

PROCESSO	- A. I. N° 293575.0001/19-5
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 4º JJF nº 0250-04/22-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAS CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/04/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0080-12/23-VD

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. A antecipação tributária do 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, 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. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício apresentado, no qual a JJF julgou Improcedente o presente Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2019, no qual exigiu ICMS no valor total de R\$ 1.718.479,63, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

Infração 01 - 07.02.03 – Deixou de proceder a 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 ocorrido nos meses de janeiro/2015 a dezembro de 2016, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “e” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Consta ainda a seguinte informação: “Refere-se ao produto macarrão. Na apuração do ICMS ST, o contribuinte utilizou a alíquota de 12% para cálculo do crédito de ICMS quando deveria ter utilizado a alíquota de 7%”.

O sujeito passivo, através de representante legal, apresentou defesa às fls. 19 a 24. Impugnou 03 (três) situações que identificou: “**a)** O destaque de 7% nas notas fiscais de venda como crédito na determinação do ICMS ST relativamente ao macarrão (a impugnante entende que a alíquota deve ser de 12%); **b)** A utilização de valor de pauta equivocado para o macarrão sêmola com ovos, majorando indevidamente o tributo em testilha para este produto em específico, agindo em desacordo com entendimento da própria SEFAZ/BA constante do processo de consulta respondido através do Parecer DITRI 3933/2017 (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**); e **c)** da exigência de ICMS ST de operação não tributada - CFOP 6.910”.

Entende que o destaque do ICMS para fins de compensação na determinação do ICMS ST nas operações relativas ao produto macarrão deveria ser de apenas 7% e ao proceder realizou na prática uma glosa, haja vista que a impugnante utilizou do destaque de 12%, ex vi a expressa e específica disposição contida no art. 379 do RICMS/BA.

Diz que Auditor Fiscal autuante, aplicou à mercadoria macarrão com ovos valores de R\$ 9,36 (para o período de 01/2015 a 07/2015) e R\$ 14,95, para o período de 08/2015 a 03/2016. Pede que sejam conhecidas algumas notas fiscais referentes ao mencionado tributo (**Erro! Fonte de referência não encontrada.**).

Ressalta que o valor de pauta para a referida mercadoria (ainda que se admita apenas por amor ao debate que a pauta pudesse ser aplicada, conforme se tratará no tópico (*Erro! Fonte de referência não encontrada.*), seria, respectivamente, de R\$ 3,24/kg e R\$ 5,39/kg, conforme estabelecido nas Instrução Normativas nºs 37/2011 e 28/2015, respectivamente, conforme alinha-se ao da própria SEFAZ/BA, através do Parecer DITRI nº 3933/2017, que respondeu a processo de Consulta nº 02096220174.

Percebe que o ilustre autuante considerou como tributadas operações com o CFOP 6.910. Ocorre que o código CFOP 6.910 registra operação não tributada, qual seja a de remessa em bonificação, doação ou brinde. Não sendo tributada a operação em razão da inocorrência do fato gerador, não poderia haver cobrança do tributo. Pede-se, pois, que seja o auto de infração considerado improcedente para as operações envolvendo o CFOP 6.910.

Informou que, acaso ultrapassada as questões de mérito tratadas nos tópicos anteriores, que são suficientes para fulminar a totalidade do imposto exigido, ainda assim o auto de infração não poderá prosperar, pois a cobrança de ICMS com base na pauta fiscal viola frontalmente o quanto disposto na Súmula nº 431 do Egrégio STJ.

O autuante apresenta informação fiscal às fls. 28/29. Refuta todas as três situações/argumentos e acredita que o levantamento realizado reflete as obrigações tributárias não atendidas pela autuada nos períodos considerados (exercícios 2015 e 2016), de forma que opina pela procedência do presente auto com as correções apresentadas acima.

Na Pauta Suplementar realizada em 28/02/2022 esta JJF observando que não foi dada ciência ao autuado sobre a Informação Fiscal. Solicitou a devida intimação, dando cópia da Informação fiscal e seus anexos, inclusive a mídia magnética, fls. 28 a 56, concedendo-lhe o prazo de 10 dias para o mesmo se pronunciar, querendo.

O Sujeito passivo se manifesta às fls. 66 a 72 e faz um resumo dos mesmos fatos já relatados. Finaliza pedindo a integral improcedência da autuação.

A JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

O presente lançamento trata da falta de 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 ocorrido nos meses de janeiro/2015 a dezembro de 2016.

Em complemento foi acrescentado que: “Refere-se ao produto macarrão. Na apuração do ICMS ST, o contribuinte utilizou a alíquota de 12% para cálculo do crédito de ICMS quando deveria ter utilizado a alíquota de 7%”.

O sujeito passivo questiona o lançamento fincado em três argumentos:

(i) à suposta utilização do crédito fiscal de 7% para fins de compensação com o imposto devido por substituição tributária relativamente às operações subsequentes nas saídas de macarrão. Defende o autuado que se deve aplicar a alíquota de 12%, conforme art. 379 do RICMS/2012, e não 7%, como considerou a Fiscalização na elaboração do levantamento.

(ii) a fiscalização aplicou para o produto macarrão com ovo valores de pauta superiores àqueles estabelecidos na legislação;

(iii) exigência de ICMS ST em operação não tributada - CFOP 6.910.

O autuante, na informação fiscal, acata o argumento defensivo relacionado ao item (ii) e lembra que a questão suscitada no item (i) já foi pacificada por este Conselho (acórdão JJF 0079-02/17) e pela PGE/PROFIS (processo 2018040775-0), no sentido de que se deve utilizar o crédito de 7% uma vez que esta foi a carga tributária efetivamente aplicada às saídas próprias do contribuinte.

Ressalta que a alíquota de 12%, citada nos artigos 375 e 379 não se confunde com o ICMS próprio, obtido a 7%, pois aquela se refere tão somente ao crédito que, poderá ser apropriado pelos adquirentes das mercadorias vendidas pelo contribuinte.

Como visto a autuação exige o ICMS-ST devido nas saídas internas, exclusivamente do produto NCM 1902.19.00 – MACARRÃO, conforme planilha elaborada pelo autuante, fl. 11 e gravado na integralidade no CD, fl. 12.

A autuada é fabricante dos produtos ora autuados, derivados da farinha de trigo e é detentora de Regime Especial, concedido através do Parecer nº 6.688/2012, e de acordo com o afirmado pela autuante ao prestar a Informação Fiscal a autuação baseou-se em decisão de 1ª Instância contida no Acórdão nº 00179-02/17, relacionado ao Auto de Infração 293575.1202/15-1, lavrado contra a própria autuada. Ocorre que a citada decisão proferida pela 1ª Instância de Julgamento foi reformada, em julgamento da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CJF nº 0042-11/20, 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 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.”

Portanto, com base no disposto do art. 373, § 2º do RICMS/2012, as operações realizadas no âmbito deste Estado com macarrão, aqui produzido, como é o caso aqui analisado, estão desoneradas de tributação, haja vista que a antecipação tributária da farinha de trigo alcança inclusive as operações internas com tais produtos, ressalvando porém, que o citado dispositivo legal 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 para fins de compensação nas operações subsequentes. Em consequência a infração é totalmente insubstancial, restando prejudicado o exame dos demais argumentos defensivos.

Ante ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

A JJF, recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, devido a desoneração estabelecida pelo RPAF/99.

Registra-se a presença na sessão de videoconferência, os advogados Srs. Matheus Moraes Sacramento – OAB/BA nº 21.240 e Luiz Fernando Garcia Landeiro – OAB/BA nº 16.911, os quais exerceram o seu direito de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício nos termos do artigo 169, I, “a” do RPAF/99, contra a decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Improcedente em decisão unânime o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/06/2019 para exigir crédito tributário no valor histórico de R\$ 1.718.479,63 por ter deixado de proceder a retenção do ICMS e consequentemente recolher na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo as operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes neste Estado referente aos fatos geradores dos exercícios 2015 e 2016.

Consta no complemento da “Descrição dos Fatos”, o lançamento que refere-se ao produto macarrão. Na apuração do ICMS ST, o contribuinte utilizou a alíquota de 12% para cálculo do ICMS, quando deveria ter utilizado a alíquota de 7%.

Observo que, a decisão da 4ª JJF (Acórdão JJF Nº 0250-04/22- VD) desonerou o sujeito passivo do lançamento tributário de R\$ 3.669.238,30 em valores atualizados à data do julgamento, fls.108, fato

este, que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Verifica-se que, a discussão em questão reside no fato da Fiscalização é entender que a autuada na apuração do ICMS ST não poderia utilizar a alíquota de 12% para o cálculo do crédito do ICMS e sim a alíquota de 7%, tendo em vista que a alíquota citada nos art. 375 e 379 do RICMS/BA, não se confunde com o ICMS próprio, obtido a 7%, pois aquela se refere ao crédito que poderá ser aproveitado pelos clientes das mercadorias vendidas pelo sujeito passivo, e de maneira contrária, a autuada entender que nas operações com MACARRÃO com NCM 1902.19.00 deve aplicar a alíquota de 12%, conforme disposto do art.379 do RICMS/BA.

Constata-se, que a autuada tem como Atividade Econômica Principal o CNAE 1092900 – Fabricação de biscoitos e bolachas, cujo produto da lide “MACARRÃO” é derivado da farinha de trigo. Verifico ainda que a autuada é detentora de Regime Especial concedido pelo Parecer 6688/2012 DITRI-SEFAZ/BA, que autoriza a autuada realizar antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo, incluindo as operações internas subsequentes conforme previsto art. 373, § 2º do RICMS.

Da análise das peças que integram os autos observo que a Decisão recorrida está perfeita quanto ao seu resultado, não merecendo qualquer modificação no tocante à infração que compõem o Auto, objeto do Recurso de Ofício interposto pela 4ª JJF, com as seguintes considerações:

- Considerando que autuada estava autorizada pelo Parecer DITRI nº 6688/2012 realizar antecipação tributária nas aquisições de farinha de trigo, incluindo as operações internas subsequentes conforme previsto art. 373, § 2º do RICMS.
- Considerando 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 meio do que emana o art. 379;
- Considerando que as operações realizadas com o produto macarrão, produzido neste Estado, conforme disposto do art. 373, § 2º do RICMS/BA, estão desobrigados de tributação, visto que a antecipação tributária da farinha de trigo alcança inclusive as operações internas com tais produtos. Sinalizo que, o dispositivo legal que determina a carga de 7% para operações próprias para fins de reapuração do imposto, na forma que for estabelecida em Regime Especial, observando que o destaque de 12% é para fins de resarcimento nas operações seguintes.

Diante de tais considerações, concluo pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

VOTO DIVERGENTE

Peço vênia para divergir do ilustre Relator, para restabelecer parcialmente a exigência do Auto de Infração em epígrafe.

Trata-se de Recurso de Ofício interposto, nos termos do Art. 169, I, “a” do RPAF/99, contra a decisão de piso que julgou Improcedente, por unanimidade, o Auto de Infração em lide, lavrado para exigir crédito tributário pela falta de retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes neste Estado, referente aos fatos geradores dos exercícios de 2015 e 2016.

Consta em complemento que o lançamento se refere ao produto “macarrão” e que, na apuração do ICMS ST, o Autuado utilizou a alíquota de 12% para cálculo do crédito de ICMS, quando deveria ter utilizado a alíquota de 7%.

Constatou que o Recurso de Ofício é cabível, tendo em vista que o julgamento de 1ª Instância desonerou totalmente o presente Auto de Infração no valor de R\$ 3.669.238,30, conforme extrato (fl.

108), montante superior ao valor de R\$ 200.000,00, estabelecido no Art. 169, I, “a”, do RPAF/99.

Constatou que o Autuado é fabricante de massas, biscoitos e bolachas, derivados de farinha de trigo, e que a antecipação tributária decorrente das entradas de trigo em grão, farinha de trigo e mistura de farinha de trigo alcança as etapas das operações subsequentes, até a saída dos produtos elaborados pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas derivados da farinha de trigo, nos termos da Cláusula primeira do Convênio ICMS 46/00, do qual o Estado da Bahia é signatário, e do Art. 377, II do RICMS/12.

Inicialmente, cabe esclarecer que os produtos objeto da autuação são diversos tipos de “macarrão”, incluídos na posição NCM 1902, cuja descrição está reproduzida abaixo:

“19.02 Massas alimentícias, mesmo cozidas ou recheadas (de carne ou de outras substâncias) ou preparadas de outro modo, tais como espaguete, macarrão, aletria, lasanha, nhoque, ravioli e canelone; cuscuz, mesmo preparado.” (grifo nosso)

As massas alimentícias, incluídas na posição NCM 1902, inclusive o produto “macarrão”, estão sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Art. 289 c/c o Anexo 1, item 33.1 em 2015 e 11.16 em 2016, do RICMS/12, onde foi estabelecida a MVA nas operações internas de 20%, *in verbis*:

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

<i>ITE M</i>	<i>CEST</i>	<i>NCM/S H</i>	<i>DESCRÍÇÃO</i>	<i>Acordo Interestadu al / Estados signatários</i>	<i>MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. Interestadual aplicada no estado de origem)</i>	<i>MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. Interestadual aplicada no estado de origem)</i>	<i>MVA nas operações internas</i>
11.16 0	17.049.0 0	1902.1	<i>Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo</i>	<i>Prot. ICMS 50/05- AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE</i>	20%	<i>23,87% (Aliq. 4%) 20% (Aliq. 7%) 20% (Aliq. 12%)</i>	20%

...” (grifo nosso)

Já o destaque do imposto nas operações com o produto “macarrão” realizadas por estabelecimento fabricante, exclusivamente utilizado para determinar o crédito fiscal a ser utilizado para compensação com as operações subsequentes, no qual se inclui a substituição tributária com o produto macarrão, deverá ser de 12%, conforme estabelecido no Art. 379 do RICMS/12, transscrito abaixo:

“Art. 379. 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 nosso)

Neste diapasão, quando o § 2º do Art. 373 do RICMS/12 se refere a “operações internas subsequentes com macarrão”, está tratando apenas da operação realizada pelo fabricante, não se estendendo às operações subsequentes realizadas pelos seus clientes, que somente serão alcançadas pela substituição tributária efetuada nos termos do citado Art. 289 c/c o Anexo 1, item 33.1 em 2015 e 11.16 em 2016, do RICMS/12.

Saliento ainda que o Autuado faz a substituição tributária somente das operações com bolachas e biscoitos, mas sem incluir as operações com o produto “macarrão”, em suas notas fiscais de venda dos produtos industrializados, quando utiliza o CFOP 5.401, onde são classificadas as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto, conforme transscrito a seguir:

"5.401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto"

Classificam-se neste código as vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento em operações com produtos sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto. Também serão classificadas neste código as vendas de produtos industrializados por estabelecimento industrial ou produtor rural de cooperativa sujeitos ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto."

Entretanto, concordo concordo com as alegações defensivas em relação ao crédito fiscal a ser compensado com o valor calculado da substituição tributária, que deve ser lançado com base na alíquota de 12%, destacado na nota fiscal exclusivamente para tal fim, mas sem o seu lançamento a débito na apuração do imposto, de acordo com o estabelecido no Art. 379 do RICMS/12.

Este CONSEF não tem competência para negar a aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, nos termos do Art. 167, III do RPAF/99, e do Art. 125, III da Lei nº 3.956/81 (COTEB), sendo que a utilização da pauta fiscal nas operações com o produto "macarrão" foi determinada pelo Art. 375 do RICMS/12, transcrito a seguir:

"Art. 375. O Superintendente de Administração Tributária fixará, mediante pauta fiscal, o valor mínimo da base de cálculo para efeitos do lançamento do imposto por substituição ou antecipação tributária nas operações com macarrão, talharim, espaguete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, macarrão instantâneo, pães, inclusive pães de especiarias, biscoitos, bolachas, bolos, waffles, wafers e similares e torradas em fatias ou raladas, todos derivados de farinha de trigo." (grifo nosso)

Quanto aos valores utilizados para a pauta fiscal, ressalto que também concordo com as alegações defensivas de que deve ser utilizada a pauta fiscal prevista para o produto "macarrão sêmola" para calcular a base de cálculo do produto "macarrão sêmola com ovos", já que não tem outro item mais específico na Portaria nº 04/2009.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, de forma a exigir ICMS no valor de R\$ 87.166,98, com a utilização do crédito fiscal do percentual de 12% do valor das operações próprias, em vez do percentual de 7% lançado na autuação, a ser abatido do cálculo do imposto devido relativo à substituição tributária.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº 293575.0001/19-5, lavrado contra **PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTOS LTDA**.

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: Antonio Dijalma Lemos Barreto, Igor Lucas Gouveia Baptista, Henrique Silva de Oliveira e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva e Eduardo Ramos de Santana.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 15 de março de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO DIVERGENTE

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR DA PGE/PROFIS