

**A. I. Nº** - 274068.0002/12-4  
**AUTUADO** - ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI  
**AUTUANTE** - CHRYSTIANE MENEZES BEZERRA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 17. 12. 2013

## **1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

### **ACÓRDÃO JJF Nº 0275-01/13**

**EMENTA: ICMS. 1. LIVROS FISCAIS. a) EXTRAVIO. MULTA.** Imputação não impugnada pelo contribuinte. **b) REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES. RECOLHIMENTO A MENOS.** Lançamento não impugnado pelo contribuinte. **2. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO.** Lançamento não impugnado pelo contribuinte. **3. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA: PRODUTOS RESULTANTES DO ABATE DE GADO E DE AVES, DERIVADOS DE FARINHA DE TRIGO, ESCOVAS DENTIFRÍCIAS, IOGURTES, SALGADOS E OUTROS.** Feita revisão do lançamento, para exclusão de mercadorias incluídas indevidamente no levantamento fiscal. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. **4. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. a) VENDAS ATRAVÉS DE ECF. OPERAÇÕES COM BEBIDAS ENERGÉTICAS, CREME VEGETAL, SELECTA DE LEGUMES PERDIGÃO, MAÇÃS E PERAS.** Revisão do lançamento. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. **b) VENDAS ATRAVÉS DE NOTAS FISCAIS.** Documentos emitidos para baixa de estoque de mercadorias utilizadas na embalagem de outras mercadorias vendidas a cujas saídas foram incorporadas: bandejas, papel manteiga e luvas de procedimento. Trazidos aos autos parecer da DITRI sobre matéria semelhante. Em se tratando de bandejas e papel manteiga empregados no acondicionamento de mercadorias, acondicionamento este em que são empregadas luvas de procedimento, se as mercadorias objeto de tal acondicionamento saem do estabelecimento devidamente tributadas pelo seu total, incluídos os valores relativos às bandejas, papel manteiga e luvas empregadas no processo de acondicionamento, é evidente que esses materiais não podem ser novamente tributados. Há porém um problema quanto às luvas, porque elas, além de serem utilizadas no acondicionamento e manuseio de mercadorias, também podem ser utilizados na limpeza do estabelecimento, como material de uso e consumo. Por essa razão, foram excluídos da autuação apenas os valores relativos a bandejas e papel manteiga. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

## **RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 27.8.12, apura seguintes fatos:

1. extravio de documentos, sendo por isso aplicada multa de R\$ 1.875,00;
2. falta de recolhimento de ICMS nos prazos regulamentares, referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, sendo lançado tributo no valor de R\$ 382,14, com multa de 50%;
3. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, sendo lançado tributo no valor de R\$ 2.739,76, com multa de 60%;
4. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$ 28,13, com multa de 60%;
5. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente tributadas – vendas através de ECF –, sendo lançado tributo no valor de R\$ 66.583,22, com multa de 60%;
6. recolhimento de ICMS efetuado a menos, em decorrência de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente tributadas – vendas através de Notas Fiscais –, sendo lançado tributo no valor de R\$ 16.480,93, com multa de 60%.

O autuado apresentou defesa declarando de início que reconhece os valores lançados nos itens 1º, 2º e 4º.

No tocante ao item 3º, reclama que foram incluídas no levantamento algumas mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, pois se trata de produtos industrializados, ou seja, são produtos já temperados, prontos para o consumo, portanto tributados normalmente, não estando inclusos no regime de substituição tributária, conforme o art. 353, II, 9, do RICMS/97. Aduz que se trata de produtos resultantes do abate de gado e de aves, mas não em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados:

- a) coxinha de frango Perdigão-Sadia;
- b) churrasco Fácil Aurora;
- c) peito de peru defumado Festa Batavo;
- d) chester Geórgia Perdigão;
- e) tender chester Perdigão;
- f) tender peru Batavo Seara Suíno.

Como prova, juntou por amostragem cópias da Nota Fiscal 6022 da Perdigão Agroindustrial S.A. e da Nota Fiscal 355936 da Disalli Ind. e Com. de Alimentos Ltda.

Aduz que outra mercadoria que deve ser excluída do levantamento são os bolos, nos seus diversos códigos (exemplos: 5036, 8396, 2820, 9881 e outros), em diversos sabores, porque são industrializados, oriundos da farinha de trigo, que têm saídas tributadas e o crédito amparado pelo art. 506-G do RICMS/97, que transcreve.

Alega que também deve ser excluído o produto 710268 – Kit Escova c/3 peças HB16922, que não se enquadra na lista do artigo 353, II, 13, do RICMS/97, pois não é escova dentifrícia, e sim escova para cabelo.

Conclui dizendo que, feitas essas exclusões, o valor remanescente fica por conta das mercadorias iogurte, pó sorvete e salgados, no total de R\$ 1.273,11.

Quanto ao item 5º, reclama que a autuante incluiu no levantamento, para cobrar o ICMS sobre as saídas, mercadorias não mais tributadas: Taffman-E e creme vegetal.

Alega que a mercadoria Taffman-E pertence à classe das bebidas energéticas e isotônicas - NCM 2106.90 e 2202.90, portanto sujeita à substituição tributária – art. 353, II, 3.5, do RICMS/97, conforme

demonstramos por amostragem através das Notas Fiscais 547, 24669 e 75770 anexas, emitidas pela Yakult S.A, que corretamente retém o imposto quando da venda.

Alega que no caso do creme vegetal a autuante, sem justificar o motivo, desconsiderou o benefício de redução da base de cálculo, para que a carga tributária fique em 7%, prevista no art. 87, XXXI, do RICMS/97, que transcreve. Considera que o motivo da autuação pode ter sido a denominação da mercadoria, que não explicita “margarina” e sim creme vegetal, porém ambas são da mesma natureza. Fundamenta seu ponto de vista na Tabela do IPI (TIPI). Como prova, juntou como amostragem cópias das Notas Fiscais 812027 e 42120 da Sadia S.A. e das Notas Fiscais 7756 e 6511 da Unilever Brasil Ltda., acrescentando que todas têm a contemplação da redução da base de cálculo.

Aduz que outra mercadoria, Selecta de Legumes Perdigão, é produto hortifrutigranjeiro, congelado, e portanto está incluso na isenção de que trata o art. 14 do RICMS/97.

Observa que a Bebida Láctea Boa Vida é iogurte, conforme consta das Notas Fiscais 392755, 412236 e 427922 da Ind. Laticínios Palmeira dos Índios S.A, sendo que essa mercadoria é comercializada com outra denominação, para melhor atender aos anseios da clientela. Diz que o mesmo acontece com os produtos Bebida Láctea Paulista Fest Ftas e Bebida Láctea Corpus Polpa Morango.

Já no tocante a maçã e pera, alega que as saídas referentes ao mês de dezembro de 2007 devem ser excluídas do levantamento, porque são beneficiadas por isenção, conforme art. 14, I, “b”, do RICMS/97, com a alteração promovida pelo Decreto nº 10.654/07.

Alega que, feitas essas exclusões, o imposto a ser lançado totaliza 48.720,53.

Com relação ao item 6º, alega que foram incluídas no levantamento diversas Notas Fiscais com o CFOP 5.949. Argumenta que se trata de documentos emitidos para baixa de estoque de várias mercadorias, sendo algumas delas utilizados para embalagem que tiveram a saída incorporada às mercadorias vendidas. Explica que essas mercadorias são identificadas no estoque com a descrição precedida do símbolo \* (asterisco). Diz que, dentre as mercadorias listadas, devem ser excluídas:

- a) bandejas código 104869, 114363, 544429, 638265, 638272, 638289, 732277, 732253, 732239 e 848923;
- b) papel manteiga, código 443203;
- c) luva procedimento, código 638326.

Sustenta que, como são materiais de embalagem, sua simples movimentação para baixa, que entende ter sido procedimento equivocado, não pode ser considerada base de cálculo para incidência do ICMS.

Conclui dizendo que, com essas exclusões, o imposto do item 6º passa a ser de R\$ 5.733,09.

Pede que o Auto de Infração seja declarado parcialmente procedente, nos valores que foram reconhecidos.

O fiscal autuante prestou informação observando que o contribuinte reconheceu parte dos valores lançados. Em face da alegação do autuado de que no item 3º foram incluídos produtos industrializados, já temperados, prontos para o consumo, e não em estado natural, pelo que não estariam inclusos no art. 353, II, 9, do RICMS, o autuante considera que a existência de Notas Fiscais de fornecedor com “o NCM” de substituição não elide a infração, pois é muito comum as empresas classificarem “o NCM” errado, o que já levou a várias autuações. Diz que esses produtos foram considerados “pela fiscalização” como tributados.

Quanto à alegação do autuado de que tem direito ao crédito das operações com bolos, por serem industrializados com farinha de trigo, com base no art. 506-G do RICMS, o fiscal contrapõe que esse artigo diz respeito às operações internas, e no caso em questão o fornecedor é de Sergipe, tendo as operações o CFOP 2.102, pelo que conclui que na entrada de bolo oriundo de outro Estado deve ser feita antecipação tributária e o destinatário não tem direito ao crédito.

Quanto à alegação de que o item 710268 – Kit Escova c/3 peças não é escova dentifrícia e sim escova de cabelo, não estando por isso a mercadoria sujeita à substituição tributária, o fiscal diz que o autuado não anexou documentação como Nota Fiscal, para provar que se trata de escova de cabelo, e portanto não elidiu a infração.

Diz que ratifica o item 3º.

Quanto ao item 5º, o fiscal diz que concorda com o autuado no sentido de excluir a mercadoria Taffman-E.

No tocante à alegação de que creme vegetal deve ser considerado margarina e tem redução da base de cálculo prevista no inciso XXXI do art. 87 [do RICMS/97], o fiscal diz que o contribuinte colocou na defesa a TIPI incompleta. Diz que o referido inciso XXXI se refere apenas a margarina. Observa que, de acordo com a descrição do próprio fornecedor (fl. 103), a margarina tem como composição básica o óleo ou gordura vegetal, água e leite com no máximo 3%, enquanto que o creme vegetal é formado pela mistura de óleo e/ou gorduras vegetais e água, podendo ser adicionado de outros ingredientes, como azeite, e não leva leite, ou seja, a margarina é feita principalmente à base de gordura vegetal, com um pouco de gordura animal (até 3%), ao passo que o creme vegetal é feito apenas com gordura vegetal. A seu ver, creme vegetal deve estar na NCM 1517.90.90, e a margarina, na NCM 1517.10.00 (exceto a margarina líquida). Considera que a existência de Notas Fiscais de fornecedor com “o NCM” de margarina não elide a infração, pois é muito comum as empresas classificarem “o NCM” errado, o que já levou a várias autuações.

Concorda com o autuado no sentido de excluir a mercadoria Selecta de Legumes Perdígão.

Quanto à alegação de que Bebida Láctea é iogurte, que a empresa comercializa com outra denominação para melhor atender aos anseios da clientela, o fiscal observa que as Notas Fiscais citadas pela defesa se referem a Iogurte Band Polpa Frutas B Vida, ao passo que a mercadoria objeto da autuação é Bebida Láctea Boa Vida Morango. Conclui dizendo que não considera suficientes para elidir a infração as provas apresentadas pela defesa.

Quanto a maçã e pêra, o fiscal assinala que a redação do dispositivo regulamentar citado pela defesa foi dada pelo Decreto nº 10.654/07, e os itens objeto da autuação não estão no período posterior à vigência da referida alteração do regulamento.

Com relação ao item 6º, em face da alegação do autuado de que deu saída das mercadorias com o CFOP 5.949, o fiscal contrapõe que a saída deveria ser dada com o CFOP 5.926, e não com o CFOP 5.949. Aduz que luva de procedimento não é material de embalagem, e existem outros itens com a descrição precedida do símbolo \* (asterisco) que não são utilizados em embalagens, como \*Lava Mamadeira Cristal Baby 32, \*Ração Cat Chow Light 1kg, etc. Diz que ratifica a infração.

Opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

Dada ciência da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou observando que na defesa havia questionado que no levantamento do item 3º foram incluídas mercadorias que não estão enquadrados no regime de substituição tributária, devendo portanto serem excluídas da glosa de crédito.

Observa que, apesar de o autuante ter dito na informação que as mercadorias foram consideradas como tributadas, o demonstrativo fiscal prova que o autuante glosou os créditos fiscais relativos às entradas dessas mercadorias.

Quanto à afirmação do autuante de que, no tocante a bolos produzidos com farinha de trigo, por se tratar de operação interestadual o ICMS deve ser pago por antecipação, o contribuinte contrapõe que a prova de que o produto não se encontra enquadrado no regime de substituição tributária é que as mercadorias são procedentes do Estado de Sergipe, signatário do Protocolo ICMS 50/05, mas vieram tributadas normalmente, sem retenção do ICMS.

No tocante à alegação do autuante de que a defesa não anexou documento fiscal que comprovasse que a mercadoria Kit Escova c/3 peças HB16922 não se enquadra no regime de substituição tributária, por não ser escova dentifrícia e sim escova para cabelo, o contribuinte contrapõe que o autuante, estando de posse da documentação, teria o dever de verificar antes de proferir a autuação, mas, dado o valor irrelevante, a empresa entendeu não ser preciso apresentar tanta comprovação, que pode ser feita a qualquer tempo, caso o órgão julgador entenda necessário. Diz que mantém os argumentos da defesa.

Com relação ao item 5º, o autuado observa que o autuante concordou com a defesa no tocante às mercadorias Taffman-E e Selecta Legumes Perdígão.

Quanto ao creme dental, considera que, prevalecendo o entendimento do autuante, o Estado deverá autuar, por recolhimento a menos, todos os fabricantes, distribuidores e varejistas do produto no Estado, o que representaria a ocorrência de um equívoco generalizado de todos os que movimentam com essa mercadoria no Estado, porém, como interpretação errônea da legislação tributária normalmente não acontece com toda uma cadeia de envolvidos, considera que o autuante está equivocado no seu entendimento.

No tocante à Bebida Láctea Boa Vida, considera que, ao desconsiderar as provas anexadas, o autuante quer negar o direito à modificação da denominação de produtos para saídas, não acatando o conceito de informe do declarante previsto nas normas para apresentação de arquivos magnéticos (Sintegra e EFD).

Quanto a maçã e pera, diz que todo levantamento de saídas com base no Registro 60R do arquivo magnético exigido pelo Convênio ICMS 57/95 é feito considerando o mês como lapso de tempo, o que significa, no presente caso, com referência às saídas de 1º a 31.12.07, que a base para fixação do momento da ocorrência do fato gerador em levantamentos em tal situação é o último dia do período, e sendo assim, em relação ao mês de dezembro de 2007, a isenção sobre as operações internas com esses produtos passou a ser considerada a partir da vigência do Decreto nº 10.654/07, ou seja, de 11.12.07. Considera que não há como separar as saídas ocorridas antes e após esta data, porque a própria legislação assim não exige, e portanto, na data da ocorrência, todas as saídas do mês devem ser consideradas como isentas.

Diz que retifica o valor devido após as suas exclusões, conforme defesa.

Quanto ao item 6º, o autuado alega que não está em questão a apropriação correta ou não do CFOP nas saídas, e sim a motivação: documentos emitidos para baixa de estoque de vários produtos, sendo alguns deles utilizados para embalagem que tiveram a saída incorporada às mercadorias vendidas. Menciona os exemplos dados na defesa. Reclama que o autuante deixou de observar a utilização de produtos nos processos de comercialização e por isso não faz justiça e nem busca a verdade material dos fatos. Comenta que as mercadorias ingressaram no estabelecimento, foram lançadas no estoque e as Notas Fiscais foram emitidas para baixa por consumo, como se documento de controle interno fosse. Diz que reconhece a falha de procedimento, mas isso não pode macular a verdade das operações. Quanto aos itens que o autuante afirma não serem material de embalagem, diz o autuado que o seu valor é tão irrelevante e estão embutidos naqueles valores que reconhece como devidos.

Sustenta que o Auto de Infração deve ser declarado parcialmente procedente nos valores que foram reconhecidos na defesa, pois as alegações feitas pelo autuante não são respaldadas na veracidade dos fatos.

Tendo em vista que ao ser dada ciência da informação fiscal ao contribuinte este se manifestou apresentando questões que careciam de esclarecimentos, o processo foi remetido em diligência à repartição de origem, para que fosse prestada nova informação.

Em atendimento à diligência, o autuante informou que, no item 3º, na informação, ao dizer que os produtos resultantes [do abate] de gado e aves foram considerados como tributados, por equívoco

não foi digitada a palavra “na” na frase “Estes produtos foram considerados pela fiscalização não tributados”. Aduz que, por serem sujeitos a antecipação tributária, tais produtos não dão direito ao crédito.

Com relação a bolos, o autuante considera que a alegação do autuado não prospera, em face do art. 506-G do RICMS, dispositivo que se destina aos estabelecimentos fabricantes, e o autuado não é fabricante e sim comerciante dos citados produtos. Assinala que o regulamento da Bahia não pode legislar sobre a forma de legislação de outros entes da Federação, e portanto o citado artigo só se aplica em operações internas.

Quanto à Escova, considera que a alegação de que as Notas Fiscais estavam na sua posse não prospera, porque o autuado não entregou todas as Notas Fiscais, e os documentos são examinados por amostragem, sendo que o item Escova não estava na documentação entregue na amostragem. Aduz que, de acordo com o RPAF, as alegações devem ser comprovadas com a documentação devida no momento da defesa, e a documentação comprobatória não foi apresentada.

No que concerne ao item 5º, tendo na informação concordado com a defesa em relação às mercadorias Taffman-E e Selecta de Legumes Perdígão, diz o autuante que discorda do autuado no tocante ao creme vegetal e à Bebida Láctea Boa Vida, e ratifica o que foi dito na primeira informação.

Quanto a maçã e pêra, o autuante discorda do entendimento do autuado de que todas as saídas do mês devem ser consideradas como isentas, contrapondo que a empresa tem memórias fiscais e memórias da fita-detalle dos ECF-IF, e portanto tem como reconstituir as operações por período.

No tocante ao item 6º, diz o autuante que discorda do contribuinte e ratifica o que disse na primeira informação.

Volta a opinar no sentido de que o Auto de Infração seja declarado procedente em parte.

Dada ciência da nova informação ao contribuinte, este voltou a manifestar-se insistindo que, no item 3º, foram incluídos produtos industrializados, e somente são enquadrados na substituição tributária produtos em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, e, tendo em vista a incapacidade do autuante em aceitar os argumentos da defesa, apresenta agora imagens dos produtos, disponíveis na internet, para que o órgão julgador forme seu convencimento.

Quanto a bolos, diz que a legislação é suficientemente clara, e considera que o autuante apenas tenta sustentar o lançamento de sua lavra.

No tocante à mercadoria Escova, considera que o autuante realiza julgamento da situação tributária dos produtos apenas pelo arquivo Sintegra, sem verificar os documentos, como seria a sua obrigação durante o procedimento de fiscalização, e assim seu trabalho fica sem respaldo, devendo aquela mercadoria ser retirada do levantamento porque não está suficientemente instruída a acusação.

Com relação ao item 5º, observa que está sendo cobrado ICMS sobre saídas que não foram submetidas à tributação. Destaca que o autuante concordou com a defesa no tocante às mercadorias Taffman-E e Selecta Legumes Perdígão.

Diz que procurou no Google imagens de creme vegetal e de margarina, para comprovar que essas mercadorias são as mesmas e que a autuação se equivoca ao tentar separar. Considera que a discussão está sendo criada desnecessariamente, porque, caso sejam produtos diferentes, todos os seus produtores e revendedores deverão ser fiscalizados para cobrança da diferença de imposto, pois todos tratam os produtos como “margarina”. Diz que não pode crer que empresas do porte dos fabricantes desses produtos estejam enganados em relação ao sistema de tributação a eles aplicável.

Quanto à Bebida Láctea Boa Vida, diz que as provas estão anexadas e não entende por que o autuante não as considera.

Considera mesquinha a discussão em torno de maçã e pêra, porque as saídas que ocorreram durante o mês de dezembro de 2007 foram lançadas como não tributadas, e a legislação somente dispensou os produtos de tributação a partir de 11.12.07. Aduz que a informação das saídas documentadas através de Cupons Fiscais são exigidas como mensais – registro 60R dos arquivos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95, conforme opção feita pelo Estado da Bahia –, e a empresa não dispõe mais dos registros diários porque os equipamentos apresentaram defeito e foram baixados sem que fosse possível conseguir a leitura das saídas diárias, de modo que a empresa está sendo prejudicada pela dispensa que o governo estadual fez em relação ao registro diário, quando optou pela informação mensal. Alega o benefício da dúvida. Propõe que o valor a ser lançado seja calculado proporcionalmente, à base de 10/31 (dez trinta e um avos), já que a por 10 dias do mês de dezembro as mercadorias foram tributadas e aquele mês tem 31 dias.

Quanto ao item 6º, aduz que se trata do mesmo tema do item 5º, agora relativamente a mercadorias registradas através de Notas Fiscais. Sustenta que a defesa tem respaldo no Parecer DITRI 13203/12, no qual foi reconhecido não serem os produtos em discussão “materiais de uso e consumo” e sim de embalagem e necessários ao fornecimento de alimentação, conforme ementa que transcreve. Quanto às luvas de procedimento, alega que elas são utilizadas na higienização exigida pelos órgãos sanitários, na manipulação dos alimentos.

Ao ter vista dos autos, o autuante voltou a se pronunciar dizendo que os produtos resultantes [do abate] de gado e aves tiveram saída sem tributação, com símbolo F, que significa mercadoria sujeita a substituição, e sendo assim a empresa não tem direito ao crédito das entradas. Acrescenta que, caso o órgão julgador considere corretas as exclusões, o valor desse item seria R\$ 2.090,87.

Quanto a bolo, o autuante faz menção ao art. 506-G do RICMS e observa que o autuado não trouxe novos dados.

No tocante a escova, observa que o autuado na nova impugnação não anexou a documentação.

No que concerne ao item 5º, diz que ratifica o que já informou antes. Diz que com relação a creme vegetal se baseou em critério técnico divulgado pelo próprio fabricante para fazer a distinção entre margarina e creme dental.

Quanto a maçã e pêra, em face da alegação do autuado de que não dispõe mais dos registros diários, porque os equipamentos apresentaram defeito e foram baixados, o fiscal diz que tal alegação não procede, porque, através de pesquisa no INC (Informações do Contribuinte), nem todos os ECFs utilizados na época tiveram pedido de baixa. Em face disso, indaga por que o contribuinte não apresenta a memória da fita-detache dos ECFs que não tiveram pedido de baixa. Diz que não admite o acordo proposto pelo autuado quanto à proporcionalidade.

No tocante ao item 6º, diz o autuante que o Parecer DITRI 13203/12 se refere a embalagens personalizadas, o que não é a matéria em questão. Quanto alegação de que as luvas de procedimento são utilizadas na higienização exigida pelos órgãos sanitários, na manipulação dos alimentos, o fiscal diz que ratifica o que disse nas manifestações anteriores.

Mais uma vez foi dada ciência da manifestação do autuante ao contribuinte, e este voltou a se pronunciar protestando que, tendo o órgão julgador determinado a realização de diligência, e uma vez cumprida a diligência, seguindo-se a manifestação do autuado, o processo deveria ter sido encaminhado para julgamento. Considera estranho ter o autuante voltado a manifestar-se para dizer as mesmas coisas ditas anteriormente, em nada colaborando para a elucidação dos fatos, com o firme propósito de manter o lançamento tributário, tornando-se repetitivo. Considera que a nova informação fiscal é indevida e somente tem uma serventia, promover um verdadeiro “ping-pong” no processo, que fica no vai e volta, desrespeitando o princípio da celeridade processual. A seu ver, os fatos demonstrados são suficientes para elidir as acusações, e lamenta o vai e vem entre defesa e acusação em manifestações repetitivas. Requer que o órgão preparador encaminhe o processo ao órgão julgador, para que afinal o julgamento ocorra.

O órgão preparador deu vista dos autos ao fiscal autuante, e este se pronunciou dizendo que o autuado não trouxe fato novo defensivo, e opina pela procedência parcial do Auto de Infração.

## VOTO

Este Auto de Infração compreende 6 lançamentos. O contribuinte reconheceu os valores lançados nos itens 1º, 2º e 4º.

Impugnou o item 3º, que acusa utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, reclamando que foram incluídos no levantamento algumas mercadorias que não estão enquadradas no regime de substituição tributária, nos termos do art. 353, II, 9, do RICMS/97, pois se trata de produtos industrializados, ou seja, são produtos já temperados, prontos para o consumo, portanto tributados normalmente: produtos resultantes do abate de gado e de aves, mas não em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, conforme passa a especificar. Reclama também da inclusão no levantamento de bolos, alegando que são produtos industrializados a partir da farinha de trigo, que têm saídas tributadas e o crédito amparado pelo art. 506-G do RICMS/97. Alega que o produto 710268 – Kit Escova c/3 peças HB16922 não se enquadra na lista do artigo 353, II, 13, do RICMS/97, pois não é escova dentifrícia, e sim escova para cabelo. Reconhece ser devedor do imposto remanescente, relativo a iogurte, pó sorvete e salgados, no total de R\$ 1.273,11.

Realmente, com relação aos produtos resultantes do abate de gado e de aves, o art. 353, II, 9, do RICMS/97 prevê que a substituição tributária diz respeito a produtos comestíveis resultantes do abate de aves e de gado bovino, bufalino, e suíno, em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados. Por conseguinte, tratando-se de produtos industrializados, não se aplica a substituição tributária. Porém se sujeitam à substituição tributária os produtos defumados ou temperados.

O autuado está certo também quanto aos bolos, haja vista a regra do art. 506-G do RICMS/97.

Já com relação às escovas, tudo ficou no terreno das simples alegações. De um lado, a autuante incluiu o chamado kit escova com 3 peças considerando tratar-se de escovas dentifrícias. De outro lado, a defesa sustenta que se trata de escovas para cabelo, e sendo assim a mercadoria não estaria incluída na substituição tributária. Isso foi sustentado em sucessivas manifestações. A autuante observou que o autuado não fez prova do alegado. Embora a prova, em princípio, caiba a quem acusa, neste caso os elementos da prova estavam em poder do autuado e não custava nada apresentar algum elemento que comprovasse que o referido kit seria de escovas de cabelo. Não provou.

Tendo em vista que a autuante refez os cálculos em novos demonstrativos, reduzindo o valor do imposto a ser lançado para R\$ 2.090,87, e o contribuinte tomou ciência da revisão e não se manifestou, concluo que está cessada a lide quanto a este item 3º. O demonstrativo do débito deverá ser refeito com base no demonstrativo às fls. 228/233, remanescendo os seguintes valores do imposto:

|                               |                                  |
|-------------------------------|----------------------------------|
| - janeiro de 2007: R\$ 39,98  | - fevereiro de 2007: R\$ 44,95   |
| - março de 2007: R\$ 49,82    | - abril de 2007: R\$ 83,13       |
| - maio de 2007: R\$ 26,36-    | - junho de 2007: R\$ 65,20       |
| - julho de 2007: R\$ 45,15    | - agosto de 2007: R\$ 154,51     |
| - setembro de 2007: R\$ 63,33 | - outubro de 2007: R\$ 34,20     |
| - novembro de 2007: R\$ 80,27 | - dezembro de 2007: R\$ 1.403,97 |

Total do imposto do item 3º: R\$ 2.090,87

Quanto ao item 5º, que diz respeito a recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na aplicação da alíquota nas vendas através de ECF, o autuado reclamou da inclusão no levantamento de mercadorias com fase de tributação encerrada (bebidas energéticas e isotônicas), tomando por



fundamento a regra do art. 353, II, 3.5, do RICMS/97. O fiscal autuante, na informação, reconheceu que deveriam ser excluídos os valores relativos a tais mercadorias.

Acato a conclusão do autuante quanto a esse aspecto, conforme anexo 7, fls. 155 e ss.

Outro ponto questionado pelo autuado é quanto às operações com creme vegetal, alegando que foi desconsiderada a redução da base de cálculo prevista no art. 87, XXXI, do RICMS/97. Na informação fiscal, o autuante contrapôs que o referido inciso XXXI se refere apenas a margarina. Observa que, de acordo com a descrição do próprio fornecedor, a margarina tem como composição básica o óleo ou gordura vegetal, água e leite com no máximo 3%, enquanto que o creme vegetal é formado pela mistura de óleo e/ou gorduras vegetais e água, podendo ser adicionado de outros ingredientes, como azeite, e não leva leite, ou seja, a margarina é feita principalmente à base de gordura vegetal, com um pouco de gordura animal (até 3%), ao passo que o creme vegetal é feito apenas com gordura vegetal. A seu ver, creme vegetal deve estar na NCM 1517.90.90, e a margarina, na NCM 1517.10.00 (exceto a margarina líquida).

A redução de carga tributária de que cuida o inciso XXXI do art. 87 do RICMS/97 contempla as operações internas com vinagre, charque e margarina. A questão nestes autos diz respeito apenas a margarina. Margarina e creme vegetal são produtos distintos. Quaisquer misturas ou preparações alimentícias de gorduras ou de óleos animais ou vegetais, mesmo que se enquadrassem na mesma posição ou subposição da NCM, têm desdobramentos distintos nos itens e subitens, enquadrando-se a margarina na NCM 1517.10.0000 (exceto a margarina líquida) e as demais misturas ou preparações, nas categorias designadas genericamente na rubrica “Outros”. Mantenho a autuação nesse aspecto.

O autuado sustentou que a mercadoria Selecta de Legumes Perdígão é produto hortifrutigranjeiro congelado, e portanto está incluso na isenção de que trata o art. 14 do RICMS/97. O autuante concordou. O valor correspondente deve portanto ser excluído, de acordo com o anexo 7, fls. 155 e ss.

Outra questão suscitada pelo autuado é quanto à chamada Bebida Láctea Boa Vida, que diz ser iogurte, alegando que essa mercadoria é comercializada com outra denominação para melhor atender aos anseios da clientela. Diz que o mesmo acontece com os produtos Bebida Láctea Paulista Fest Ftas e Bebida Láctea Corpus Polpa Morango. Na informação, o fiscal contrapôs que as Notas Fiscais citadas pela defesa se referem a Iogurte Band Polpa Frutas B Vida, ao passo que a mercadoria objeto da autuação é Bebida Láctea Boa Vida Morango.

Sendo assim, considero que a imputação não foi elidida nesse aspecto.

Já no tocante a maçãs e peras, o autuado alega que as saídas referentes ao mês de dezembro de 2007 devem ser excluídas do levantamento, porque são beneficiadas por isenção, conforme art. 14, I, “b”, do RICMS/97, com a alteração promovida pelo Decreto nº 10.654/07.

O fiscal rebateu dizendo que todo levantamento de saídas com base no Registro 60R do arquivo magnético é feito considerando o mês como lapso de tempo, o que significa, no presente caso, com referência às saídas de 1º a 31.12.07, que a base para fixação do momento da ocorrência do fato gerador em levantamentos em tal situação é o último dia do período, e sendo assim, em relação ao mês de dezembro de 2007, a isenção sobre as operações internas com esses produtos passou a ser considerada a partir da vigência do Decreto nº 10.654/07, ou seja, de 11.12.07. Considera que não há como separar as saídas ocorridas antes e após esta data, porque a própria legislação assim não exige, e portanto, na data da ocorrência, todas as saídas do mês devem ser consideradas como isentas.

O cerne da questão consiste no fato de a isenção ter entrado em vigor no dia 11.12.07. Até o dia 10 as operações são tributadas. A partir do dia 11, são isentas. Aparentemente, a solução seria simples, bastava a fiscalização levantar os valores das operações com maçãs e peras do dia 1º até o dia 10 e excluí-las.

Porém há um problema, porque a informação das saídas documentadas através de Cupons Fiscais são exigidas como mensais – registro 60R dos arquivos exigidos pelo Convênio ICMS 57/95, conforme opção feita pelo Estado da Bahia –, e a empresa não dispõe mais dos registros diários porque os

equipamentos apresentaram defeito e foram baixados sem que fosse possível conseguir a leitura das saídas diárias. O autuado alega que está sendo prejudicado pela dispensa que o governo estadual fez em relação ao registro diário, quando optou pela informação mensal. Alega o benefício da dúvida. Propõe que o valor a ser lançado seja calculado proporcionalmente, à base de 10/31 (dez trinta e um avos), já que por 10 dias do mês de dezembro as mercadorias foram tributadas e aquele mês tem 31 dias.

O fiscal admite que parte dos equipamentos foi baixada, mas não admite o acordo proposto pelo autuado quanto à proporcionalidade.

O contribuinte propôs cobrar-se o imposto na proporção de 10/31 (dez trinta e um avos).

Está correto. As operações com peras e maçãs eram tributáveis até o dia 10. Do dia 11 ao dia 31 eram isentas. O fiscal lançou o imposto tributando o mês inteiro.

Além disso, de acordo com os demonstrativos às fls. 178/181, o fiscal pôs na coluna “Data” todos os valores em 1º de dezembro. Está errado. Os valores indicados correspondem ao mês inteiro, e não ao dia 1º.

Aliás, não foi somente em dezembro que isso ocorreu: em todos os meses o fiscal pôr todos os valores como sendo relativos ao dia 1º (fls. 155/181).

Há portanto uma incongruência flagrante, pois o fiscal no demonstrativo indicou os fatos no dia 1º de cada mês, ao passo que no corpo do Auto ele indicou o último dia do mês (fl. 3).

Apesar disso, não considero que o erro do autuante seja causa de nulidade do lançamento.

Em dezembro de 2007 as vendas de maçãs e peras totalizaram R\$ 42.846,62, gerando imposto no valor de R\$ 7.283,92 (fls. 178/181). Como dezembro tem 31 dias e não se sabe em que dia ou dias ocorreram as vendas, e considerando-se que as operações com peras e maçãs até o dia 10 eram tributadas e do dia 11 ao dia 31 passaram a ser isentas, fazendo-se o cálculo de 10/31 (dez trinta e um avos) de R\$ 7.283,92, resta o valor de R\$ 2.349,65, que é o imposto relativo a maçãs e peras do mês de dezembro de 2007. Com esses ajustes, o valor apurado pela fiscalização no demonstrativo às fls. 178/181 para dezembro de 2007, que era de R\$ 11.249,15, passa a ser de R\$ 6.314,88 ( $11.249,15 - 7.283,92 + 2.349,65 = 6.314,88$ ).

Os valores dos demais meses de janeiro a novembro são os constantes nos demonstrativos às fls. 155 e ss.

O total do imposto a ser lançado no item 5º, com a retificação do mês de dezembro para R\$ 6.314,88, passa a ser de R\$ 61.191,35.

Resta analisar o lançamento do item 6º, que cuida de recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na aplicação da alíquota nas vendas através de Notas Fiscais.

O contribuinte alega que foram incluídas no levantamento diversas Notas Fiscais com o CFOP 5.949, que se refere a documentos emitidos para baixa de estoque de várias mercadorias, sendo algumas delas utilizadas para embalagem que tiveram a saída incorporada às mercadorias vendidas. As mercadorias que pretende que sejam excluídas são bandejas, papel manteiga e “luvas procedimento”.

Na informação, o fiscal contrapôs que a saída deveria ser dada com o CFOP 5.926, e não com o CFOP 5.949. Aduz que luva de procedimento não é material de embalagem, e existem outros itens que não são utilizados em embalagens, como Lava Mamadeira Cristal Baby 32, Ração Cat Chow Light 1kg, etc. Manteve o lançamento.

O autuado voltou a questionar o lançamento, alegando que não está em questão a apropriação correta ou não do CFOP nas saídas, e sim a motivação: documentos emitidos para baixa de estoque de vários produtos, sendo alguns deles utilizados para embalagem que tiveram a saída incorporada às mercadorias vendidas. Menciona os exemplos dados na defesa. Reclama que o autuante deixou de observar a utilização de produtos nos processos de comercialização e por isso não faz justiça e nem

busca a verdade material dos fatos. Comenta que as mercadorias ingressaram no estabelecimento, foram lançadas no estoque e as Notas Fiscais foram emitidas para baixa por consumo, como se documento de controle interno fosse.

Em manifestação posterior, aduziu que a posição sustentada na defesa tem respaldo no Parecer DITRI 13203/12, no qual foi reconhecido não serem os produtos em discussão “materiais de uso e consumo” e sim de embalagem e necessários ao fornecimento de alimentação, conforme ementa que transcreve. Quanto às luvas de procedimento, alega que elas são utilizadas na higienização exigida pelos órgãos sanitários, na manipulação dos alimentos.

Ao ter vista dos autos, o fiscal informou que o Parecer DITRI 13.203/12 se refere a embalagens personalizadas, o que não é a matéria em questão. Quanto à alegação de que as luvas de procedimento são utilizadas na higienização exigida pelos órgãos sanitários, na manipulação dos alimentos, o fiscal diz que ratifica o que disse nas manifestações anteriores.

Apesar de o parecer da DITRI não cuidar rigorosamente da mesma situação, as situações são em sua essência idênticas, e sendo assim a orientação consubstanciada no aludido parecer tem aplicação ao presente caso, pois não se admitiria a aplicação de dois pesos e duas medidas em situações idênticas. Em se tratando de bandejas e papel manteiga empregados no acondicionamento de mercadorias, acondicionamento este em que são empregadas luvas de procedimento, se as mercadorias objeto de tal acondicionamento saem do estabelecimento devidamente tributadas pelo seu total, incluídos os valores relativos às bandejas, papel manteiga e luvas empregadas no processo de acondicionamento, é evidente que esses materiais não podem ser novamente tributados. Seria um erro grosseiro classificar esses materiais como materiais de consumo. Há porém um problema quanto às luvas, porque elas, além de serem utilizadas no acondicionamento e manuseio de mercadorias, também podem ser utilizados na limpeza do estabelecimento, como material de uso e consumo. Essa questão foi debatida na sessão de julgamento, na qual fui voto vencido, ficando decidido que fossem excluídos da autuação apenas os valores relativos a bandejas e papel manteiga.

Sendo assim, os valores lançados nos demonstrativos às fls. 100/102 devem ser ajustados, excluindo-se as parcelas relativas aos referidos materiais do CFOP 5.949. Noto que todos os valores se referem ao mês de dezembro de 2007. As bandejas, todas com o CFOP 5.949, são as dos códigos 104869, 114363, 544429, 638265, 638272, 638289, 732277, 732253, 732239 e 848923. O papel manteiga é do código 443203. Os valores a ser excluídos são os seguintes:

- bandeja código 104.869, CFOP 5.949 (fl. 101): R\$ 4,76
- “ “ 114.363, CFOP 5.949 (fl. 101): R\$ 1.955,65
- “ “ 544.429, CFOP 5.949 (fl. 101): R\$ 57,80
- “ “ 638.265, CFOP 5.949 (fl. 101): R\$ 152,32
- “ “ 638.272, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 1.841,37
- “ “ 638.289, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 3.835,87
- “ “ 732.277, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 5,07
- “ “ 732.253, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 5,10
- “ “ 732.239, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 7,18
- “ “ 848.923, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 18,56
- Papel manteiga código 443.203, CFOP 5.949 (fl. 102): R\$ 74,80

Total dos valores a serem excluídos: R\$ 7.958,48.

Nesse item 6º, o imposto lançado no mês de dezembro de 2007 foi de R\$ 15.406,04. Abatendo-se R\$ 7.958,48, remanesce em dezembro o imposto no valor de R\$ 7.447,56. Com esse ajuste, o valor total do item 6º fica reduzido de R\$ 16.480,93 para R\$ 8.522,45.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **274068.0002/12-4**, lavrado contra **ATAKAREJO DISTRIBUIDOR DE ALIMENTOS E BEBIDAS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 72.214,94**, acrescido das multas de 50% sobre R\$ 382,14 e de 60% sobre R\$ 71.832,80, previstas no art. 42, I, “a”, II, “a”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, além da multa por descumprimento de obrigações acessórias no valor de **R\$ 1.875,00**, prevista no inciso XIX do art. 42 da supracitada lei, e dos demais acréscimos moratórios, de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 7 de novembro de 2013

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR