

PROCESSO	- A. I. N° 232948.0022/23-0
RECORRENTE	- LITORAL NORTE COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3 ^a JJF n° 0041-03/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 26/11/2024

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0446-12/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. É dispensado o lançamento e pagamento relativo à diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo permanente destinada a microempresas e empresas de pequeno porte, independente da forma de apuração do imposto. Infração insubstancial. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME. RECOLHIMENTO A MENOS. O produto “macarrão”, desde que não adicionado de ingredientes que resultem em sofisticação e que des caracterizem a situação de alimento básico, está incluído na cesta básica, sendo tributado à alíquota de 7%. Infração não caracterizada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 24/04/2023, no valor de R\$ 39.474,70, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 06.05.01: *Deixou de recolher o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, no mês de novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 1.864,63, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “f”, da Lei n° 7.014/96.*

Consta que se trata de EQUIPAMENTO DE REFRIGERAÇÃO SAI ACOP 12V 404^a FK, Número de Série 12.677, conforme NF n° 21.928, de 12/11/2018, emitida por EQ Tech Equipamentos Ltda - SC, CNPJ 97.396.824/0001-64, Chave de Acesso n° 42181197396824000164550020000219281191136896, no valor de R\$ 13.900,00.

Infração 02 - 07.01.02: *Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de dezembro de 2018 e março a junho e setembro de 2019, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 37.610,07, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei n° 7.014/96.*

Consta que se trata de aquisições de macarrão (parafuso, alfabeto, espaguete 8, padre nosso, fusilli, penne, ave maria) e produtos derivados do abate de bovinos (fígado, acém, patinho, carne moída).

A 3^a JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão n° 0041-03/24-VD (fls. 129 a 134), com base no voto do Relator a seguir transscrito:

“Preliminarmente, foi arguida nulidade sob o argumento de que o presente Auto de Infração, no que concerne às duas infrações, não pode prosperar, devendo ser totalmente anulado de pleno direito, porque as infrações não se encontram estribadas dentro dos cânones da legalidade e porque a autuação fiscal exorbitou no seu poder de tributar.

Analizando todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a lei 7014/96 e o RICMS/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, o que se falar em cerceamento de defesa. A apuração do imposto se encontra em conformidade com o fato descrito no corpo do Auto de Infração.

Nesse sentido, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do auto de infração, encontrando-se definidos o autuado, o montante devido e o fato gerador do débito tributário reclamado. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18, RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação. Sendo assim, afasto as nulidades arguidas.

No mérito, o Autuado foi acusado na infração 01, de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento.

O defensor alegou que não recolheu o imposto referente a nota fiscal eletrônica nº 21928, registrada na sua escritura fiscal como ativo fixo, devido a dispensa prevista no artigo 272, inciso I, alínea "a", item 2, determinando que as empresas enquadradas como microempresas e de pequeno porte estão isentas do recolhimento do referido imposto. Frisou que em 2018, estava enquadrada como empresa de pequeno porte, conforme consulta básica ao cadastro de ICMS da Bahia, disponibilizada pelo portal da SEFAZ/BA em 14/08/2018, assim como, o seu balanço patrimonial com a demonstração do faturamento, onde fica ratificado que nesta data a empresa estava enquadrada como EPP.

Sobre estas alegações, constato que não podem prosperar. De fato, o artigo 272, inciso I, alínea "a", item 2 do RICMS/2012, dispensa o lançamento e o pagamento relativo ao ICMS da diferença de alíquotas nas aquisições de bens do ativo permanente, destinadas a microempresas e empresas de pequeno porte. No entanto, o defensor não traz à luz deste processo, os elementos necessários e suficientes ao acolhimento de suas alegações.

À fl. 17, o Autuado anexou cópia de consulta onde está declarado o seu regime de apuração: conta corrente fiscal, onde se observa claramente, registro de apuração: Conta Corrente Fiscal. Atividade Econômica: Comercio. Quanto ao valor de seu faturamento registrado no período, no seu balanço patrimonial, não prova que fez opção pelo Regime do Simples Nacional, o que o autorizaria a gozar dos benefícios do mencionado regime.

Cabe registrar, que conforme trazido aos autos pelo Autuante, documento comprobatório extraído do banco de dados desta SEFAZ/BA, desde o início das suas atividades, sempre apurou o ICMS pelo regime de conta corrente fiscal. Seu regime de apuração dos impostos nunca se reportou à Lei Complementar nº 123/2006. Em consulta aos registros de seu cadastro, se comprovou que o Autuado nunca esteve enquadrado no regime do Simples Nacional.

Dessa forma, declaro a infração 01 procedente.

A infração 02, acusa o Autuado de ter efetuado recolhimento a menos do ICMS antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente a aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação. Trata-se de aquisições de macarrão e produtos resultantes do abate de bovinos.

O defensor se limitou a contestar no levantamento fiscal, a mercadoria macarrão. Disse que a fiscalização teria cometido dois equívocos nesta infração: (i) definição incorreta da alíquota do produto "macarrão", cujo artigo 16, inciso I, alínea a, da Lei 7.014/96, estabelece a alíquota interna para as operações com macarrão de 7%, visto que macarrão é constante da cesta básica, porém o agente autuador, erroneamente, considerou a alíquota de 18%; (ii) deixou de computar notas fiscais de devolução das mercadorias adquiridas nos meses de dezembro/2018, março e abril/2019, cujas notas fiscais eletrônicas registrou.

Sobre a primeira alegação, o Autuante esclareceu, que no presente caso, as mercadorias relacionadas no demonstrativo de fls. 06 e 07, se tratam de massa do tipo "parafuso", "alfabeto", "fusilli zero", "penne", "spaghetti zero", "padre nosso zero", "ave maria com ovos", "espaguetes com ovos"; ou seja, não se referem a massas que se enquadram como integrantes da "cesta básica", portanto não se submete ao benefício fiscal da alíquota de 7%.

Quanto às notas fiscais de devolução nº 5696, 5814 e 5856, acolheu a alegação defensiva e ajustou o levantamento fiscal deduzindo no mês da competência da nota fiscal de entrada respectiva, as notas fiscais de devolução retromencionadas.

Analizando os elementos constantes do processo, acolho as conclusões do Autuante, considerando que estão em conformidade com a lei e o regulamento do ICMS. Conforme a legislação tributária de regência, os benefícios fiscais são interpretados literalmente, art. 111 do CTN e seus conceitos não podem ser alargados como pretende o Autuado no que diz respeito a mercadoria macarrão.

Assim, julgo procedente em parte esta infração, considerando os ajustes realizados pelo Autuante, com a exclusão das notas fiscais de devolução devidamente comprovadas pelo defensor, remanescendo o valor de R\$ 37.511,14.

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração."

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 146 a 153), nos termos do Art. 169, I, "b" do RPAF/99, no qual, sustentou que a Decisão recorrida se baseou no relato da ilustre Relatora, que expressou em seu Voto condutor o entendimento de que somente deveria ser reconhecida a não

obrigatoriedade do recolhimento do diferencial de alíquotas na aquisição efetuada por empresas de micro e pequeno porte que estivessem enquadradas no regime do Simples Nacional.

Explicou, em relação à Infração 01, que a regulamentação do que venha a ser empresas de micro e pequeno porte, no cenário legal e empresarial, bem como o sistema de arrecadação do Simples Nacional, foram estabelecidos pela Lei Complementar nº 123/06, que não se refere a bens do ativo imobilizado, mas a aquisições de mercadorias para comercialização, conforme os incisos do § 5º do seu Art. 12.

Lecionou que a opção pelo regime do Simples Nacional, como a própria acepção do termo “opção”, não é obrigatória para todas as empresas que se enquadrem como micro ou de pequeno porte, não se podendo confundir o regime de apuração de impostos, decidido pela empresa, optando pelo lucro presumido, lucro real, ou pelo Simples Nacional, com a redação do benefício previsto no Art. 272, I, “a”, 2 do RICMS/12, que não traz tal limitação ao seu usufruto.

Afirmou que a sua condição no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia, à época dos fatos, era Empresa de Pequeno Porte, muito embora a sua forma de recolhimento do tributo estadual fosse pela conta corrente fiscal.

No tocante à Infração 02, disse que a cobrança pretendida e mantida pela Decisão recorrida se refere ao ICMS por antecipação total de produtos identificados como “macarrão”, sendo destacado os seguintes tipos: “parafuso”, “alfabeto”, “espaguete 8”, “padre nosso”, “fusilli”, “penne” e “ave maria”.

Defendeu ser necessário identificar o que venha a ser “macarrão”, o que, segundo o Dicionário Online de Português (DICIO) é “massa alimentícia seca, feita de farinha de trigo e ovo, com variadas formas e espessuras, embora geralmente possua a forma de fio alongado pronto para cozimento”, e segundo o sítio na Internet “www.savegnago.com.br”, seus tipos são os seguintes:

- *Penne. É a mais popular das massas curtas. ...*
- *Fusilli (parafuso) Esse tipo de macarrão é uma massa em formato espiral. ...*
- *Elbow (cotovelo) O nome justifica o formato. ...*
- *Gravata (farfalle) ...*
- *Concha. ...*
- *Rigatoni. ...*
- *Espaguete. ...*
- *Cabelo de anjo (fidelini)*

Asseverou que o produto “macarrão” possui vários formatos, sendo eles classificados como massas longas, a exemplo de “espaguete”, “fettuccine”, “linguini”, etc, e massas curtas, a exemplo de massa “ave maria”, “padre nosso”, “alfabeto”, “penne”, “parafuso (fusilli)”, etc., sendo classificado nas Posições NCM 1902.11.00 e 1902.19.00, parte constante da cesta básica na esfera federal, isento de PIS e COFINS, mas a lei estadual não se baseou na NCM quando incluiu o macarrão na tributação especial com alíquota de 7%, relativa à cesta básica, de acordo com o Art. 16, I, “a” da Lei nº 7.014/96.

Destacou que as suas aquisições, conforme demonstrado em sua Defesa, são de produtos enquadrados nas NCM 1902.11.00 e 1902.19.00, sendo esse último somente da Nota Fiscal nº 1.970.702, de bonificação no valor de R\$ 11,71, que são produtos que não sofreram qualquer transformação, a exemplo de recheios ou acréscimo de outros ingredientes, sendo os seguintes os únicos produtos que comercializa, com preço médio de aquisição em torno de R\$ 2,98 por quilo: “macarrão espaguete com ovos”, “macarrão parafuso com ovos”, “macarrão alfabeto com ovos”, “macarrão padre nosso com ovos” e “macarrão ave maria com ovos”.

Pontuou que os itens “fusilli zero”, “penne zero”, “spaghetti zero”, e “padre nosso zero”, foram recebidos apenas mediante a Nota Fiscal de Remessa de Bonificação nº 2.022.867, no valor de R\$ 22,99, contendo 9 amostras de 500 gramas do produto zero glúten, tendo em vista solicitação do corpo técnico da Secretaria de Educação da Prefeitura Municipal de Camaçari, para que fosse verificada a possibilidade de sua introdução no cardápio da alimentação escolar, visando atender aos alunos com intolerância ao glúten.

Indicou que as características dos produtos que comercializa o credenciam a ser fornecedora de produtos da merenda escolar, para órgãos estaduais e municipais, como demonstrado em sua Defesa, operações que não permitem a aquisição de produtos supérfluos, como tentou levar a crer a Decisão recorrida, conforme pode ser observado nos pregões eletrônicos para estas operações, a exemplo do Edital P. E. 02/2023, da Casa Civil do Estado da Bahia, para aquisição de cestas básicas, que especifica textualmente: “*macarrão do tipo espaguete, a base de farinha, com ovos*”.

Salientou que a Lei nº 7.014/96, em seu Art. 16, I, “a”, é afirmativa quando enquadra o item “macarrão” como item da cesta básica, não o limitando a nenhum dos seus formatos, entendendo e corroborando que estes se originam da mesma composição básica, entendimento esse contido nos Pareceres SEFAZ/BA nº 23423/14, de 27/09/2014, e 11300/09, de 08/07/2009.

Acrescentou que várias secretarias de educação que adquirem o produto “*macarrão*” para alimentação escolar, solicitam em edital, o macarrão e os seus vários formatos para a preparação e oferta aos alunos, a exemplo da massa “*alfabeto*”, que é composta no formato de várias letras, usada na preparação de sopas, que tem o sentido de incentivar o aprendizado no ensino infantil, sendo conhecido como a famosa “*sopa de letrinhas*”, enquanto que os formatos do macarrão “*parafuso*” e “*espaguete*” servem para o consumo dos educandos de maneira geral e os formatos “*ave maria*” e “*padre nosso*”, também são designados para preparação de sopas.

Requereu a apreciação dos seus argumentos para julgar o Auto de Infração improcedente.

Registro a presença do Sócio do Autuado, que exerceu o seu direito regimental à sustentação oral, Sr. Paulo Sérgio Andrade Borges.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa em razão da falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de mercadorias para o ativo fixo do estabelecimento, e pelo recolhimento a menor do imposto relativo à antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior.

Quanto à Infração 01, verifico que realmente o bem adquirido é destinado ao ativo permanente e que o Autuado está cadastrado na condição de empresa de pequeno porte desde 10/02/2017, com pagamento do imposto por conta corrente fiscal, ou seja, não tendo optado pelo regime do Simples Nacional.

O Autuado alega ser beneficiário da dispensa de lançamento e pagamento do imposto relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições interestaduais de bens para o ativo permanente do estabelecimento, conforme previsto no Art. 272, I, “a”, 2 do RICMS/12, *in verbis*:

“Art. 272. Fica dispensado o lançamento e o pagamento relativo:

I - a diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de bens do ativo permanente destinada a:

...
2 – microempresas e empresas de pequeno porte;
...”

Da leitura do dispositivo, verifico que assiste razão ao Autuado, pois o dispositivo que atribuiu a referida dispensa de pagamento não efetuou nenhuma limitação aos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, apenas se referindo às microempresas e empresas de pequeno porte, que é a condição do Autuado, inclusive não fez qualquer relação à Lei Complementar nº 123/06.

Assim se posicionou esta 2ª CJF no Acórdão CJF nº 0076-12/23-VD.

Portanto, reputo equivocada a Decisão recorrida e insubstancial a Infração 01.

Já a Infração 02 exigiu ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas aquisições de carnes e massas provenientes de outras unidades da Federação, sendo que, após a

Decisão de piso somente restaram massas na autuação.

Não há controvérsia quanto ao enquadramento no regime de substituição tributária dos produtos, nem quanto à MVA de 20% aplicada (ou 41,77% sobre a base de cálculo utilizada nas entradas com alíquota de 7%), tendo a discussão se limitado a analisar se as massas relacionadas são consideradas como “macarrão” e, consequentemente, se devem ser tributadas à alíquota de 7%, prevista para a cesta básica, conforme disposto no Art. 16, I, “a” da Lei nº 7.014/96, transcrito abaixo:

“Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

I - 7% (sete por cento) nas operações com:

*a) arroz, feijão, milho, **macarrão**, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;
...”*

Segundo o Autuado, a definição de “macarrão”, obtida no Dicionário Online de Português (DICIO) – <https://www.dicio.com.br/macarao/>, é “massa alimentícia seca, feita de farinha de trigo e ovo, com variadas formas e espessuras, embora geralmente possua a forma de fio alongado pronto para cozimento”.

De acordo com Michaelis On-Line, obtido em <https://michaelis.uol.com.br/busca?id=4baN0>, é uma “massa alimentícia feita de farinha de trigo, ovos e água, em forma de longos canudos ou com outros formatos”.

Conforme a wikipedia, obtido em <https://pt.wikipedia.org/wiki/Macarr%C3%A3o>, é um tipo de “massa alimentícia com o formato de tubos curtos, em que se incluem os penne e os cotovelos. No entanto, em algumas regiões do Brasil, o termo “macarrão” é usado para se referir a qualquer tipo de massa alimentícia, desde o espaguete às letras e outras formas usadas em vários cozidos e sopas”. (grifo nosso)

Diante das definições acima, iguais a tantas outras pesquisadas na Internet, e considerando que os produtos objeto da autuação não são adicionados de ingredientes que resultem em sofisticação, conforme referenciado no Parecer DITRI nº 23.423/14, anexado pelo Autuado, entendo que está correta a sua interpretação no sentido de que são alimentos básicos e compõem a cesta básica, devendo fazer jus à aplicação da alíquota de 7%.

Ante ao exposto, após o refazimento dos cálculos, não restou caracterizada a Infração 02.

Voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, julgando o Auto de Infração IMPROCEDENTE.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração nº 232948.0022/23-0, lavrado contra **LITORAL NORTE COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2024.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS