

A. I. N° - 269274.1201/14-4
AUTUADO - ATACADÃO S/A (ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.)
AUTUANTE - JOSÉ LUIZ OLIVEIRA MACEDO
ORIGEM - IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 21/09/2016

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0181-03/16

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedado, pela legislação, utilizar crédito fiscal em decorrência do pagamento do imposto por antecipação ou substituição tributária. Refeitos os cálculos, mediante revisão efetuada pelo autuante, o débito ficou reduzido. **b)** ESTORNO DE DÉBITO NÃO EFETUADO. A legislação tributária prevê que, se as mercadorias forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, será efetuado estorno de crédito proporcional à redução. Mantida a exigência fiscal. 2. ALÍQUOTA. VENDA DE MERCADORIAS. REDUÇÃO INDEVIDA DA CARGA TRIBUTÁRIA. **a)** OPERAÇÕES COM NF-e. Infração comprovada. **b)** OPERAÇÕES COM CUPON FISCAL. Refeitos os cálculos pelo autuante, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 23/12/2014, refere-se à exigência de R\$76.178,06 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 01.02.06: Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$6.841,40. Multa de 60%.

Infração 02 – 01.05.03: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de março, junho a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$537,82. Multa de 60%.

Infração 03 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$144,82. Multa de 60%.

Consta a informação de que o autuado aplicou alíquota menor do que 17% em diversas operações de saídas de mercadorias tributáveis, identificadas através de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e.

Infração 04 – 03.02.02: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011. Valor do débito: R\$68.654,02. Multa de 60%.

Consta a informação de que o autuado aplicou alíquota menor do que 17% em diversas operações de saídas de mercadorias tributáveis, identificadas através de Cupom Fiscal emitido por ECF.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 82 a 122 do PAF. Na preliminar de nulidade, alega violação ao princípio da legalidade. Reproduz o art. 5º, inciso II e o art. 37 da

Constituição Federal e diz que os doutrinadores são unânimes em afirmar que o princípio da legalidade consiste na submissão do Administrador à lei. Sobre o tema, transcreve ensinamentos de Celso Antônio Bandeira de Mello, concluindo que o fato da vida não pode ser enquadrado no tipo legal, de caráter punitivo apontado pela fiscalização, se não decorrer, exclusivamente, da lei. Também transcreve lição de Carlos Maximiliano,

Em relação ao local da lavratura do Auto de Infração, alega que a Fiscalização deixou de cumprir as disposições do Código Tributário Nacional, em seus artigos 108, inciso I e 196, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da infração, isto é, no próprio estabelecimento fiscalizado, conforme o melhor entendimento doutrinário, tornando-o ineficaz e nulo de pleno direito, quando lavrado na própria Repartição Fiscal, como ocorreu no presente caso, aplicando-se a mesma regra aos autos lavrados em escritório do Auditor Fiscal ou em qualquer outro local diverso do estabelecimento fiscalizado.

Afirma que não houve qualquer impedimento ou motivo relevante para que o procedimento normal e usual da fiscalização se processasse no local da sede da empresa fiscalizada, não havendo razão para que a lavratura se realizasse em local diverso, até porque, este procedimento pode dar margem à quebra da segurança jurídica e põe em risco a própria seriedade que deve existir nas relações fisco-contribuinte e nos demais atos administrativos da fiscalização, com visível desprezo ao próprio princípio do contraditório, pois, durante as diligências de fiscalização, o contribuinte tem direito sagrado de se fazer representar (Carta Magna, art. 5º, LV, 133).

Diz que não se trata de mero argumento, mas sim de grave equívoco em se omitir sobre a realidade fática e demais documentos que atestam a inexistência de irregularidades, tanto que durante as diligências/fiscalização as solicitações do(a) Auditor(a) Fiscal foram atendidas. Entende que o descumprimento às disposições do Código Tributário Nacional resultou na imperfeição da constituição do crédito tributário, implicando declaração de nulidade do lançamento de ofício.

No mérito, alega que na apuração do crédito tributário o preposto fiscal deixou de levar em consideração as diversas situações tributárias previstas no RICMS/BA, especialmente, quanto às operações com produtos sujeitos ao regime da substituição tributária; com produtos isentos do ICMS e produtos com base de cálculo do ICMS reduzida.

Quanto à infração 01, o defendente reconhece com devido o valor apurado de R\$ 1.103,82, referente aos produtos descritos no quadro que elaborou à fl. 89, incluindo açúcar, café e refrigerantes Antártica e Coca-cola. Impugna o valor de R\$ 5.737,58. Alega que no levantamento fiscal, sem razão, o preposto fiscal deixou de considerar diversas situações tributárias.

Em relação ao produto ALGODÃO PARA POLIMENTO PÉROLA, classificado na NCM/SH 5203.00.00, afirma que não se encontra no rol dos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, ou seja, não se trata do produto previsto no art. 353, II, 36, do RICMS/BA e/ou produto de limpeza listado no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/09, que trata da substituição tributária nas operações com material de limpeza.

Também alega que o produto RODO PLASTICO PARA PIA PLASUTIL, não se encontra listado no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/09 e, por esta razão, o crédito fiscal foi utilizado. Diz que a legislação tributária exige a classificação taxativamente para fins de enquadramento do produto no regime da substituição tributária, tudo de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente seu art. 3º, “b”.

Quanto ao produto TALHARIM MASSA afirma que não está sujeito ao regime da substituição tributária, como se depreende do Parecer nº 12.847/2009 de 27/07/2009, que reproduziu.

Sobre os produtos descritos como IOG. MOLICO POLPA TRI; IOG. NESTLÉ NESTON; IOG. NESTLÉ NESTON POPLA e IOG. NESTLÉ NINHO SOLEIL, diz que não são iogurtes e sim **BEBIDAS LÁCTEAS** (NCM 0403.90.00EX01), conforme as anexas notas fiscais de aquisição emitidas pela empresa

DAIRY PARTNERS AMERICAS LTDA., portanto, os referidos produtos estão sujeitos ao regime normal de apuração e por esta razão o crédito fiscal foi aproveitado.

Salienta que os referidos produtos estão fora do campo de abrangência do Protocolo n.º 97/2010 e do art. 353, II, do RICMS/BA, ou seja, não estão inseridos no rol daqueles produtos sujeito à substituição tributária. Repete que a legislação tributária exige a classificação taxativamente para fins de enquadramento do produto no regime da substituição tributária, tudo de acordo com as regras de interpretação do Sistema Harmonizado, especialmente seu art. 3º, “b”.

Sobre o tema, apresenta o entendimento do CONSEF/BA, no sentido de que os referidos produtos sejam excluídos do levantamento fiscal por falta de acordo ou protocolo que preveja a substituição tributária. Transcreve a ementa do Acórdão JF nº 0146-03/13, da 3ª Junta de Julgamento Fiscal.

Quanto à infração 02, que trata de estorno de 100% do crédito fiscal lançado, proporcional ao percentual de redução da base de cálculo nas operações de saídas de feijão. Diz que o FEIJÃO CARIOCA CAMIL; FEIJÃO CARIOCA QUERO; FEIJÃO PRETO CAMIL E FEIJÃO PRETO QUERO são produtos industrializados, prontos para servir e ser consumidos pelo ser humano. Eles são acondicionados e comercializados em embalagens da indústria, estando sujeitos ao regime normal de tributação (NCM 2005.59.00). Diz que não se trata do produto feijão *in natura*, isento do ICMS a teor do art. 265, II, “c”, do RICMS. Por isso, entende que não procede a exigência fiscal de estorno de crédito fiscal de ICMS.

Sobre a infração 03 o autuado reconhece como devido o valor de R\$ 107,39, referente aos produtos ALPISTE CAMPO BELO; ALPISTE DULAR; PAINÇO CAMPO BELO e PAINÇO DULAR. Impugna o valor de R\$ 37,43, referente ao produto ERVILHA, afirmando que goza do benefício de isenção do ICMS em razão de estar previsto no art. 14, Inciso I, alínea “a”, itens 4, do RICMS/BA. Diz que não é considerado um produto industrializado, conforme disciplina o art. 2º, §6º, do RICMS/1997.

Em relação à infração 04 o autuado reconhece como devida a exigência fiscal no valor de R\$ 21.148,59, referente aos seguintes produtos: ACHOC. PO NESCAU ACTIGEN; ALPISTE CAMPO BELO; CXA FERRAMENTA; MIST.BOLO; PAINÇO CAMPO BELO e QUEIJO PARMESÃO. Impugna o valor de R\$ 47.505,43.

Quanto ao produto CONDIMENTO afirma que é um tempero natural indispensável ao preparo de alimentos, previstos no art. 14, Inciso I, alínea “a”, itens 3, 4, 5, 11 e 16 do RICMS/BA, em consequência, goza do benefício de isenção do ICMS.

Sobre o produto ERVILHA alega que goza do benefício de isenção do ICMS em razão de estar previsto no art. 14, inciso I, alínea “a”, itens 4, do RICMS/BA. Diz que não é considerado um produto industrializado, conforme disciplina o art. 2º, §6º, do RICMS/1997.

Sobre a mercadoria BOMBA INSETICIDA alega que tem a base de cálculo reduzida de acordo com o art. 77, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária seja de 8,80%, por essa razão não há que se falar em diferença de pagamento de imposto.

Quanto ao produto ARROZ PARA CÃES afirma que se encontra enquadrado no art. 78-A do RICMS/1997, que trata da redução de base de cálculo em 100% (cem por cento) nas operações com produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais, no qual se enquadra o produto ARROZ para consumo animal. Cita o Acórdão JF nº 0223-02/14, proferido pela 2ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF/BA. Por essas razões afirma que o produto deve ser excluído do levantamento fiscal, considerando que o mesmo tem a base de cálculo reduzida em 100% de acordo com a legislação interna.

Em relação aos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, lembra que têm a fase de tributação encerrada, conforme dispõe o art. 353 do RICMS. Alega que na apuração do crédito tributário o preposto fiscal não levou em consideração a situação tributária dos produtos que

indicou, assim como, a proceder a apuração do montante do imposto não concedeu o crédito fiscal.

Afirma que o produto Leite Liq. Danoninho p/ Beber é um iogurte, listado no art. 353, II 3.3, do RICMS/BA - iogurtes - NCM 0403.10.00, ou seja, o mencionado produto está enquadrado no regime da substituição tributária, e como tal, tem a fase de tributação encerrada, não cabendo à exigência de diferença de imposto. Na hipótese de se manter a imposição fiscal no valor de R\$ 1.310,65, requer a concessão do crédito do imposto de acordo com o valor das entradas dos produtos no estabelecimento do autuado.

Sobre o produto Pastilha diz que está listado no art. 353, II, 8.5, do RICMS/BA. Informa que o referido produto é comercializado na forma pronto para consumo, por conseguinte, está enquadrado no regime da substituição tributária. Estando enquadrado no regime da substituição tributária, como tal, tem a fase de tributação encerrada, não cabendo à exigência de diferença de imposto. Na hipótese de se manter a exigência fiscal, requer o crédito do imposto de acordo com o valor das entradas do produto no estabelecimento autuado.

Quanto aos produtos Balde e Porta Escova afirma que estão enquadrados no regime da substituição tributária, art. 353, II, item 40.1, do RICMS/BA, por tal motivo devem ser excluídos do levantamento fiscal. Na hipótese de ser mantida a exigência fiscal, o crédito do imposto deve ser concedido.

Comenta sobre os produtos com base de cálculo reduzida. Diz que o produto LEITE EM PÓ tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXI, do RICMS/BA.

Para um exame prévio do tratamento tributário dispensado ao produto pelo fabricante, cita a nota fiscal de nº 089.889, data de 24/11/2008, emitida pela empresa NESTLÉ que, revela a carga tributária do produto em 7% em razão da redução da base de cálculo. Afirmo que de acordo com as informações gerais colhidas no sítio do fabricante do produto, o composto lácteo é um leite parcialmente desnatado que, contém em sua composição química a presença da lactose, minerais, vitaminas etc., próprio para o consumo humano. Diz que o composto lácteo tem uma composição nutricional mais enriquecida e se destina a alimentar pessoas com determinadas necessidades nutricionais, de acordo com a avaliação de um profissional nutricionista. Reproduz as informações nutricionais dos produtos LEITE PÓ, que podem ser constatados nas embalagens dos produtos:

Informa que anexa ao presente PAF as embalagens dos referidos produtos com as respectivas descrições de ingredientes, a fim de elucidar o fato e se chegar à conclusão de que o composto lácteo deve sim ser beneficiado com a redução de base de cálculo do imposto. Diz que a semelhança dos produtos e o tratamento fiscal adotado pelo fabricante/fornecedor levou o autuado na condição de adquirente e revendedor da mercadoria a acompanhar o mesmo procedimento fiscal de redução da base de cálculo do produto, no entanto, a fiscalização entendeu de forma contrária e, em consequência, lavrou o auto de infração impondo ao contribuinte a exigência fiscal que se pretende elidir.

A respeito do tema, diz que as Câmaras de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda do Estado da Bahia, tem divergido no sentido de definir a melhor interpretação para a aplicação do dispositivo previsto na legislação interna, no que concerne a redução de base de cálculo do produto Leite em Pó (composto lácteo).

No julgamento do PAF nº 206911.0005/12-9 sobre a matéria, a razões do autuado foram acolhidas pelo Relator, contudo, foi voto vencido pela turma na decisão, por maioria, que não reconheceu o benefício fiscal de redução de base de cálculo para o produto Leite em Pó modificado. Diz que o Relator subsidiou o seu voto com base em julgamento de caso semelhante ocorrido na 3ª Câmara de Julgamento – Acórdão de n.º CJF 0289-13/13, cujos fundamentos, o defendente adotou como razões de defesa. Isto posto, Requer seja anulado o lançamento de ofício, declarando a redução

de base de cálculo para o produto Leite em Pó – COMPOSTO LÁCTEO, a teor do art. 87, XXI, do RICMS/BA.

Quanto ao produto VINAGRE alega que tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXXI, do RICMS/BA. Diz que no levantamento fiscal o imposto foi apurado à alíquota de 17%, totalizando o montante de R\$ 5.945,23, em consequência, o lançamento deve ser revisado para que se apure o imposto levando em consideração a redução de base de cálculo do produto, bem como, a carga tributária limitada a 7% (sete por cento) de acordo com a legislação interna e, por fim, seja julgado insubsistente o lançamento fiscal, considerando que, o autuado efetuou a tributação de forma correta.

O defendente comenta sobre o Princípio da não-cumulatividade, afirmando que a Constituição Federal de 1988, no art. 155, § 2º, I, dispõe que o ICMS “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”. Diz que a homologação do aproveitamento do crédito do imposto pelo contribuinte seria um dever funcional do preposto fiscal. Transcreve lições de José Eduardo Soares de Melo e José Afonso da Silva, além de Roque Antônio Carraza.

Quanto à jurisprudência, diz que o Poder Judiciário quando chamado a intervir, segue o mesmo caminho, consoante se verifica do teor da decisão proferida pela Juíza de Direito, Josely Dittrich Ribas, da 3ª Vara da Fazenda Pública, Falências e Concordatas do Paraná, em 23/9/98. Também cita decisão do Supremo Tribunal Federal, proferida no RE nº 200.379-4, cuja relatoria foi do Ministro Marco Aurélio.

Em relação à multa aplicada, alega que foi autuado por supostas violações aos dispositivos do RICMS/BA, ensejando a lavratura do Auto de Infração e a exigência de multas no percentual de 60% sobre a diferença de imposto apurado. Reafirma que inexistiu ilegalidade nos procedimentos que adotou, de modo que a autuação é nula de pleno direito, ou no mínimo improcedente, o que por si só, afasta a aplicação de qualquer multa/penalidade.

Pelo caráter da eventualidade, prosperando a autuação, afirma que ocorreu inadequada capitulação da multa aplicável, porque, ainda que a autuação fosse mantida, a multa em questão é das mais graves previstas na legislação e inaplicável ao caso em testilha, bem como em razão do erro na consideração da tipificação legal. Entende que não foi considerada a natureza tributária da multa, e seu conseqüente aspecto de proporcionalidade entre o dano e o ressarcimento, como assevera Sacha Calmon Navarro.

Cita o artigo 150, inciso IV da Constituição Federal, e diz que a aplicação da SELIC como taxa de juros, como já era de se esperar, tal como aconteceu com a TRD, tem sofrido fortes revezes no Judiciário, pela sua óbvia inconstitucionalidade e pela sua inaplicabilidade para fins tributários, culminando com a decisão de sua arguição pela 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça, no RESP nº 215.881/PR (DJU 19/06/2000). Conclui que, não bastando a total inconsistência do auto de infração e da multa aplicada, quer ainda o Fisco exigir taxa de juros sabidamente ilegal e inconstitucional.

Por fim, requer seja declarada a nulidade do lançamento de ofício que constituiu o crédito tributário de acordo com a fundamentação inicial. Se ultrapassada a preliminar argüida, seja julgado improcedente o auto de infração na parte em que o autuado impugnou a exigência fiscal, como única medida capaz de afinar-se com os superiores postulados da Lei, da Verdade e da Justiça. Também requer a homologação dos valores pagos a título de ICMS e protesta por todos os meios de prova em direito admitido, especialmente a juntada de novos documentos.

O autuante prestou informação fiscal às fls. 152 a 174 dos autos. Quanto à preliminar de nulidade, observa que nos itens constantes no presente lançamento não se exigiu tributo que não estivesse previsto em Lei e, nesse sentido, afirma que não procedem as alegações de nulidade do

impugnante. Diz que não prospera a alegação de que o auto de infração deveria ser lavrado no estabelecimento fiscalizado, e reproduz o que prevê o artigo 196 do CTN, citado pelo impugnante. Afirma que o CTN não condiciona que a lavratura de termos ou autos sejam executados no próprio estabelecimento fiscalizado, que o legislador buscou resguardar o princípio da ampla defesa e condicionou o formalismo da ação fiscal através da lavratura de termos em qualquer diligência, de forma que se documente o início e o final do procedimento fiscalizatório.

Observa que o legislador utilizou a expressão "*sempre que possível*" para a lavratura dos termos em livros fiscais exibidos na ação fiscal e, quando lavrados em separado deles, condicionou a que se entregue uma cópia autenticada pela autoridade Administrativa, isso para que se garanta o acesso a informação e seja preservado o princípio da ampla defesa.

Informa que na presente ação fiscal foram lavrados Termo de Intimação, fl. 07, com a devida ciência do autuado; Auto de Infração/Termo de encerramento, também com a devida ciência do autuado, fls. 03 e 06. Conclui que não há que se cogitar a nulidade do presente auto de infração, assegurando que foram cumpridas todas as formalidades previstas na legislação vigente; o ato de constituição formal do crédito cumpriu todo o rito processual previsto no CTN e no RPAF.

No mérito, quanto à Infração 01 diz que o autuado reconheceu a procedência em parte da infração e efetuou o recolhimento do valor de R\$ 1.103,82. Quanto ao saldo no valor de R\$ 5.737,58 diz que foi impugnado, mas discorda, apresentando as seguintes informações:

- a) O produto ALGODÃO PARA POLIMENTO PÉROLA, está enquadrado como mercadoria da substituição tributária, conforme item 13.3 do art. 353 do RICMS/97.
- b) O produto RODO PLÁSTICO PARA PIA PLASUTIL está enquadrado como mercadorias da substituição tributária, conforme item 36 do art. 353 do RICMS/97.
- c) O produto TALHARIM MASSA está incluído nas posições dos subgrupos da NCM 1902.1, portanto sujeito ao regime de substituição tributária e não se confunde com MASSA PARA PASTEL que tem tributação normal.
- d) Os produtos descritos como IOG. MOLICO POLPA TRI, IOG. NESTLÉ NESTON, IOG. NESTLÉ NESTON POLPA E IOG. NESTLÉ NINHO SOLEIL estão inseridos no rol daqueles produtos sujeitos à substituição tributária, conforme descrição com o tratamento adequado do produto pelo fabricante em seu "site".

Infração 02: Informa que o autuado confirma que FEIJÃO CARIOCA CAMIL, FEIJÃO CARIOCA QUERO, FEIJÃO PRETO CAMIL E FEIJÃO PRETO QUERO são produtos industrializados e estão sujeitos ao regime normal de tributação, e argumenta que "Não se trata do produto feijão in natura, isento do ICMS a teor do art. 265, II, c do RICMS.". Diz que o defendente não observou o que dispõe o art. 78-A o RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, vigente na época (2011). Afirma que o defendente deveria ter estornado o crédito fiscal correspondente às aquisições de feijão. Mantém a exigência fiscal.

Sobre a infração 03, lembra que o autuado reconheceu o valor de R\$ 107,39 referente aos produtos ALPISTE CAMPO BELO, ALPISTE DULAR, PAINÇO CAMPO BELO E PAINÇO DULAR. Impugnou o valor de R\$ 37,43 referente ao produto ERVILHA argumentando de que o produto goza do benefício de isenção do ICMS, conforme art. 14, inciso I, alínea "a", itens 4 do RICMS/BA.

Quanto ao produto Ervilha, diz que o defendente tenta fazer crer que o mencionado produto está classificado como não tributado na tabela do IPI, o que não é verdade. Informa que a ervilha tem como nome técnico "Pisum sativum". Salienta que, para esse produto ser enquadrado no § 6º do artigo segundo (RICMS/97), considerado não tributado na tabela do IPI, há de estar identificado com a nomenclatura (NT). Essa condição tem que ser plenamente satisfeita, e na tabela do IPI o produto Ervilhas (Pisum sativum) não está classificado como não tributado (NT); a ervilha para semeadura sim, e em relação às outras espécies de o legislador grifou a espécie de ervilha e denominou o nome técnico para que não pairasse nenhuma dúvida. Diz que a ervilha nessa

condição passou por um processo de industrialização dito beneficiamento, com as seguintes fases: Secagem (desidratação), partilha, acondicionamento e embalagem para venda, enquadrando-se perfeitamente no § 5º do art. 2º. Transcreve a descrição e o nome técnico da referida ervilha e conclui que demonstrado está que a ervilha vendida pelo impugnante não está enquadrada na condição de produto não tributado (NT).

Quanto à infração 04, lembra que o autuado reconheceu como devido o valor de R\$ 21.148,59 referente aos produtos ACHOC. PO NESCAU ACTIGEN, ALPISTE CAMPO BELO, CXA FERRAMENTA, MIST. BOLO, PAINÇO CAMPO BELO e QUEIJO PARMESÃO. Impugnou o valor de R\$ 47.505,43 referente aos seguintes produtos

- a) CONDIMENTOS: Sobre a alegação defensiva de que esse produto goza do benefício de isenção, informa que a isenção das operações com produtos hortifrutigranjeiros, é prevista no art. 14, I do RICMS-BA. Também cita os parágrafos 5º e 6º do artigo 2º, do referido Regulamento, chegando à conclusão de que as saídas internas ou interestaduais de produtos hortifrutigranjeiros, inclusive as hortaliças, estão isentas, desde que não sejam destinadas para a industrialização. Neste caso, entende que o legislador quis conceder isenção para os produtos hortifrutigranjeiros em estado natural, ou seja, sem que sofra qualquer processo de industrialização.

Menciona o conceito de produto industrializado estabelecido pelos parágrafos 5º e 6º do artigo 2º do RICMS, onde, de forma objetiva, determina que para efeitos do regulamento do ICMS, considera-se produto industrializado aqueles relacionados na tabela de incidência do imposto sobre produtos industrializados, (TIPI), Decreto 4.542 de 26/12/2002.

Ressalta que a tabela do IPI estabelece que esses produtos são considerados industrializados nas seguintes condições: secos, mesmo cortados em pedaços ou fatias, ou ainda triturados ou em pó, mas sem qualquer outro preparo. diz que o entendimento é claro e não há dúvida de que se trata de produto industrializado, sofreu um processo de beneficiamento (secagem) e (embalagem), foi aperfeiçoado para o consumo e enquadra-se perfeitamente nas determinações do § 5º, art. 2º II, do RICMS-BA/97

Em relação a manjerona e salsa, afirma que, independentemente de serem classificados como hortícolas secas, constam expressamente da lista do IPI. Diz que os demais produtos como Orégano e folha de louro, são classificados na condição de industrializados quando passam pelo processo de seleção, secagem (desidratação), acondicionamento e embalagem, sendo enquadrados na tabela do IPI. Afirma que à luz da legislação vigente, não há como negar que os produtos em análise são industrializados, por isso, pede a procedência da infração.

- b) ERVILHA: Diz que o autuado argumentou que o referido produto goza do benefício de isenção do ICMS em razão de estar previsto no art. 14, inciso I, alínea "a", item 4 do RICMS/BA. Informa que neste item, podem ser utilizados os mesmos esclarecimentos apresentados anteriormente, quando tratou da contestação da defesa na infração 03.
- c) BOMBA INSETICIDA: Informa que o produto Bomba Inseticida Guarany 370 ml não tem redução da base de cálculo. Diz que o impugnante tentou enquadrar o produto no art. 77 do RICMS-BA, que concede redução da carga tributária, de forma que essa importe em 8,80%, para os produtos elencados no anexo I do convênio ICMS 52/91. Esclarece que o referido convênio trata de bombas industriais, centrífugas, eletrobombas, e estas não guardam nenhuma relação com uma bomba manual, doméstica para aplicação de inseticida. Diante desse esclarecimento, pede a manutenção da infração.
- d) ARROZ: Reproduz a alegação defensiva de que o produto ARROZ PARA CÃES consta da SUBSEÇÃO IV, Art. 78-A do RICMS/97, que trata da redução de base de cálculo em 100% (cem por cento) nas operações com produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais, no qual se enquadra o produto para consumo animal.

Esclarece que o arroz para consumo animal não está contemplado pela redução da base de

cálculo prevista no art. 78-A do RICMS/1997. A redução da base de cálculo a que se refere mencionado artigo alcança apenas as mercadorias arroz e feijão, quando prontas para consumo humano, conseqüentemente não é devida a redução da base de cálculo se o arroz for destinado para consumo animal (cachorro), a exemplo dos tipos de arroz objetos dessa autuação, assim denominados: ARROZ AU AU P/ CÃES, ARROZ KI CÃO P/ CÃES.

Informa que a DITRI (Diretoria de Tributação), já emitiu parecer esclarecendo o tratamento tributário a ser dispensado às aquisições internas de arroz para cães, conforme PARECER Nº 1707/2008 de 05/09/2008, que transcreveu.

Em relação aos produtos enquadrados no regime de Substituição Tributária, presta as seguintes informações:

- a) LEITE LIQ. DANONINHO: Diz que o produto leite líquido danoninho para beber não é um Iogurte, como quer fazer crer o impugnante. Reproduz a especificação do próprio fabricante em seu site e observa que o fabricante, na descrição dos ingredientes, cita " leite integral e ou leite integral reconstituído", ficando evidente que se trata de uma bebida ou composto lácteo para beber, o próprio fabricante assim o denomina: Leite Liq. Danoninho p/ Beber , sua denominação e a composição dos ingredientes, não deixam dúvida de que se trata de uma bebida láctea e não de iogurte.
- b) PASTILHA: Diz que o autuado alegou que este produto está listado no art. 353, II, 8.5 do RICMS/BA. Entretanto, também há equívoco do impugnante, ao considerar o produto como sujeito à Substituição Tributária e enquadrá-lo no art. 353, II, 8.5 do RICMS-BA. Informa que Pastilha, não guarda relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS-BA.
- c) BALDE E PORTA ESCOVA: Informa que o defendente alegou que os produtos Balde e Porta Escova estão enquadrados no regime da substituição tributária, art. 353, II, item 40.1 do RICMS/BA, e por tal motivo devem ser excluídos do levantamento fiscal. Diz que há equívoco por parte do impugnante ao querer enquadrar balde e porta escova no protocolo 104/09, que trata de Materiais de Construção.

Observa que o item 12 do anexo único do Protocolo 104/09 refere-se a "Artefatos de Higiene/toucadador de plástico, NCM 3924". Balde de plástico não é artefato de higiene, tampouco Toucadador. Reproduz a descrição e NCM utilizados pelo impugnante e diz que o referido produto "Balde" nada tem a ver com o item 12 do anexo único do Protocolo 104/09, portanto, não estão sujeitos à substituição tributária.

Também informa que o produto Porta escova de dente não está incluído no item 12 do anexo único do Protocolo 104/09. A intenção do legislador foi colocar na Substituição Tributária os materiais de construção e os artefatos de higiene e toucadador utilizados pela Indústria da Construção civil como: porta toalhas, porta papel higiênico, porta sabonetes, porta shampoo e toucadores em geral. O referido porta escova dental nada tem a ver com os acessórios de banheiro, é na verdade, objeto de uso pessoal, para guarda de escovas dentais, possibilitando transportá-las em viagens ou até mesmo guardá-las em banheiros, lavabos e necessary. Não se enquadra também no conceito de toucadador. Conclui que Balde de plástico e Porta escova de dente não se enquadram como materiais de higiene e toucadador.

Sobre os produtos com base de cálculo reduzida, presta as seguintes informações:

- a) Diz que o autuado argumenta que o produto LEITE EM PÓ tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXI do RICMS/BA.. Ressalta que em relação aos produtos elencados neste item da defesa, faz-se necessário analisar os seguintes aspectos:
 - A. Descrição e classificação do produto pelo próprio fabricante;
 - B. Tratamento tributário dispensado pelo RICMS-B/1997 para o produto Leite em pó.

Esclarece que o fabricante dos produtos objeto dessa autuação, descreve em suas embalagens e em seu sítio na internet, citados inclusive pelo próprio impugnante, que esses produtos contêm os seguintes ingredientes: Leite desnatado, fibra solúvel (dextrina resistente em pó), sais minerais e vitaminas.

Para deixar claro para o consumidor que não se trata de leite, mas de um produto que leva leite em sua composição, denominado de COMPOSTO LÁCTEO, coloca uma advertência em letras maiúsculas assim: ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ. Diz que o fabricante, na descrição dos ingredientes que compõem os produtos, cita uma série de componentes como: maltodextrina, óleo de soja, açúcar, pirofosfato de ferro, emulsificante, lecitina de soja, vitaminas e também leite em pó. Portanto, não se trata de puro leite em pó, em verdade trata-se de um outro produto, que contém leite em pó na sua formulação e é denominado COMPOSTO LACTEO.

Informa que o produto leite em pó, descrito pelo legislador no Art. 87 tem em sua composição apenas leite, e os fabricantes estão desenvolvendo novos produtos, com vários ingredientes, inclusive leite, e para os quais querem dar o tratamento tributário previsto no citado artigo.

Quanto aos julgamentos acostados à defesa pelo autuado, diz que os primeiros julgados do CONSEF (CONSELHO DE FAZENDA DO ESTADO DA BAHIA) sobre a matéria em tela, geraram decisões contraditórias, até que se firmasse um entendimento único, fazendo com que essa matéria hoje esteja pacificada por esse órgão Julgador. Cita o entendimento atual do Conselho de Fazenda, pela procedência dessa infração, exarado nos Acórdãos CJF nº. 0289-11/14 de 11/09/2014, e JJF 0328-01/13 de 19/12/2013 onde o autuado/recorrente é o mesmo do presente PAF (ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA).

- b) Comenta sobre o argumento do defendente de que o produto VINAGRE tem base de cálculo reduzida em 58,825% de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXXI do RICMS/BA.

Diz que, efetivamente, o produto vinagre tem sua base de cálculo reduzida, entretanto, conforme definição do fabricante, Agrin não é vinagre. O fabricante, Indústrias Alimentícias Maratá Ltda., tem em seu portfólio os dois produtos: Vinagres e Agrins, conforme informativo em seu site na internet, endereço: <http://www.marata.com.br/produtos>. O fabricante não classifica o Agrin como vinagre, haja vista que na descrição do produto vinagre o fabricante não inclui o agrin, pelo contrário, faz questão de frisar que a linha de vinagres Maratá é composta por: Vinagre de álcool Maratá, Vinagre de maçã Maratá e Vinagre de vinho tinto Maratá.

Sobre a destinação, o Produto Agrin é diz que é recomendado pelo fabricante para uso em conservas, temperos em geral e outras utilidades domésticas, enquanto o vinagre não há uma destinação específica definida pelo fabricante. Para que não paire mais nenhuma dúvida, reproduz a definição dada pelo Ministério da Agricultura, através da Instrução Normativa nº 36 de 14/10/99, que define o que é Agrin e o que é Vinagre.

Informa que o mercado de vinagres no Brasil está passando por profundas modificações, conforme Instrução Normativa nº 36 de 14/10/99 do Ministério da Agricultura, onde se determina que somente se pode denominar de VINAGRE, o que realmente for produzido exclusivamente a partir de 100% de fermentados de uva (vinho tinto ou branco), 100% de fermentado de frutas (maça, limão, acerola, etc.), 100% de fermentado de cereais (arroz, trigo, etc.) ou 100% de fermentado de cana de açúcar (álcool).

O produto que não estiver de acordo com esta portaria, recebe a denominação de AGRIM, que é um fermentado químico de álcool com vinho, isto é, sua composição surge a partir de percentuais variável de álcool e vinho, que normalmente é composto de 90% de álcool e 10% de vinho, cujos preços nas prateleiras dos supermercados variam a valores mais baixos que o vinagre. Reafirma que o Agrin não é vinagre, portanto, não há que se reduzir sua base de cálculo, pedimos pela manutenção da infração.

Entende não haver dúvida de que o direito ao crédito é uma verdade cristalina, entretanto, o

preposto fiscal não tem como efetivar a compensação dos créditos no processo de autuação fiscal, estando o direito garantido ao Impugnante quando do pagamento do crédito ora reclamado, podendo compensá-lo em sua escrita fiscal.

Sobre as alegações defensivas relacionadas à imposição de multa e aplicação de juros com base na taxa SELIC, esclarece que a atividade fiscalizadora está plenamente vinculada à aplicação da legislação vigente, não cabendo ao autuante discutir ou definir os critérios de proporcionalidade da multa. Cabe aplicar o dispositivo legal da forma em que ele se apresenta. Ou seja, assim, considerando a tipificação da infração ora discutida, lhe restou enquadrá-la artigo 42, inciso II, alínea "a" da Lei 7.014/96, que prevê multa de 60%. Com relação à aplicação da taxa SELIC, diz que se deve cumprir o que está determinado pelo artigo 138-B, II do RICMS-BA.

Finaliza dizendo que mantém a autuação fiscal na sua inteireza, no valor total de R\$ 76.178,06, ao tempo em que solicita a procedência total do Auto de Infração, mantendo-se integralmente o valor da multa aplicada.

À fl. 180 esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em diligência à Infaz de origem solicitando que o autuante refizesse os demonstrativos, observando os seguintes pontos:

1. A descrição constante nos documentos fiscais objeto da autuação deve corresponder ao que está previsto na legislação correlacionando com os códigos de NCM, para concluir se determinado produto encontra-se, ou não, enquadrado na substituição tributária. Assim, devem ser incluídos apenas os produtos que apresentem a mesma especificação e respectiva NCM, a exemplo de ALGODÃO PARA POLIMENTO cuja NCM não se encontra no item 13.3 do art. 353 do RICMS-BA/97.
2. Deve ser levado em consideração quando o produto foi incluído no respectivo Protocolo ou Convênio, excluindo as notas fiscais relativas ao período anterior.
3. Também devem ser excluídas as mercadorias que não constam no respectivo Protocolo ou Convênio, de acordo com a descrição do produto correlacionada ao código de NCM.
4. Elaborasse novos demonstrativos com os ajustes necessários.

Após o cumprimento da diligência, foi solicitado que a Inspeção Fiscal entregasse ao defendente cópias do encaminhamento de diligência, da informação fiscal e demais documentos que fossem acostados pelo autuante, concedendo o prazo de dez dias para o defendente se manifestar, querendo.

Em atendimento à diligência solicitada, o autuante prestou informação fiscal às fls. 183 a 189. Quanto à infração 01, diz que o autuado reconheceu a procedência de parte desta infração e efetuou o recolhimento do valor de R\$1.103,82, impugnando o saldo remanescente, no valor de R\$5.737,58.

Informa que após análise minuciosa dos itens e sua classificação, NCM, mantém os itens RODO PLÁSTICO PARA VIA PLASUTIL E TALHARIM MASSA, além daqueles reconhecidos, conforme planilha que acostou aos autos. Diz que os mencionados itens estão enquadrados como mercadorias da substituição tributária.

Quanto à infração 04, diz que o defendente reconheceu como devido o valor de R\$21.148,59 e impugnou o valor de R\$47.505,43.

Esclarece que os condimentos não gozam do benefício de isenção do ICMS e a bomba inseticida tem uso doméstico, não guardando relação com equipamentos que gozam de benefícios na legislação do ICMS.

Sobre o arroz para consumo animal informa que não está contemplado pela redução da base de cálculo prevista no art. 78-A do RICMS-BA/97. Esclarece que a redução de base de cálculo a que se refere o art. 78-A, alcança apenas as mercadorias arroz e feijão, quando prontas para consumo

humano, consequentemente, não deve ser efetuada redução de base de cálculo se o arroz for destinado para consumo animal, a exemplo do arroz objeto da autuação.

Sobre o produto leite líquido danoninho para beber diz que não é um iogurte, como quer fazer crer o defendente. Informa que pastilha não guarda qualquer relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS-BA. Também informa que balde NCM 3924.90.00 e porta escova NCM 3924.90.00 não guardam relação com as mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Em relação ao leite em pó diz que não se trata de puro leite em pó, porque em verdade se trata de outro produto, que tem leite em pó na sua formulação, e é denominado composto lácteo, NCM 1901.10.10. Informa que vinagre que tem sua base de cálculo reduzida, conforme definição do fabricante, e Agrin não é vinagre. Diante das explicações apresentadas, elabora novo Demonstrativo de Débito para as infrações 01 e 04 e planilhas às fls. 190 a 219 do PAF.

Conforme fls. 221 a 224, o autuado foi intimado sobre o resultado da diligência fiscal, concedendo o prazo de dez dias para se manifestar. Decorrido o prazo concedido, o defendente não apresentou qualquer manifestação.

VOTO

O defendente suscitou a nulidade do presente Auto de Infração, alegando que a Fiscalização deixou de cumprir as disposições do Código Tributário Nacional, em seus artigos 108, inciso I e 196, que obriga a lavratura do Auto de Infração no local da verificação da infração, isto é, no próprio estabelecimento fiscalizado, tornando-o ineficaz e nulo de pleno direito, quando lavrado na própria Repartição Fiscal, como ocorreu no presente caso, aplicando-se a mesma regra aos autos lavrados em escritório do Auditor Fiscal ou em qualquer outro local diverso do estabelecimento fiscalizado.

Quanto à alegação de que o presente Auto de Infração foi lavrado fora do estabelecimento, observo que de acordo com o § 1º, do art. 39, do RPAF-BA/99, “o Auto de Infração será lavrado no estabelecimento infrator, na repartição fiscal ou no local onde se verificar ou apurar a infração”. Por isso, inexistente qualquer irregularidade em decorrência da lavratura do presente Auto de Infração na repartição fiscal.

Observo que durante o procedimento fiscal não há previsão para o contraditório, haja vista que nesta fase a atividade principal é a verificação do cumprimento de obrigações tributárias e, sendo constatadas irregularidades é que se lava o Auto de Infração, ou seja, o procedimento fiscal visa apurar a correta aplicação da legislação, podendo resultar ou não em constituição de crédito tributário.

Por outro lado, no processo administrativo fiscal é que se deve adotar o princípio do contraditório, considerando que de acordo com o art. 121, inciso I do RPAF/BA, instaura-se o processo administrativo fiscal para solução de litígios entre o fisco e o contribuinte, quando da apresentação da defesa, por escrito, impugnando o lançamento do crédito tributário efetuado mediante Auto de Infração. Neste caso, inexistente qualquer cerceamento de defesa quando o Auto de Infração é lavrado na Repartição Fiscal, como entendeu o defendente.

Rejeito a preliminar de nulidade apresentada nas razões de defesa, haja vista que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 01 trata de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de fevereiro a dezembro de 2011.

O defendente reconheceu como devido o valor de R\$ 1.103,82, referente aos produtos descritos no quadro que elaborou à fl. 89, incluindo açúcar, café e refrigerantes Antártica e Coca-cola. Alegou que no levantamento fiscal, sem razão, o preposto fiscal deixou de considerar diversas situações tributárias.

Quanto aos demais produtos incluídos no levantamento fiscal, apresenta as seguintes alegações:

- a) ALGODÃO PARA POLIMENTO PÉROLA, classificado na NCM/SH 5203.00.00, afirma que não se encontra no rol dos produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, ou seja, não se trata do produto previsto no art. 353, II, 36, do RICMS/BA e/ou produto de limpeza listado no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/09.
- b) RODO PLASTICO PARA PIA PLASUTIL: diz que não se encontra listado no anexo único do Protocolo ICMS nº 106/09.
- c) TALHARIM MASSA: afirma que não está sujeito ao regime da substituição tributária, como se depreende do Parecer nº 12.847/2009 de 27/07/2009.
- d) IOG. MOLICO POLPA TRI; IOG. NESTLÉ NESTON; IOG. NESTLÉ NESTON POPLA e IOG. NESTLÉ NINHO SOLEIL: diz que não são iogurtes e sim BEBIDAS LÁCTEAS (NCM 0403.90.00EX01). Os referidos produtos estão fora do campo de abrangência do Protocolo nº 97/2010 e do art. 353, II, do RICMS/BA, ou seja, não estão inseridos no rol daqueles produtos sujeito à substituição tributária.

O autuante discorda, apresentando as seguintes informações:

- a) O produto ALGODÃO PARA POLIMENTO PÉROLA, está enquadrado como mercadoria da substituição tributária, conforme item 13.3 do art. 353 do RICMS/97.
- b) O produto RODO PLÁSTICO PARA PIA PLASUTIL está enquadrado como mercadorias da substituição tributária, conforme item 36 do art. 353 do RICMS/97.
- c) O produto TALHARIM MASSA está incluído nas posições dos subgrupos da NCM 1902.1, portanto sujeito ao regime de substituição tributária e não se confunde com MASSA PARA PASTEL que tem tributação normal.
- d) Os produtos descritos como IOG. MOLICO POLPA TRI, IOG. NESTLÉ NESTON, IOG. NESTLÉ NESTON POLPA E IOG. NESTLÉ NINHO SOLEIL estão inseridos no rol daqueles produtos sujeitos à substituição tributária, conforme descrição com o tratamento adequado do produto pelo fabricante em seu "site".

Em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante informou que após análise minuciosa dos itens e sua classificação NCM, mantém os itens RODO PLÁSTICO PARA VIA PLASUTIL E TALHARIM MASSA, além daqueles reconhecidos, conforme planilha que acostou aos autos. Diz que os mencionados itens estão enquadrados como mercadorias da substituição tributária.

Acato o resultado da diligência efetuada pelo autuante e concluo pela subsistência parcial deste item da autuação fiscal, no valor total de R\$1.207,57, conforme levantamento fiscal à fl. 190 e demonstrativo de débito à fl. 187.

Infração 02: Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subseqüentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução, nos meses de março, junho a dezembro de 2011.

O defendente alegou que o FEIJÃO CARIOCA CAMIL; FEIJÃO CARIOCA QUERO; FEIJÃO PRETO CAMIL E FEIJÃO PRETO QUERO são produtos industrializados, prontos para servir e ser consumido

pelo ser humano. Eles são acondicionados e comercializados em embalagens da indústria, estando sujeitos ao regime normal de tributação (NCM 2005.59.00). Disse que não se trata do produto feijão *in natura*, isento do ICMS a teor do art. 265, II, “c”, do RICMS/BA. Por isso, entende que não procede a exigência fiscal de estorno de crédito fiscal de ICMS.

O autuante disse que autuado confirma que FEIJÃO CARIOCA CAMIL, FEIJÃO CARIOCA QUERO, FEIJÃO PRETO CAMIL E FEIJÃO PRETO QUERO são produtos industrializados e estão sujeitos ao regime normal de tributação, e argumenta que “Não se trata do produto feijão *in natura*, isento do ICMS a teor do art. 265, II, c do RICMS.”. Informou que o defendente não observou o que dispõe o art. 78-A o RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, vigente na época (2011), ou seja, o defendente deveria ter estornado o crédito fiscal correspondente às aquisições de feijão.

Conforme estabelece o art. 78-A o RICMS/97, “*é reduzida em 100% (cem por cento) a base de cálculo das operações internas com arroz e feijão*”. Neste caso, o contribuinte deveria estornar o crédito fiscal relativo às entradas ou aquisições dessa mercadoria, inclusive o crédito relativo aos serviços a elas correspondentes, considerando a previsão constante no art. 100, inciso II do referido Regulamento, no sentido de que, se as mercadorias forem objeto de operação ou prestação subsequente com redução da base de cálculo, o valor do estorno será proporcional à redução. Mantida a exigência fiscal.

Infração 03: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011, constando a informação de que o autuado aplicou alíquota menor do que 17% em diversas operações de saídas de mercadorias tributáveis, identificadas através de Nota Fiscal Eletrônica – NF-e.

O autuado reconhece como devido o valor de R\$ 107,39, referente aos produtos ALPISTE CAMPO BELO; ALPISTE DULAR; PAINÇO CAMPO BELO e PAINÇO DULAR. Impugna o valor de R\$ 37,43, referente ao produto ERVILHA, afirmando que goza do benefício de isenção do ICMS em razão do está previsto no art. 14, inciso I, alínea “a”, item 4, do RICMS/BA. Diz que ervilha não é produto industrializado, conforme disciplina o art. 2º, §6º, do RICMS/1997.

O autuante disse que o defendente tenta fazer crer que o mencionado produto está classificado como não tributado na tabela do IPI, o que não é verdade. Para esse produto ser enquadrado no § 6º do artigo segundo (RICMS/97), considerado não tributado na tabela do IPI, há de estar identificado com a nomenclatura (NT), e essa condição tem que ser plenamente satisfeita, mas na tabela do IPI o produto Ervilhas (*Pisum sativum*) não está classificado como não tributado (NT).

Também informou que a ervilha passou por um processo de industrialização dito beneficiamento, com as seguintes fases: Secagem (desidratação), partilha, acondicionamento e embalagem para venda, enquadrando-se perfeitamente no § 5º do art. 2º. Transcreve a descrição e o nome técnico da referida ervilha e conclui que demonstrado está que a ervilha vendida pelo impugnante não está enquadrada na condição de produto não tributado (NT).

Para melhor compreensão da matéria tratada neste item da autuação fiscal, são reproduzidos os dispositivos do RICMS-BA/97:

Art. 2º

...

§ 5º Para os efeitos deste regulamento, consideram-se produtos industrializados aqueles relacionados na Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI) (Decreto nº 4.542, de 26 de dezembro de 2002), decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo.

§ 6º Não se considera industrializado o produto relacionado na TIPI com

notação “NT” (não-tributado).

...

Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05):

a) produtos hortícolas:

...

4 - endívia, erva-cidreira, erva-de-santa-maria, erva-doce, ervilha, escarola e espinafre;

De acordo com os dispositivos da legislação acima reproduzidos, consideram-se produtos industrializados aqueles decorrentes de operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoe para o consumo, tais como: transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento ou reacondicionamento e renovação ou recondicionamento.

Concordo com as informações do autuante de que, tendo a ervilha passado por um processo de beneficiamento, com desidratação, acondicionamento e embalagem para venda, enquadra-se no conceito de produto industrializado, conforme previsto no § 5º do art. 2º do RICMS-BA/97, ou seja a ervilha objeto da autuação fiscal não está enquadrada na condição de produto não tributado (NT). Infração subsistente.

Infração 04: Recolhimento efetuado a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2011.

O autuado reconhece como devida a exigência fiscal no valor de R\$ 21.148,59, referente aos seguintes produtos: ACHOC. PO NESCAU ACTIGEN; ALPISTE CAMPO BELO; CXA FERRAMENTA; MIST.BOLO; PAINCO CAMPO BELO e QUEIJO PARMESÃO. Impugna o valor de R\$ 47.505,43, apresentando os seguintes argumentos:

Quanto ao produto CONDIMENTO afirmou que é um tempero natural indispensável ao preparo de alimentos, previstos no art. 14, inciso I, alínea “a”, itens 3, 4, 5, 11 e 16 do RICMS/BA, em consequência, goza do benefício de isenção do ICMS.

ERVILHA: alegou que goza do benefício de isenção do ICMS em razão de estar previsto no art. 14, inciso I, alínea “a”, itens 4, do RICMS/BA. Não é considerado um produto industrializado, conforme disciplina o art. 2º, §6º, do RICMS/1997.

BOMBA INSETICIDA: alegou que tem a base de cálculo reduzida de acordo com o art. 77, do RICMS/BA, de forma que a carga tributária seja de 8,80%, por essa razão não há que se falar em diferença de pagamento de imposto.

ARROZ PARA CÃES: afirmou que se encontra enquadrado no art. 78-A do RICMS/1997, que trata da redução de base de cálculo em 100% (cem por cento) nas operações com produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais.

Disse que Leite Liq. Danoninho p/ Beber é um iogurte, listado no art. 353, II 3.3, do RICMS/BA - iogurtes - NCM 0403.10.00, ou seja, o mencionado produto está enquadrado no regime da substituição tributária.

PASTILHA: alegou que está listado no art. 353, II, 8.5, do RICMS/BA. Informa que o referido produto é comercializado na forma pronto para consumo, por conseguinte, está enquadrado no regime da substituição tributária.

Quanto aos produtos Balde e Porta Escova afirma que estão enquadrados no regime da substituição tributária, art. 353, II, item 40.1, do RICMS/BA.

Afirmou que LEITE EM PÓ tem base de cálculo reduzida em 58,825%, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento), nos termos do art. 87, XXI, do RICMS/BA.

Em atendimento à diligência encaminhada por esta Junta de Julgamento Fiscal, o autuante informou que os condimentos não gozam do benefício de isenção do ICMS e a bomba inseticida tem uso doméstico, não guardando relação com equipamentos que gozam de benefícios na legislação do ICMS.

Sobre o arroz para consumo animal informa que não está contemplado pela redução da base de cálculo prevista no art. 78-A do RICMS-BA/97. Esclarece que a redução de base de cálculo a que se refere o art. 78-A, alcança apenas as mercadorias arroz e feijão, quando prontas para consumo humano, consequentemente, não deve ser efetuada redução de base de cálculo se o arroz for destinado para consumo animal, a exemplo do arroz objeto da autuação.

Sobre o produto leite líquido danoninho para beber diz que não é um iogurte. Pastilha não guarda qualquer relação com os produtos descritos no art. 353, II, 8.5 do RICMS-BA. Também informa que balde NCM 3924.90.00 e porta escova NCM 3924.90.00 não guardam relação com as mercadorias enquadradas na substituição tributária.

Em relação ao leite em pó diz que não se trata de puro leite em pó, porque em verdade se trata de outro produto, que tem leite em pó na sua formulação, e é denominado composto lácteo, NCM 1901.10.10. Informa que vinagre que tem sua base de cálculo reduzida, conforme definição do fabricante, e Agrin não é vinagre. Diante das explicações apresentadas, elabora novo Demonstrativo de Débito conforme planilhas às fls. 188 e 191 a 219 do PAF, ficando reduzido o débito originalmente apurado para R\$67.674,42.

Vale salientar que às fls. 221 a 224, o autuado foi intimado sobre o resultado da diligência fiscal, e foi concedido o prazo de dez dias para se manifestar, mas o defendente não apresentou qualquer manifestação.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Relativamente à taxa SELIC, não obstante as alegações defensivas, a mencionada taxa é prevista no inciso II, do § 2º, do art. 102, da Lei nº 3.965/81 (COTEB), valendo repetir que não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99.

Acato as conclusões do autuante e voto pela subsistência parcial desta infração, no valor total de R\$67.674,42, conforme demonstrativo de débito à fl. 188.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo, devendo ser homologados os valores já recolhidos.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE EM PARTE	1.207,57
02	PROCEDENTE	537,82
03	PROCEDENTE	144,82
04	PROCEDENTE EM PARTE	67.674,42
TOTAL	-	69.564,63

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269274.1201/14-4, lavrado contra **ATACADÃO S/A (ATACADÃO DISTRIBUIÇÃO COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.,)** devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$69.564,63**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “a” e “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de setembro de 2016

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA