

PROCESSO Nº 0579762018-9

ACÓRDÃO Nº 0044/2021

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: BIMBO DO BRASIL LTDA

2ª Recorrente: BIMBO DO BRASIL LTDA

Advogado: THIAGO CARTAXO PATRIOTA – OAB/PB Nº 12.513 E OUTROS

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: SEBASTIÃO MONTEIRO DE ALMEIDA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIDO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS-ST – DENÚNCIA CONFIGURADA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS HIERÁRQUICO PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A realização de diligência não é direito absoluto do requerente, sendo lícito ao julgador o indeferimento do pedido quando entender desnecessária a sua realização para a solução do litígio.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba.

- Contrariando a legislação tributária, restou configurado o recolhimento a menor do ICMS-ST pelo contribuinte legalmente responsável por tal ato, devido à exclusão da base de cálculo de descontos incondicionais, o que acarretou o lançamento de ofício do imposto.

Vistos, relatados e discutidos os autos deste Processo, etc...

A C O R D A M Primeira Câmara de Julgamento deste Conselho de Recursos Fiscais, à unanimidade e de acordo com o VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento do primeiro e desprovimento do segundo, para reformar a decisão monocrática e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00000595/2018-78, lavrado em 26 de abril de 2018 contra a empresa BIMBO DO BRASIL LTDA, declarando como devido o crédito tributário no valor total de R\$ 874.447,00 (oitocentos e setenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e sete reais), sendo R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 390 e 391; 395 c/c art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB e ainda as redações constantes das

notas explicativas e R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

P.R.I.

Primeira Câmara de Julgamento, Sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de janeiro de 2021.

LEONARDO DO EGITO PESSOA
Conselheiro Relator

LEONILSON LINS DE LUCENA
Presidente

Participaram do presente julgamento os membros da Primeira Câmara de Julgamento, MAÍRA CATÃO DA CUNHA CAVALCANTI SIMÕES, THAÍS GUIMARÃES TEIXEIRA FONSECA E PETRÔNIO RODRIGUES LIMA.

SÉRGIO ROBERTO FÉLIX LIMA
Assessor Jurídico

Processo nº 0579762018-9

PRIMEIRA CÂMARA DE JULGAMENTO

1ª Recorrente: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

1ª Recorrida: BIMBO DO BRASIL LTDA

2ª Recorrente: BIMBO DO BRASIL LTDA

Advogado: THIAGO CARTAXO PATRIOTA – OAB/PB Nº 12.513 E OUTROS

2ª Recorrida: GERÊNCIA EXECUTIVA DE JULG. DE PROCESSOS FISCAIS – GEJUP

Repartição Preparadora: CENTRO DE ATENDIMENTO AO CIDADÃO DA GR1 DA SEFAZ – JOÃO PESSOA

Autuante: SEBASTIÃO MONTEIRO DE ALMEIDA

Relator: CONS.º LEONARDO DO EGITO PESSOA

PEDIDO DE DILIGÊNCIA – INDEFERIDO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRODUTOS ALIMENTÍCIOS. OPERAÇÃO INTERESTADUAL. FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS-ST – DENÚNCIA CONFIGURADA. ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS – INFRAÇÃO CARACTERIZADA - AUTO DE INFRAÇÃO PROCEDENTE - REFORMADA A DECISÃO RECORRIDA – RECURSOS HIERÁRQUICO PROVIDO E VOLUNTÁRIO DESPROVIDO.

- A realização de diligência não é direito absoluto do requerente, sendo lícito ao julgador o indeferimento do pedido quando entender desnecessária a sua realização para a solução do litígio.

- A substituição tributária constitui-se em um regime tributário com expressa disposição legal, atribuindo ao sujeito passivo por substituição tributária a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido ao Estado da Paraíba.

- Contrariando a legislação tributária, restou configurado o recolhimento a menor do ICMS-ST pelo contribuinte legalmente responsável por tal ato, devido à exclusão da base de cálculo de descontos incondicionais, o que acarretou o lançamento de ofício do imposto.

RELATÓRIO

Trata-se de recursos de ofício e voluntário interpostos contra decisão monocrática que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.09.00000595/2018-78 (fls. 3 a 7), lavrado em 26 de abril de 2018 em desfavor da empresa BIMBO DO BRASIL LTDA, inscrição estadual nº 16.900.566-6.

Na referida peça acusatória, constam as seguintes denúncias, *ipsis litteris*:

0546 – FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA>> Contrariando dispositivos legais o contribuinte deixou de reter e/ou recolher o ICMS Substituição Tributária.

Nota Explicativa.: IRREGULARIDADE CARACTERIZADA PELA NÃO RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS-ST DEVIDO NAS OPERAÇÕES

INTERESTADUAIS DESTINADAS A ESTADO DA PARAÍBA E RELATIVO AO PERÍODO DE 01.01.2014 A 31.12.2015.

ACRESCENTEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS: O PARÁGRAFO 1º AO ART. 390 DO RICMS/PB; O INCISO I AO ART. 391 DO RICMS/PB E O ART. 1º DO DECRETO/PB Nº 26.860/06.

0208 – ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS) (PERÍODO A PARTIR DE 28.12.000 >> Falta de recolhimento do ICMS – Substituição Tributária, tendo em vista que o sujeito passivo por substituição, contrariando dispositivos legais, vendeu mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária com o imposto retido a menor.

Nota Explicativa.: IRREGULARIDADE CARACTERIZADA PELO RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS-ST DEVIDO NAS OPERAÇÕES INTERESTADUAIS DESTINADAS AO ESTADO DA PARAÍBA RELATIVO AO PERÍODO DE 01.01.2014 A 31.12.2015.

ACRESCENTEM-SE AOS ARTIGOS DADOS POR INFRINGIDOS: I- O ART. 395, II, B, DO RICMS, APROVADO PELO DECRETO 18.930/97 (NÃO INCLUSÃO DOS DESCONTOS CONDICIONADOS OU NÃO NA BASE DE CÁLCULO SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA).

II- OS ART. 1º, § 2º, ART. 2º, § 3º DO DECRETO Nº 26.860/06 (NÃO OBSERVAÇÃO DA PAUTA FISCAL, QUANDO EXIGIDO).

Em decorrência destes fatos, o representante fazendário, considerando haver o contribuinte infringido os artigos 390 e 391; 395 c/c art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB e ainda as redações constantes das notas explicativas, lançou um crédito tributário na quantia total de R\$ 874.447,00 (oitocentos e setenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e sete reais), sendo R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) de ICMS e R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) a título de multa por infração, com fulcro no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Documentos instrutórios às fls. 10 a 20 e demonstrativo analítico dos cálculos por meio de mídia CD (fls. 21).

Cientificada por via postal em 15 de maio de 2018 (fls. 22), a autuada, por intermédio de seu representante legal (fls. 34 e 50) ingressa com reclamação tempestiva em 13/06/2018, contrapondo-se às acusações com as seguintes alegações:

- 1- A mercadoria “crocantíssimo”, por possuir NCM 1904.10.00, não se submete ao regime da substituição tributária;
- 2- Diversas outras operações interestaduais de venda não tiveram o destaque e a retenção do ICMS-ST devido, em virtude de erro no sistema interno da impugnante;
- 3- Houve casos em que o Fiscal considerou que o destaque e a retenção foram feitos a menor em razão da exclusão, por parte da impugnante, dos descontos aplicados, quando da apuração da base de cálculo;
- 4- O Decreto Estadual nº 26.860/2006, utilizado pelo Auditor Tributário como embasamento para a utilização da Pauta Fiscal, encontra-se em desacordo com a legislação pátria (Constituição Federal, Lei Kandir e CTN) e com a Jurisprudência do STJ (Súmula 431) – cabendo ressaltar que nesse tema a

impugnante foi vitoriosa, conforme Acórdão já transitado em julgado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte;

5- A pauta fiscal afigura-se de inadmissível natureza confiscatória.

Por fim, trazendo aos autos Parecer Técnico do Produto “Crocantíssimo” e pen drive (fl. 81) com elenco de notas fiscais dos períodos acusados, e demandando por Diligência Fiscal para que sejam refeitos os cálculos de modo a afastar a exigibilidade dos créditos fiscais concernentes à mercadoria “crocantíssimo”, assim como para que sejam revistos os valores exigidos em decorrência da pauta fiscal, requer que seja emitida fatura (boleto) do saldo remanescente.

Sem informação de antecedentes fiscais, foram os autos conclusos (fls. 93) e remetidos à Gerência Executiva de Julgamento de Processos Fiscais, onde foram distribuídos ao julgador fiscal Francisco Nociti, que decidiu pela parcial procedência da exigência fiscal, nos termos da seguinte ementa:

FALTA DE RETENÇÃO E OU RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DENÚNCIA CONFIGURADA EM PARTE. ICMS – SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (OPERAÇÕES INTERESTADUAIS). ACUSAÇÃO COMPROVADA.

- Contribuinte substituto localizado em outra unidade da Federação e devidamente inscrito no Cadastro de Contribuinte do ICMS do Estado da Paraíba (CCICMS/PB) deve observar todos os dispositivos da legislação tributária paraibana.

- Para que a mercadoria seja enquadrada na Substituição Tributária, tanto a NCM quanto à descrição do produto devem guardar perfeita congruência com aquelas elencadas no Anexo 5 do RICMS/PB. In casu, o produto “crocantíssimo” não pertencia ao elenco da ST no momento da ocorrência dos fatos geradores, devendo ser afastado da denúncia.

- Integra a base de cálculo do ICMS ST o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionados ou não.

- Diligência Fiscal denegada porquanto os elementos trazidos pelo sujeito passivo, associado ao arquivo digital editável (planilhas do Excel) apresentado pela Fiscalização, são suficientes para que esta Instância Julgadora proceda aos ajustes necessários nos créditos tributários constituídos e exare a mais adequada sentença.

AUTO DE INFRAÇÃO PARCIALMENTE PROCEDENTE

Em observância ao que estabelece o artigo 80 da Lei nº 10.094/13, o julgador fiscal recorreu de sua decisão a esta instância *ad quem*.

Cientificada da decisão proferida pela instância prima em 03 de dezembro de 2019 e inconformada com os termos da sentença que fixou o crédito tributário em R\$ 806.762,24 (oitocentos e seis mil, setecentos e sessenta e dois reais e vinte e quatro centavos), a autuada interpôs, em 20 de dezembro de 2019, recurso voluntário tempestivo ao Conselho de Recursos Fiscais do Estado da Paraíba (fls. 114 a 124), ocasião em que traz as mesmas arguições apresentadas por ocasião da impugnação perante a instância prima, senão vejamos:

1. PRELIMINARMENTE

- Reforça a necessidade de realização de diligência, considerando a diversidade e a quantidade da documentação envolvida, com o fim de revisar os valores de imposto cobrados pelo regime de pauta fiscal.

2. NO MÉRITO

2.1.- O Decreto Estadual nº 26.860/2006, utilizado pelo Auditor Tributário como embasamento para a utilização da Pauta Fiscal, encontra-se em desacordo com a legislação pátria (Constituição Federal, Lei Kandir e CTN) e com a Jurisprudência do STJ (Súmula 431) – cabendo ressaltar que nesse tema a impugnante foi vitoriosa, conforme Acórdão já transitado em julgado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte;

2.2.- A pauta fiscal afigura-se de inadmissível natureza confiscatória;

Com base nas considerações acima, a recorrente requer:

- a) Que a ação fiscal seja julgada parcialmente procedente, para que se retifiquem os valores de imposto cobrados pelo regime de pauta fiscal;
- b) Que seja deferida a realização de diligência, nos termos do art. 59 da Lei nº 10.094/13;
- c) Autorização para realizar sustentação oral quando da designação da sessão de julgamento.

Remetidos ao Conselho de Recursos Fiscais, foram os autos distribuídos a esta relatoria, segundo os critérios regimentais, para apreciação e julgamento.

Considerando o pedido de sustentação oral consignado pelo contribuinte às fls. 124, remetemos o processo à Assessoria Jurídica desta Casa, solicitando emissão de parecer técnico acerca da legalidade do lançamento, o qual foi juntado às fls.147 a 156 dos autos.

Eis o relatório.

VOTO

O objeto dos recursos hierárquico e voluntário a ser discutido por esta relatoria diz respeito à motivação da decisão da autoridade julgadora em proceder parcialmente o lançamento de ofício, porquanto promoveu a exclusão do produto “crocantíssimo” da denúncia, sob o argumento de que o mesmo não pertencia ao elenco da ST no momento da ocorrência dos fatos geradores, assim como manteve as acusações para os demais produtos, inclusive no tocante a MVA e/ou valor de referência aplicado.

Reconhecemos, preambularmente, como tempestivo, o recurso interposto pelo contribuinte, já que apresentado dentro do prazo legal estabelecido pelo art. 77 da Lei nº 10.094/2013.

No tocante a análise do aspecto formal do auto de infração, verificamos que o lançamento fiscal se procedeu conforme os requisitos da legislação de regência, estando nele delineadas as formalidades prescritas no art. 142 do CTN e nos dispositivos constantes nos arts. 14, 16 e 17, da Lei estadual, nº 10.094/2013 (Lei do PAT), não se vislumbrando quaisquer incorreções ou omissões que venham a caracterizar a sua nulidade.

Na sequência, passamos a análise do pedido de diligência solicitado pela recorrente.

1.- DA PRELIMINAR SUSCITADA

- DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

O pedido de diligência encontra-se disciplinado no artigo 59 da Lei nº 10.094/13, que dispõe sobre o Ordenamento Processual Tributário, o Processo Administrativo Tributário, bem como, sobre a Administração Tributária:

Art. 59. Apresentada a impugnação, e até a decisão final administrativa, havendo diligências a realizar serão elas determinadas pelo órgão julgador, de ofício, ou a pedido do autor do procedimento ou do sujeito passivo.

§1º A autoridade julgadora que deferir ou negar o pedido de realização de diligência fundamentará sua decisão.

(...)

No caso em apreço, comungamos com as razões de decidir da instância prima, que acertadamente decidiu pela desnecessidade de se recorrer a este procedimento para elucidação do caso. Conforme restará demonstrado, quando da análise do mérito, os elementos carreados aos autos são suficientes para formar o convencimento desta relatoria, tornando despicienda a realização de diligência fiscal para o deslinde da lide.

Portanto, com fulcro no artigo 61 da Lei nº 10.094/13¹, indefiro o pedido de realização de diligência.

Analisada a preliminar argüida pela recorrente e antes de passarmos a análise do mérito da presente contenda, faz-se necessário analisarmos a decisão de primeira instância que afastou da listagem de mercadorias acusadas de falta de retenção e/ou recolhimento do ICMS Substituição Tributária o produto “crocantíssimo”, fundamentando sua decisão nos termos abaixo.

¹Art. 61. Para os efeitos desta Lei, entende-se por diligência a realização de ato por ordem da autoridade competente para que se cumpra uma exigência processual ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada.

Da lista de ingredientes supra, ergue-se, de modo soberano, o ingrediente “**farinha de trigo**”, até porque - com todo o respeito a gostos diversos - o produto “Crocantíssimo” provavelmente não seria tão palatável, caso a base fosse “óleo”, “açúcar”, “aromatizantes”, “fermento”, “bicarbonato de sódio” e “corantes” (e, caso a base fosse cacau, mais se assemelharia a uma espécie de “achocolatado” ou “doce de chocolate”).

A propósito, o apelo publicitário do produto no *sñe* da impugnante é:

Além de delicioso, é leve por ser assado, livre de gordura trans e produzido com óleo de girassol. Disponível nos sabores tradicionais de Queijo & Cebola, Peito de Peru com Requeijão e Manteiga Temperada. Surpreenda-se a cada mordida.
Fonte: <https://www.bimbobrasil.com.br/nossas-marcas/crocantissimo/>

Ainda, destaque-se que no Parecer Técnico (fls. 68 a 79) não consta qualquer detalhamento acerca da quantidade dos ingredientes que constituem o festejado produto (que ao menos houvesse alguma informação acerca do *quantum* de farinha de trigo).

Enfim, da subsunção do fato à norma, em sendo o produto constituído de farinha, não pode figurar na NCM 19.04, sendo que a exatidão da classificação aponta para a **NCM 19.05**.

Entretanto, para que uma mercadoria seja enquadrada no rol daquelas submetidas à sistemática da substituição tributária, é imperioso que sua descrição e NCM se encontrem no anexo 5 do RICMS/PB.

Ao perscrutar o citado Anexo, vigente à época da ocorrência dos supostos fatos geradores (anos de 2014 e 2015) verifica-se que sob a NCM 19.05 são descritos bolos, panetones, biscoitos e bolachas derivados de farinha, e outras bolachas, entretanto não consta a descrição precisa, que se adequa ao produto em comento, que é uma espécie de “*snack*”, mais especificamente salgadinho a base de farinha de trigo.

A exata descrição e NCM deste produto somente foi recepcionada pela legislação deste Estado em 07/09/2019, através do Decreto nº 39.422/19 (Convênio ICMS 38/19), momento em que foi acrescido ao segmento de produtos alimentícios do anexo 5 do RICMS/PB o item 31.1, do seguinte modo detalhado:

CEST 31.1 17.031.01
NCM 1905.90.90
Descrição: Salgadinhos diversos, derivados da farinha de trigo
Convênio ICMS 142/18
Protocolo ICMS 53/17
Decreto nº 38.124/18

Analisando a motivação do n. julgador singular, vemos que o *decisum* monocrático, *data maxima venia*, excluiu o produto “crocantíssimo” do auto de infração, por entender que o citado produto somente foi recepcionada pela legislação deste Estado em 07/09/2019, através do Decreto nº 39.422/19 (Convênio ICMS 38/19), momento em que foi

acrescido ao segmento de produtos alimentícios do anexo 5 do RICMS/PB o item 31.1 (Salgadinhos diversos, derivados de farinha de trigo).

Antes de nos debruçarmos sobre esse ponto específico da decisão singular, como bem destacou o julgador monocrático, o fato gerador do ICMS é regido pela norma em vigor à data da prática do ato, *tempus regit actum*, ou seja, os atos jurídicos se regem pela lei da época em que ocorreram.

Também importante trazer a *lúmen* o art. 390, § 7º, *in verbis*:

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

(...)

§ 7º Nas operações de que trata o “caput” deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM (Decreto nº 29.198/08).

Assim, em outras palavras, o dispositivo acima está a dizer que considera-se a mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária, quando a sua NCM e a sua descrição convergem com a NCM e a descrição constante do anexo 5 do RICMS/PB. Existindo divergência entre a descrição do produto e o código na NCM/SH, para enquadramento no regime de substituição tributária, deve prevalecer a descrição do produto.

Pois bem, examinando a legislação pertinente a matéria em análise, verifica-se que a mesma é tratada no Protocolo ICMS 50/05, recepcionado e internalizado no Estado da Paraíba pelo Decreto nº 26.860/06. Ainda sobre as citadas legislações, as mesmas vigoraram até 31/12/2017, somente vindo a serem revogadas com o advento do Protocolo ICMS 53/17 e do Decreto nº 38.124/2018, respectivamente.

Portanto, a situação tributária a ser aplicada deverá ser buscada no entendimento não apenas do Decreto Nº 38.124/18 (Protocolo ICMS 53/17), mas também no Decreto nº 26.860/06 (Protocolo ICMS 50/05).

Para melhor compreensão da matéria, é necessário tecer alguns esclarecimentos adicionais acerca do SH (Sistema Harmonizado) e NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul).

O Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias, ou simplesmente Sistema Harmonizado - SH - foi criado para facilitar as negociações comerciais entre países, unificando as informações pertinentes ao comércio internacional.

No SH, as mercadorias vêm discernidas em códigos de seis dígitos, de acordo com a origem, matéria constitutiva, e demais especificidades, obedecendo uma ordem numérica lógica, crescente e em função do nível de sofisticação das mercadorias.

A NCM, por seu turno, adotada entre os países do Mercado Comum do Sul – Mercosul desde janeiro de 1996, escora-se no Sistema Harmonizado. De tal sorte que, dos oito dígitos componentes da NCM, os seis primeiros são formados pelo SH, enquanto os dígitos seguintes resultam de desdobramentos específicos atribuídos no âmbito desse mercado comum.

Eis a estrutura dos códigos na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM:

00 00 00 00

Tomemos como exemplo o item 1905, este, reporta-se a código de quatro dígitos apenas, considerando que a NCM é composta de oito, então os últimos quatro, equivalem a zero. Mas também significa, o que é mais importante, que não se ateuve, nem às particularidades intrínsecas relativas às mercadorias no âmbito do SH, tampouco às relativas ao Mercosul, conforme demonstrado na estrutura do código, abrangendo, portanto, todas as “Subposições”, “Itens” e “Subitens” atinentes àquele gênero de mercadoria

1905 Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e **produtos semelhantes**. (g.n.)

A taxonomia oferece-nos idêntica solução, corroborando o raciocínio exposto.

Chamamos de gênero uma classe em que a semelhança ocorre em apenas uma parte do que se compreende sobre determinados indivíduos/objetos classificados. Existirão, porém, diferenças marcantes que distinguirão uma parte dos que pertencem a um gênero da outra parte, justificando o surgimento de espécies nas quais tais semelhanças dirão respeito a maior parte de seus atributos constitutivos. Resguardada a mesma lógica, poderemos admitir grupos intermediários entre os entes classificados: gênero/sub-gênero, espécies/subespécies, itens/subitens etc.

O art. 1º do Decreto nº 26.860/06 impõe substituição tributária às operações realizadas com produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas. O que o artigo 1º, inciso II do mesmo diploma legal, faz é ocupar-se de um gênero de alimentos cujas operações são objeto de substituição tributária, senão vejamos:

II - biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;

Conseqüentemente, as mercadorias serão objeto de substituição tributária enquanto espécies do gênero “produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, (...), e produtos semelhantes”.

Nesta mesma linha é o entendimento da Receita Federal do Brasil que em Solução de Consulta nº 98.359 em seu item 11, assim dispôs:

“11. Assim sendo, o salgadinho de trigo, sabor bacon, obtido por extrusão, mediante fritura, em gordura vegetal, da massa composta de trigo e enriquecida com ferro e ácido fólico denominada "pellet", pertence à posição 19.05 - Produtos de padaria, pastelaria ou da indústria de bolachas e biscoitos, mesmo adicionados de cacau; hóstias, cápsulas vazias para medicamentos, obreias, pastas secas de farinha, amido ou fécula, em folhas, e produtos semelhantes, de acordo com a RGI 1.”

A Consulta foi assim ementada:

Coordenação-Geral de Tributação

Solução de Consulta nº 98.359 - Cosit**Data** 16 de novembro de 2018**Processo****Interessado****CNPJ/CPF****ASSUNTO: CLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIAS****Código NCM: 1905.90.90**

Mercadoria: Salgadinho frito de farinha de trigo enriquecida com ferro, bicarbonato de sódio e ácido fólico, obtido por extrusão, em imersão em gordura vegetal aquecida, e temperado após o esfriamento com sal e aroma artificial de bacon, apresentado em embalagem de polipropileno para o consumidor final.

Assim, há de se concluir que o produto “crocantíssimo”, cuja sua constituição é a base de farinha de trigo, está sujeito ao regime de substituição tributária aplicável para as operações com produtos da indústria alimentícia por se enquadrarem na descrição “biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares” (artigo 1º, inciso II, do Decreto nº 26.860/06 e item 7, do Anexo 05, do RICMS/PB – com nova redação dada ao Anexo 05 pelo art. 1º do Decreto nº 34.600/13- DOE DE 04.12.13).

Ainda, para que não paire dúvidas acerca da interpretação acima, o próprio sítio da Secretaria da Fazenda do Estado da Paraíba (www.sefaz.pb.gov.br), clicando no ícone Sub. Tributária, e por fim clicando na aba “perguntas e respostas”, orienta os contribuintes acerca dos produtos alimentícios que estão ou não no regime de substituição tributária.

BISCOITOS E DERIVADOS**PRODUTO****SITUAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Doritos (PepsiCo®) (não há informação na embalagem que contém farinha de trigo como ingrediente) Tributação Normal

Pingo de ouro (PepsiCo®)

Substituição Tributária

Torcida (PepsiCo®)

Substituição Tributária

Petit gateau

Substituição Tributária

Torrada (crocantíssimo(Bimbo®)/eqlibri (PepsiCo®)

Substituição Tributária

Waffles

Substituição Tributária

Chocolates com biscoito (sonho de valsa, bis, entre outros)

Substituição Tributária

Alfajor

Tributação Normal

Biscoito de polvilho (fécula, sem farinha de trigo como ingrediente)

Tributação Normal

Biscoito de polvilho (com farinha de trigo como ingrediente)

Substituição Tributária

Nesse norte, sou impelido a discordar do n. julgador singular, apenas no tocante a este ponto específico de sua decisão, pois a época da ocorrência dos respectivos fatos geradores (2014 e 2015), o produto “crocantíssimo” já se encontrava sobre o manto da sistemática do regime de substituição tributária.

Ademais, me acosto a análise feita pela instância *a quo*, que ao analisar o Parecer Técnico acostado aos autos pela defesa, observou que não restaram claras as razões que motivaram a classificação do “Crocantíssimo”, na NCM 1904.10.00, pois a mercadoria apresenta em sua constituição o ingrediente “farinha” e acertadamente o afastou dessa classificação e o remeteu a NCM 19.05.

Certo é que as incorreções cometidas pela Autuada quanto à classificação dos produtos na NCM, advém do fato de que tal classificação está sustentada em parecer elaborado de forma unilateral e à revelia do Fisco, portanto, em detrimento das regras próprias de interpretação fixadas pela autoridade competente.

Desta feita, constatada a inobservância das regras de interpretação pela Autuada, cabe ao Fisco rever e efetuar as adequações de forma que a classificação dos produtos reflita a posição apropriada na NCM, com vistas à correta tributação dos produtos.

Por todo o exposto, afigura-se totalmente equivocado e inconsistente o entendimento defendido pela autuada de que a classificação correta do produto “crocantíssimo” seria na subposição 1904.10.00, que corresponde a produtos a base de cereais.

Assim, uma vez constatada a irregularidade e tendo em vista os reflexos dessa conduta incorreta na composição da base de cálculo do ICMS/ST, coube à Fiscalização rever a classificação do produto “crocantíssimo”, e aplicar a correspondente Margem de Valor Agregado e/ou Valor de Referência.

Realizada as devidas considerações acima, bem como devidamente analisada a preliminar argüida pela recorrente, passamos a análise do mérito, donde faremos de forma individualizada por acusação.

2.- DO MÉRITO

Acusação 01

FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS SUBST. TRIBUTÁRIA

No tocante a presente acusação, vemos que a fiscalização autuou a ora recorrente pela ausência de recolhimento do ICMS Substituição Tributária em virtude da falta de retenção do imposto estadual, do qual era substituto tributário, referente às operações subsequentes dos produtos consignados nas notas fiscais relacionadas no demonstrativo analítico constante do CDr à fl. 21, cujos valores estão sumariados no demonstrativo sintético – intitulado APURAÇÃO DO ICMS – ST – RETENÇÕES NÃO EFETUADAS, conforme relatórios anexos às fls.12 e 13, 16 a 20, tendo sido infringidos os arts. 390 e 391 do RICMS/PB, aprovado pelo Decreto nº 18.930/97, *verbis*:

Art. 390. Nas operações internas e interestaduais com os produtos constantes do Anexo 05, adotar-se-á o regime de substituição tributária, obedecendo-se aos percentuais nele fixados como índices mínimos de taxa de valor acrescido (TVA).

§ 1º A substituição tributária far-se-á mediante a retenção do imposto devido em função de operações antecedentes, concomitantes ou subseqüentes sujeitas a esse regime de tributação.

§ 2º Nas operações interestaduais, a substituição tributária obedecerá aos termos de convênios e protocolos de que o Estado da Paraíba seja signatário e, no que couber, às disposições deste Capítulo.

§ 3º O regime de substituição tributária estende-se:

I - ao veículo destinado ao Ativo Imobilizado;

II – aos acessórios colocados no veículo pelo estabelecimento fabricante;

III - às operações destinadas ao município de Manaus e às áreas de Livre Comércio.

§ 4º Sujeitam-se às normas comuns deste Regulamento e não serão objeto de substituição tributária as seguintes operações tributadas sem a retenção do imposto:

I - as transferências de mercadorias entre estabelecimentos industriais da mesma empresa e nas remessas efetuadas pela indústria para seu estabelecimento filial atacadista (Protocolo ICMS 28/97);

II - as operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria;

III - as transferências entre estabelecimentos de empresa fabricante ou importador, hipótese em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto retido recairá sobre o estabelecimento que realizar a operação interestadual;

IV - as saídas para outras unidades da Federação não signatárias de convênios ou protocolos que tratem de substituição tributária;

V - as saídas para empresa de construção civil;

VI - as saídas para estabelecimento industrial desde que para utilização em processo de industrialização;

VII - as saídas para consumidor final;

VIII - as operações que envolvam pneumáticos e câmaras de ar para uso em bicicletas;

IX - as operações com produtos farmacêuticos medicinais, soros e vacinas destinados ao uso veterinário;

X – as operações com os acessórios colocados pelo revendedor do veículo;

XI - as operações de remessas em que as mercadorias devam retornar ao estabelecimento remetente.

§ 5º Na hipótese do inciso I do parágrafo anterior, a substituição tributária caberá ao estabelecimento da empresa industrial, do atacadista ou ao sujeito passivo por substituição industrial que promover a saída de mercadorias para estabelecimento de pessoa diversa.

§ 6º As mercadorias que estejam sob regime de substituição tributária, quando provenientes de outras unidades da Federação, sem retenção do imposto, ficarão sujeitas ao pagamento antecipado do imposto, nas formas e prazos estabelecidos neste Capítulo.

§ 7º Nas operações de que trata o “caput” deste artigo, é irrelevante para cobrança do ICMS a incorreta classificação das mercadorias constantes do Anexo 05, na Nomenclatura Comum do Mercosul NCM (Decreto nº 29.198/08).

Art. 391. Fica atribuída a responsabilidade pelo recolhimento do imposto e respectivos acréscimos legais, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ao:

I – industrial, comerciante, produtor, extrator, gerador, inclusive de energia elétrica ou outra categoria de contribuinte, em relação às mercadorias ou bens constantes do Anexo 05 (Lei nº 7.334/03);

II - contratante de serviço ou terceiro, nas prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação de que participem (Lei nº 7.334/03);

III - contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

IV – ao remetente da mercadoria, pelo pagamento do imposto devido na prestação de serviço de transporte contratado junto a transportador autônomo ou a empresa transportadora de outra unidade da Federação, não inscrita neste Estado.

§ 1º A responsabilidade será atribuída em relação ao imposto e respectivos acréscimos legais incidentes sobre uma ou mais operações ou prestações, sejam antecedentes, concomitantes ou subsequentes, inclusive, ao valor decorrente da diferença entre alíquotas interna e interestadual nas operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, que seja contribuinte do imposto.

§ 2º A responsabilidade será também atribuída:

I - ao contribuinte que realizar operação interestadual com petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, em relação às operações subsequentes;

II - às empresas geradoras de energia elétrica, nas operações e prestações internas e interestaduais, na condição de contribuinte ou de substituto tributário, pelo pagamento do imposto e respectivos acréscimos legais, desde a produção ou importação até a última operação, sendo seu cálculo efetuado sobre o preço praticado na operação final, assegurado seu recolhimento ao Estado onde devesse ocorrer essa operação.

§ 3º Nas operações interestaduais com as mercadorias de que tratam os incisos I e II do parágrafo anterior, que tenham como destinatário consumidor final, o imposto incidente na operação será devido ao Estado onde estiver localizado o adquirente e será pago pelo remetente.

§ 4º O sujeito passivo por substituição sub-rogar-se em todas as obrigações do contribuinte substituído, relativamente às operações internas.

§ 5º A substituição tributária não exclui a responsabilidade do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto da substituição tributária.

§ 6º O recolhimento do imposto pelo regime de substituição tributária encerrará a fase de tributação e não dará ensejo a utilização de crédito fiscal pelo adquirente, ressalvado o disposto no art. 72, incisos II, V, VI e VII.

§ 7º Equiparam-se às categorias mencionadas no “caput”:

I - o contribuinte de outra unidade da Federação que realizar, inclusive por meio de veículos, operações com produtos sujeitos à retenção antecipada do imposto, sem destinatário certo neste Estado;

II - qualquer possuidor, inclusive o comerciante varejista, que adquirir os produtos constantes no Anexo 05, sem retenção e pagamento do imposto.

§ 8º A responsabilidade de que trata o inciso III do “caput” não exclui a do contribuinte substituído, na hipótese de o documento fiscal próprio não indicar o valor do imposto, objeto do recolhimento fonte (Lei nº 7.334/03).

A Auditoria Tributária também destaca (em nota explicativa) como inobservado o art. 1º do Decreto Estadual nº 26.860 de 17 de janeiro de 2006, que assim estatui:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação do exterior com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas:

I - massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;

II - biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;

III – a partir de 1º de junho de 2010, macarrão instantâneo – NBM/SH 1902.30.00 (Protocolo ICMS 80/10).”;

§ 1º A substituição tributária prevista neste artigo também se aplica em relação:

I - ao diferencial de alíquota, na entrada interestadual com destino ao uso ou consumo do estabelecimento destinatário, quando contribuinte do imposto;

II – às transferências interestaduais.

§ 2º Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Decreto, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

A penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

Nova redação dada ao “caput” do inciso V do art. 82 pelo inciso XII do art. 1º da Lei nº 10.008/13 - DOE de 06.06.13 – REPUBLICADA POR INCORREÇÃO NO DOE DE 08.06.13. OBS: EFEITOS A PARTIR DE 01.09.13

V - de 100% (cem por cento):

(...)

c) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

Devemos observar, neste caso, a legitimidade e legalidade da técnica aplicada pela fiscalização, a qual trata de substituição tributária “para frente”, onde a responsabilidade

pela retenção e recolhimento do ICMS ST, para o quadro em tela, recai sobre o contribuinte substituto (*in casu*, a recorrente, que se encontra devidamente inscrita no CCICMS/PB na condição de substituto tributário).

A Recorrente em seu recurso, aduz a ilegalidade do Decreto Estadual nº 26.860/2006, utilizado pelo Auditor Tributário como embasamento para a utilização da Pauta Fiscal, em virtude de encontrar-se em desacordo com a legislação pátria (CF, LC 87/96 e CTN). Que a pauta fiscal afigura-se de inadmissível natureza confiscatória, nos termos da Súmula 431 do STJ. Por fim, ressalta que nesse tema a impugnante foi vitoriosa, conforme Acórdão já transitado em julgado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte.

No intróito de nossa fundamentação, é importante relembrar que o instituto da substituição tributária está previsto no § 7º, da Constituição Federal, na forma inserida pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993. “*in verbis*”:

(Constituição Federal)

Art. 150...

§ 7º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993).

Também é hipótese admitida pela Lei Complementar 87/96, conforme preconizado no art. 6º, daquele diploma legal, abaixo reproduzido.

(Lei Complementar nº 87/96)

Art. 6º. Lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto tributário. (Redação dada pela LC 114, de 16.12.2002).

Neste norte, o instituto da substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais de determinados produtos na forma que dispõem os Convênios e Protocolos celebrados entre os Estados para esta finalidade, e, conforme dispõe a legislação estadual. Pois bem, em obediência ao art. 9º da Lei Complementar nº 87/96 foi celebrado o Protocolo ICMS 50/05 (dispõe sobre a substituição tributária nas operações interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães, e outros derivados da farinha de trigo).

Nessa toada, o Estado da Paraíba é signatário do Protocolo ICMS 50/05, inclusive o mesmo foi recepcionado/incorporado a Legislação Tributária Estadual da Paraíba por meio do Decreto nº 26.860/2006. Portanto, não há nenhuma ilegalidade na Legislação Tributária Estadual do Estado da Paraíba, no tocante a adoção do regime de substituição tributária em operações interna e interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães, e outros derivados da farinha de trigo.

Ademais, o instituto da substituição tributária do ICMS tem por objetivo simplificar a arrecadação do ICMS, através da atribuição ao substituto tributário da responsabilidade pelo recolhimento do imposto devido nas etapas futuras, trata-se de

antecipação de fato gerador, à moda de presunção, importando, igualmente, a necessidade de presumir a base de cálculo.

A sistemática de recolhimento nesses casos possui regulamentação própria para composição da base de cálculo, sendo o Convênio ICMS 81/93 o instrumento legal que dispõe sobre as normas gerais da substituição tributária, o qual é devidamente observado e seguido pelo Estado da Paraíba, basta dar uma olhada nos artigos 395, II, e 399, do RICMS/PB e art. 19 da Lei nº 6.379/96, os quais preveem que, para fins de substituição tributária, deve ser considerado como tal o valor que o produto alcançaria ao chegar ao consumidor final, se aproximando, o máximo possível, dos preços usualmente praticados no mercado. Vejamos:

Art. 395 A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionados ou não;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

I - no momento da entrada do produto no território deste Estado, nos casos de operações efetuadas sem a retenção antecipada;

II - até o dia 15 (quinze) do mês subsequente ao da ocorrência do fato gerador nas operações procedentes de outra unidade da Federação, sem retenção antecipada, destinadas a contribuintes que possuam Regime Especial concedido pelo Secretário de Estado da Receita;

Art. 19. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subsequentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, e de outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.

§ 1º (...)

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

§ 4º A margem a que se refere a alínea “c”, do inciso, II do “caput” será estabelecida com base em preços usualmente praticados no mercado considerado, obtidos por levantamento, ainda que por amostragem ou através de informações e outros elementos fornecidos por entidades representativas dos respectivos setores, adotando-se a média ponderada dos preços coletados, sendo permitido eventualmente, acrescentar-se outros critérios que venham a subsidiar a sua fixação.

§ 5º O imposto a ser pago por substituição tributária, na hipótese do inciso II, do “caput”, corresponderá a diferença entre o valor resultante da aplicação da alíquota prevista para às operações ou prestações internas do Estado de destino sobre a respectiva base de cálculo e o valor do imposto devido pela operação ou prestação própria do substituto.

§ 6º Em substituição ao disposto no inciso II do caput, a base de cálculo em relação às operações ou prestações subsequentes poderá ser o preço a consumidor final usualmente praticado no mercado considerado, relativamente ao serviço, à mercadoria ou sua similar, em condições de livre concorrência, adotando-se para sua apuração as regras estabelecidas no § 4º deste artigo.

Diante dos enunciados supratranscritos, observa-se, portanto, ser inadmissível a ausência de recolhimento do imposto, devendo, para o cálculo do ICMS – Substituição Tributária, serem seguidos os preceitos no que se refere à formação da base de cálculo da substituição tributária, contidos no Protocolo ICMS 50/05, internalizado no Estado da Paraíba por meio do Decreto nº 26.860/2006 em virtude de a época dos fatos geradores estarem válidos, vigentes e serem os instrumentos legais a regerem a substituição tributária nas operações interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães, e outros derivados da farinha de trigo.

Outrossim, resta também cabalmente demonstrado o equívoco da defesa quando se socorre da Súmula 431 do STJ, alegando ser a pauta fiscal figura inadmissível e de natureza confiscatória.

Diferentemente do alegado pela recorrente, em se tratando de substituição tributária “para frente”, adotam-se os valores de referência elaborada pela autoridade tributária, visto que se harmoniza com a sistemática do § 2º, do art. 8º, da Lei Complementar 87/96, assim como a Cláusula Segunda do Protocolo ICMS 50/05. Portanto, não há que se confundir a pauta fiscal – valor fixado prévia e aleatoriamente para a apuração da base de cálculo do ICMS, com o regime de valor agregado estabelecido no art. 8º, da LC 87/96, que é técnica adotada para a fixação da base de cálculo do ICMS na sistemática de substituição tributária para frente, levando em consideração dados concretos de cada caso. Nesta mesma linha é o Parecer da Assessoria Jurídica desta casa, anexo às fls.147 a 156 dos autos.

Em relação ao argumento da recorrente que em relação ao tema ora enfrentado saiu-se vitoriosa, conforme Acórdão já transitado em julgado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte, considero despicienda, pois não tem efeito vinculante tampouco se opera *erga omnes* à lide ora em análise.

Por fim, uma vez constatada a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fazendária, bem como a impropriedade dos ajustes realizados pela instância prima, entendendo pela reforma da sentença exarada no tocante a acusação em tela, recuperando, de ofício, o crédito tributário cancelado naquela oportunidade.

Acusação 02

ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR (Operações Interestaduais)

Com relação a presente acusação, foi retratada a hipótese da autuada na condição de substituta tributária ter efetuada a retenção e o recolhimento a menor do ICMS-ST incidente nas operações interestaduais com massas alimentícias, biscoitos, bolachas, bolos, pães, e outros derivados da farinha de trigo constantes do Anexo 05 do RICMS/PB e do Decreto nº 26.860/2006.

Em razão do fato acima, a Auditoria identificou violação aos artigos 395, 397, II e 399, todos do RICMS/PB, *in verbis*:

Art. 395. A base de cálculo, para fins de substituição tributária, será:

I - em relação às operações ou prestações antecedentes ou concomitantes, o valor da operação ou prestação praticado pelo contribuinte substituído;

II - em relação às operações subseqüentes, obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

a) valor da operação ou prestação própria realizada pelo sujeito passivo por substituição ou pelo substituído intermediário;

b) o montante dos valores de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviço não sendo admitidos descontos condicionado ou não;

c) a margem de valor agregado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subseqüentes.

§ 1º Na hipótese de responsabilidade tributária em relação às operações ou prestações antecedentes, o imposto devido pelas referidas operações ou prestações será pago pelo responsável, quando:

I - da entrada ou recebimento da mercadoria ou do serviço;

II - da saída subseqüente por ele promovida ainda que isenta ou não tributada;

III - ocorrer qualquer saída ou evento que impossibilite a ocorrência do fato determinante do pagamento do imposto.

§ 2º Tratando-se de mercadoria ou serviço cujo preço final a consumidor, único ou máximo, seja fixado por órgão público competente, a base de cálculo do imposto, para fins de substituição tributária, é o referido preço por ele estabelecido.

§ 3º Existindo preço final a consumidor sugerido pelo fabricante ou importador, a base de cálculo será este preço.

§ 4º ...

§ 5º ...

§ 6º ...

§ 7º ...

§ 8º ...

§ 9º

Art. 397. O recolhimento do imposto devido por contribuintes que realizem operações sujeitas à substituição tributária far-se-á nas seguintes formas:

I - ...

II - nas operações interestaduais, o imposto retido será recolhido em qualquer banco oficial signatário do Convênio patrocinado pela Associação Brasileira de Bancos Comerciais Estaduais - ASBACE, ou, na falta deste, em qualquer banco localizado na praça do remetente, a crédito da conta nº 201.329-0, do Banco do Brasil, Agência

1618-7, João Pessoa, por meio de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - GNRE, observado o seguinte:

(...)

Art. 399. O recolhimento do imposto nas operações com produtos submetidos ao regime de substituição tributária será efetuado:

(...)

Por sua vez, a penalidade aplicada na inicial teve por fundamento o art. 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96, alterada pela Lei nº 10.008, de 05.06.2013:

Art. 82. As multas para as quais se adotará o critério referido no inciso II, do art. 80, serão as seguintes:

V - de 100% (cem por cento):

(...)

g) aos que deixarem de reter, na qualidade de sujeito passivo por substituição, e/ou de recolher, nesta condição, o imposto retido na fonte;

Em nota explicativa constante do libelo acusatório, a Fiscalização acrescenta a inobservância aos arts. 1º, § 2º e 2º, § 3º do Decreto Estadual nº 26.860 de 17 de janeiro de 2006, assim preconizado:

Art. 1º Nas operações interestaduais e de importação do exterior com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas:

(...)

§ 2º Nas operações interestaduais realizadas por contribuinte com as mercadorias a que se refere este Decreto, a ele fica atribuída a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto em favor do Estado destinatário, na qualidade de sujeito passivo por substituição, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

(...)

Em suma, dos dispositivos acima depreende-se que integra a base de cálculo do ICMS devido a título Substituição Tributária das operações subseqüentes o montante de seguro, de frete, impostos e outros encargos cobrados ou transferidos aos adquirentes ou tomadores de serviços, **não sendo admitidos descontos condicionados ou não**, nos termos do art. 395, II, já anteriormente mencionado.

E que o Valor de Referência encontra-se presente e vigente na legislação tributária paraibana, por disposição dos enunciados constantes do Decreto Estadual nº 26.860 de 17 de janeiro de 2006, com respaldo em ATO COTEPE.

O contribuinte se defende da acusação em tela, trazendo à tona os mesmos argumentos constantes da acusação 01 acima, qual seja:

- O Decreto Estadual nº 26.860/2006, utilizado pelo Auditor Tributário como embasamento para a utilização da Pauta Fiscal, encontra-se em desacordo com a legislação pátria (Constituição Federal, Lei Kandir e CTN) e com a

Jurisprudência do STJ (Súmula 431) – cabendo ressaltar que nesse tema a impugnante foi vitoriosa, conforme Acórdão já transitado em julgado no Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte;

- A pauta fiscal afigura-se de inadmissível natureza confiscatória;

Com relação às alegações defensivas do contribuinte, peço *vênia* para deixá-las de comentar, tendo em vista já tê-lo exaustivamente feito quando da análise da acusação 01.

Ademais, as mesmas justificativas para manutenção dos créditos tributários constituídos relativos à denúncia anterior também se aplicam ao caso em questão.

Outrossim, como bem pontuou o julgador singular em sua sentença à folha 107, a defesa em suas alegações tentou enveredar para o debate da validade e constitucionalidade de dispositivos da legislação tributária paraibana, o que foi de pronto rechaçado pelo ilustre julgador singular, sob o seguinte fundamento:

“Vale lembrar que o Decreto discutido pela autuada, em sendo uma norma administrativa publicada e em plena vigência, recebe a moldura do disciplinado pela Lei Tributária maior, produzindo todos os seus os efeitos – sendo que a contestação acerca de sua juridicidade não é matéria do escopo dos Órgãos de justiça da esfera administrativa desta Secretaria.

Em outros dizeres, descabe às Instâncias de Julgamento desta Secretaria de Estado da Fazenda apreciar a validade de enunciados normativos, tampouco a análise de temas relacionados à sua constitucionalidade, consoante disposto no art. 55, I da Lei nº10.094/2013, verbis:

Art. 55. Não se inclui na competência dos órgãos julgadores:

I - a declaração de inconstitucionalidade”;

Portanto, assim como fizemos com a acusação 01 acima, uma vez constatada a regularidade do procedimento adotado pela autoridade fazendária, bem como a impropriedade dos ajustes realizados pela instância prima, entendo pela reforma da sentença exarada no tocante a presente acusação, recuperando, de ofício, o crédito tributário cancelado naquela oportunidade.

Realizado os ajustes necessários, o crédito tributário efetivamente devido pela recorrente apresentou a seguinte configuração:

DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTO (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0546 - FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	01/01/2014	31/01/2014	3.406,77	3.406,77	0,00	0,00	3.406,77	3.406,77	6.813,54
	01/02/2014	28/02/2014	1.186,85	1.186,85	0,00	0,00	1.186,85	1.186,85	2.373,70
	01/03/2014	31/03/2014	1.637,28	1.637,28	0,00	0,00	1.637,28	1.637,28	3.274,56
	01/04/2014	30/04/2014	1.801,87	1.801,87	0,00	0,00	1.801,87	1.801,87	3.603,74
	01/05/2014	31/05/2014	3.284,66	3.284,66	0,00	0,00	3.284,66	3.284,66	6.569,32
	01/06/2014	30/06/2014	3.398,93	3.398,93	0,00	0,00	3.398,93	3.398,93	6.797,86
	01/07/2014	31/07/2014	6.858,47	6.858,47	0,00	0,00	6.858,47	6.858,47	13.716,94
	01/08/2014	31/08/2014	2.942,69	2.942,69	0,00	0,00	2.942,69	2.942,69	5.885,38
	01/09/2014	30/09/2014	3.004,53	3.004,53	0,00	0,00	3.004,53	3.004,53	6.009,06
	01/10/2014	31/10/2014	3.435,63	3.435,63	0,00	0,00	3.435,63	3.435,63	6.871,26
	01/11/2014	30/11/2014	2.146,89	2.146,89	0,00	0,00	2.146,89	2.146,89	4.293,78
	01/12/2014	31/12/2014	1.621,51	1.621,51	0,00	0,00	1.621,51	1.621,51	3.243,02



DESCRIÇÃO DA INFRAÇÃO	PERÍODO		AUTO DE INFRAÇÃO		VALOR CANCELADO		CRÉDITO TRIBUTÁRIO DEVIDO		
	INÍCIO	FIM	TRIBUTOS (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTOS (R\$)	MULTA (R\$)	TRIBUTOS (R\$)	MULTA (R\$)	TOTAL (R\$)
0546 - FALTA DE RETENÇÃO E/OU RECOLHIMENTO DO ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA	01/01/2015	31/01/2015	2.244,04	2.244,04	0,00	0,00	2.244,04	2.244,04	4.488,08
	01/02/2015	28/02/2015	2.427,68	2.427,68	0,00	0,00	2.427,68	2.427,68	4.855,36
	01/03/2015	31/03/2015	2.066,77	2.066,77	0,00	0,00	2.066,77	2.066,77	4.133,54
	01/04/2015	30/04/2015	2.334,09	2.334,09	0,00	0,00	2.334,09	2.334,09	4.668,18
	01/05/2015	31/05/2015	2.387,22	2.387,22	0,00	0,00	2.387,22	2.387,22	4.774,44
	01/06/2015	30/06/2015	1.398,36	1.398,36	0,00	0,00	1.398,36	1.398,36	2.796,72
	01/07/2015	31/07/2015	2.596,96	2.596,96	0,00	0,00	2.596,96	2.596,96	5.193,92
	01/11/2015	30/11/2015	4.386,18	4.386,18	0,00	0,00	4.386,18	4.386,18	8.772,36
	01/12/2015	31/12/2015	7.043,64	7.043,64	0,00	0,00	7.043,64	7.043,64	14.087,28
0208 - ICMS - SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA RETIDO A MENOR.(OPERAÇÕES INTERESTADUAIS)	01/01/2014	31/01/2014	9.785,44	9.785,44	0,00	0,00	9.785,44	9.785,44	19.570,88
	01/02/2014	28/02/2014	7.271,22	7.271,22	0,00	0,00	7.271,22	7.271,22	14.542,44
	01/03/2014	31/03/2014	7.022,50	7.022,50	0,00	0,00	7.022,50	7.022,50	14.045,00
	01/04/2014	30/04/2014	8.697,14	8.697,14	0,00	0,00	8.697,14	8.697,14	17.394,28
	01/05/2014	31/05/2014	8.130,70	8.130,70	0,00	0,00	8.130,70	8.130,70	16.261,40
	01/06/2014	30/06/2014	6.475,91	6.475,91	0,00	0,00	6.475,91	6.475,91	12.951,82
	01/07/2014	31/07/2014	8.130,11	8.130,11	0,00	0,00	8.130,11	8.130,11	16.260,22
	01/08/2014	31/08/2014	13.665,73	13.665,73	0,00	0,00	13.665,73	13.665,73	27.331,46
	01/09/2014	30/09/2014	17.977,63	17.977,63	0,00	0,00	17.977,63	17.977,63	35.955,26
	01/10/2014	31/10/2014	17.669,91	17.669,91	0,00	0,00	17.669,91	17.669,91	35.339,82
	01/11/2014	30/11/2014	17.382,37	17.382,37	0,00	0,00	17.382,37	17.382,37	34.764,74
	01/12/2014	31/12/2014	18.510,19	18.510,19	0,00	0,00	18.510,19	18.510,19	37.020,38
	01/01/2015	31/01/2015	17.959,69	17.959,69	0,00	0,00	17.959,69	17.959,69	35.919,38
	01/02/2015	28/02/2015	11.665,11	11.665,11	0,00	0,00	11.665,11	11.665,11	23.330,22
	01/03/2015	31/03/2015	15.071,97	15.071,97	0,00	0,00	15.071,97	15.071,97	30.143,94
	01/04/2015	30/04/2015	14.011,20	14.011,20	0,00	0,00	14.011,20	14.011,20	28.022,40
	01/05/2015	31/05/2015	14.874,57	14.874,57	0,00	0,00	14.874,57	14.874,57	29.749,14
	01/06/2015	30/06/2015	15.348,21	15.348,21	0,00	0,00	15.348,21	15.348,21	30.696,42
	01/07/2015	31/07/2015	13.392,34	13.392,34	0,00	0,00	13.392,34	13.392,34	26.784,68
	01/11/2015	30/11/2015	65.794,31	65.794,31	0,00	0,00	65.794,31	65.794,31	131.588,62
01/12/2015	31/12/2015	66.776,23	66.776,23	0,00	0,00	66.776,23	66.776,23	133.552,46	
TOTAL			437.223,50	437.223,50	0,00	0,00	437.223,50	437.223,50	874.447,00

Por todo o exposto, discordo do entendimento singular apenas no tocante a exclusão do produto “crocantíssimo”, motivo pelo qual reformo a decisão monocrática, provendo o recurso hierárquico interposto e desprovendo o recurso voluntário apresentado.

Com este entendimento é que,

VOTO pelo recebimento do recurso de ofício, por regular, e do voluntário, por regular e tempestivo e, quanto ao mérito, pelo provimento do primeiro e desprovimento do segundo, para reformar a decisão monocrática e julgar procedente o Auto de Infração de Estabelecimento nº 93300008.00000595/2018-78, lavrado em 26 de abril de 2018 contra a empresa BIMBO DO BRASIL LTDA, declarando como devido o crédito tributário no valor total de R\$ 874.447,00 (oitocentos e setenta e quatro mil, quatrocentos e quarenta e sete reais), sendo R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) de ICMS, por infringência aos artigos 390 e 391; 395 c/c art. 397, II e art. 399, todos do RICMS/PB e ainda as redações constantes das notas explicativas e R\$ 437.223,50 (quatrocentos e trinta e sete mil, duzentos e vinte e três reais e cinquenta centavos) de multa por infração, com fundamento no artigo 82, V, “g”, da Lei nº 6.379/96.

Intimações necessárias a cargo da repartição preparadora, na forma regulamentar.

Primeira Câmara de Julgamento, sessão realizada por meio de videoconferência, em 28 de janeiro de 2021.

