

N.F. Nº - 298942.0738/22-3
NOTIFICADO - VALE BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
NOTIFICANTE - HELDER RODRIGUES DE OLIVEIRA
ORIGEM - DAT SUL / IFMT / POSTO FISCAL EDUARDO FREIRE
PUBLICAÇÃO - INTERNET 07/02/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO JJF Nº 0005.02/23NF-VD**

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS. CONTRIBUINTE DESCREDENCIADO. Cobrança da antecipação tributária parcial em transação interestadual. A Notificada trouxe aos autos que as mercadorias adquiridas se destinam a insumos na fabricação de seus produtos. Encontra-se entendimento neste Conselho no sentido de que o simples acondicionamento dos alimentos **em embalagens fracionadas menores**, com inserção de logomarca e código de barras, **tem natureza manifestamente industrial**. Infração insubsistente. Notificação Fiscal **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal em epígrafe, Trânsito de Mercadorias, lavrada em **18/06/2022**, exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 14.322,49** mais multa de 60%, no valor de R\$ 8.593,49, totalizando o montante de R\$ 22.915,98 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 nº 7.014/96.

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

“Mercadorias da Antecipação Parcial, oriundas de outra Unidade da Federação, para contribuinte inscrito neste Estado, e, sem efetuar o pagamento do imposto devido antes da entrada neste Estado. Danfe de nº 084.034”

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se os seguintes documentos: a Notificação Fiscal de nº **2989420738/22-3**, devidamente assinada pelo Auditor Fiscal (fl. 01); o Demonstrativo de Débito (fl. 02); Memória de Cálculo da Antecipação Parcial (fl. 03); Termo de Apreensão de nº 1524771201/22-7, **datado de 18/06/2022** (fl. 04 e 04vs.); cópia do DANFE da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de nº 084.034, procedente do Estado de Espírito do Santo (fl. 05), **emitida em 17/06/2022** pela Empresa **“Alcon Companhia de Alcool Conceição da Barra”**, Venda de Produção do Estabelecimento, correspondentes às mercadorias de NCM de nº 1701.99.00 (Açúcar Cristal) objeto da notificação; Consulta dos pagamentos realizados pela Notificada (fl. 06); 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. 14 a 20), protocolizada na CONSEF/COORDENAÇÃO/ADMINIST na data de 22/09/2022 (fl. 13).

Em seu arrazoado a Notificada iniciou sua peça defensiva asseverando a tempestividade, e no tópico **“Dos Fatos”** onde narrou a infração, o enquadramento legal, bem como o cálculo

estabelecido. No tópico “*Do Direito*” assinalou que a Notificada é contribuinte cadastrada no Estado na condição de Empresa Normal, sob regime de Conta – Corrente fiscal para apuração do ICMS. Desempenha atividade principal de **Fabricação de açúcar de cana refinado, identificada sob CNAE Fiscal de nº 10.72-4-01** sendo, desse modo, classificada como estabelecimento industrial.

Afirmou que a partir dessas referências destaca-se a demanda de **adquirir matéria-prima** para completar sua cadeia de produção, e, então, garantir o resultado do seu produto final.

Asseverou que a ocorrência se deu ao evento de aquisição de 50.465,00kg de Açúcar Cristal BAG U, descrito na NF-e de nº 084.034, emitida em 17/06/2022, de valor total R\$ 130.199,70, que nada mais se trata, senão, de **um produto utilizado na incorporação do processo produtivo**, que, por sua vez, dá origem ao objeto de sua atividade comercial principal, que, por fim, destina-se à comercialização. Tal **produto é o Açúcar Refinado**, este é resultado do processo industrial que envolve a trituração do Açúcar Cristal, que, por sua parte, é a matéria-prima que compõe o processo fabril realizado.

Acrescentou que acerca desse assunto, o art. 8º, inciso III, § 8º, da Lei de nº 7.014/96, abaixo transcrito, dispõe que, **não ocorrerá retenção ou antecipação do ICMS quando o destino da mercadoria adquirida for para aplicação no processo fabril**, ou seja, quando este utilizado com fins de matéria – prima.

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

§ 8º Salvo disposição em contrário prevista em regulamentação, não se fará a retenção ou antecipação do imposto quando a mercadoria se destinar:

(...)

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

Assinalou que examinando um pouco mais, encontra-se no art. 12-A, da Lei de nº 7.014/96, que a exigência do recolhimento da antecipação do ICMS, **está vinculada à finalidade das aquisições interestaduais** forem destinadas à **comercialização**, como segue:

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de **comercialização**, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. (Grifo nosso)*

Complementou que se a mercadoria transportada pela Vale Bahia, o Açúcar Cristal, produto já discutido nos parágrafos acima, **tem por finalidade compor o processo de fabricação do produto final**, Açúcar Refinado, sendo, assim, **utilizada na forma de matéria-prima**, não ocorrerá nessa operação a obrigatoriedade do recolhimento do imposto estadual, seja na forma de antecipação parcial ou total.

Consignou que na condição de documentos comprobatórios, seguirão anexados a este processo “informações extraídas da escrituração fiscal SPED, demonstrado o exercício da atividade industrial e a escrituração da Nota Fiscal, o objeto da Notificação, como matéria-prima, e, também, uma Nota Fiscal do **ACÚCAR REFINADO** produto final do processo de industrialização”.

Finalizou, posto isto, qualifica-se a Notificação como documento improcedente por falta de materialização dos elementos que a compõe. Consoante ao direito concedido pelo artigo 151, inciso III, do CTN, requer-se que Autoridade Administrativa reconheça a suspensão da exigibilidade do crédito tributário argumentado na Notificação Fiscal nº 2989420738/22-3 levando em conta a Defesa apresentada.

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

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 18/06/2022, exige da Notificada ICMS no valor histórico de **R\$ 14.322,49** mais multa de 60%, no valor de R\$ 8.593,49, totalizando o montante de R\$ 22.915,98 em decorrência do cometimento da Infração (054.005.008) da **falta de recolhimento do ICMS referente à antecipação tributária parcial**, antes da entrada do território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra Unidade da Federação, por contribuinte que não preenche os requisitos na legislação fiscal.

O enquadramento legal seguiu a Infração tipificada referenciando-se à 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.

Inicialmente, constato que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos, portanto, não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, **inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99**, para se determinar a nulidade da Notificação Fiscal.

Tem-se que a presente Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização realizada por Autoridade Fiscal do Posto Fiscal Eduardo Freire, através da abordagem de veículo da Transportadora VALE BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA (fl. 03), contendo o DANFE da Nota Fiscal Eletrônica (NF-e) de nº 084.034, procedente do Estado de Espírito do Santo (fl. 05), **emitida em 17/06/2022 pela Empresa “Alcon Companhia de Alcool Conceição da Barra”**, Venda de Produção do Estabelecimento, correspondentes às mercadorias de NCM de nº 1701.99.00 (Açúcar Cristal) a qual verificada não constar no Anexo 1 do RICMS/BA/12, referente ao ano de 2022 - que trata das Mercadorias sujeitas à Substituição ou Antecipação Tributária - **sem o pagamento da Antecipação Parcial antes da entrada no Estado da Bahia** por contribuinte **que não atendia ao estabelecido no § 2º do art. 332 do RICMS/BA/12, para poder usufruir** do prazo regulamentar para pagamento da obrigação tributária.

Em síntese de sua defesa a Notificada consignou que desempenha **Atividade Principal** de Fabricação de **Açúcar de Cana Refinado**, identificada sob CNAE Fiscal de nº 10.72-4-01 sendo, classificada como estabelecimento industrial, tendo adquirido **Açúcar Cristal**, descrito na NF-e de nº 084.034, sendo este um produto utilizado como matéria prima na incorporação do seu processo produtivo, que, por sua vez, **dá origem ao objeto de sua atividade negocial principal**, Açúcar Refinado, que, por fim, destina-se à comercialização.

Acrescentou que, **não se ocorrerá retenção ou antecipação do ICMS quando o destino da mercadoria adquirida for para aplicação no processo fabril**, ou seja, quando este utilizado com fins de matéria – prima (art. 8º, inciso III, § 8º da Lei de nº 7.014/96), sendo que o recolhimento da antecipação do ICMS, **está vinculada à finalidade das aquisições interestaduais** quando forem destinadas à **comercialização** (art. 12-A).

Assim, resta-se a saber **o prazo de recolhimento do imposto**, o qual previsto no art. 332, inciso I, do RICMS/BA/12, estabelece de forma geral até o dia 9 do mês subsequente, e de forma específica, em seu inciso III, alínea “b” que deva ser recolhido as mercadorias não enquadradas no Regime de Substituição Tributária e destinada à comercialização, relativamente à Antecipação Parcial do ICMS, **antes da entrada das mercadorias**, no território deste Estado, **estabelecendo algumas**

condições, para permitir que o Contribuinte **regularmente inscrito no cadastro da SEFAZ e sem nenhuma restrição**, recolha o ICMS no **dia 25 do mês seguinte ao da data da emissão do MDF-e** vinculado ao documento fiscal. Estas condições estão regulamentadas no art. 332, § 2º do RICMS/BA/12. A despeito disto, o referido § 2º **excetua do recolhimento postergado** em relação às mercadorias adquiridas pela Notificada

*“...**exceto em relação às operações** de importação de combustíveis derivados de petróleo e **as operações com açúcar**, farinha de trigo, mistura de farinha de trigo, trigo em grãos, charque, jerked beef, enchidos (embutidos) e produtos comestíveis resultantes do abate de aves e gado bovino, bufalino, suíno, caprino e ovino...”*

Compulsando os autos, encontra-se a consulta ao Sistema de Informações do Contribuinte – INC, aposta pelo Notificante (fl. 12) referente aos Dados Cadastrais da Notificada, donde confirmou-se, conforme predito pela Notificada, que a mesma tem como **Atividade Econômica Principal** o CNAE de nº 1072-4/01 – **Fabricação de açúcar de cana refinado**, sendo enquadrado nesta atividade da Classificação Nacional em **Indústria de Transformação** na Fabricação de Produtos Alimentícios. E, acrescenta-se nas atividades secundárias, dentre elas, o CNAE de nº 4639-7/02 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, **com atividade de fracionamento e acondicionamento** associada.

Dispõe-se que o SPED Fiscal, nome popular da Escrituração Fiscal Digital do ICMS e do IPI – EFD ICMS/IPI, surgiu para substituir a escrituração dos **Livros Registro de Entradas**, Registro de Saídas, Registro de Inventário, Registro de Apuração do IPI, Registro de Apuração do ICMS, Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente – CIAP e Registro de Controle da Produção e do Estoque (arts. 247 a 249 do RICMS/BA/12).

Neste sentido, sabe-se que o Ajuste SINIEF 02/09 trouxe em sua Cláusula Quarta que o arquivo digital da EFD será gerado pelo contribuinte de acordo com as especificações do leiaute definido em Ato COTEPE e contera a **“totalidade das informações”** econômicos-fiscais e contábeis e que para efeito do disposto no caput desta cláusula o § 1º em seus incisos I, II, III considera a **“totalidade das informações”**, de forma resumida, às relativas às entradas e saídas; à quantidade, descrição e valores de mercadorias, **matérias-primas**, produtos intermediários, materiais de embalagem, produtos em fabricação, etc.

Ademais a EFD deve ser escriturada sob o **enfoque do declarante** (Cláusula Quarta § 3º), ou seja, as informações devem ser prestadas sob o enfoque do regime tributário da empresa declarante, do regime tributário dos produtos (ICMS normal ou ICMS/ST), **do destino desse produto (insumo, revenda ou uso e consumo)** e dos cadastros internos do declarante.

Nesta perspectiva a Notificada trouxe aos autos (fl. 297) que representou em sua EFD na escrituração de entrada no Registro C100, especificamente o analítico C190, o documento fiscal de aquisição de nº 084.034, a mercadoria de NCM de nº 1701.99.00 (**Açúcar Cristal**) sob o enfoque do Código Fiscal de Operação e Prestação – CFOP de nº 2101 dando assim tratamento tributário relativo à destinação de suas mercadorias como **Compra para industrialização**, não havendo outro tratamento a ser dado a não ser este escriturado sob o enfoque da Notificada.

REGISTRO - C190 - ENTRADA - Analítico	
CST/ICMS	020
CFOP	2101
Aliquota do ICMS(%)	12,00 %
Valor da operação	R\$ 130.199,70
Base de cálculo do ICMS	R\$ 75.945,49
Valor do ICMS	R\$ 9.113,46
Base de cálculo do ICMS ST	R\$ 0,00
Valor do ICMS ST	R\$ 0,00
Valor não tributado base do ICMS	R\$ 54.254,21
Valor do IPI	R\$ 0,00
Código observação lançamento	

Apesar disso, sublinha-se que a Notificada englobou em seus documentos probatórios o DANFE da Nota Fiscal de nº 2506 (fl. 29), de emissão da própria em venda interna ao Estado da Bahia, **em mercancia** dos seguintes produtos com CFOP de nº 5101 (Venda de Produção do Estabelecimento): Açúcar Vale Bahia Cristal 10 x 1Kg e Açúcar Vale Bahia Refinado 10 x 1Kg. Nesta seara, poder-se-ia ter o entendimento de que o produto adquirido pela Notificada de 50.465,00kg **de Açúcar Cristal**, descrito na NF-e de nº 084.034 seriam, também, destinados à comercialização, sendo assim devida a Antecipação Parcial.

Entretanto, há posicionamento deste Conselho (Acórdão CJF nº 0061- 11/14, e do Acórdão JJF nº 0101-03/13) no sentido de que o simples acondicionamento dos alimentos **em embalagens fracionadas menores**, com inserção de logomarca e código de barras, **tem natureza manifestamente industrial**.

Entendo que não se poderia ser diferente esta disposição, uma vez que, sendo de competência da União definir o que é industrialização esta o fez em acordo com o estabelecido na 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 acondicionamento, etc.

Nesta seara, não há dúvida que fracionamento e acondicionamento constituem processos tipicamente industriais. Fracionamento consiste na separação dos componentes de uma coisa: **fracionar significa dividir ou fragmentar um todo em frações, em partes**. No fracionamento há uma transformação da coisa, e a transformação é um processo de industrialização. Por seu turno, acondicionamento é o processo pelo qual se põe determinada coisa num recipiente qualquer em determinadas condições para preservá-la de deterioração. É sinônimo também de empacotamento, envasamento, embalagem, embrulho.

Do deslindado entendo que a aquisição de **Açúcar Cristal** pela Notificada **estabelece consonância** com o tratamento tributário dado em relação à destinação destas para industrialização em sua EFD, havendo possível conformidade na **industrialização em açúcar refinado**, tal qual apresentado em sua peça defensiva, e, também, encontra-se entendimento quando do seu aperfeiçoamento para consumo no fracionamento em unidades menores, com a inserção da logomarca da Notificada tal qual apresentado no DANFE da Nota Fiscal de nº 2506 - Açúcar Vale Bahia Cristal, cingindo-se ao final como mercadorias que **têm por finalidade compor o processo fabril da Notificada** não se assentando na exigência do ICMS da Antecipação Parcial.

Isto posto, voto pela IMPROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **IMPROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **298942.0738/22-3**, lavrada contra **VALE BAHIA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA**.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de janeiro de 2023

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JULGADOR