

PROCESSO	- A. I. N° 269358.0052/14-0
RECORRENTE	- CABRAL & SOUSA LTDA. (CABRAL E SOUSA)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3 <sup>a</sup> JJF n° 0226-03/14
ORIGEM	- IFEP - DAT/SUL
INTERNET	- 11/03/2015

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0038-12/15

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA DE 60% SOBRE O IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO. Razões recursais insuficientes para a reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. 2. BENEFÍCIO FISCAL. DECRETO N° 7.799/00. REDUÇÃO INDEVIDA DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES DESABILITADOS. **a)** RECOLHIMENTO A MENOS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Item subsistente em parte, após exclusão do período em que ocorre a denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude de irregularidade fiscal da empresa destinatária. Razões recursais insuficientes para a reforma do Acórdão recorrido. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão da 3<sup>a</sup> JJF, proferida através do Acórdão n° 0226-03/14, cujo Auto de Infração em lide fora lavrado para exigir o crédito tributário de R\$ 8.363,82, em razão de quatro irregularidades, sendo objeto deste Recurso:

INFRAÇÃO 1: Multa de 60% sobre ICMS que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, no valor de R\$4.275,84, relativa a mercadorias sujeitas ao regime Substituição Tributária, e devidamente na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativo às fls. 8 a 11;

INFRAÇÃO 3: Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$2.772,97, em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, por ter o estabelecimento autuado, signatário do Termo de Acordo previsto no artigo 7º do Decreto n° 7.799/2000, promovido operações de saída de mercadorias tributáveis para contribuintes desabilitados no Cadastro do ICMS do Estado da Bahia, reduzindo indevidamente a base cálculo de tais operações em 41,176%, em desacordo com o disposto no artigo 1º, do referido Decreto, conforme demonstrativo às fls. 16 a 54 dos autos;

INFRAÇÃO 4: Falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, no valor de R\$1.296,24, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes desabilitados localizados neste Estado, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, conforme demonstrativo às fls. 55 a 117 dos autos.

A Decisão recorrida julgou procedente em parte o Auto de Infração, no valor de R\$6.462,23, após consignar que a infração 2 foi reconhecida pelo autuado, diante das seguintes considerações:

Em relação à infração 1, a JJF aduziu que:

*Em sede de defesa, o impugnante asseverou que o Auto de Infração realizou a cobrança da “Antecipação Total” no exercício de 2011 sobre a aquisição interestadual de balas, pirulitos, caramelos e dropes, olvidando-*

se que, a redação do item 8 do Anexo 88 do RICMS-BA/97 foi alterada pelo Dec. nº. 11.289, de 30/10/2008, publicado em 31/10/2008, e com vigência a partir de 01/01/2009 excluiu do regime de substituição tributária: gomas de mascar, bombons, balas, confeitos, caramelos, pastilhas, dropes e pirulitos. Sustentou a improcedência da acusação fiscal sob o fundamento de que procedera corretamente ao tributar normalmente as mercadorias arroladas no levantamento fiscal.

De plano, deve ser consignado o equívoco cometido pelo autuado ao afirmar que este item da autuação “está sendo exigida a cobrança da “Antecipação Total” no exercício de 2011 sobre a aquisição interestadual de balas, pirulitos, caramelos e dropes,” tendo em vista resta nitidamente evidenciados na acusação fiscal e no demonstrativo integrante do Anexo I, fls. 09 a 11, que a exigência se constitui explicitamente de multa percentual sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária com saída posterior tributada normalmente. Logo, em perfeita consonância com a expressa determinação do §1º, da alínea “d”, do inciso II do art. 42 da Lei 7.014/96. Como, aliás, afigura-se devidamente consignando na infração 01 - 07.01.03.

No tocante alegação do impugnante de que procedera corretamente ao tributar normalmente nas saídas as mercadorias goma de mascar, bombons, balas, confeitos, caramelos, pastilhas dropes e pirulitos se estribando na exclusão destas mercadorias do item 08 do Anexo 88 do RICMS-BA/97, promovida pela alteração consoante Dec. nº 11.289/08, constato que também não deve prosperar a pretensão da defesa, uma vez que todas as mercadorias arroladas no levantamento fiscal identificadas com o NCM 1806.90.00 e 1806.31.20, referem-se a produtos que se encontram devidamente contemplados no item 8.5 do inciso II do art. 353 do RICMS-BA/97, in verbis:

Art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:

[...]

II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:

[...]

8.5 - chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00;

Nestes termos, fica demonstrado que as mercadorias elencadas no levantamento fiscal estão sujeitas à antecipação do tributo relativo à operações subsequentes a serem realizadas pelo adquirentes neste Estado e, por consequência, resta subsistente a infração 01.

Inerente às infrações 3 e 4, o órgão julgador concluiu nos seguintes termos:

No que pertine às infrações 03 e 04, que tratam, respectivamente, do recolhimento a menos do ICMS em razão de utilização indevida de benefício fiscal da redução da base de cálculo e da falta de retenção e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, ambas decorrentes de operações realizadas pelo impugnante com contribuintes desabilitados no CAD-ICMS, o autuado refutou o cometimento desses itens da autuação sob a alegação de que lhe deveria ser denegada a Autorização de Uso da NF-e em virtude de irregularidade fiscal da empresa destinatária localizada neste Estado e caberia à SEFAZ lhe cientificar a ocorrência.

Como lastro da alegação o impugnante apontou como fundamento a previsão constante do art. 231-G do RICMS-BA/97 e do item 4.1.10 do Manual de Integração do Contribuinte disponibilizado no Portal da Nota Fiscal Eletrônica.

O autuante ao proceder à informação fiscal concordou parcialmente com a alegação da defesa ponderando que a determinação regulamentar para a SEFAZ informar ao contribuinte emitente de NF-e de que o destinatário neste Estado se encontrava irregular no CAD-ICMS, somente entrou em vigor com a Alteração nº 147 (Decreto nº 13165, de 11/08/11, DOE de 12/08/11), efeitos a partir de 01/10/11, que incluiu a alínea “b” no inciso II do art. 231-G do RICMS-BA/97, a denegação da Autorização de Uso da NF-e, em virtude de irregularidade fiscal da empresa destinatária localizada neste Estado.

Depois de examinar os elementos que compõem esses dois itens da autuação, constato que, de fato, somente nos meses de outubro, novembro e dezembro de 2011, assiste razão autuado uma vez que passou a vigorar a obrigação do fisco em informar a regularidade cadastral dos destinatários neste Estado aos emitentes de NF-e, desonerando o autuado da responsabilidade por substituição tributária, já que não poderia ser exercida pela

*impossibilidade de emissão da nota fiscal eletrônica.*

*No que tange aos demais meses anteriores à vigência, o autuado somente poderia promover operações com contribuintes desabilitados no CAD-ICMS tributando pelo regime normal e assumindo responsabilidade por substituição.*

*É patente que nas operações envolvendo benefícios fiscais que exige o atendimento de condições para sua fruição deve o contribuinte consultar sempre as bases de dados da SEFAZ no portal da internet onde são disponibilizadas as informações quanto aos contribuintes com inscrições desabilitadas no CAD-ICMS-BA (<http://www.sefaz.ba.gov.br>, canal Inspeção Eletrônica, seção Download, item Arquivos, CNPJ de Ativos e Inativos.*

*Uma vez demonstrado que os clientes do autuado se encontravam com suas inscrições desabilitadas, há que se convir que nesses casos o autuado não poderia usufruir do tratamento tributário diferenciado previsto no Dec. nº 7.799/00.*

*Assim, concluo pela subsistência parcial das infrações 03 e 04 que, com a exclusão das exigências atinentes aos meses de outubro, novembro e dezembro de 2011 ficam reduzidas, respectivamente, para R\$1.383,16 e R\$784,46.*

Irresignado com a Decisão, o sujeito passivo apresenta Recurso Voluntário, às fls. 194 a 200 dos autos, onde, em relação à infração 1, reitera suas alegações de defesa de que o autuante realizou a cobrança da Antecipação Total sobre a aquisição interestadual de balas, pirulitos, caramelos e drops, olvidando-se que, a redação do item 8 do Anexo 88 foi alterada pelo Decreto nº 11.289/2008, com vigência a partir de 01/01/2009, que excluiu do regime de substituição tributária: gomas de mascar, bombons, balas, confeitos, caramelos, pastilhas, drops e pirulitos.

Salienta que, não obstante tais razões, a JJJ entendeu que os itens arrolados no levantamento fiscal identificados com o NCM 1806.90.00 e 1806.31.20 referem-se a produtos que estão no item 8.5 do inciso II do art. 353 do RICMS/1997, razão pela qual estariam na substituição tributária.

Ressalta o recorrente que tais produtos não podem ser incluídos no item 8.5 do art. 353, II, do RICMS/ 97, uma vez que, apesar do NCM que ostentam, são balas, pirulitos, caramelos e drops e não chocolates, bombons ou outras preparações de confeitoria.

Defende que é cediço, no âmbito desta Administração Tributária, que o contribuinte deve classificar como sujeito à substituição tributária apenas aqueles itens em que, tanto a descrição, quanto o NCM, estejam em consonância com as previsões legais, conforme há vários pareceres, respondendo dúvidas de contribuintes, do que conclui que, apesar do NCM ser aquele do item 8.5, as descrições não são coincidentes, devendo ser reformado o acórdão JJJ, sob pena de instaurar-se a insegurança jurídica em meio aos contribuintes.

No tocante às infrações 3 e 4, aduz que em suas razões de defesa expôs que, antes de conceder a autorização de uso das notas fiscais eletrônicas, a SEFAZ analisa uma série de requisitos imprescindíveis, dentre os quais se destaca a regularidade fiscal do destinatário e, se este não estiver em situação fiscal regular, a SEFAZ denega a autorização de uso da NF-e, conforme se depreende da leitura do item 4.1.10 do Manual de Integração do Contribuinte. Registra que, no mesmo sentido, o art. 231-G, II, "b", do RICMS/97 dispunha que a irregularidade fiscal da empresa destinatária sediada na Bahia ocasionaria a denegação da nota fiscal eletrônica. Afirma que tal fato, todavia, não ocorreu, pois conseguiu emitir as notas fiscais normalmente.

Diz que, com a vigência das notas fiscais eletrônicas e com fulcro nesses dispositivos, acreditou que o Estado não autorizaria notas fiscais com destino a contribuintes desabilitados e deixou de conferir tal situação, tendo sido levado a erro pela própria SEFAZ e pela legislação tributária estadual de que os destinatários das mercadorias se encontravam em situação de regularidade cadastral e, justamente por esta razão, aplicou a alíquota de 7% às operações de saída e deixou de recolher o ICMS ST – obrigatório apenas nas saídas para contribuintes em situação de irregularidade cadastral. Assim, aduz que agiu fundamentado no princípio da boa-fé, confiando nos atos da própria Administração Pública, do que cita decisão judicial reconhecendo a procedência do direito do contribuinte.

Destaca que, apesar dessas razões, a JJF entendeu que a alteração regulamentar no art. 231-G, do RICMS/97, segundo a qual a SEFAZ deveria recusar a autorização da nota fiscal emitida para contribuinte desabilitado vigorou a partir de 01/10/2011, deixando de ponderar a confiança do contribuinte nos manuais técnicos da nota fiscal eletrônico que embasaram seu sistema de informática utilizado para emissão das notas fiscais.

Por fim, requer a reforma do Acórdão JJF a fim julgar improcedente o auto de infração, com deferimento da diligência requerida, sob pena de violar-se a ampla defesa e contraditório. Reitera o requerimento de funcionamento no presente processo administrativo da Procuradoria Fiscal como “*custus legis*”, fiscalizando o perfeito cumprimento da legislação tributária, para enriquecer esta lide, o que certamente poderá fazer com suas sempre judiciosas manifestações.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1<sup>a</sup> instância que julgou o Auto de Infração procedente em parte.

De início, indefiro o pedido do recorrente de diligência à PGE/PROFIS sobre “*o perfeito cumprimento da legislação tributária*”, tendo em vista que o controle da legalidade já é exercido, de ofício, pela Procuradoria Geral do Estado, nos processos administrativos fiscais, por ser de sua competência, nos termos previstos no art. 113 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

No mérito, quanto à primeira infração, acompanho integralmente a Decisão recorrida, pois:

1. Equivoca-se o recorrente ao asseverar que “*o auditor fiscal realizou a cobrança da Antecipação Total*”, pois a exigência se constitui da multa de 60% sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, com saída posterior tributada normalmente, conforme previsto no art. 42, II, “d”, c/c §1º, da Lei nº 7.014/96.
2. Igualmente, não cabe razão ao recorrente quando sustenta que “*os itens objeto da autuação não podem ser incluídos no item 8.5 do art. 353, II, do RICMS/ 97, uma vez que, apesar do NCM que ostentam, são balas, pirulitos, caramelos e drops e não chocolates, bombons ou outras preparações de confeitoria*”.

Conforme discriminado, às fls. 9 a 11 dos autos, tratam-se de guloseimas do tipo: pastilha, pirulito, bala, caramelo, drops e chocolate, sob NCM 18069000 e 18063120. Por sua vez, tais nomenclaturas, segundo a Tabela de Incidência do IPI (TIPI), relativas à posição “18.06”, referem-se a “*Chocolate e outras preparações alimentícias que contenham cacau*”.

Já a legislação vigente à época, determinava a antecipação tributária do ICMS (item “8” do inciso II do art. 353 do RICMS/97) de “*guloseimas industrializadas*”, discriminando no subitem “8.5” *chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitoria, recheados ou não, desde que prontas para o consumo* - NCM 1704.90.10, 1806.31.10, 1806.31.20, 1806.32.10, 1806.32.20 e 1806.90.00.

Quanto ao produto “chocolate” discriminado no levantamento fiscal, às fls. 9 a 11 dos autos, não há dúvida sobre a pertinência da exigência fiscal, uma vez literalmente consignado no dispositivo legal. Assim, a lide remanesce em relação às guloseimas: pastilha, pirulito, bala, caramelo e drops se podem enquadrar-se como bombons. Para tal, passamos a descrever os significados dos mesmos:

Bombom: balas confeitadas, guloseima feita com açúcar, geralmente confeitada e revestida de chocolate;

Caramelo: gulodice feita de açúcar, a que se junta cacau; açúcar derretido e em parte decomposto pela ação do fogo; bombom feito com açúcar assim preparado, ao qual se junta essência de frutas; bala, confeito e rebuscado;

Drops: bala ou rebuçado, geralmente em forma de disco;

Pastilha: pasta de açúcar aromatizado, de chocolate, etc., de formato geralmente redondo;

Pirulito: doce em cone solidificado na extremidade de um palito.

Portanto, as espécies acima se enquadram como guloseima e no conceito de bombons, conforme definição regulamentar, sendo revestidas de chocolate por força da posição “18.06” da NCM, logo, em consequência, sujeitas à substituição tributária prevista no item 8.5 do art. 353, II, do RICMS/97.

Ressalte-se que as guloseimas contidas nos itens “8.3” e “8.4”, do citado dispositivo legal, as quais foram excluídas do regime de substituição tributária, também se reportavam a “bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas, pirulitos e drops”, contudo sob NCM diversas, a saber: 1704.90.20 e 1704.90.90, por não conterem chocolate, consoante se pode comprovar através da TIPI.

<b>17.04</b>	<b>Produtos de confeitoria sem cacau (incluindo o chocolate branco).</b>
1704.10.00	- Gomas de mascar, mesmo revestidas de açúcar
1704.90	- Outros
1704.90.10	Chocolate branco
1704.90.20	Caramelos, confeitos, drops, pastilhas, e produtos semelhantes
1704.90.90	Outros

<b>18.06</b>	<b>Chocolate e outras preparações alimentícias que contenham cacau.</b>
1806.10.00	- Cacau em pó, com adição de açúcar ou de outros edulcorantes
1806.20.00	- Outras preparações em blocos ou em barras, com peso superior a 2 kg, ou no estado líquido, em pasta, em pó, grânulos ou formas semelhantes, em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo superior a 2 kg
1806.3	- Outros, em tabletes, barras e paus:
1806.31	-- Recheados
1806.31.10	Chocolate
1806.31.20	Outras preparações
1806.32	-- Não recheados
1806.32.10	Chocolate
1806.32.20	Outras preparações
1806.90.00	- Outros
	Ex 01 - Achocolatados, assim entendidos os produtos à base de chocolate, em pó ou em grânulos, destinados à mistura com água ou leite

Diante de tais considerações, subsiste integralmente a primeira infração. Mantida a Decisão da JJF.

No tocante às infrações 3 e 4, há de se ressaltar que, nos termos do art. 142, I, do RICMS/97, então vigente, era de responsabilidade do emitente do documento fiscal exigir de outro contribuinte, nas operações que com ele realizasse, a exibição do extrato do Documento de Identificação Eletrônico (DIE), de forma a comprovar a condição cadastral do adquirente.

Caso o sujeito passivo tivesse cumprido esta obrigação tributária acessória não teria recolhido a menos o ICMS em razão de utilização indevida de benefício fiscal da redução da base de cálculo e da falta de retenção e recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes desabilitados no CAD-ICMS, especialmente quanto ao período anterior à obrigação do fisco em informar a regularidade cadastral dos destinatários neste Estado aos emitentes de NF-e, o que só ocorreu a partir de 01/10/11, ao incluir a denegação da autorização de uso da NF-e, em virtude de irregularidade fiscal da empresa destinatária localizada neste Estado, conforme previsto no art. 231-G, II, “b”, do RICMS-BA/97.

Agindo assim, o recorrente assumiu o risco pelos seus atos, pois, nas operações com contribuintes desabilitados no CAD-ICMS, deveria tributá-las pelo regime normal e aplicar a substituição tributária das operações subsequentes, porém, nunca aplicar o benefício previsto no Decreto nº 7.799/00.

Diante de tais considerações, subsiste em parte as exigências 3 e 4, nos moldes da Decisão recorrida.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, ressalvando apenas a inversão dos valores consignados na Resolução do Acórdão JJF nº 0226-03/14, visto que a importância de R\$4.275,84 trata-se de penalidade por descumprimento de obrigação tributária acessória, enquanto a quantia de R\$2.186,39 da obrigação tributária principal, sendo: R\$18,77, relativo à infração 2; R\$1.383,16, à infração 3, e R\$784,46, à infração 4.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 269358.0052/14-0, lavrado contra CABRAL & SOUSA LTDA. (CABRAL E SOUSA), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.186,39, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$4.275,84, prevista no art. 42, II, “d”, c/c o §1º da citada Lei, com os acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de fevereiro de 2015.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS