípios constitucionais. Deste modo, para que seja aplicada uma multa ou outro tipo de sanção administrativa é necessário que haja um processo administrativo em que seja garantido o contraditório e a ampla defesa para que depois estas sanções sejam mensuradas e aplicadas, donde citou os ensinamentos de Helly Lopes Meirelles.

Ponderou no tópico “*Do Mérito – Da Boa Fé da Notificada e da Impossibilidade de Manutenção da Penalidade em Face do Artigo 112, e incisos do CTN*” que se considerando o histórico positivo da Notificada, a boa-fé e inexistência de oportunidade de regularização prévia, considera-se que deve ser afastada a penalidade de multa aplicada, conforme entendimentos jurisprudenciais, acrescentando que conforme prevê o art. 112 do CTN a infração tributária deverá ser interpretada da maneira mais favorável ao acusado, quando houver dúvidas, ou seja, prevê duas situações. A primeira isentaria o infrator da penalidade pecuniária no caso de inexistência de uma definição

legal clara do fato praticado pelo infrator cumulada com a inexistência de outra disposição legal que disciplinaria o fato; e, na segunda situação, utilizaria o dispositivo legal menos prejudicial ao infrator.

Reclamou no tópico “**Do Valor da Multa Aplicada – Princípio da Vedaçāo do Confisco**” que é desarrazoada e confiscatória a multa, sendo que no caso dos presentes autos administrativos a multa aplicada se consubstancia num valor muito elevado face ao suposto imposto não recolhido, sendo de 60% (sessenta por cento) do suposto imposto não recolhido, citando jurisprudências às folhas 32 a 38, onde a título argumentativo e na condição de pedido alternativo, que seja modificada a penalidade aplicada à Notificada para o *quantum* máximo de 10% (dez por cento) do valor apurado a título de imposto não recolhido.

Proferiu no tópico “**Da Anulação da Notificação**” que a Administração Pública tem poder para rever seus atos, inclusive Notificações Fiscais, podendo revogar os mesmos de acordo com a oportunidade e conveniência, anulá-los ou considerá-los nulos, em virtude de vícios.

Finalizou no tópico “**Dos Pedidos**” onde requereu que:

- 1) Que sejam observados os princípios legais e os argumentos apresentados acolhendo a presente IMPUGNAÇÃO EM PRIMEIRA INSTÂNCIA em todos os seus termos, julgando a mesma, ao final, Procedente *in totum*, para os fins de que a Notificação Fiscal em epígrafe seja declarada Nula, seja Anulada ou Julgada Insubsistente.
- 2) A título de pedido alternativo, caso entenda por bem não julgar improcedente a Notificação Fiscal citada, que seja ANULADA/CANCELADA nos termos das Súmulas 346 e 473 do STF.
- 3) Caso os argumentos apresentados acima, no sentido de decretar a anulação/nulidade dos Autos não sejam acolhidos, o que aceitamos apenas a título argumentativo, que sejam analisadas as demais questões suscitadas para os fins de impor somente a penalidade de Advertência à IMPUGNANTE.
- 4) Caso se considere procedente o auto de infração ora discutido, o que aceitamos apenas a título argumentativo, que seja reduzida a multa aplicada para o percentual de 10% (dez por cento) calculada sobre o tributo não recolhido, em observância aos princípios da razoabilidade, proporcionalidade e da vedação ao confisco.
- 5) A juntada da documentação em anexo.
- 6) Provar o alegado por todos os meios de prova em direito admitidos, notadamente documental, e outros mais que se fizerem necessários no tramitar do feito.

Verifico não haver Informação Fiscal por força de norma publicada em 18/08/2018, referente ao Decreto de nº 18.558/18.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído. É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **Trânsito de Mercadorias**, lavrada em 02/03/2022, exige da Notificada ICMS no valor histórico de R\$ 15.281,14 mais multa de 60%, no valor de R\$ 9.168,68, totalizando o montante de R\$ 24.449,82 decorrente do cometimento da Infração (054.005.008) por **falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial**, antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal.

O enquadramento legal baseou-se na alínea “b”, do inciso III, do art. 332 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, c/c art. 12-A; inciso III do art. 23; art. 32 e art. 40 da Lei de nº 7.014/96 e multa prevista no art. 42, II, “d” da Lei de nº 7.014/96.

Em preliminar, entendo pertinente registrar que na dicção do art. 2º do RPAF/BA (Decreto de nº 7.629/99), a instauração, o preparo, a instrução, a tramitação e a decisão do processo administrativo são regidos, dentre outros princípios, o da verdade material, da legalidade, da garantia de ampla defesa e do devido processo legal.

*Art. 2º Na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

Por sua vez, o art. 142 do CTN (Lei de nº 5.172/1966), vincula a atividade fiscal às normas estabelecidas pela legislação tributária vigente, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação ao efetuar o lançamento do crédito tributário.

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.*

*Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.*

Destaco ainda que o art. 20 do RPAF/BA (Decreto de nº 7.629/99) expressamente determina que a nulidade seja decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.

*Art. 20. A nulidade será decretada, de ofício ou a requerimento do interessado, pela autoridade competente para apreciar o ato.*

Do exame das peças processuais, observo a existência de vício jurídico intransponível relativo à legalidade do lançamento, que é um ato vinculado, devendo a autoridade fiscalizadora agir nos estritos termos da legislação, observando o devido processo legal, encontrando-se no presente processo motivo elencado no **inciso IV, do art. 18 do RPAF-BA/99**, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Tem-se que na peça inicial acusatória à folha 01, o Notificante, em sua interpretação, imputa à Notificada o cometimento da Infração tipificada sob o código **054.005.004** a qual se dispõe da falta de recolhimento do ICMS, **referente à antecipação tributária parcial, de mercadorias** procedentes de outra Unidade da Federação **destinadas à comercialização** dentro do território da Bahia nos termos do art. 12-A da Lei de nº 7.014/96, entretanto, a realidade fática se faz diversa conforme consta na Nota Fiscal de nº **075.236** **onde a Matriz da Notificada (CNPJ 020.684.109/00001-00), localizada no Estado do Espírito Santo**, remete a mercadoria de NCM de nº 1701.99.00 (Açúcar Cristal) para industrialização por encomenda à sua filial **localizada no Estado da Bahia, na cidade de Teixeira de Freitas, donde averígua-se que esta se utilizou, na referida nota, para identificar a natureza de circulação da mercadoria**, o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 6901 – Remessa para Industrialização por Encomenda, classificando-se neste código, também, as remessas para industrialização por encomenda a ser realizada em outro **estabelecimento da mesma empresa**.

Nesta hipótese, a remessa para industrialização por encomenda está definida no inciso I, do art. 280 do RICMS, Decreto de nº 13.780/12, nos seguintes termos:

*"Art. 280. É suspensa a incidência do ICMS:*

*I - nas saídas internas, interestaduais e para o exterior, de mercadorias ou bens destinados a industrialização, conserto ou operações similares, bem como nos respectivos retornos, reais ou simbólicos, ressalvada a incidência do imposto quanto ao valor adicionado e às partes, peças e outras*

*"mercadorias fornecidas pelo prestador do serviço, desde que as mercadorias ou bens venham a ser objeto de incorporação ao ativo, posterior industrialização ou comercialização pelo autor da encomenda";*

Da análise do dispositivo tem-se que o imposto fica suspenso nas operações de remessa para industrialização por encomenda e seus respectivos retornos, com CFOP 5901, relativo às saídas internas e CFOP 6901, no caso de operações interestaduais. Ressalte-se que **o valor cobrado pela prestação do serviço de industrialização** é tributado pelo ICMS, desde que as mercadorias ou bens sejam incorporados ao ativo, sejam industrializadas em etapa posterior, ou comercializadas pelo autor da encomenda.

Outra situação discrepante com a realidade fática, e que fora usada como motivo para exigir a infração imputada à Notificada foi a exigência do imposto antecipado por se encontrar a Notificada na condição de **Descredenciado**, não atendendo os requisitos estabelecidos no § 2º do art. 332 do RICMS/BA/12, **para poder usufruir** do prazo postergado para pagamento da obrigação tributária. Nesta situação, em consulta ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, de Controle de Mercadorias em Trânsito - SCOMT, **constatou-se que na data da instantaneidade da ação e da lavratura em 02/03/2022** a Notificada encontrava-se com sua situação cadastral na condição de **CREDENCIADO**.

Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia  
Superintendência de Administração Tributária - SAT  
Gerência de Mercadorias em Trânsito  
Sistema Scamt - Módulo Gerencial

Página: 1 de 1  
Emissão: 01/10/2022  
09:41:41

#### Relação de Contribuintes Descredenciados

Pesquisa por IE: 163651886

| CNPJ Base                     | Razão Social       | Porte Econômico             |  |
|-------------------------------|--------------------|-----------------------------|--|
| Natureza Jurídica             |                    | Motivo de Descredenciamento |  |
| Dt Inic Vig                   | St                 | Dt Ult Alt                  | Condição   |
| Inscr Estad                   | Comentário         |                             |  |
| 20684109                      | GRAO DO NORTE LTDA |                             |  |
| SOCIEDADE EMPRESARIA LIMITADA |                    |                             | Pequenas Empresas Conta Corrente                   |
| 29/11/2019                    | sim                | desde 28/05/2020            | Estabelecimento com menos de 06 meses de atividade |
| 163651886                     | Baixa:             | 28/5/2020 22:40             | NORMAL   |

Entretanto, o **RPAF-BA/99**, em seu art. 155, parágrafo único trouxe a hipótese de quando houver a possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem **aproveitaria a declaração de nulidade**, a autoridade julgadora **não a pronunciará**, nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta.

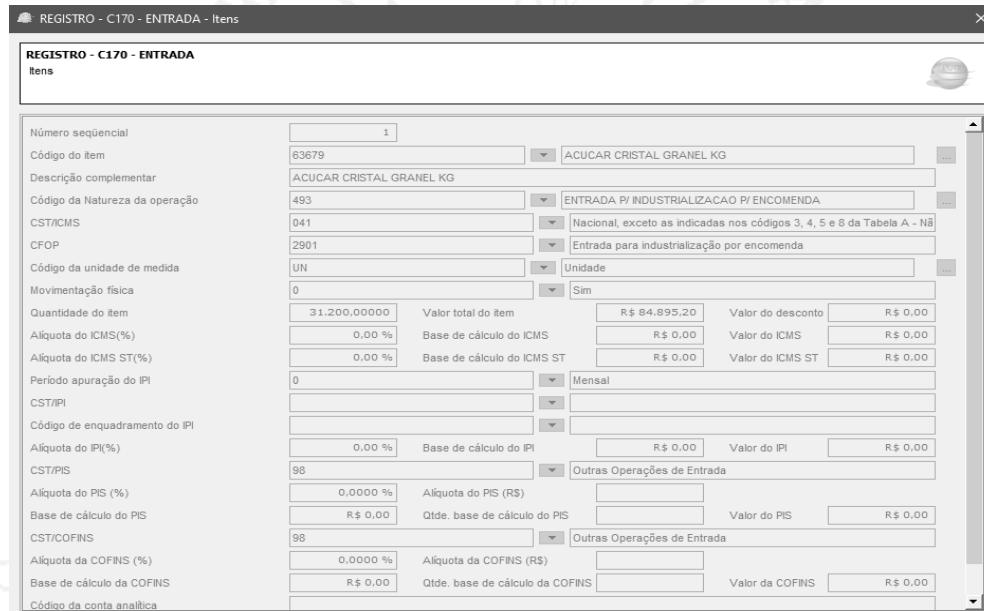
No âmago do mérito da defesa da Notificada esta consignou que não adquiriu mercadoria visando sua comercialização posterior no Estado da Bahia, mas **sim recebera insumos para fins de industrialização por encomenda e posterior devolução ao remetente, sendo estes provenientes do Estado do Espírito Santo** e para onde retornou após a industrialização para lá ser comercializado. Trouxe aos autos a Nota de Retorno de Mercadoria por Encomenda (DANFE de nº. 000.178) emitida pela Notificada, onde verifica-se que não existiu qualquer comercialização de produto na Bahia, haja vista que o açúcar é enviado do Espírito Santo para a Bahia em bags de 1.000 kg (1 tonelada) cada e **retorna posteriormente em sacos de 5 (cinco) kg** para serem comercializados no Estado do Espírito Santo, donde tal condição pode ser facilmente verificada com as informações constantes das notas citadas, **tendo o mesmo valor, mesmo peso líquido**.

Neste seguimento esta Relatoria realizando consulta ao Sistema de Informações do Contribuinte – INC, referente aos Dados Cadastrais da Notificada, averiguou-se que a mesma possui como **Atividade Econômica Principal** o CNAE de nº. 4691-5/00 – **Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios e as atividades secundárias**, dentre outras, o CNAE de nº. 8292-0/00– **Envaseamento e empacotamento sob contrato**, sendo que esta subclasse comprehende as atividades de envaseamento, fracionamento e empacotamento para terceiros sob contrato, por processo automatizado ou não, tais como:

- *o engarrafamento de produtos líquidos, incluindo alimentos e bebidas;*

- *o empacotamento de sólidos (a vácuo, com papel alumínio, etc.);*
- *o envasamento em aerossóis;*
- *o empacotamento de preparados farmacêuticos;*
- *a embalagem de pacotes e de presentes;*
- *a embalagem e a etiquetagem de produtos diversos.*

De mais a mais, averiguei através de requisição ao Sistema da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia de Escrituração Fiscal Digital – EFDG, que a Notificada escriturou em sua EFD de abril/2022 a mercadoria constante na Nota Fiscal de nº 075.236 (Açúcar Cristal Granel), em seus registros de entrada, trazendo aos autos o registro que detalha os itens do documento fiscal o C170, onde a escrituração se fez sob o **enfoque do declarante do destino desse produto** Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP de nº. 2901 (Entrada para industrialização sob encomenda) dando assim tratamento tributário relativo à destinação de suas mercadorias como **insumos/matéria prima para industrialização**.



The screenshot shows the 'REGISTRO - C170 - ENTRADA - Itens' window. The form fields include:

- Número sequencial: 1
- Código do item: 63679
- Descrição complementar: ACUCAR CRISTAL GRANEL KG
- Código da Natureza da operação: 493
- CST/ICMS: 041
- CFOP: 2901
- Código da unidade de medida: UN
- Movimentação física: 0
- Quantidade do item: 31.200.00000
- Valor total do item: R\$ 84.895,20
- Valor do desconto: R\$ 0,00
- Alíquota do ICMS(%): 0,00 %
- Base de cálculo do ICMS: R\$ 0,00
- Alíquota do ICMS ST(%): 0,00 %
- Base de cálculo do ICMS ST: R\$ 0,00
- Período apuração do IPI: 0
- Periodo: Mensal
- CST/IPI: 98
- Alíquota do IPI(%): 0,00 %
- Base de cálculo do IPI: R\$ 0,00
- Valor do IPI: R\$ 0,00
- CST/PIS: 98
- Alíquota do PIS (%): 0,0000 %
- Base de cálculo do PIS: R\$ 0,00
- Qtd. base de cálculo do PIS: Qtde. base de cálculo do PIS
- Valor do PIS: R\$ 0,00
- CST/COFINS: 98
- Alíquota da COFINS (%): 0,0000 %
- Base de cálculo da COFINS: R\$ 0,00
- Qtd. base de cálculo da COFINS: Qtde. base de cálculo da COFINS
- Valor da COFINS: R\$ 0,00
- Código da conta analítica:

Em segmento, constatou esta Relatoria, das análises das EFDs relacionadas aos meses de janeiro a junho de 2022 da Notificada, que há a escrituração no mês de junho da Nota Fiscal de nº. 178 (fl. 53), consignando a operação “Retorno de Mercadoria por Encomenda” CFOP de nº. 6902 (Retorno de mercadoria utilizada na industrialização por encomenda) com o mesmo valor e o mesmo peso líquido. Observa-se que na descrição do produto consta o produto ensacado já com a marca daquele que encomendou a industrialização: “Açúcar Cristal Dalila”. Da imagem a seguir (extraída da ferramenta Google) observa-se no canto à esquerda a Empresa que ensacou o produto, consta a Notificada “GRÃO DO NORTE LTDA”



Entende a Relatoria haver consonância com a legislação do IPI (Decreto de nº. 7.212, de 15 de junho de 2010), que se considera como produtos industrializados aqueles decorrentes de operação

que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou **o aperfeiçoe para o consumo**, tais como, transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou recondicionamento, etc.

Isto posto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE**, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal de nº 128984.0131/22-4, lavrada contra **GRÃO DO NORTE LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 01 de dezembro de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - JULGADOR