

PROCESSO	- A. I. N° 293575.0003/21-0
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTAÇÃO LTDA.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0037-01/23-VD
ORIGEM	- DAT SUL / INFAS CENTRO SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 19/07/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0216-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. As saídas internas dos produtos questionados realmente não são tributadas, uma vez que estão sujeitas a antecipação tributária do imposto, quando da entrada neste Estado. Indeferido o pedido de diligência. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso de Ofício interposto, previsto no art. 169, I, “a” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pela 1ª JJF, através do Acórdão nº 0037-01/23-VD, que julgou improcedente o Auto de Infração em referência, lavrado em 29/09/2021, onde exige ICMS no valor histórico de R\$ 1.502.227,63, mais multa de 60%, em face da seguinte acusação:

*Infração 01 – 002.001.003: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”. Refere-se aos meses de janeiro a dezembro de 2017 a 2020.*

**Enquadramento legal:** art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa aplicada** de 60%, conforme o artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressou tempestivamente com defesa anexada às fls. 16/21. Alegou que as operações todas são submetidas à Substituição Tributária-ST. Explica que decorrem de revenda de mercadorias produzida por terceiro e que produz macarrão e vende tal mercadoria para a impugnante, que a revende para seus clientes, sendo que calcula e paga o ICMS ST para a Bahia, encerrando a tributação das operações internas subsequentes que venham a ocorrer neste Estado.

Enfatiza que o CFOP que consta nas notas fiscais de venda emitidas pela empresa contratante é “6401 - Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto”. Disse que juntou todas as notas fiscais ao processo (DOC.2 - CD-ROM), visando comprovar que as mercadorias já estavam com a fase de tributação encerrada, e que, as operações subsequentes, internas ao Estado da Bahia, não são tributadas e não exigem o pagamento de ICMS.

Destaca que o próprio demonstrativo aponta o CFOP de todas as operações de venda ser o 5405 (coluna “C” do demonstrativo), ou seja, “Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído”.

O autuante presta informação fiscal, às fls. 33/34. Disse que com base a sustentação, as mercadorias constantes são encomendadas, inclusive, envia insumos para a empresa contratada/produtora, com suspensão do ICMS (procedimento correto), como se pode observar pelas planilhas em anexo - onde estão listadas remessas de mercadorias para a empresa produtora, sem destaque de ICMS no documento fiscal, com CFOP 6901.

Ressalta que a autuada é estabelecimento industrial e goza de regime especial próprio para indústria de massas (Parecer CPT nº 35837/2019) e não está qualificada para comércio atacadista.

Considera que a autuação deve ser integralmente mantida.

A Decisão recorrida julgou pela insubsistência do Auto de Infração, após constatar que o PAF está revestido das formalidades legais, diante das seguintes razões de mérito:

**VOTO**

(...)

*No mérito, a autuação refere-se a falta de recolhimento do ICMS, em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.*

*O Contribuinte, através de sua peça de defesa, requer a improcedência do Auto de Infração, argumentando que apenas revende as mercadorias adquiridas de empresa produtora das massas e que, como as notas de aquisição já vem com destaque do ICMS ST, não caberia mais a tributação nas suas vendas/saídas, tendo em vista que as mercadorias já estavam com a fase de tributação encerrada.*

*Por outro lado, o autuante entende que se tratam de operações de industrialização por encomenda com envio de mercadorias/insumos, com suspensão de ICMS, por parte da autuada e, portanto, com procedimento regulamentar específico, qual seja: o retorno das mercadorias encomendadas deveria se dar também com suspensão do ICMS (sem destaque do ICMS), devendo a autuada proceder com a tributação quando das vendas destas mercadorias.*

*Inicialmente constato que apesar da empresa DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, situada em Contagem-MG, possuir inscrição estadual no Estado da Bahia, como Substituto Tributário, não há Convênio ou Protocolo entre MG e BA, vigente no período dos fatos geradores, que estabeleça que a mesma faça a retenção por ST das mercadorias em questão (macarrão sêmola Petyan), nas vendas realizadas para o autuado situado neste Estado.*

*Dessa forma, o que deveria ter ocorrido na situação em tela, seria a antecipação tributária, a ser realizada pelo autuado, quando das entradas das referidas mercadorias neste Estado (NCM 19021900), conforme estabelecido no Anexo I, do RICMS/2012, e art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96.*

*Vale destacar, que as operações de saídas internas das mencionadas mercadorias, efetuadas pelo autuado, e objeto de cobrança na situação em tela, sob o argumento de realização de operações tributáveis como não tributáveis, não procede, uma vez que tais operações não são tributadas internamente, em função do que foi exposto no parágrafo anterior.*

*Ademais, não restou comprovado nos autos a argumentação do autuante de que se trata de operações de industrialização por encomenda com envio de mercadorias/insumos.*

*Portanto, a verificação que deveria ter sido realizada pelo autuante, seria se o autuado realizou a antecipação tributária dos produtos questionados, quando das entradas dos mesmos no Estado da Bahia, observando, ainda, se não foram objeto de retenção por parte do remetente, caso exista algum termo de acordo nesse sentido.*

*Diante do 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, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99.

Registra-se presença, na sessão de videoconferência, o Dr. Matheus Moraes Sacramento – OAB/BA nº 21.250, no qual exerceu o direito de fala.

É o relatório.

**VOTO**

O julgamento de piso decidira pela Imprócedência da autuação lavrado por deixar de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos exercícios de 2017 a 2020. A base do Recurso de Ofício está revestida conforme a legislação que permite revisão quando a desoneração for maior que R\$ 200.000,00, de acordo com art. 169, I, “a” do RPAF.

A alegação do contribuinte é que revende as mercadorias (massas) e que, consta nas notas de aquisição o ICMS-ST, o que evidenciaria fase de tributação encerrada. O autuante, em sua informação fiscal, entendeu que se tratam de operações de industrialização por encomenda, com suspensão do imposto, ou seja, ao retornar as mercadorias encomendadas, deveria a autuada/recorrido proceder a tributação nas vendas destas mercadorias.

Os julgadores de piso determinaram a insubsistência do Auto de Infração por entenderem que a autuação não se tratava de operações tributáveis como não tributáveis e, sim, a cobrança de operações por antecipação tributária ao entrar as referidas mercadorias neste Estado, conforme estabelecido no Anexo I do RICMS/2012 e art. 8º, II da Lei nº 7.014/96. E caso, fosse a última situação citada (antecipação do tributo antes da entrada no Estado da Bahia), teria que se verificar se as mercadorias/operação não foram objeto de retenção por parte do remetente.

Na revisão proposta conforme a regulação dos termos do RPAF, verifiquei o CD e encontrei os seguintes demonstrativos: “cred\_ind\_transp”, “cred\_ind\_uso.pdf”, “cred\_ind\_uso\_res.pdf”, “deb\_menor.pdf”, “deb\_menor\_res.pdf”, “multa\_falta\_EFD\_NFes”, “multa\_falta\_EFD\_res”, “trib\_como\_naoatrib.pdf” e “trib\_como\_naoatrib\_res” (estes dois últimos são da autuação). Consultei se realmente a mercadoria está sujeita a ST e se realmente houve o devido pagamento, sendo todas as operações com NCM 19021900, referente à mercadoria macarrão sêmola de vários tipos – parafuso, penne.

Tomando por base a mercadoria do demonstrativo de débito da autuação, a exemplo da Nota Fiscal nº 100680 emitido pela empresa autuada em janeiro de 2014, tomei conhecimento das seguintes informações:

Dados da NF-e											
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal						
55	1	100680	03/01/2017 17:08:52-03:00	04/01/2017 17:08:52-03:00	945,08						
Emitente											
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF						
14.986.335/0001-35	PETYAN INDUSTRIA DE ALIMENTOS LTDA			024753018	BA						
Destinatário											
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF						
25.447.452/0001-47	BORGES & PEREIRA LTDA - ME			134582368	BA						
Destino da operação	Consumidor final			Presença do Comprador							
1 - Operação Interna	0 - Normal			9 - Operação não presencial (outros)							
Emissão											
Processo	Versão do Processo			Tipo de Emissão	Finalidade						
0 - com aplicativo do Contribuinte	v6.4.99			1 - Normal	1 - Normal						
Natureza da Operação	Indicador de Intermediador/Marketplace			Tipo de Operação							
VENDA S.T./VENDA MERC.ADJ.REC.TERC.OPER.C				1 - Saída							
Eventos e Serviços											
Evento	Protocolo	Data autorização									
Autorização de Uso	129170000575352	03/01/2017 às 17:10:09-03:00									
Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)							
14	MACARRAO SEMOLA PARAFUSO PETYAN 20X500GR - FD	2,0000	FD	75,68							
Código do Produto	Código NCM	Código CEST	Gênero	NVE							
2.2.03.01.0001	19021900										
Indicador de Escala Relevante	CNPJ do Fabricante da Mercadoria	Código de Benefício Fiscal na UF									
Código EX da TIPI	CFOP	Outras Despesas Acessórias									
	5405										
Valor do Desconto	Valor Total do Frete	Valor do Seguro									
Indicador de Composição do Valor Total da NF-e											
1 - O valor do item (vProd) compõe o valor total da NF-e (vProd)											
Código EAN Comercial	Unidade Comercial	Quantidade Comercial									
7896532700807	FD	2,0000									
Código EAN Tributável	Unidade Tributável	Quantidade Tributável									
7896532700807	FD	2,0000									
Valor unitário de comercialização	Valor unitário de tributação										
37,8400	37,8400										
Número do pedido de compra	Item do pedido de compra	Valor Aproximado dos Tributos									
Número da FCI											

Totais

↑ :: ICMS

Base de Cálculo ICMS	Valor do ICMS	Valor do ICMS Desonerado	Valor Total do FCP
740,10	88,81	0,00	
<b>Valor Total ICMS FCP</b>	<b>Valor Total ICMS Interestadual UF Destino</b>	<b>Valor Total ICMS Interestadual UF Rem.</b>	<b>Base de Cálculo ICMS ST</b>
0,00	0,00	0,00	946,20
<b>Valor ICMS Substituição</b>	<b>Valor Total do FCP retido por ST</b>	<b>Valor Total do FCP retido anteriormente por ST</b>	<b>Valor Total dos Produtos</b>
91,46			853,62
<b>Valor do Frete</b>	<b>Valor do Seguro</b>	<b>Valor Total dos Descontos</b>	<b>Valor Total do II</b>
0,00	0,00	0,00	0,00
<b>Valor Total do IPI</b>	<b>Valor Total do IPI Devolvido</b>	<b>Valor do PIS</b>	<b>Valor da COFINS</b>
0,00		10,85	49,94
<b>Outras Despesas Acessórias</b>	<b>Valor Total da NFe</b>	<b>Valor Aproximado dos Tributos</b>	
0,00	945,08		

Verifica-se que constam pagamentos de substituição tributária.

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Acordo Interestadual/Estatos signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
11.16	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo	Prot. ICMS 50/05-AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	20%	23,87% (Aliq. 4%) 20% (Aliq. 7%) 20% (Aliq. 12%)	20%

A seguir, outras consultas feitas a partir de fevereiro de 2017.

ITEM	CEST	NCM/SH	DESCRÍÇÃO	Acordo Interestadual/Estatos signatários	MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas aquisições de UF não signatária de acordo interestadual (conforme a Aliq. interestadual aplicada no estado de origem)	MVA nas operações internas
11.17.0	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.03	Prot. ICMS 50/05-AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	20%	23,87% (Aliq. 4%) 20% (Aliq. 7%) 20% (Aliq. 12%)	20%
11.17.1	17.049.01	1902.1	Massas alimentícias do tipo sêmola, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.04	Prot. ICMS 50/05-AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	20%	23,87% (Aliq. 4%) 20% (Aliq. 7%) 20% (Aliq. 12%)	20%

Portanto, confirmei que a mercadoria é da ST em todo período autuado, apesar do autuado não ter obrigação do pagamento da ST, tendo assim, a clara razão a afirmação do relator de piso de que a autuação é para cobrança de antecipação tributária e não operações tributáveis como não tributáveis (ICMS-Normal), referente à entrada da mercadoria no Estado da Bahia, conforme o art. 8º, II da Lei nº 7.014/96.

Considerando que toda a apuração é de macarrão sêmola com NCM 19021900, na qual é regida pelo regime da ST – comprovada o encerramento da tributação - conforme as telas acima. Considerando também consultas de outras notas fiscais, constatei a mesma situação e não encontrei nos autos nenhuma razão para reforma da decisão recorrida.

Acrescento mais um entendimento quanto à autuação, pois vejo juntamente com este colegiado de segundo grau, nesta sessão de videoconferência, que o autuante teria uma certa razão, o autuado procedeu incorretamente em relação ao pagamento do imposto, pois o mesmo teria que se creditar do pagamento efetuado feito pela empresa DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, situada em Contagem-MG, possuir inscrição estadual no Estado da Bahia, como Substituto Tributário, destacando que não há Convênio ou Protocolo entre MG e BA.

Observo que, como o estabelecimento autuado/recorrente está inscrito no cadastro de contribuintes do ICMS com atividade de produção de massas alimentícias e as mercadorias objeto da autuação estão enquadradas no regime de ST (macarrão), não está qualificada para comércio atacadista. Partindo do pressuposto que as mercadorias teriam sido produzidas pelo autuado, está correta a acusação, tendo em vista que o sujeito passivo deveria recolher o ICMS próprio (que foi autuado) e o devido nas operações subsequentes (retenção) nas vendas realizadas para contribuintes do imposto.

Entretanto, conforme documentação juntada ao processo, as mercadorias (macarrão) foram adquiridas do fornecedor DOMINGOS COSTA INDÚSTRIAS ALIMENTÍCIAS S/A, consta nos autos o CFOP 6401 (*Venda de produção do estabelecimento em operação com produto sujeito ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto*), que tinham as embalagens com o nome fantasia (Petyan) enviado para o fabricante e o autuado revendia as mercadorias indicando o CFOP 5405 (*Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído*).

Ocorre que o fornecedor (DOMINGOS), efetivou inscrição como contribuinte substituto no Estado da Bahia, tendo lhe sido concedido Regime Especial de nº 6688 e promoveu a retenção e recolhimento do ICMS-ST por meio de GNRE para cada nota fiscal de venda ao estabelecimento autuado.

Dessa forma, vejo que o procedimento adequado seria o autuado creditar-se do ICMS normal e do ST retido indicado em cada nota fiscal, e promover tributação nas operações subsequentes tanto próprio (normal) como do ST nas vendas para contribuintes, para igualar ao procedimento de comercialização previsto para as mercadorias produzidas nos estabelecimentos (macarrão) e enquadrada no regime de ST.

Entretanto, conforme documentação juntada ao processo, gravada na mídia de fl. 149 (Doc. 2) restou provado que:

- i) Como detentor do Regime Especial, a empresa Domingos Costa promoveu a retenção e o recolhimento do ICMS ST, por meio de GNRE para o Estado da Bahia;
- ii) Para cada nota fiscal que teve cálculo e recolhimento menor que o devido o destinatário (Petyan) para cada operação efetuou o cálculo do ICMS-ST devido e recolheu a complementação por meio de DAE.

Tomando por exemplo a Nota Fiscal nº 2.346.958 emitido por DOMINGOS COSTA em 09/01/2017 teve retido e recolhido ICMS-ST no valor de R\$ 4.688,12, que foi recolhido por meio de GNRE.

Destaco ainda que o estabelecimento autuado recalcular o ICMS-ST apurando valor devido de R\$ 9.794,70 e recolheu a diferença devida no valor de R\$ 5.106,59 (R\$ 9.794,70 – R\$ 4.688,12) conforme DAE de 24/02/2017 (tudo gravado na mídia de fl. 149 – Doc. 02).

Assim sendo, caso mantido a exigência fiscal que entendo ter sido feito corretamente, nesta situação específica, para se fazer justiça teria que assegurar ao estabelecimento autuado a

autorização para creditar se extemporaneamente do ICMS-ST retido por DOMINGOS COSTA e o antecipado pela PETYAN. Como se trata de operações ocorridas no exercício de 2017, decorrido prazo de mais de cinco anos, já prescreveu o direito de utilizar o crédito fiscal.

Por tudo que foi exposto, com base no princípio da razoabilidade e do princípio contábil da prevalência da essência sobre a forma, entendo que mesmo que o sujeito passivo não tenha procedido em conformidade com o que determina a legislação do ICMS, nesta situação específica a documentação juntada com a defesa faz prova de que as mercadorias adquiridas de fornecedor localizado em outro Estado, inscrito como contribuinte substituto neste Estado, promoveu o recolhimento do ICMS-ST em favor do Tesouro Estadual (retido), e quando não suficiente tiveram a complementação do pagamento do ICMS-ST pelo estabelecimento autuado (antecipado).

Em conclusão, nesta situação específica, o Estado da Bahia teve recolhido o ICMS-ST antecipado em relação as mercadorias que foram objeto da autuação, no momento da entrada no estabelecimento e que a empresa deu saída subsequente considerando ter encerrado a fase de tributação, não causou prejuízo ao Erário.

Portanto sou pela improcedência do Auto de Infração.

Voto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª 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 **293575.0003/21-0**, lavrado contra **PETYAN INDÚSTRIA DE ALIMENTAÇÃO LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de junho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

IGOR LUCAS GOUVEIA BAPTISTA – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN – REPR. DA PGE/PROFIS