

A. I. Nº - 269283.0015/11-7  
AUTUADO - SALUTAR REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTE - DILSON MILTON DA SILVEIRA FILHO  
ORIGEM - INFAS ATACADO  
INTERNET 11.07.2012

### 5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF Nº 0197-05/12

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO ICMS, MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência parcialmente comprovada, após acolhimento de parte das razões de defesa. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/2011, exige o ICMS, no valor de R\$ 510.339,97, inerente aos meses de janeiro a julho de 2009, conforme documentos às fls. 11 a 150 dos autos, em razão da constatação de que o contribuinte “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 relacionadas nos anexos 88 e 89.”

O sujeito passivo, às fls. 162 e 163 dos autos, apresenta defesa administrativa, na qual aduz que trata o lançamento de ofício de exigência de ICMS devido por antecipação tributária nas aquisições interestaduais de mercadorias relacionadas no anexo 88, sendo as mercadorias identificadas como produtos resultantes do abate de gado bovino, suíno e de aves, em estados congelados, defumados, temperados, seco ou salgados, conforme o caso, no período de janeiro a julho de 2009.

Diz que, da análise do PAF, depreende-se que o autuante não teve acesso aos livros e documentos fiscais da autuada, pois não há indicação da origem dos documentos fiscais trazidos aos autos. Afirma que os demonstrativos do débito apresentam irregularidades que não permitem apurar, com segurança, o quanto devido (art. 18, § 1º, do RPAF/BA), a saber:

- Não considerou os valores de ICMS recolhidos e referentes aos meses de janeiro e julho de 2009, indicados na “Relação de DAEs – Ano 2009”, juntada pelo autuante;
- Considerou valores de produtos sobre os quais não se aplica a antecipação tributária, tais como: espeto de frango congelado; lingüiça, ossos bovinos congelados, ossinho suíno congelado, osso do pescoço congelado, espinhaço suíno congelado (bloco) e rótulas congeladas de bovinos.

Diz que o art. 353, inciso II, item 9, do RICMS/BA, é claro e cristalino em indicar os códigos de NCM dos produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino e suíno para os quais se aplica o mandamento da substituição tributária (NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210).

Por fim, pede a nulidade do Auto de Infração, nos termos do art. 18, § 1º, do RPAF/BA, por não ser possível conhecer com segurança o montante do débito tributário.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 170 a 173, preliminarmente, salienta que a autuada não foi localizada, pois em seu endereço encontra-se outro morador. Assim, por esta razão, o Auto de Infração foi lavrado tendo como base as compras realizadas pela referida empresa através de notas fiscais eletrônicas, junto a fornecedores de diversas entidades da Federação. Afirma que os documentos apresentados aos autos são DANFE – notas fiscais eletrônicas, autorizadas pelas Secretarias de Fazenda de origem das mesmas, com suas chaves de acesso, código de segurança

e protocolos de autorização de uso, gozando da credibilidade e legitimidade que este procedimento tecnológico inovador possui, do que cita decisão do STF, no Recurso Especial nº 2009/0014382-6.

Quanto à alegação de que o autuante não considerou valores de ICMS recolhidos, diz que esta é a única argumentação defensiva a prosperar, ainda assim em parte, pois analisando a relação de DAE's (fl. 10), observa-se que referente ao mês 01/2009 constam dois recolhimentos de ICMS – Antecipação Tributária, código 1145, nos valores de R\$ 14.796,17 e R\$ 14.247,96. Contudo, a alegação referente ao mês 07/2009 não prospera, uma vez que os mesmos são referentes à antecipação parcial de mercadorias não sujeitas ao regime de substituição total, e foram efetuadas sob o código 2183 – ICMS Antecipação Descredenciados. Assim, diz que os lançamentos do mês de 01/2009 serão devidamente corrigidos da autuação, e assim o primeiro item da Infração 1 fica reduzido de R\$ 164.775,12 para R\$ 135.730,99.

Em relação ao argumento de que considerou valores de produtos sobre os quais não se aplica a antecipação tributária, o autuante afirma que o próprio contribuinte relaciona, então, os NCM presentes no item 9 do inciso II do art. 353, a saber: 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209 e 0210. Assevera que, na grande maioria das NF-e que são objeto de cobrança nesta autuação, os NCM das mercadorias são exatamente aqueles elencados no item acima. Ressalta, a título de exemplo, que em algumas notas fiscais há a presença da mercadoria “Salsicha hot dog”, que não faz parte da referida substituição tributária e está excluída da cobrança.

Afirma que os produtos listados no art. 353 do RICMS/BA, para efeito de serem enquadrados no regime de substituição tributária, devem estar devidamente identificados através de sua correta descrição. Afirma que há algumas notas fiscais, mercadorias com NCM diverso daqueles previstos na norma legal, mas cuja descrição corresponde ao esperado, qual seja: “produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, exceto charque”. Diz que estão aí enquadrados o espeto de frango congelado, linguiça, ossos bovinos congelados, ossinho suíno congelado, osso de pescoço congelado, espinhaço suíno congelado (bloco) e rótulas congeladas de bovinos.

Exemplifica que, o caso do “espinhaço congelado suíno”, o qual é enquadrado pelo fornecedor como NCM 0203 nos casos em que é descrito como “espinhaço inteiro congelado suíno”, mas passa a ser rotulado como NCM 0506 quando é “espinhaço congelado suíno – bloco”, diz não parecer razoável que essa diferença descritiva seja suficiente para classificar um regime tributário totalmente diverso para as duas mercadorias acima.

Diz que também há o caso da “Linguiça p/ churrasco Excel”, que na Nota Fiscal nº 17285 (fl. 89) é classificada como NCM 0203 e, portanto, enquadrada no regime da substituição, mas nas Notas Fiscais nºs 18110 (fl. 101) e 19646 (fl. 114), é classificada como NCM 1601 e, assim, pelos argumentos da defendant, a mesma descrição de mercadoria estaria fora da substituição tributária.

Assim, entende ser a NCM uma nomenclatura auxiliar para o reconhecimento de mercadorias, não a única determinante para tanto. A descrição da mercadoria deve prevalecer.

Todavia, caso o órgão julgador entenda que todos os itens que não estejam classificados nas notas fiscais com as NCM constantes do art. 353 do RICMS/BA, devam ser excluídos do levantamento fiscal, apresenta novos demonstrativos de débito, no valor remanescente de R\$ 459.573,26, já considerando a redução do primeiro item da infração, acima revisto.

O contribuinte, em nova manifestação, às fls. 180 e 181 dos autos, argumenta que, quando a legislação indica o tipo de mercadoria e especifica o código de NCM a que se refere o produto, busca estabelecer uma relação de segurança para a aplicação da norma. Assim, entende que, diferentemente do que expôs o autuante, o código NCM nos dá a segurança sobre qual produto está sujeito à substituição tributária, pois a descrição dada pelo industrial ou comerciante pode variar imensamente. Afirma que:

- a) Linguiça – são produtos preparados à base de carne, miudezas ou sangue de animais; enquadram-se no capítulo 16 da NCM e correspondem ao código 16010000;
- b) Ossos bovinos congelados, ossinho suíno congelado, osso de pescoço congelado, espinhaço suíno congelado (bloco) e rótulas congeladas de bovinos – é necessário diferenciar a “carne com osso” do “osso”; os produtos indicados são ossos de bovino ou suíno; dessa forma, estão enquadrados no capítulo 5, posição 0506, não alcançada pela substituição tributária.

Afirma que o autuante traz um belo exemplo em relação ao produto “espinhaço congelado suíno” (posição NCM 0203) e “espinhaço congelado suíno – bloco” (posição NCM 0506). Diz que o primeiro é carne com osso; o segundo é somente o osso. Usou da palavra “bloco” para indicar que se trata tão somente da carcaça. Assim, defende que as exclusões devem ser realizadas.

O autuante, às fls. 187 e 188 dos autos, em nova informação fiscal, aduz que o autuado tão-somente reitera seus argumentos da peça de defesa, em sua tentativa de desenquadrar do regime de substituição tributária algumas das mercadorias relacionadas, conforme suas notas de compras anexas às fls. 18 a 150 dos autos, com os NCM que não correspondem àqueles constantes no art. 353 do RICMS. Afirma que, conforme já manifestado, entende ser a descrição das mercadorias preponderante em relação à simples nomenclatura do NCM, ou seja, o que deve prevalecer é a descrição, consoante Parecer nº 11421/2011 da GECOT/DITRI, do que transcreve:

“...Contudo, como também já foi dito acima, ainda que a NCM seja aquela prevista na norma, mas se a descrição do produto não corresponder ao que está descrito no dispositivo legal, não se aplica a substituição tributária.”

Aduz que a NCM 0506, indicada pelos respectivos fornecedores, possui as seguintes descrições:

- Ossos e núcleos cárneos, em bruto, desengordurados ou simplesmente preparados (mas não cortados sob forma determinada), acidulados ou degelatinados; pos e desperdícios destas matérias.
- Osseína e ossos acidulados.

Sustenta que nenhuma dessas descrições possui similaridade com ossos congelados provenientes de frigoríficos, e com restos de carne. Também são cortados sob forma determinada, contrariando a descrição prevista na NCM. Não são desengordurados, nem preparados, nem acidulados, nem degelatinados, como prevê a descrição da NCM. Nem se classificam como osseína nem ossos acidulados. Tampouco estão na forma de pó.

Afirma que, de fato, seria extremamente difícil, e sem sentido para efeitos tributários, diferenciar um determinado osso bovino (espinhaço ou rótula, por exemplo) pela quantidade de resto de carne que possui. Reitera que não faz sentido para efeito de substituição tributária que o “espinhaço inteiro congelado” faça parte, enquanto o “espinhaço inteiro congelado – bloco” não faça.

Assim, mantém a posição firmada na informação fiscal, acatando a correção constante no item 3 da folha 171, para o valor de R\$ 135.730,99, o que remanesce a exigência no valor de R\$ 481.295,84.

## VOTO

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir o valor de R\$ 510.339,97, relativo à constatação de que o autuado efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições interestaduais de produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino e suíno, consoante documentos às fls. 11 a 17 e 21 a 150 dos autos, para os quais se aplica o mandamento da substituição tributária, nos termos previstos no art. 353, inciso II, item 9, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97.

Inicialmente, há de se salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e à ampla defesa do contribuinte, inexistindo as alegadas irregularidades que não permitem apurar, com segurança, o

quanto devido, como afirma o defendant, cuja acusação fiscal está lastrada em documentos fiscais de compras realizadas pela empresa autuada, junto aos seus fornecedores localizados em diverso estados membros da Federação, através de notas fiscais eletrônicas, autorizadas pelas Secretarias de Fazenda de origem das mesmas, conforme respectivas chaves de acesso, códigos de segurança e protocolos de autorização de uso, sendo as mesmas legítimas e idôneas.

Quanto às demais alegações do sujeito passivo, por se tratar de razões de mérito, assim serão analisadas, conforme a seguir:

Inerente à pretensão do autuado de que no levantamento fiscal não se considerou os valores de ICMS recolhidos e referentes aos meses de janeiro e julho de 2009, indicados na Relação de DAE, à fl. 10 dos autos, o autuante, quando da sua informação fiscal, reconheceu o equívoco relativo ao mês de janeiro e corretamente deduziu do valor originalmente exigido de R\$ 164.775,12, as quantias recolhidas de R\$ 14.796,17 e R\$ 14.247,96, referentes ao aludido mês de janeiro de 2009, apurando o valor remanescente de R\$ 135.730,99 para o mês de janeiro de 2009.

Já em relação ao mês de julho de 2009, conforme bem salientou o preposto fiscal, descabe a alegação defensiva, pois se verifica que, consoante relação à fl. 10, os valores do ICMS recolhidos no aludido período diz respeito ao ICMS ANTECIPAÇÃO DE DESCREDENCIADO, código 2.183, referentes à antecipação parcial de mercadorias, conforme prevista no art. 352-A do RICMS, as quais não estão sujeitas ao regime de substituição tributária prevista no art. 353 do citado RICMS/BA.

No tocante à alegação de que no levantamento fiscal se considerou valores de produtos sobre os quais não se aplica a antecipação tributária, prevista no art. 353, inciso II, item 9, do RICMS/BA, tais como: espeto de frango congelado; linguiça, ossos bovinos congelados, ossinho suíno congelado, osso do pescoço congelado, espinhaço suíno congelado (bloco) e rótulas congeladas de bovinos, verifico que, da análise das peças processuais, dos itens acima elencados, com exceção da linguiça, todos se enquadram na referida previsão legal, na condição de produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino e suíno, sob NCM 0201, 0202, 0203, 0206, 0207, 0209.00 e 0210, para os quais se aplica a substituição tributária.

Tal conclusão decorre de que, se tratando o adquirente de empresa com atividade econômica de comércio de produtos alimentícios (fl. 6), não seria concebível a aquisição de ossos de bovino ou suíno, enquadrados no capítulo 5 da TIPI, posição 0506, como afirma o defendant em relação aos itens acima, uma vez que, conforme “Nota 1” consignada no próprio Capítulo 5, “*O presente Capítulo não comprehende: a) os produtos comestíveis, exceto tripas, bexigas e estômagos, de animais, inteiros ou em pedaços, e o sangue animal (líquido ou dessecado);*”.

Por sua vez, o Capítulo 2, que trata de “CARNES E MIUDEZAS, COMESTÍVEIS”, consigna como “Nota 1” que:

*1 - O presente Capítulo não comprehende:*

- a) No que diz respeito às posições 02.01 a 02.08 e 02.10, os produtos impróprios para a alimentação humana;*
- b) As tripas, bexigas e estômagos, de animais (posição 05.04), nem o sangue animal (posições 05.11 ou 30.02);*
- c) As gorduras animais, exceto os produtos da posição 02.09 (Capítulo 15).*

Logo, a aquisição dos itens: espeto de frango congelado; ossos bovinos congelados, ossinho suíno congelado, osso do pescoço congelado, espinhaço suíno congelado (bloco) e rótulas congeladas de bovino, por parte do estabelecimento autuado, com atividade de comércio de produtos alimentícios, trata-se de “carne com osso”, ou seja, produtos comestíveis, e não de “osso”, como pretende o defendant à fl. 181 dos autos.

Entretanto, cabe razão ao autuado quanto ao item linguiça, pois, apesar de se tratar de produto comestível resultante do abate de aves e de gado bovino e suíno, não se enquadra em nenhum NCM previsto no item “9” do inciso II do art. 353 do RICMS/BA e, em consequência, não se inclui

na exigência sob análise, haja vista que para a devida imposição faz-se necessária a conjunção entre a descrição do produto e da NCM prevista no dispositivo legal.

Assim, devem-se excluir do levantamento fiscal os valores relativos às aquisições de “linguiça”, inseridas nas Notas Fiscais de nºs: 17285, 17323 e 18110, às fls. 89, 90 e 101 dos autos, relativas ao mês de abril/09, e 19646 e 20101, às fls. 114 e 119, inerentes ao mês de maio/09, conforme alterações a seguir demonstradas no quadro abaixo:

	Nota Fiscal	Data	Base de Cálculo ICMS	Crédito R\$	MVA %	B. Cálculo Subst. Trib.	Alíq. %M	ICMS Substit.	ICMS a Excluir	Fonte Fls.
De	17285	03/04/09	37.957,98	2.754,57	16%	44.031,26	17%	4.730,74		14
<b>Para</b>	<b>17285</b>	<b>03/04/09</b>	<b>21.004,79</b>	<b>2.520,57</b>	<b>16%</b>	<b>24.365,56</b>	<b>17%</b>	<b>1.621,57</b>	<b>3.109,17</b>	<b>89</b>
De	17323	03/04/09	37.957,98	2.754,57	16%	44.031,26	17%	4.730,74		14
<b>Para</b>	<b>17323</b>	<b>03/04/09</b>	<b>21.004,79</b>	<b>2.520,57</b>	<b>16%</b>	<b>24.365,56</b>	<b>17%</b>	<b>1.621,57</b>	<b>3.109,17</b>	<b>90</b>
De	18110	18/04/09	32.368,10	2.460,77	16%	37.547,00	17%	3.922,22		14
<b>Para</b>	<b>18110</b>	<b>18/04/09</b>	<b>16.606,49</b>	<b>1.992,78</b>	<b>16%</b>	<b>19.263,53</b>	<b>17%</b>	<b>1.282,02</b>	<b>2.640,20</b>	<b>101</b>
De	19646	14/05/09	32.051,75	2.707,73	16%	37.180,03	17%	3.612,88		15
<b>Para</b>	<b>19646</b>	<b>14/05/09</b>	<b>13.282,43</b>	<b>1.593,89</b>	<b>16%</b>	<b>15.407,62</b>	<b>17%</b>	<b>1.025,40</b>	<b>2.587,48</b>	<b>114</b>
De	20101	21/05/09	22.936,66	1.808,32	16%	26.606,53	17%	2.714,79		15
<b>Para</b>	<b>20101</b>	<b>21/05/09</b>	<b>11.169,29</b>	<b>1.340,31</b>	<b>16%</b>	<b>12.956,38</b>	<b>17%</b>	<b>862,27</b>	<b>1.852,52</b>	<b>119</b>

Assim, diante de tais considerações, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 467.997,30, conforme a seguir:

DATA		Base de Cálculo (R\$)	ICMS Exigido (R\$)
Ocorrência	Vencimento		
31/01/09	09/02/09	798.417,59	135.730,99
28/02/09	09/03/09	169.833,71	28.871,73
31/03/09	09/04/09	553.087,53	94.024,88
30/04/09	09/05/09	313.581,35	53.308,83
31/05/09	09/06/09	471.906,88	80.224,17
30/06/09	09/07/09	282.912,29	48.095,09
31/07/09	09/08/09	277.416,10	27.741,61
<b>Total (R\$)</b>			<b>467.997,30</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269283.0015/11-7, lavrado contra **SALUTAR REPRESENTAÇÕES E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$467.997,30**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2012.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR