

A.I. Nº - 089008.0004/19-5
AUTUADO - COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - EDMUNDO SILVA
ORIGEM - INFAZ – EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET 31/01/2021

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0255-02/20-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. a) OPERAÇÕES ESCRITURADAS NOS LIVROS FISCAIS. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro de apuração. Infração reconhecida. **b)** ALÍQUOTAS. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. As alegações do sujeito passivo elidiram em parte a infração. Cálculos refeitos. Infração parcialmente subsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. a)** ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÃO INTERESTADUAL DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração não elidida e posteriormente reconhecida. **b)** ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. A antecipação parcial é prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96, incidindo sobre as aquisições de mercadorias para comercialização, independentemente do regime de apuração. Infração não elidida e posteriormente reconhecida. Indeferidos os pedidos de diligência e perícia. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração foi lavrado em 27/06/2019, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$69.610,29, acrescido de multa pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 03.01.01 – Recolheu a menor ICMS em decorrência de desconcontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, no período de agosto a outubro de 2017. ICMS no valor de R\$1.103,11 acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “b” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 24 a 26 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 305 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 03.02.02 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no período de janeiro a dezembro de 2017. ICMS no valor de R\$65.347,54 acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: Artigos 15, 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96.

INFRAÇÃO 03 – 07.01.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior, nos períodos de maio, outubro e novembro de 2017.

ICMS no valor de R\$838,59 acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 8º, inc. II e art. 23, §3º da Lei nº 7.014/96, c/c art. 289 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 07.15.01 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização, nos períodos de janeiro, março, maio a agosto e outubro a dezembro de 2017. ICMS no valor de R\$2.321,05 acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

Enquadramento legal: art. 12-A da Lei nº 7.014/96.

A autuada através de seus Advogados impugna o lançamento, fls. 44 a 53, onde inicialmente relata que tomou ciência da lavratura do Auto de Infração em 28/06/2019 e conforme o prazo estabelecido no art. 22, §1º do RPAF/99, a defesa é tempestiva.

Reconhece como devida a infração 01 e ao tratar da infração 02, diz que somente o ICMS no valor de R\$37.909,32 é devido, em razão de entender que há imprecisões no levantamento fiscal da infração, as quais passa a destacar em cinco categorias.

A primeira delas é que foram tratados no relatório, como mercadorias tributadas, algumas saídas de mercadorias não tributadas, beneficiadas por isenção como: BRÓCOLIS – NCM 7099.99.0, MARACUJÁ EM POLPA Kg – NCM 4061.09.0, PIMENTA MALAGUETA Kg – NCM 9109.90.0, entre outros relacionados na defesa.

Assevera que todos os itens são isentos conforme Convênios ICMS 44/75 e 21/2015, reproduzidos, razão pela qual devem ser subtraídos do valor lançado na planilha.

A segunda diz respeito às devoluções de mercadorias adquiridas de terceiros, portanto, também não é devido o tributo sobre tais exações.

A terceira refere-se a produtos tributados sobre o regime de substituição tributária com antecipação do imposto. É o caso, por exemplo, dos produtos CARGA GILLETTE MACH 3 – 01 Und – NCM 82122010, BOLO DA CASA LIMÃO Kg – NCM 1905.20.90, RIPINHA DE FRANGO PIF PAF 450g – NCM 7502.39, item 11.35.0 do Anexo 1 da ST, CEREAL MAT. KELLOGGS CORN FLAKES 200g – NCM 1753.15, item 11.8 do Anexo Único da ST, SPAGHETTI MASSA LEVE FRESCA 500g – NCM 3797.86, item 11.17.0 do Anexo Único da ST, que estão todas listadas na sub planilha “INFRAÇÃO 02” da planilha de excel “DEFESA AUTO CAMBUÍ DENDÊ 0890080004.19-5.XML” anexa em CD.

Conclui que as mercadorias não se sujeitam à tributação, posto que são sujeitas à substituição tributária, e assim, não há que se falar em autuação por aplicação a menor das alíquotas na saída de mercadorias, conforme vêm decidindo o CONSEF, reproduzindo o teor do Acórdão JJF nº 0172-03/17.

Indica como quarta razão, a ocorrência de *bis in idem* pelo lançamento de operações já tributadas, com ICMS apurado e pago quando da emissão do Cupom fiscal. Nestes casos, esclarece que a emissão de nota fiscal de substituição do cupom fiscal não configura nova operação e, portanto, não deve ser utilizada para apuração de imposto sob pena de configurar-se em dupla tributação e enriquecimento ilícito do Estado. Tais ocorrências encontram-se discriminadas na planilha gravada no CD anexo, com a observação “SUBSTITUIÇÃO DE CUPOM FISCAL. O ICMS FOI DESTACADO NA VENDA”.

Por fim, a quinta refere-se a operações de estorno de crédito, lastreadas no comando do art. 312 do RICMS/BA. Não havendo infração nestes casos relacionados na planilha, sendo evidente a não ocorrência de fato gerador nas operações com CFOP 5.949.

Conclui que o crédito indevido é muito inferior ao apurado pelo Auditor, resultando no imposto a recolher de R\$33.169,65, que reconhece como devedora.

Ao tratar da infração 03, referente a falta de recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição de aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades

da Federação e/ou do exterior, destaca como demonstra a planilha “INFRAÇÃO 03” da planilha “DEFESA AUTO CAMBUÍ DENDÊ 0890080004.19-5.XML” anexa em CD, as antecipações referentes às notas fiscais 401.480, de 10/10/2017 e 535.649 de 19/10/2017 foram recolhidas nos respectivos valores de R\$98,82 e R\$253,76.

Entende que a infração deve ser revisada de ofício para R\$486,01.

Em relação à infração 04, afirma, a exemplo da infração anterior, que há equívoco na apuração da falta de recolhimento do ICMS por antecipação na qualidade de sujeito passivo por substituição, pois, como demonstra a planilha “INFRAÇÃO 04” da planilha “DEFESA AUTO CAMBUÍ DENDÊ 0890080004.19-5.xml” no CD, somente é devido o valor de R\$2.150,50, devendo também ser de ofício, revisado o lançamento para tal valor.

Frisa que, caso fique comprovado que a base de cálculo eleita pelo Auditor Fiscal é a correta, não há como se penalizar o contribuinte pela legislação mal formulada, assim como as penalidades aplicadas ao caso, considerando a circunstância da má redação do artigo que determina a redução da base de cálculo, que devem ser interpretadas de forma mais benigna ao contribuinte.

Reproduz o art. 112 do CTN que preconiza a aplicação no Direito Tributário do preceito tipicamente penal, *in dubio pro reo*, que se pauta na presunção de inocência, cujo postulado ganha o nome de “retroatividade benigna ou benéfica”, referindo-se à “dúvida” – nunca “ignorância ou desconhecimento” quanto à lei, ao fato, ou ao seu autor, cabendo, a interpretação mais favorável.

Portanto, na eventualidade de os textos legais não serem claros e incontroversos sobre a interpretação da lei punitiva, o aplicador, fiscal ou juiz, deve preferir a posição mais favorável ao contribuinte àquela que lhe é menos gravosa, é o que define o artigo 112 do CTN, ou seja, diante da mínima dúvida sobre as hipóteses citadas no artigo, não se deve aplicar a sanção, ou seria recomendável a utilização da coerção mais branda possível. A interpretação mais favorável só deve ser aplicada quando se tratar de norma punitiva, devendo ser afastada quando tratar-se de outros tipos de normas.

Defende que pelo exposto, não há que se aplicar multa alguma por supostamente deixar de recolher o tributo corretamente, uma vez que a interpretação do artigo que reduz a base de cálculo, como sustentado acima é, no mínimo, dúbia. Ou, ainda, há que se aplicar o valor mínimo de 20% de multa por recolhimento em atraso, em razão do contexto apresentado. O certo é que não se deve aplicar o percentual de 60% que se demonstra deveras excessivo.

Requer a realização de perícia fiscal diante dos elementos probantes para o conhecimento dos verdadeiros fatos, e não apenas julgar sob a ótica dos fatos apurados pelo autuante, pois, conforme planilha anexa, essa matéria está devidamente rebatida. Assim, complementa que a perícia contábil mostra-se imprescindível pois, se pretende demonstrar a inexistência das infrações, pelo quanto já informado, mormente após a retransmissão dos livros fiscais que não foram apreciados pelo Auditor.

Protesta, desde já, pela produção de prova pericial ou de diligência fiscal, nos moldes do que preconiza os artigos 123 e 145 do RPAF/1999, relacionando para tanto, os quesitos.

Afirma que todas as questões suscitadas prestam-se para responder a uma ou a mais infrações apontadas pelo Auditor. Caso seu posicionamento não seja revisto, é imprescindível a realização da prova pericial que será acompanhada pelo assistente técnico, que indica.

Requer que se declare a inaplicabilidade da multa de 60% para o caso de mero inadimplemento, reduzindo-a ao percentual de 20%; revise o lançamento da infração 02, 03 e 04 para ajustá-las ao valor indicado na defesa.

Pede ainda, que declare inexistente a sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, e mesmo da descrição fática que permita ao contribuinte exercer seu direito de defesa, constitucionalmente garantido e protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a pericial sobre a contabilidade da empresa.

O autuante prestou a informação fiscal, fls. 57 a 78, onde abordando as razões da defesa, fez as seguintes observações:

Infração 01, como foi reconhecida pela autuada, a mantém no valor de R\$1.103,11;

Infração 03, também mantém o valor inicial da exação R\$ R\$838,59, em razão da autuada deixar de apresentar qualquer documento que comprove o pagamento das respectivas notas fiscais, assim como não localizou nenhum pagamento relacionado as estas notas.

Infração 04, da mesma forma e pelas mesmas razões, mantém o valor exigido de R\$2.321,05.

Quanto a infração 02, faz a análise de todos os itens arrolados no levantamento, dentre os quais acata parcialmente as alegações da defesa, tendo mantido no levantamento os itens a seguir relacionados, conforme justificativas.

- a) BAURU DA CASA CALABRESA Kg, BAURU DA CASA FRANGO Kg, BAURU DA CASA QUEIJO/PRESUNTO Kg e BAURU FRANGO Kg – conforme PARECER 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo, portanto, trata-se de operações tributadas normalmente;
 - b) BOLO DA CASA FUBÁ FOFINHO Kg, BOLO CASA MILHO C/QUEIJO, BOLO CASA MILHO VERDE Kg, BOLO DA CASA PUBA Kg, BOLO DA CASA TAPIOCA Kg, CAKE DA CASA MILHO VERDE Kg e CAKE DA CASA PAÇOCA Kg – bolos cuja base não é farinha de trigo, portanto, não faz parte da ST;
 - c) BOLO DA CASA ROLO GOIABADA KG – trata-se de um rocambole, não faz parte da ST.
 - d) CER. FLAKES 300g, CER. KEL FR LOOP 230g, CER. MAT. KELL CHOC 25g, CER. MAT. KELL SUCRILHO 25g, CER. MAT. KELL SUCRILHO 90g, CER. MAT. NESTLE MOCA FLAKES 330g, CER. MAT. NEST NES 270, CER S B C SKAR 200g, CER. S B SUPER 200g, CER. MAT. 120G, CER. SUPER 500g, CEREAL BARRA NESFIT MORANGO E IOG 20g, CEREAL MAT. KELLOGGS CORN FLAKES 200g, CEREAL MAT. KELLOGGS FROOT LOOPS 20g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHO TRAD 300+30g, CEREAL MAT. KELLOGGS FROOT LOOPS 230g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHO CHOC 90g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHO CHOC SCH 25g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHO TRAD SCH 25g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHOS 510g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHOS TRAD 300g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHOS CHOC 320g, CEREAL MAT. KELLOGGS SUCRILHOS CHOC 780g, CEREAL MAT. MOÇA FLAKES SCH 120g, CEREAL MAT. NESCAU 120g, CEREAL MAT. NESCAU 27, CEREAL MAT. NESTLE NESFIT SCH 120g, CEREAL MAT. NESTLE CORN FLAKES 240g, CEREAL MAT. NESTLE NESCAU SCH 30g, CEREAL MAT. NESTLE NESCAU DUO 270g, CEREAL MAT. NESTLE NESCAU MILHO/CH 270g, CEREAL MAT. NESTLE NESFIT 300g, CEREAL MAT. SUCRILHOS POWER 240g, CEREAL MAT. SUPERBOM SKARCHITOS 500g, CEREAL MAT. SUPERBOM SKARCHITOS 200g, CEREAL MAT. SUPERBOM SUPERBALLS 200g, CEREAL MOCA FLAKES 3, CEREAL MATINAL 120g, CEREAL SNOW FLAKES 300g, CEREAL NESCAU SH 30g, CEREAL NESTLE C FLAK 2, CERE. MAT. SUCRILHO POWER, CORN FLAK KELLO 200g, GRANOLA BIOSOFT AÇAÍ/GUAR/MEL LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT AM/MAM/LIN LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT BANANA MEL 230g, GRANOL. X PIN LIGHT 2, GRANOLA BIOSOFT CACAU C/ GOTAS CHOC 230g, GRANOLA BIOSOFT C/ CASTANHA 230g, GRANOLA TIA SONIA CAST. DO PARA 200g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA 500g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA CHOCOLATE 200g, GRANOLA TIA SONIA 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 500g, GRANOLA TIA SONIA PT 350g, GRANOLA TIA SONIA LIGHT 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 400g, GRANOLA TIA SONIA X PIN LIGHT 250g, GRANT SONIA LIG 200g, GRANT SONIA CAST. 200g, GRANT SONIA CHO 200g, PIPOCA PRONTA YOKI CARAMELO 50g, PIPOCA PRONTA YOKI CHOCOLATE 100g, PIPOCA PRONTA YOKI DOCE 50g, SUCRIL KELL CHOC 320, SUCRIL KELL TRAD 300, SUCRIL KELL FOR 120G, SUCRILHO KELL 510g, SUCRIL KELL ORI 600g, SUCRIL KELL SPID 220 e SUCRILHO KELL 510g – não são produtos obtidos através de expansão.
- Os produtos sujeitos a ST, seriam apenas os salgados a base de cereais, denominados “chips de milho ou outros cereais”. A partir de 01/02/2017 houve uma mudança na redação do Anexo 1, pelo Decreto nº 17.303/2016, com efeitos a partir de 01/02/2017 com a adoção da expressão “produtos” ao invés da expressão “salgadinhos”, mesma descrição do código CEST, considerando orientação do COTEPE. Mas isto não ampliou a ST para produtos como granola, cereais flakes, Nesfit frutas, sucrilhos (diversas espécies), cereais matinais, Nescau cereais, barra de cereais etc., conforme orientação disponibilizada pela GECOT;
- e) CIABATA CALABRESA KG e CIABATTA DA CASA CALABRESA KG – conforme PARECER 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente;
 - f) COPA SADIA PREZATO 100g e COPA SADIA KG – são produtos de charcutaria, embutido, já pronto para consumo. Não é da ST.
 - g) FRUTAS SELECIONADAS PICADAS KG – O convenio ICMS 44/75 na sua Cláusula primeira inc. I, trata de hortifrutícolas em estado natural, portanto o produto em questão deixa de ser isento;

- h) LASANHA DONA BENTA, LASANHA FORTALEZA EXPRESS SÊMOLA 200g, MASSA LASANHA DONA BENTA, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE 200g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE 500g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE DE FORNO 300g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE DISCAO 500g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE PASTELÃO 400g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE FESTA 500g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE ROLO 400g, MASSA P/ PASTEL MASSALEVE ROLO 1000g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI 200g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI 500g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI 400g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI DISCAO 500g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI ROLO 500g, MASSA P/ PASTEL MEZZANI ROLO 350g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM ANIVERSÁRIO 500g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM 200g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM FAMÍLIA 500g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM COMERCIAL 500g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM INDÚSTRIA 500g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM ROLO 400g, MASSA P/ PASTEL PASTICREM ROLO 1kg, MASSA PIZZA DA CASA TRADICIONAL KG e MASSA PRÉ COZIDA LASANHA INTEGRAL 200g – são massas pré-cozidas. Não é da ST. Os produtos da ST devem ser massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo;
- i) MARACUJÁ EM POLPA KG – De acordo com o regulamento, somente polpa de cacau tem isenção, mercadoria tributada normalmente.
- j) NUTELLA FERRERO 350g, NUTELLA FERRERO 140g e NUTELLA DE AVELÃ 650g, CFOP 5405 – não é da ST. Ingredientes: Açúcar, óleo vegetal (palma), avelãs (13%), cacau em pó parcialmente desengordurado (7,4%), leite desnatado em pó (6,6%), soro de leite em pó, emulsificante lecitinas, aromatizante.
- k) SANDUICHE DE FORNO Kg, SANDUICHE BAURU Kg, SANDUICHE DA CASA LIGHT KG, SANDUICHE DA CASA PRIMAVERA FRANGO Kg, SANDUICHE DA CASA BAURU Kg, SANDUICHE DA CASA FORNO Kg, TORTA DA CASA SALGADA ATUM Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRIA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA BACALHAU KG, TORTA FRANGO Kg, TORTA SALGADA Kg e TORTA QUEIJO PRESUNTO Kg – Segundo PARECER 4133/2015, a DITRI entende que as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente;
- l) SELETA SOPA Kg e SELETA DE LEGUMES Kg – são produtos industrializados, não são isentos;
- m) SPETTIN PIF PAF FRANGO Kg, CFOP 5405 – Filé de peito de frango, água, sal, glicose de milho, açúcar, proteína de soja, extrato de levedura, proteína vegetal hidrolisada, óleo essencial (alho, noz moscada, pimenta, cebola e salsa), regulador de acidez: lactato de sódio (INS 325), estabilizante tripolifosfato de sódio (INS 451), espessante carragena. Não é da ST;

Conclui que após a revisão, considera que a infração 02 tem um novo valor de R\$46.821,49, conforme novo demonstrativo.

Quanto ao percentual da multa citada pelo contribuinte, não questiona o seu valor nem a sua diminuição, por falta de competência legal para tal.

Arremata que Auto de Infração deve ser julgado parcialmente procedente, com ICMS a recolher no valor total de R\$51.084,24.

Intimada a tomar ciência da informação fiscal, fls. 93 a 98, a autuada se manifesta às fls. 100 a 103, onde argui nulidade da intimação para manifestação, em razão de ter tomado conhecimento que se tratava de intimação para apresentar manifestação, de forma oficiosa, e assim, entende ser tempestiva a manifestação apresentada.

Passa a abordar exclusivamente a infração 02, sobre a qual, pontua que o Auditor Fiscal revisou lançamentos dos itens elencados, reduzindo o valor da infração de R\$65.347,54 para R\$46.821,49.

Ressalta que como mencionado na defesa, na planilha anexada, observa que diversos produtos, aos quais teriam sido aplicados o valor zero sobre a base de cálculo, são na verdade operações tributadas por substituição tributária.

Frisa que apesar da revisão dos itens, contemplar a mesma linha argumentativa do contribuinte, fato é que diversos produtos foram mantidos como se não estivessem sujeitos à substituição tributária, quando de fato, são.

Cita que todas as espécies de cereais foram mantidas na infração sob a justificativa, cujo fundamento, afirma, não é o que se pode vislumbrar do item 11.8 do Anexo ST vigente em 2017, cujo NCM de tais itens é assim definido:

NCM 1904 – Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (corn flakes), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da

sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições

Explica que cereais como *corn flakes* e outros produtos obtidos a partir de cereais, à exceção dos elaborados a partir da farinha, do grumo e da sêmola, o que não é o caso da barra Tia Sônia, enquadram-se na descrição do NCM 1904 “*produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação*”, razão pela qual são enquadrados exatamente na descrição trazida pelo item 11.8 do Anexo, então vigente da Substituição Tributária.

Acrescenta que se fosse a intenção de manter apenas os “salgadinhos” como sujeitos a substituição, não haveria qualquer modificação vernacular, mantendo-se simplesmente a redação anterior. Diz que o argumento do Auditor é ilógico sob qualquer ponto de vista.

Aponta como outro item mantido, que deveria ser excluído, os produtos denominados “BOLO DA CASA”, sob a justificativa de tratar-se de uma torta gelada e, assim, não se sujeitar a ST. Contudo, afirma que os produtos listados referem-se a produtos de panificação enquadrados na NCM 1905.90.90, e, portanto, sujeitam-se a substituição tributária, conforme Convênio ICMS 146/2015, anexo XVIII, produtos alimentícios:

NCM 1905.90.90 – Outros pães e bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente; exceto casquinhas para sorvete e pão francês de até 200 g.

Defende que se aplique o mesmo raciocínio aos itens embutidos, pois entende ser equivocado o posicionamento do autuante, não merecendo prosperar a sua argumentação.

Concorda com os itens revisados, entretanto, sustenta e reitera todos os termos da impugnação, para fazer constar como devido, o valor de R\$33.169,65, que reconhece como devedora referente à infração 02, tal como exposto inicialmente em sua impugnação.

Por fim protesta, ainda, pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial a pericial sobre a contabilidade da empresa, tal como requerida na impugnação.

O autuante presta nova informação, fls. 108 a 113, onde inicialmente admite que na intimação realizada através do DT-e, foi anexada a intimação dirigida a outro contribuinte referente a outro Auto de Infração, portanto, a considera sem valor.

Afirma que nos termos da primeira informação fiscal, mantém os valores exigidos inicialmente para as infrações 01, 03 e 04, restando a discussão sobre a infração 02, sobre a qual analisa os itens abordados pela defesa e manifestação, acata parte dos argumentos da autuada e mantém os itens a seguir relacionados conforme as razões expostas.

- a) ACENDEDOR DE FOGÃO PRATIK – item que saiu da ST pelo Decreto nº 16.499/15 a partir de 01/01/2016;
- b) AMENDOIM JUPARANÃ 500g – não é um petisco, salgado, aperitivo. Tipo de amendoim que é utilizado na culinária tanto para fazer doces como salgados;
- c) BANHA SADIA REFINADA 1kg – produto feito de toucinho cozido. Não é um produto fresco, congelado, resfriado, portanto, não é da ST;
- d) BAURU DA CASA CALABRESA Kg, BAURU DA CASA FRANGO Kg, BAURU FRANGO Kg, CIABATA CALABRESA Kg e CIABATTA DA CASA CALABRESA Kg – conforme Parecer 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente;
- e) BOLO DA CASA FUBÁ FOFINHO Kg, BOLO CASA MILHO C/ QUEIJO, BOLO CASA MILHO VERDE Kg, BOLO DA CASA PUBA Kg, BOLO DA CASA TAPIOCA Kg, CAKE DA CASA MILHO VERDE Kg, CAKE DA CASA PAÇOCA Kg – bolos cuja base não é de farinha de trigo, portanto, não faz parte da ST;
- f) BOLO DA CASA ROLO GOIABADA Kg – trata-se de um rocambole, não faz parte da ST;

- g) CEREAL BARRA NESFIT MORANGO E IOG 20g, GRANT SONIA LIG 200g, GRANT SONIA CAS 200g e GRANT SONIA CHO 200g – não são produtos obtidos através de expansão. Os produtos sujeitos a ST seriam apenas os salgados a base de cereais, denominados “chips de milho ou outros cereais”. A partir de 01/02/2017 houve uma mudança na redação do Anexo 1, pelo Decreto nº 17.303/2016, com efeitos a partir de 01/02/2017 com a adoção da expressão “produtos” ao invés da expressão “salgadinhos”, mesma descrição do código CEST, considerando orientação do COTEPE. Mas isto não ampliou a ST para produtos como granola, cereais flakes, Nesfit frutas, sucrilhos (diversas espécies), cereais matinais, Nescau cereais, barra de cereais etc., conforme orientação disponibilizada pela GECOT;
- h) COPA SADIA PREZATO 100g e COPA SADIA Kg – são produto de charcutaria, embutidos, prontos para consumo, não são da ST;
- i) FRUTAS SELECIONADAS PICADAS Kg – O convenio ICMS 44/75 na sua Cláusula primeira, inc. I, trata de hortifrutícolas em estado natural, portanto, o produto em questão deixa de ser isento;
- j) GRANOLA BIOSOFT AÇAÍ/GUAR/MEL LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT AM/MAM/LIN LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT BANANA MEL 230g, GRANOLA X PIN LIGHT 2, GRANOLA BIOSOFT CACAU C/ GOTAS CHOCOLATE 230g, GRANOLA BIOSOFT C/ CASTANHA 230g, GRANOLA TIA SONIA CAST DO PARÁ 200g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA 500g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA CHOCOLATE 200g, GRANOLA TIA SONIA 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 500g, GRANOLA TIA SONIA PT 350g, GRANOLA TIA SONIA LIGHT 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 400g, GRANOLA TIA SONIA X PIN LIGHT 250g – de acordo com o Parecer nº 01389/2011 de 20/01/2011, os produtos não são da ST;
- k) LASANHA DONA BENTA e LASANHA FORTALEZA EXPRESS SÊMOLA 200g – são massas pré-cozidas, não são da ST;
- l) MARACUJÁ EM POLPA Kg – de acordo com o regulamento, somente polpa de cacau tem isenção, produto com tributação normal;
- m) SAND DE FORNO Kg, SAND BAURU Kg, SANDUICHE DA CASA LIGHT Kg, SANDUICHE DA CASA PRIMAVERA FRANGO Kg, SANDUICHE DA CASA BAURU Kg e SANDUICHE DA CASA FORNO Kg – conforme PARECER 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente;
- n) SELETA SOPA Kg e SELETA DE LEGUMES Kg – produtos industrializados, não são isentos;
- o) SPETTIN PIF PAF FRANGO Kg, CFOP 5405 – Filé de peito de frango, água, sal, glicose de milho, açúcar, proteína de soja, extrato de levedura, proteína vegetal hidrolisada, óleo essencial (alho, noz moscada, pimenta, cebola e salsa), regulador de acidez: lactato de sódio (INS 325), estabilizante tripolifosfato de sódio (INS 451i), espessante carragena. Não é da ST;
- p) TORTA DA CASA SALGADA ATUM Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRIA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA BACALHAU Kg, TORTA FRANGO Kg, TORTA SALGADA Kg e TORTA QUEJO PRESUNTO Kg – conforme o PARECER 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduiches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente.

Conclui que após esta última revisão da infração 02, passa a ter um novo valor de R\$41.336,40 e ante ao exposto, é favorável que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente, com ICMS a recolher no valor total de R\$45.599,15.

Tendo a autuada, sido notificada da nova informação fiscal, fls. 114 e 116, e recebido cópia inclusive da nova planilha revisada, referente ao lançamento, em 15/06/2020, não se manifestou.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação do cometimento de quatro infrações à legislação do ICMS, tempestivamente e parcialmente impugnadas, tendo reconhecido a infração 01 e posteriormente, em sede de manifestação, não mais defendeu a improcedência das infrações 03 e 04, tendo assim as reconhecidas. Portanto, sobre estas infrações não há lide e desde já as considero subsistentes.

A empresa autuada, é contribuinte do ICMS inscrito no cadastro estadual na condição NORMAL, apura o ICMS através da sistemática de conta corrente fiscal e atua na atividade econômica principal de comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, além de atuar nas áreas de restaurantes, lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares.

A autuada não argui nulidade do lançamento, o qual verifico que foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos.

O contribuinte teve ciência do início da ação fiscal, conforme Termo de Início de Fiscalização, fl. 06, lavrado pelo Auditor Fiscal em cumprimento a ordem de serviço nº 501092/19, e Intimação para Apresentação de Livros e Documentos e/ou Prestação de Informações, fl. 10, encaminhada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, mensagem 115094, postada em 01/04/2019, lida no mesmo dia.

Os demonstrativos sintéticos e analíticos foram elaborados pelo autuante de forma clara e precisa, anexados aos autos, fls. 17 a 33, gravados em arquivo eletrônico, em formato de planilha, no CD, fl. 35, cuja cópia foi entregue ao contribuinte, conforme recibo, fl. 37, o permitindo conhecer as acusações e sobre elas se defender, como o fez, de forma que o direito de ampla defesa e do contraditório foram plenamente preservados, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

Cabe, registrar o fato narrado na manifestação do contribuinte quanto à falha na cientificação da informação fiscal, admitida pelo Auditor Fiscal, episódio que considero superado, haja vista que em nada prejudicou a direito de defesa do contribuinte na medida que a manifestação frente a informação fiscal foi acatada e surtiu plenamente os efeitos jurídicos.

Indefiro os pedidos de diligência e perícia, com base no art. 147, incisos I e II do RPAF/99, por considerar que nos autos constam elementos suficientes para a formação de minha convicção, tendo sido os argumentos da defesa exaustivamente analisados nas duas intervenções do Auditor Fiscal e nas duas manifestações da autuada, além do fato da prova não depender de conhecimento especial de técnicos, haja vista se tratar de matéria eminentemente fática, mesmo porque a requerida revisão do lançamento foi realizada pelo próprio autuante em sede de informação fiscal em atendimento ao §1º do art. 18 do RPAF/99.

No mérito, a infração 02 diz respeito ao recolhimento a menor do ICMS, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação em operações escrituradas regulamente.

A autuada, em sede de defesa, segregou seus argumentos em cinco grupos, dos quais restou a discussão de itens mantidos no levantamento pelo Auditor Fiscal na sua última intervenção, sobre os quais faço as seguintes ponderações:

I. ACENDEDOR DE FOGÃO PRATIK.

Contrariamente ao que afirma o autuante, este item que foi incluído no regime da substituição tributária pelo Decreto nº 16.499/2015, a partir de 01/01/2016, deve ser excluído do levantamento.

II. AMENDOIM JUPARANÃ 500g.

Trata-se de item sujeito a substituição tributária constata no Anexo 1 ao RICMS/2012 no item 11.11.0 – NCM 2008.11 – Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1kg, assim, deve ser excluído do levantamento.

III. BANHA SADIA REFINADA 1kg.

Item com a NCM 1501, teve sua inclusão na substituição tributária, a partir de 01/2016, portanto deve ser excluído do levantamento.

IV. BAURU DA CASA CALABRESA Kg, BAURU DA CASA FRANGO Kg, BAURU FRANGO Kg, CIABATA CALABRESA Kg e CIABATA DA CASA CALABRESA Kg.

A antecipação tributária da farinha de trigo não alcança as operações internas com os produtos acima relacionados, os quais devem ser tributados normalmente, com aplicação da alíquota interna de 17% conforme previsto na Lei nº 7.014/96, art. 15, inc. I, e entendimento da DITRI – Parecer 4133/2015, com o qual concordo, ou seja, são produtos tributados normalmente. Devem ser mantidos no levantamento.

V. BOLO DA CASA FUBÁ FOFINHO Kg, BOLO CASA MILHO C/ QUEIJO, BOLO CASA MILHO VERDE Kg, BOLO DA CASA PUBA Kg, BOLO DA CASA TAPIOCA Kg, CAKE DA CASA MILHO VERDE Kg, CAKE DA CASA PAÇOCA Kg.

São bolos cuja base não é a farinha de trigo, portanto, não estão sujeitos a substituição tributária. Assim entende a DITRI, conforme Parecer 3802/2017, com o qual concordo: *“Os produtos sujeitos ao regime de substituição tributária disciplinado no art. 373, § 2º, do RICMS/BA, são exclusivamente aqueles fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e expressamente descritos no referido dispositivo legal. Outros produtos semelhantes, porém, fabricados a partir de milho ou de outros cereais que não o trigo, não estão incluídos nesse regime de tributação”*. Portanto, estes itens devem ser mantidos no levantamento.

VI. BOLO DA CASA ROLO GOIABADA Kg.

Trata-se de um rocambole, ou seja, um bolo com recheio, semelhante a uma torta. Assim, não está sujeito a substituição tributária, consoante entendimento da DITRI no parecer acima citado, cujo trecho afirma: *“Por outro lado, as saídas de bolos com recheio e cobertura, tortas de banana e chocolate, bolos com recheios diversos (nozes, passas frutas, etc.), e pastel de queijo com goiaba, devem ser tributados normalmente, visto que, embora tais produtos sejam fabricados com farinha de trigo, em sua composição predominam outros insumos alimentícios”*. Dessa forma, o item deve ser mantido no levantamento.

VII. CEREAL BARRA NESFIT MORANGO e IOG 20g, GRANT SONIA LIG 200g, GRANT SONIA CAS 200g e GRANT SONIA CHO 200g.

Não são produtos sujeitos a substituição tributária, pois o enquadramento no item 38 do Anexo 1 ao RICMS/2012, agrega os “salgados industrializados”, como defende o autuante, até porque salgado, a mercadoria denominada CEREAL EM BARRA, não é. Quanto aos itens denominados GRANOLAS, devem ser normalmente tributados, posto não estarem incluídos na substituição tributária, e, portanto, devem ser mantidos no levantamento.

VIII. COPA SADIA PREZATO 100g e COPA SADIA Kg.

Concordo com a manutenção da exigência, porque de fato, o regime de substituição tributária é aplicável aos produtos em estado natural, refrigerados, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados, conforme previsto no art. 289, §2º-A do RICMS/2012, não sendo aplicável aos produtos embutidos (Copas) e às preparações e conservas de carne suína (presuntos crus), conforme acertadamente aduzido pelo autuante;

IX. FRUTAS SELECIONADAS PICADAS Kg.

O convenio ICM 44/75, que dispõe sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros, na sua Cláusula primeira, inc. I:

Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

I - hortifrutícolas em estado natural: (...)

e) flores, frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana de Livre Comércio (ALALC) e funcho;

O RICMS/2012, concede a isenção do ICMS nas saídas internas e interestaduais, desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Convênio ICM 44/75 no art. 265, inc. I, alínea “a”, excetuando alho, amêndoas, avelãs, castanhas da Europa e nozes, por força do Convênio ICM 07/80.

O autuante considera que as frutas picadas são tributadas, por entender que não mais gozam da condição de estado natural.

É indispensável, neste caso, definir o conceito de industrialização capaz de alterar a condição dos produtos do estado natural em produto industrializado.

Industrializado é o produto resultante de qualquer operação definida no REGULAMENTO DO IPI – RIPI, Decreto nº 7.212/2010, como industrialização, mesmo que incompleta, parcial ou intermediária, conforme o seu art. 4º:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como: (...)

II – a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento); (...)

IV – a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento);

De certo, a ação procedida pela autuada em selecionar, fracionar e embalar as frutas com o fito de permitir o consumo imediato das mesmas pelo consumidor, trata-se de modificação, aperfeiçoamento, alteração da forma, implicando na modificação do acabamento e da aparência do produto.

Portanto, diante dos dispositivos transcritos o produto em questão, deixa de usufruir da condição de isento, devendo ser mantido do levantamento.

- X. GRANOLA BIOSOFT AÇAÍ/GUAR/MEL LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT AM/MAM/LIN LIGHT 230g, GRANOLA BIOSOFT BANANA MEL 230g, GRANOLA X PIN LIGHT 2, GRANOLA BIOSOFT CACAU C/ GOTAS CHOCOLATE 230g, GRANOLA BIOSOFT C/ CASTANHA 230g, GRANOLA TIA SONIA CAST DO PARÁ 200g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA 500g, GRANOLA TIA SONIA 250g, GRANOLA TIA SONIA CHOCOLATE 200g, GRANOLA TIA SONIA 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 500g, GRANOLA TIA SONIA PT 350g, GRANOLA TIA SONIA LIGHT 200g, GRANOLA TIA SONIA PCT 400g, GRANOLA TIA SONIA X PIN LIGHT 250g.

O produto granola, classificação NCM 1904.10.00, é normalmente tributado, posto não estar incluído na substituição tributária, de acordo com o Parecer nº 01389/2011 de 20/01/2011, com o qual concordo. Devem ser mantidos no levantamento.

- XI. LASANHA DONA BENTA e LASANHA FORTALEZA EXPRESS SÊMOLA 200g.

São massas pré-cozidas, recheadas. As massas alimentícias sujeitas a substituição são “*Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo*”, conforme item 11.16 do Anexo 1 ao RICMS/2012. Devem ser mantidos no levantamento.

- XII. MARACUJÁ EM POLPA Kg.

Concordo com o autuante em manter no levantamento a polpa de maracujá, pois trata-se de produto normalmente tributado. Somente polpa de cacau tem isenção, art. 265, inc. I, alínea “c” do RICMS/2012.

- XIII. SAND DE FORNO Kg, SAND BAURU Kg, SANDUICHE DA CASA LIGHT Kg, SANDUICHE DA CASA PRIMAVERA FRANGO Kg, SANDUICHE DA CASA BAURU Kg e SANDUICHE DA CASA FORNO Kg.

Concordo com o autuante e com o entendimento externado no Parecer 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduíches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Operações tributadas normalmente.

XIV. SELETA SOPA Kg e SELETA DE LEGUMES Kg.

Concordo com o autuante, seleta de legumes são produtos industrializados, não tem amparo da isenção do ICMS.

XV. SPETTIN PIF PAF FRANGO Kg.

Trata-se de filé de peito de frango, temperado e congelado. Está sujeito a substituição tributária, no item 11.31.1 – Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves e de suínos. Deve ser excluído do levantamento.

XVI. TORTA DA CASA SALGADA ATUM Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA FRIA FRANGO Kg, TORTA DA CASA SALGADA BACALHAU Kg, TORTA FRANGO Kg, TORTA SALGADA Kg e TORTA QUEIJO PRESUNTO Kg.

Concordo com o autuante, conforme o Parecer 4133/2015, as saídas internas de salgados e produtos de panificação e pastelaria, a exemplo de sanduíches e coxinhas, não são abrangidas pela antecipação tributária da farinha de trigo. Os itens devem ser mantidos no levantamento.

Considerado o acima exposto, procedi, de ofício as alterações no levantamento, de forma que o valor do ICMS exigido para a infração 02 passou a ser R\$41.157,16, conforme demonstrativo a seguir.

Infração 02

Data de Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota	ICMS
31/01/2017	09/02/2017	23.236,18	18,00	4.182,51
28/02/2017	09/03/2017	19.795,69	18,00	3.563,22
31/03/2017	09/04/2017	21.483,62	18,00	3.867,05
30/04/2017	09/05/2017	17.234,01	18,00	3.102,12
31/05/2017	09/06/2017	18.546,65	18,00	3.338,40
30/06/2017	09/07/2017	16.868,16	18,00	3.036,27
31/07/2017	09/08/2017	16.889,60	18,00	3.040,13
31/08/2017	09/09/2017	18.286,98	18,00	3.291,66
30/09/2017	09/10/2017	19.023,87	18,00	3.424,30
31/10/2017	09/11/2017	19.693,01	18,00	3.544,74
30/11/2017	09/12/2017	19.892,63	18,00	3.580,67
31/12/2017	09/01/2018	17.700,50	18,00	3.186,09
Total				41.157,16

Quanto ao pedido para que se declare a inaplicabilidade da multa de 60% para o caso de mero inadimplemento, reduzindo-a ao percentual de 20%, lembro que os órgãos de julgamento administrativo não têm competência legal para negar a aplicação de norma vigente, assim como para reduzir multas em razão do § 8º do art. 42 ter sido revogado pela Lei nº 12.605/2012, com efeitos a partir de 15/12/2012.

Em relação ao pleito para que se declare inexistente a prática de sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, tal providência se mostra desnecessária, tendo em vista que estas ocorrências sequer foram aventadas na autuação.

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA 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 **089008.0004/19-5**, lavrado contra **COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$45.419,91** acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a”, “b” e “d” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2020.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR