

A.I. Nº - 232903.0002/19-0  
AUTUADO - VIEIRA & MALTA LTDA.  
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO POMPONET DANTAS  
ORIGEM - INFRAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 27/06/2020

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0064-02/20-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. **b)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS ISENTAS OU COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. **c)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS COM TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. **d)** MERCADORIAS COM NÃO INCIDENCIA DO IMPOSTO. Infrações reconhecidas. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. **a)** APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Valor reduzido por ajuste, em face de acolhimento de parte de elementos de prova apresentados pelo Impugnante. Infração parcialmente subsistente. **b)** ERRO NA APURAÇÃO DO IMPOSTO. **c)** ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. 3. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA ENTRE ALIQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. 4. MULTAS. **a)** PERCENTUAL SOBRE IMPOSTO QUE DEVERIA TER SIDO PAGO POR ANTECIPAÇÃO PARCIAL. **b)** FALTA DE REGISTRO DE NFs DE ENTRADA. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Lavrado em 25/03/2019, o Auto de Infração exige crédito tributário no valor histórico de R\$26.232,10, acusando o cometimento das seguintes infrações:

**INFRAÇÃO 01 – 01.02.02** – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Valor: R\$2.125,91. Período: Janeiro a Maio, Setembro, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 1º, II e art. 53, II da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 02 – 01.02.03** – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Valor: R\$12,30. Período: Fevereiro, Maio, Julho, Agosto, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 2º da Lei 7014/96, c/c art. 310, I, do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 03 – 01.02.06** – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária. Valor: R\$567,57. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 9º, e art. 29, § 4º, II da Lei 7014/96, c/c art. 290, do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 04 – 01.02.05** – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com saídas subsequentes sem incidência do imposto. Valor: R\$986,73. Período: Janeiro, Março, Abril, Junho a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 4º, II da Lei 7014/96, c/c art. 310, II do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 05 – 01.02.26** – Uso indevido de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria(s) adquirida(s) com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto. Valor:

R\$58,35. Período: Janeiro, Fevereiro, Abril, Junho, Setembro, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 29, § 4º, II, da Lei 7014/96, c/c art. 310, II do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 06 – 03.02.02** – Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$12.754,45. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A, II da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 07 – 03.02.04** – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto. Valor: R\$68,95. Período: Janeiro a Março, Julho, Outubro, Novembro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 24 a 26 da Lei 7014/96, c/c art. 305 do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 08 – 03.02.05** – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$3.187,85. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta ser relativo a operações de transferência, conforme demonstrativos VIII e VIII.I, anexos.

**INFRAÇÃO 09 – 03.02.05** – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$387,97. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta ser relativo a operações objeto de perda, perecimento e/ou roubo, conforme demonstrativos IX e IX.I, anexos.

**INFRAÇÃO 10 – 03.02.05** – Recolheu a menos ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo do imposto nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$673,35. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 17 a 21 e 23 da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta ser relativo a operações com CFOP 5.949, conforme demonstrativos X e X.I, anexos.

**INFRAÇÃO 11 – 06.02.01** – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Valor: R\$ 989,95. Período: Janeiro a Maio e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 4º, XV da Lei 7014/96 c/c art. 305, §4º, III, “a” do RICMS-BA. Multa: 60%, art. 42, II, “f” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 12 – 07.15.03** – Multa percentual sobre o valor do ICMS que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Valor: R\$4.329,23. Período: Janeiro a Dezembro 2017. Enquadramento legal: Art. 12-A da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

**INFRAÇÃO 13 – 16.01.01** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria (s), bem (ns) ou serviço (s) sujeito (s) a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Valor: R\$89,49. Período: Fevereiro, Março, Maio a Outubro e Dezembro 2017. Enquadramento legal: Arts. 217 e 247 do RICMS-BA. Multa: Art. 42, IX da Lei 7014/96.

O autuado impugnou o AI às fls. 55-63, dos autos. Após reproduzir as infrações, reconhece os valores exigidos pelas infrações 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12 e 13 e do valor exigido pela Infração 06 (R\$12.754,45), reconhece devido o valor de R\$3.420,32 impugnando o restante da seguinte forma:

NF-e – CFOP 5.202 / 5.411

Diz que os valores destacados nos documentos relacionados aos CFOP's 5.202 e 5.411, estão de acordo com os valores aproveitados na escrituração de entrada.

NF-e – CFOP 5.927

Diz que os valores destacados nos documentos relacionados ao CFOP 5.927, estão de acordo com os valores aproveitados na escrituração de entrada.

Aduz quer a orientação estadual é fazer o estorno do crédito apropriado quando houver perda. Ou seja, não se pede o destaque da alíquota interna de ICMS. Diz que na sua documentação destaca o imposto com o intuito de facilitar e esclarecer o não aproveitamento indevido de ICMS.

NF-e – CFOP 5.929

Diz ser incorreta a escrituração, pois o CFOP 5.929 serve apenas para acobertar o cupom fiscal, não tendo relevância de valores, uma vez que todo o recolhimento se deu pela ECF. Pede que o valor seja desconsiderado.

BOLOS

Reconhece parte das inconsistências apontadas pelo fisco, mas questiona alguns produtos para que sejam retirados do AI. Para tanto, primeiramente diferencia o “bolo” de “torta”, descrevendo:

BOLO

A massa é mais aerada, sendo preparada à base de farinha de trigo, leite, ovos, açúcar e óleo (ou manteiga) e assada no forno, podendo se incrementar com outros ingredientes, tais como fubá, frutas, chocolate, nozes e outros. Sua massa é mais pesada e macia que a de torta e quanto às proporções, ela aparece mais que o recheio do bolo, que pode ou não ser recheado. Mas para deixa-lo mais saboroso, existem muitas opções (frutas, nozes, castanhas, chocolates e outros).

Diz que por ser mais pesada, a massa suporta qualquer recheio e coberturas e ele precisa ficar no forno por 40 minutos com preaquecimento a 180 graus centígrados.

TORTAS

A massa é mais elaborada, pois funcionam como base; é mais crocante ou cremosa, conforme seus ingredientes e pode ser estruturada a partir de um bolo. Se constituem basicamente por: massa, recheio e cobertura; normalmente são bem recheadas com ingredientes frescos de frutas, com cobertura de chantili e/ou *marshmallow* e, geralmente, necessitam de forno a 200 graus centígrados por entre 20 a 40 minutos.

O plotando no texto e elaborando demonstrativo sintético do valor impugnado com coluna em que observa o fundamento do seu protesto (fls. 64-67), ressalta que, o ANEXO 1 DO RICMS-BA/2012, vigência 2014, no item 33.1 cita “BOLOS”, independente de recheado ou não, pois, as atribuições de “NÃO COSIDAS, NEM RECHEADAS E NEM PREPARADAS DE OUTRO MODO” são “MASSAS” em geral e não outros produtos e que, ante suas explicações entende que os produtos: Bolo de Fubá Cremoso e Bolo de Milho se enquadram na Substituição Tributária.

O autuante presta a informação fiscal às fls. 73-75 e assim rebate as alegações defensivas para a Infração 06:

Diz que no procedimento fiscal analisou não apenas se a mercadoria era ou não tributável, mas as operações como um todo e quanto às classificadas com os CFOP's 5.202, 5.411 e 5.927, para os itens listados constatou aplicação de alíquota diversa da legalmente prevista, ou seja, o autuado se debitou com alíquota menor (17% ao invés de 18%, na maioria das operações) da que havia se creditado na entrada, conforme se vê nas NF-es de aquisição e demonstrativo suporte da infração.

Com relação às operações com CFOP 5.929, acata as alegações defensivas, pois constatou nos DANFE's a indicação dos cupons fiscais substituídos e excluiu o valor de R\$30,94 da exação original, conforme demonstrativos suporte revisados – Anexo IV, que junta à Informação Fiscal (fls. 76-78).

Quanto às alegações relativas aos bolos FUBÁ CREMOSO KG e MILHO KG, informa que o autuado apresentou duas receitas dos ingredientes para o preparo deles, tentando caracterizá-los sujeitos à ST, por conterem farinha de trigo como ingrediente. Contudo, diz, as próprias receitas informam

que, por ser diminuta na composição, os produtos não têm a farinha de trigo como base, destacando que em pesquisa que fez na internet, constatou sequer haver farinha de trigo em muitas receitas.

Informa que ante anteriores fiscalizações pode afirmar que “BOLO” pode agregar inúmeros ingredientes na composição, mas não como recheio, a exemplo de bolo de: laranja, chocolate, nata, baunilha, normalmente utilizando essências que difere o “bolo” elencado na ST, e que o “bolo confeitado” ou a “torta” podem conter ou não tais ingredientes na massa, contudo são adicionados em forma de recheios e coberturas variadas, portanto, produto fora da ST.

Destaca que para não tributar tais produtos no regime de conta corrente fiscal o autuado retira da discriminação nas operações de saídas por ECF a expressão “BOLO RECHEADO” ou “TORTA”, passando a indicá-los como “BOLO KG”.

Aduz que a Impugnação não tenta descharacterizar o produto, pois reconhece diante do valor praticado por KG, tratar-se de “bolo recheado” e/ou “torta” e que o que afirma pode ser constatado pela diferença entre o preço do bolo comum e os itens autuados que é cerca de três vezes maior.

Salienta que no site da SEFAZ, em “PERGUNTAS E RESPOSTAS”, em relação à ST, no item 29, como em diversos julgamentos do CONSEF, não há dúvida em relação à autuação.

Concluindo, citando o ajuste nela efetuado, pede a procedência parcial do AI, passando seu valor de R\$ 26.232,10 para 26.201,16.

Intimado para conhecer a Informação Fiscal, o sujeito passivo se manifesta às fls. 84-86. Mantendo a defesa original, aduz que o ANEXO I DO REGULAMENTO DO ICMS 2012 (VIGÊNCIA 2017), cita no item 11.0 “Produtos Alimentícios”, retirando, assim, a expressão “a base de farinha de trigo”, o que inclui todos os bolos independente de recheio ou cobertura, confirmando os “bolos” no regime de ST, conforme reprodução que efetua, bem como parte do Acórdão JJF Nº 0059-02/19, relativo ao AI 269369.0013/18-2, lavrado contra ele onde alegou sobre bolos recheados ou confeitados.

Conforme pedido de fl.100, o PAF foi convertido em diligência com a seguinte exposição:

*Considerando: a) o período da autuação (janeiro a dezembro 2017); b) o CFOP 5.405 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído), indicado no demonstrativo suporte da autuação para o item “BOLO” (fls. 30-31, parte e no CD fl. 51, na íntegra); c) indicação de creditamento nas entradas por alíquota maior que do débito pelas saídas; d) os itens 11.0, 11.18 e 11.26-B, do anexo 1, redação vigente ano 2016, efeitos de 10/03/2016 a 31/01/2017, bem como os itens, 11.0, 11.19 e 11.28, do anexo 1 do RICMS-BA, redação vigente ano 2017, a partir de 01/02/2017, pede-se:*

*Autuante:*

*Tendo em vista as considerações acima:*

- a) *prestar Informação Fiscal acerca da manifestação do sujeito passivo às fls. 83-86, posicionando-se sobre a alegação do contribuinte de que o produto “bolo”, independente da composição estaria sujeito à ST;*
- b) *incluindo eventual creditamento de ICMS destacado nos documentos fiscais de entradas do item “BOLO”, acaso adquirido de terceiros, o totalizando por período, elaborar os seguintes demonstrativos EDITÁVEIS da infração 06 (formato Excell):*
  - b.1) contendo o item “BOLO”;*
  - b.2) sem o item “BOLO”.*

*Do resultado da diligência o sujeito passivo deverá ser intimado com entrega de cópia do pedido de diligência e Informação Fiscal consequente, inclusive dos papéis de trabalho elaborados para que, querendo, o sujeito passivo se manifeste no prazo de 10 (dez) dias.*

*Caso haja manifestação do sujeito passivo, o autuante deverá ser cientificado para se manifestar a respeito.*

Por consequência, o autuante produziu a Informação Fiscal de fls. 105-106. Diz que, conforme a mercadoria e a legislação a respeito, pôde adequar o CFOP da operação posto pelo contribuinte na EFD, como fez com as operações do CFOP 5.405 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição

de contribuinte substituído) no Anexo VII (fls. 30-31, e CD de fl.51), com as respectivas observações, por entender que as operações são de mercadorias não enquadradas na substituição, especialmente quanto aos itens “bolos” não elencados no Anexo I do RICMS-BA.

Analizando a manifestação do contribuinte de fls. 83-86, discorda do entendimento que o item 11.0 destinado aos “Produtos Alimentícios” inclui todos os “bolos” independentemente da predominância da farinha de trigo, mais especificamente, nos grupos 11.19 e 11.28.

Nesse sentido, mantém o entendimento manifestado na Informação Fiscal de fls. 73-75 em relação à tributação de “bolos confeitados” e “tortas”, pois, diz, não se trata só da predominância da farinha de trigo, mas, por não serem bolos simples, estes sim, os citados no Anexo I. do RICMS.

Descreve a distinção entre os “bolos simples”, as “tortas” e os “bolos confeitados”, pela maior elaboração requeridas nos dois últimos (recheios, coberturas, etc.) que os diferenciam na característica e preço e são tributáveis normalmente sob a alíquota de 18%, portanto, fora da ST, entendimento, inclusive, exposto pela SEFAZ no seu Site, na aba “Inspetoria Tributária”, “item 29”, bem como em diversos pareceres da DITRI, a exemplo do de nº 17150/2011.

Quanto ao Acórdão nº 0059-02/19 apresentado pelo autuado cita haver outros em sentido contrário, a exemplo dos JJF 0110-04/18 e JJF 0073-01/18, contra o mesmo contribuinte.

Frisa que visando confundir o fisco, depois de várias autuações o autuado passou a não mais discriminar os itens “Tortas” e “Bolos Confeitados”, os considerando apenas como “bolos”, mas que, nesse caso, diante disso os distinguiu com base no preço de venda, já que os das “tortas” e “bolos confeitados” são em torno de três a quatro vezes superior ao dos “bolos simples”.

Quanto aos bolos de milho e fubá, por não terem predominância da “farinha de trigo”, não se enquadram na ST, como se vê no Acórdão JJF 0073-01/18.

Intimado para conhecer a Informação Fiscal, conforme se vê na manifestação de fls. 113-114, o Impugnante se refere apenas ao item “bolos”, repisando seu anterior entendimento.

## VOTO

Como acima relatado, contendo 13 infrações, o presente Auto de Infração exige o valor de R\$26.232,10. O sujeito passivo impugna apenas parte da Infração 06 e expressamente reconhece o cometimento e exação das demais que por não integrar a lide nem nada a reparar no procedimento fiscal a elas relativo, as declaro subsistentes.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme recibo de fls. 07, 13, 21, 22, 25, 27, 28, 29, 31, 32, 33, 35, 36, 39, 40, 42, 43, 44, 46, 48, 50 e 51, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§, 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (CDs de fls. 51 e 116); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Indo ao mérito do caso, de logo observo tratar-se de exação fiscal relacionada a tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso,

ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido, e sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação (§§ 2º e 3º, do artigo 150 do CTN).

Da Infração 06 (Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas), cuja exação é R\$12.754,45, logo na Impugnação o sujeito passivo reconhece R\$3.420,32, e como acima relatado, impugnou o restante dizendo:

- NF-e – CFOP 5.202 / 5.411 / 5.927 - Valores destacados estariam de acordo com os valores aproveitados na escrituração de entrada.

Aduziu que, sem pedir o destaque do ICMS sob alíquota interna (que apenas faz para demonstrar o não aproveitamento de ICMS indevido), a orientação estadual é fazer o estorno do crédito apropriado quando houver perda.

- NF-e – CFOP 5.929

Diz ser incorreta a escrituração, pois o CFOP 5.929 serve apenas para acobertar o cupom fiscal, não tendo relevância de valores, uma vez que todo o recolhimento se deu pela ECF. Pede que o valor seja desconsiderado.

- BOLOS

Reconhece parte das inconsistências apontadas pelo fisco, mas questiona alguns produtos para que sejam retirados do AI. Para tanto, primeiramente diferencia o “bolo” de “torta”, descrevendo:  
BOLOS

Ainda que reconheça algumas inconsistências apontadas pelo fisco e argumente sobre a distinção entre “bolas” e “tortas”, questiona a autuação ressaltando que, conforme o ANEXO 1 DO RICMS/2012, (vigência 2014), o item 33.1 cita “bolas” independentemente de ser recheado ou não, pois as atribuições de “NÃO COZIDOS, NEM RECHEADAS E NEM PREPARADAS DE OUTRO MODO”, são feitas às massas em geral e não aos outros produtos.

Quanto aos bolos de fubá ou de milho, diz que possuem farinha de trigo como ingrediente.

Pois bem. Tratando-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, não significa que as prévias providências de apuração e pagamento do imposto feitas pelo contribuinte ocorra sempre acertadamente. Cabe ao fisco homologá-los e, quando se verifica irregularidade em procedimento fiscal (como nesse caso), o fisco está obrigado a constituir o pertinente crédito não pago no período voluntário pelo devedor, ainda que a exigência seja suspensa em caso de instauração processual administrativa contraditória.

Neste caso, vê-se nos autos que a Autoridade Fiscal analisou se as mercadorias eram ou não tributáveis nas operações de saídas por ECF, e se foram corretamente registradas com seus correspondentes CFOP’s. Para os itens listados no demonstrativo Anexo VI.I, suporte da infração e autuado às fls. 30-31, de modo amostral, e de forma integral, no CD de fl. 51, com os fundamentos apontados na coluna “observação”, o autuante constatou aplicação de alíquota diversa da legalmente prevista, ou seja, o autuado se debitou com alíquota menor (17% ao invés de 18%, na maioria das operações), da que havia se creditado na entrada, ou deu saída a mercadorias tributáveis como se tivera a fase de tributação encerrada por substituição tributária.

Com relação às operações com CFOP 5.929 (Lançamento efetuado em decorrência de emissão de documento fiscal relativo a operação ou prestação também registrada em equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF), por significar duplo registro das respectivas operações na Escrituração Fiscal Digital – EFD - único modo de registro da movimentação comercial do contribuinte com repercussão tributária com efeito jurídico capaz de provar a favor e contra o contribuinte -, o autuante, constatando nos DANFE’s a indicação dos cupons fiscais substituídos, corretamente acatou a alegação defensiva, excluindo o valor de R\$30,94 da exação original,

conforme demonstrativos suporte revisados – Anexo IV, que junta à Informação Fiscal (fls. 76-78).

Observa-se que ciente do ajuste efetuado neste quesito, o Impugnante não mais o contesta, o que implica na homologação do ajuste efetuado, procedimento fiscal que também acolho.

Portanto, para o deslinde da lide, resta apreciar a alegação defensiva quanto aos diferentes entendimentos de tratamento tributário para os itens “bolos” autuados neste caso, quais sejam, o do autuante, entendendo que se submetem à tributação no regime de conta corrente fiscal (comumente tido como tributação “normal”), e o do Impugnante que, em seus prévios procedimentos de apuração do imposto, os considerou contidos no Anexo I, item 33 – Produtos derivados de farinha de trigo, grupo 33.1 (vigência 2014), como posto na Impugnação inicial (fl.60) e item 11, grupos 11.19 e 11.28 (vigência 2017), nas suas posteriores manifestações.

Para o que interessa ao deslinde da questão, a legislação pertinente é:

RICMS-BA/2012:

*Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.*

#### Anexo I

11.19	17.051.00	1905.20.9	Bolo de forma, inclusive de especiarias	Prot. ICMS 50/05-AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	30%	52,20% (Alíq. 4%) 47,44% (Alíq. 7%) 39,51% (Alíq. 12%)	30%
11.28	17.062.00	1905.90.20	Outros pães e bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente; exceto casquinhas para sorvete e pão francês de até 200 g	Prot. ICMS 50/05-AL, BA, CE, PB, PE, PI, RN e SE	30%	Para pães: 40,49% (Alíq. 4%) 36,10% (Alíq. 7%) 28,78% (Alíq. 12%) Para bolos: 52,20% (Alíq. 4%) 47,44% (Alíq. 7%) 39,51% (Alíq. 12%)	20% (para pães) 30% (para bolos)

Protocolo ICMS 50/05:

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

I - massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;

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

Da legislação transcrita para o caso concreto, necessário se faz algumas prévias observações. A primeira é que se refere a operações de saídas por ECF. A segunda, é que o item “bolo” especificado no Anexo 1, são: “bolo de forma” (11.19) e “bolos industrializados” (11.28). A terceira, é que esses bolos devem derivar da farinha de trigo, porque o que paramenta o enquadramento na ST, é o Protocolo ICMS 50/05.

Pois bem. Para o item “bolo”, fazendo uma prévia distinção conceitual entre “bolos” e “tortas, a Impugnação destaca, justifica e protesta a autuação para dois tipos de bolo: o “Bolo de Fubá Cremoso” e o “Bolo de Milho”. Neste ponto, apresenta formulação captada na internet, cujas receitas, ainda que prepondere o “fubá” ou o “milho”, agregam duas colheres de “farinha de trigo”.

Por sua vez, para esses itens, o autuante, ademais de reparar que mesmo nas receitas apresentadas a farinha de trigo é adicionada em pequena quantidade, registra haver na “internet”

diversas receitas desses bolos sem composição do ingrediente “farinha de trigo”, argumento que confirmamos, a exemplo: <https://gshow.globo.com/receitas-gshow/receitas/bolo-de-fuba-cremoso-sem-farinha-de-trigo-540f705a4d38853085000040.ghtml>; <https://www.tudogostoso.com.br/receita/22585-bolo-de-fuba-cremoso-sem-farinha-de-trigo.html>.

Reforçando seu entendimento, o autuante também cita a orientação contida no sitio eletrônico da SEFAZ, espaço “PERGUNTAS E RESPOSTAS” relacionado à ST, item 29 (em verdade, item 28), bem como em pareceres da DITRI (por ex.: o de nº 17150/2011), e diversos julgamentos do CONSEF, registrando que as saídas de bolos com recheio e cobertura, tortas de banana e chocolate, bolos com recheios diversos (nozes, passas frutas, outros), banana real e pastel de queijo com goiaba, devem ser tributadas normalmente, visto que, embora tais produtos sejam fabricados com farinha de trigo, em sua composição predominam outros insumos alimentícios; **bem como outros produtos semelhantes, porém, fabricados a partir de milho ou de outros cereais que não o trigo**, produtos estes não incluídos no regime de substituição tributária.

Logo, entendo que tanto o “bolo de fubá cremoso” quanto o “bolo de milho”, não se enquadram no Anexo 1 do RICMS-BA, e por consequência, são mercadorias tributáveis no regime de conta corrente fiscal, como considerado neste PAF.

Assim, do demonstrativo suporte da infração, me resta apenas afirmar qual a forma de tributação a que se sujeitam os itens “bolo”, que em face do elevado valor unitário em comparação com a mercadoria “bolo”, foram identificados como “TORTA”, “BOLO RECHEADO” ou “BOLO CONFEITADO”, que como constatado em anteriores fiscalizações deste mesmo contribuinte, contidas no banco de dados da SEFAZ, eram as nomenclaturas anteriormente discriminadas nas operações de saídas por ECF e tributadas sob regime de conta corrente fiscal, mas, agora, discriminados nos documentos fiscais e EFD, apenas como “BOLO KG”.

Neste item, a exemplo do acima visto para “bolo de fubá cremoso” e “bolo de milho”, melhor sorte não se reserva ao argumento do Impugnante, já que o “bolo” posto pelo legislador no Anexo 1 do RICMS-BA, especificamente entre os itens dos grupos 11.19 ou 11.28, não comporta extensiva interpretação, inclusive, porque como o próprio Impugnante entrega na distinção que faz entre a “TORTA” e “BOLO”, tanto a “TORTA” como o “BOLO RECHEADO” ou “BOLO CONFEITADO”, são produtos distintos dos bolos suscetíveis de ST, postos no Anexo I do RICMS-BA.

Portanto, sem respaldo fático nem jurídico, o argumento defensivo para a mercadoria autuada como “BOLO KG”, já que, sem qualquer sombra de dúvida, “TORTA”, “BOLO RECHEADO” ou “BOLO CONFEITADO” disfarçadamente discriminados como “BOLO KG”, arguido como mercadoria enquadrada da ST, são mercadorias tributáveis sob o regime de tributação em conta corrente fiscal, como considerado neste Auto de Infração.

Ademais, a essa consideração se soma o fato de que embora de forte evidência de prova para a autuação, o Impugnante sequer protestou quanto à elevada diferenciação entre os preços dos itens “BOLO KG” tido como TORTA e os demais bolos. Também é de ressaltar que no lançamento tributário objeto deste juízo revisional, as operações de saídas dos bolos citados no Anexo I, 11.19 ou 11.28, não foram objeto de autuação.

Assim, acolhendo o ajuste efetuado pelo autuante na oportunidade da Informação Fiscal (fls. 73-75), constato a subsistência parcial da Infração 06, cuja exação passa de R\$12.754,47, para R\$12.723,51, com o seguinte demonstrativo de débito:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO					
Data Ocorr	Data Vencto	Base de Ca	Aliq %	Multa %	Valor ICMS
<b>Infração 06</b>					
31/01/2017	09/02/2017	9160,89	18	60	1648,96
28/02/2017	09/03/2017	6546,33	18	60	1178,34
31/03/2017	09/04/2017	5846,33	18	60	1052,34
30/04/2017	09/05/2017	6174,06	18	60	1111,33
31/05/2017	09/06/2017	4151,78	18	60	747,32
30/06/2017	09/07/2017	4704,17	18	60	846,75
31/07/2017	09/08/2017	6043,06	18	60	1087,75
31/08/2017	09/09/2017	6349,61	18	60	1142,93
30/09/2017	09/10/2017	5624,06	18	60	1012,33
31/10/2017	09/11/2017	4334,39	18	60	780,19
30/11/2017	09/12/2017	5166,44	18	60	929,96
31/12/2017	09/01/2018	6585,06	18	60	1185,31
<b>Total da infração</b>					<b>12723,51</b>

Pelo exposto, voto pela PROCEDENCIA PARCIAL do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **232903.0002/19-0**, lavrado contra **VIEIRA & MALTA LTDA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$21.782,44**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a”, “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$4.418,65**, prevista nos incisos IX e II, “d” do mesmo diploma legal, e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo o órgão competente proceder a homologação do pagamento efetuado pelo sujeito passivo.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 07 de maio de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS - JURLGADOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR - JULGADOR