

**PROCESSO** - A. I. Nº 129712.0003/17-2  
**RECORRENTE** - SENDAS DISTRIBUIDORA S/A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0078-05/19  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/12/2021

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0318-11/21-VD

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUSSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Excluídas mercadorias sujeitas ao regime normal de apuração do ICMS. Razões recursais capazes à reforma parcial da Decisão recorrida. 2. ALÍQUOTAS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS. RECOLHIMENTO A MENOR. Razões recursais capazes à reforma parcial da Decisão recorrida, quanto à bebida refrescante com teor alcoólico menor a 8%, sujeita a substituição tributária. 3. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. OPERAÇÃO TRIBUTADA NA SAÍDA. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão da JJF. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão por maioria quanto à infração 1.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, impetrado pelo sujeito passivo contra a Decisão exarada pela 5ª JJF, através do Acórdão nº 0078-05/19, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir o valor de R\$228.182,56, inerente a sete exigências, relativas ao exercício de 2016, sendo objeto do referido recurso, as infrações 1, 4 e 6, a saber:

*Infração 1 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$100.345,50, referente às mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária;*

*Infração 4 – Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$29.866,54, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.*

*Infração 6 – Multa no valor de R\$44.692,47, correspondente ao percentual de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.*

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$165.382,91, diante das seguintes razões de mérito:

### VOTO

[...]

*INFRAÇÃO 1 (01.02.06) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria (s) adquirida(s) com pagamento de imposto por substituição tributária, no valor de original de R\$100.345,50, com multa de 60%; Meses de julho, agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2016*

[...]

*O defendente alega que há equívocos na autuação, pois foram incluídos produtos que não constam no Anexo I do RICMS/BA, tais como leite longa vida, leite em pó, operações com composto lácteo, que possuem redução de base de cálculo. Também cita produtos diversos – aplicabilidade da redução de carga tributária não observada pela fiscalização. Aduz que foi aplicada a alíquota de 17% e de 12%, nas operações com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos, sem observar o tratamento tributário previsto na legislação interno. De igual modo, reclama que foram indicados itens, cuja saída interna é isenta do imposto, tais como arroz, file de peixe, leite. Também cita outros itens que estão enquadrados nas hipóteses de substituição tributária, pelo que o ICMS já foi recolhido, de forma antecipada, e não há que se falar em débito*

do imposto na saída dos produtos, tais como açúcar, cabo, carne bovina e suína, carne de aves, chocolate e massa.

Em verdade, ao prestarem a informação fiscal, as autuantes destacam que, a fundamentação trazida pela defesa não diz respeito à infração 1, mas à infração 4 e a mantém na íntegra, na primeira informação fiscal.

Não obstante esse fato, em manifestação de fls. 261, em razão do princípio da legalidade e do primado da busca pela verdade material, o defendente aduz que o demonstrativo, elaborado pela fiscalização, merece ser refeito para expurgar da autuação os NCMs que não constam no Anexo 1 do RICMS/BA, da infração 1.

As autuantes reconhecem em parte os argumentos da defesa, e retificam o demonstrativo da infração, que resultou no ICMS exigido no valor de R\$ 67.500,51, conforme Anexo 01, pelas seguintes razões:

Na revisão, encontraram alguns produtos que saíram da ST em 2015, e outros cujas descrição NCM não estão incluídos no Anexo I do RICMS, e foram excluídos do levantamento, gerando novo demonstrativo, de fls. 320 a 325 do PAF: Chocoalho, Ma Mole, Amido, Coringa, Sanol Anti Pulga, Pilha, Caps D Gust, Chiken Kids, Steak, Tekitos, Escovão, Pro 30 Vit, Chikenitos, Bateria, Cast Sc Violeta. Esp. Bombil, Veja Deseng, Esp Aço, Esp Bettanin, Palha Brito.

Com relação aos outros produtos citados nos Demonstrativos, fls. 267 a 270, o que ocorre é que muitos NCM não correspondem à descrição das mercadorias. Ou seja, nos arquivos EFD do estabelecimento fiscalizado foram indicados muitos NCMs errados. Por essa razão, consideraram para efeito de análise, a descrição das mercadorias, constantes nos registros de Entradas e Inventário, as quais coincidem com as descrições dos produtos indicados no Anexo I do RICMS. Portanto foram mantidos no levantamento: Sorv. York – NCM correto 2105 e não 2106; Cob Garoto (chocolate) NCM 1704 e não 1806; B. Cob Moça Choc (chocolate) – NCM 1704 e não 1901; FGO DESf Copacol (frango) NCM 0201, 0202, 0204, e não 1602.

Cost. Seara (costela) idem; e Kit Churrasco (carnes diversas) idem.

Demais produtos citados foram matidos, pois o NCM consta do Anexo I. São os seguintes: Doçura Movel Lonely – NCM 1704.9; Mini Torrone – NCM 1704.9.

A sociedade empresária argumenta, não obstante a redução do valor do ICMS exigido, que outros argumentos trazidos não foram analisados pelas autuantes. Contudo, na 2ª diligência fiscal, elas rebatem os argumentos:

“Com relação a esta infração, o autuado cita, de forma equivocada, argumentos com referencia a redução da carga tributária de leite longa vida e composto lácteo, matérias totalmente distintas, que não fazem parte, nem foram motivo de cobrança nesta infração.

Mais adiante, continua de forma confusa, quando no item 19, diz que foi aplicada alíquota de 17% e 12%, nas operações com processamento de dados e seus periféricos, dando como exemplo uma planilha na qual aparecem os produtos café, jarked Beef, e suco. Evidencia-se na análise da autuação, apresentação de dados e argumentos improcedentes”.

Acompanho o resultado promovido pelos autuantes, após as correções, pois, de acordo com o demonstrativo de fls. 320 a 325, verifico que, efetivamente, esses produtos não fazem parte da autuação.

Infração procedente em parte, no valor de R\$67.500,51, sendo que o demonstrativo de débito assume a seguinte feição:

[...]

**INFRAÇÃO 4 (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 valor de original de R\$29.866,54, com multa de 60%; conforme Anexo V, de fls. 53 a 57 do PAF. Os fatos geradores correspondem aos meses de agosto, setembro, outubro, novembro e dezembro de 2016.**

A defendente argui que alguns itens foram indevidamente incluídos no demonstrativo, posto que em relação a eles, o tributo devido na operação já foi devidamente pago antecipadamente. Estão inseridos no regime de substituição tributária pelo Convênio ICMS 92/15, vigente à época dos fatos geradores, e do qual o Estado da Bahia é signatário.

Desta forma, as mercadorias aguardente, cachaça, caninha e biscoito recheado, milho pipoca, discriminadas as fls. 150, não poderiam estar incluídas no Auto de Infração.

Inicialmente, as autuantes excluem o produto aguardente, para depois, na informação fiscal de fl. 317, excluírem as notas fiscais anteriores a 01/10/2016, relativas às mercadorias whisky, cachaça, conhaque, rum e vodka, por estarem retiradas da substituição tributária, com a revogação do item 2 do Anexo 1 do RICMS, pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/16, DOE de 26/08/16.

Desse modo, o mês de agosto de 2016 remanesceu no valor de R\$ 7,07, e o mês de setembro no valor de R\$ 12.811,90, com o total de debito no valor de R\$ 26.247,31, de acordo com o Demonstrativo de fl. 327.

Quanto aos demais produtos, a empresa autuada sustenta, até o final da lide que, apesar de ter dado saída com alíquota zero em produtos tributados, não utilizou o crédito, e dessa forma não teria havido prejuízo ao erário,

*pelo que pede o acatamento desta argumentação.*

*Não concordo com tal argumento, vez que as saídas devem ser tributadas e há a possibilidade de o crédito fiscal ser utilizado após o pagamento deste Auto de Infração.*

*Desse modo, a infração perfaz o valor de R\$ 26.247,31, conforme demonstrativo de fl. 327. Infração procedente em parte, conforme o seguinte demonstrativo de débito:*

*[...]*

*Infração 06 (07.01.03) – Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. Multa no valor de R\$ 44.692,47, conforme Anexo VI, fls. 89, 90 a 101 do PAF.*

*O sujeito passivo argumenta que a autuação está eivada de erros, mormente quando a fiscalização contemplou uma série de Notas Fiscais, de operações em que a Substituição Tributária foi corretamente observada pela impugnante. Apresenta documentos, por amostragem, e frisa que não são as únicas operações incluídas por equivoco. Pede a realização de diligência.*

*As autuantes reforçam que a multa, prevista nesta infração, deve ser aplicada para os casos em que, o contribuinte deixa de fazer a antecipação na entrada, dos produtos sujeitos à substituição tributária. Ressaltam que todas as notas fiscais, relacionadas no levantamento, contêm produtos sujeitos à substituição tributária, e não vieram com o imposto retido, logo a antecipação era devida. Ademais, os documentos juntados, às fls. 232 do Anexo 04 da defesa, não comprovam os recolhimentos dessas diferenças apontadas no levantamento fiscal. Caberia ao impugnante apresentar os DAEs relativos à antecipação, do valor total de todas as notas fiscais listadas, o que não fez.*

*Admitem, contudo, uma pequena diferença a maior no valor cobrado, o qual foi detectado quando confrontaram os totais do Demonstrativo Resumo do Débito, às fls. 89, com o Demonstrativo detalhado das Notas Fiscais, fls. 90 a 101. Procedem à correção e juntam novo demonstrativo, no valor total de R\$ 42.435,12 da multa a ser aplicada, conforme planilha de fl. 250 e transcrita abaixo:*

*[...]*

*Ao se pronunciar sobre a informação fiscal, o sujeito passivo apresenta as guias, bem como planilhas para demonstrar os pagamentos, considerando que cada guia contempla mais de uma nota fiscal, em razão do prazo de recolhimento decendial.*

*Constato que efetivamente, foram juntados documentos de fls. 267 a 307, mas as autuantes ao prestarem a informação fiscal, de fls. 316 a 318, mantêm a autuação. Justificam que os DAEs e comprovantes de pagamentos, apresentados às fls. 272 a 285, referem-se à pagamentos de Antecipação Parcial, cod. Receita 2175, que dizem respeito à infração 07.*

*Quanto a esta infração, reafirmam que os DAEs de Antecipação Total e comprovantes de pagamentos apresentados, fls. 286 a 299, código de receita 1145, foram todos considerados no levantamento que foi efetuado com base nos valores dos DAEs processados e constantes do sistema INC da SEFAZ. A título de esclarecimento juntam cópia da relação destes DAEs no anexo 3, fls 345 a 347, com grifo dos referentes à Antecipação Tributária Total, lançados no levantamento.*

*Assim, para efeito de apuração do ICMS devido e cobrança da multa percentual, consideraram os períodos de referência e datas dos pagamentos, constantes no sistemas, conforme valores totais que estão no Demonstrativo, fls. 88 a, 101, com correção de fl. 250.*

*O sujeito passivo, inconformado com as conclusões manifestadas pelas autuantes, requer diligência por fiscal estranho ao feito, a qual nego, pois os elementos constantes no PAF são suficientes para a formação de meu juízo de valor e apreciação da infração, haja vista que não foram trazidos dados ou fatos novos que a justifiquem. Ademais, o exercício do contraditório foi obedecido, e as autuantes analisaram os documentos e demonstrativos elaborados pela defendente.*

*Acompanho o pronunciamento manifestado pelas autuantes, e a multa referente à infração, após as correções promovidas, assumiu o valor de R\$ 42.435,12, conforme planilha de fl. 250.*

*Infração procedente em parte.*

*[...]*

*Infração 01 – Procedente em Parte – R\$67.500,51*

*Infração 02 – Procedente – R\$4.294,04*

*Infração 03 - Improcedente*

*Infração 04 – Procedente em Parte – R\$26.247,31*

*Infração 05 – Improcedente*

*Infração 06 – Multa Procedente em Parte – R\$42.435,12*

*Infração 07 – Multa Procedente – R\$24.905,94.*

*Voto pela PROCEDENCIA EM PARTE do Auto de Infração.*

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$165.382,91.

No Recurso Voluntário, às fls. 399/409 dos autos, inerente à infração 1, apesar da redução ao valor de R\$ 67.500,51, em razão do reconhecimento que alguns dos produtos em questão saíram da ST em 2015 e outros não constavam do Anexo I do RICMS, o recorrente alega que a razão pela qual os demais produtos foram mantidos na infração foi a incompatibilidade de suas descrições com as estabelecidas no NCM, cuja análise foi feita a partir da comparação ente o registro de entrada e o inventário com os produtos indicados no Anexo I, do que destaca que a dita analogia constitui uma forma de interpretação equivocada do fisco, tendo em vista que o Anexo I do RICMS é taxativo, não havendo, neste caso, possibilidade de discricionariedade do poder público.

Diz ainda que alguns dos itens indicados no demonstrativo fiscal não constam do Anexo I, que relaciona mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme NCM indicados na planilha (doc. 1 da manifestação contra Informação Fiscal) e exemplos que relaciona às fls. 404 dos autos.

Quanto à infração 4, do valor remanescente de R\$26.2247,31, o recorrente sustenta que alguns itens foram indevidamente incluídos no demonstrativo, visto que os tributos devidos na operação foram quitados, já que estes integram o regime de substituição tributária, do que cita relação de bebidas alcoólicas, por constarem no Convênio ICMS 92/15, vigente à época dos fatos geradores, eis que o fisco somente apreciou o produto aguardente, porém, de acordo com a tabela (doc. 2 da dita manifestação), vários outros itens de bebidas alcoólicas merecem ser expurgados da autuação, por estarem indicados no citado convênio, conforme relaciona às fls. 406 dos autos.

Inerente aos demais produtos relacionados no demonstrativo fiscal, o recorrente sustenta que a autuação adveio por ter considerado que as operações estariam submetidas ao regime de substituição tributária. Contudo, com a adoção desta premissa, também não utilizou o crédito que teria direito se tivesse adotado o regime normal da apuração do imposto. Assim, defende que tal conduta não gerou prejuízo ao Estado.

Já em relação à infração 6, do valor remanescente da multa de R\$42.435,12, o apelante alega conter diversas notas fiscais de operações em que a substituição tributária havia sido corretamente seguida, não constituindo hipótese de multa, conforme se pode confirmar com o documento 4 da impugnação, que comprovam o recolhimento antecipado do imposto, cujo equívoco poderia ter sido constatado através da diligência requerida, porém indeferida pela JJF, apesar de ter o recorrente juntado os DAE que comprovam o pagamento do ICMS, do que defende tornar-se imperiosa a improcedência da autuação.

Por tudo exposto, o sujeito passivo requer provimento do Recurso Voluntário para reformar a Decisão recorrida e julgar improcedente o Auto de Infração.

Às fls. 413 dos autos, considerando que o sujeito passivo, quando do Recurso Voluntário, aduz novas razões, do que anexa provas de suas alegações, como também que, nos termos do parágrafo único do art. 137 do RPAF, tal ocorrência enseja abertura de vista ao autuante, o PAF foi convertido em diligência para os prepostos fiscais se pronunciarem sobre as provas documentais e alegações trazidas pelo recorrente.

Às fls. 416 dos autos, em atendimento ao solicitado, uma das autoridades fiscais informou que:

*Em cumprimento ao solicitado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, procedemos a análise dos dados apresentados pelo autuado no Recurso Voluntário, tendo as seguintes considerações a fazer:*

**INFRAÇÃO 01** – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de mercadorias da Substituição Tributária.

*Com relação a esta infração o autuado apresenta uma planilha às fls. 404 com a relação de diversos produtos que alegam não constar do Anexo I do RICMS e portanto não estão sujeitos a substituição tributária, pedindo pela revisão do Demonstrativo elaborado pela fiscalização. Com relação aos produtos citados, temos a informar:*

*- AMIDO CORINGA, CHIKEN KIDS, BATERIA, CAPS 3 COR, ESP BETTANIN já tinham sido excluídos, na 1ª Diligência Fiscal, vide fls.316 e novo demonstrativo às fls. 319 a 325;*

- *COBERTURA DE CHOCOLATE* não acatamos pois o produto contém cacau, com NCM 1806 previsto no Anexo I do RICMS;

- *AMENDOIM FUGGINI* não acatamos pois trata-se de salgados, estando com o NCM errado (2007), quando todos os demais produtos da mesma natureza estão com NCM 2008, previsto no Anexo I do RICMS. Inclusive já tínhamos nos manifestado na Informação Fiscal, sobre a colocação de diversos NCM que não condizem com a descrição e a natureza do produto.

- Quanto aos produtos *AREIA P/GATOS* e *CAPS3COR* acatamos e retiramos do levantamento, assim como excluímos os produtos *AGUARD YPIOCA* e *APERITIVO* que verificamos quando da revisão do demonstrativo;

- Novo demonstrativo foi elaborado, conforme Anexo I desta Diligência, reduzindo o débito da Infração 01 para **R\$ 67.378,07 (sessenta e sete mil, trezentos e setenta e oito reais e sete centavos)**.

**INFRAÇÃO 04** – Recolhimento de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

No caso desta Infração, o recorrente solicita a retirada de alguns produtos do levantamento fiscal, principalmente com relação a bebidas alcóolicas, no caso *AGUARDENTES* e *CACHAÇA* em demonstrativo apresentado às fls. 405 e *WHISKY*, *CPNHAQUE*, *RUN*, *VODKA* em demonstrativo às fls. 406.

Ocorre que estas bebidas foram retiradas da Substituição Tributária a partir de 01/10/16, quando foi revogado o Item 2, do Anexo I do RICMS, pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/16, DOE de 26/08/16, e todas as saídas desses produtos que constam do levantamento fiscal às fls. 328 a 344, referem-se a notas fiscais emitidas em datas posteriores, portanto os produtos já não pertenciam a Substituição Tributária.

Quanto ao produto *BISC RECH RICHESTER*, por ser recheado não está previsto no Anexo I do RICMS.

Portanto mantemos o valor da Infração em **26.247,31** conforme a 1ª Diligência Fiscal às fls. 317.

Desta forma concluímos esta Diligência, submetendo à apreciação e Julgamento por essa 1ª Câmara de Julgamento Fiscal.

Por fim, a diligente anexa novo demonstrativo relativo à infração 1, no valor remanescente de R\$67.378,07, às fls. 419 a 425 dos autos.

Instado a se manifestar, o recorrente, às fls. 430 a 432 dos autos, aduz que a revisão feita pela diligência ainda contempla no demonstrativo muitos produtos que não estão sujeitos a substituição tributária e que devem ser excluídos da autuação, do que anexa demonstrativo e notas fiscais, cujas operações foram objeto de recolhimento de ICMS normal, às fls. 434 a 446 dos autos. Já em relação à infração 4, uma série de produtos foram tributados como ICMS-ST, do que apresenta demonstrativo e notas fiscais que demonstram que as operações ocorreram como ST, às fls. 448 a 463 dos autos.

Às fls. 466 dos autos, consta ciência pelo preposto fiscal da manifestação do autuado de que “... nada temos a acrescentar, além do que já foi dito na 3ª Diligência Fiscal às fls. 416 a 426.”

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo no sentido de modificar a Decisão da 1ª instância, quanto às infrações 1, 4 e 6 do Auto de Infração, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF.

Da análise das razões recursais de mérito, verifico que:

**Quanto à exação 1**, sob acusação de que o contribuinte utilizou indevidamente crédito de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, do valor remanescente de R\$67.500,51, ínsito na Decisão recorrida e relativo às notas fiscais e produtos relacionados às fls. 320 a 325 dos autos, o recorrente, objetivamente, apenas se insurge quanto os produtos e notas fiscais relacionadas às fls. 404 dos autos, sob a alegação de que o Anexo I do RICMS é taxativo, não havendo possibilidade de discricionariedade do poder público, devendo o demonstrativo elaborado pela fiscalização ser refeito para expurgar da autuação os NCM que não consta do referido Anexo I do RICMS.

Em consequência, o processo administrativo fiscal foi convertido em diligência às autuantes que, às fls. 416 a 417 dos autos, analisou cada produto, objeto da apelação recursal, e concluiu pela redução do valor remanescente, ínsito na Decisão recorrida, de R\$67.500,51 para R\$67.378,07, conforme demonstrativo às fls. 420/425 do PAF, por acolher a alegação recursal e retirar valores

inerentes aos produtos “AREIA P/ GATOS” e “CAPS3COR”, como também excluir valores inerentes aos produtos: “AGUARD YPIOCA” e “APERITIVO”, assim como justificar a razão de não acolher os demais produtos listados na peça recursal, por já ter sido objeto de exclusão anterior ou em razão da previsão legal para o enquadramento na substituição tributária.

Ocorre que o recorrente, quando da sua manifestação acerca do resultado da diligência, reiterou que no novo demonstrativo fiscal ainda persistem produtos que não estão sujeitos a substituição tributária e que devem ser excluídos da autuação, do que anexa planilha às fls. 434 a 436 dos autos, assim como notas fiscais, às fls. 438 a 446 dos autos, cujas operações foram objeto de recolhimento do ICMS normal.

Portanto, diante de tais considerações, em relação à infração 1, verifica-se que a lide se restringe apenas aos demonstrativos ínsitos às fls. 420 a 425 dos autos, apensados pelas autuantes, e os demonstrativos de fls. 434 a 436 dos autos, anexados pelo recorrente.

Há de registrar que o fato de uma determinada mercadoria ter sido adquirida e não haver a retenção do ICMS-ST pelo fornecedor não implica que a mesma esteja sob o regime normal de apuração do ICMS, como alega o apelante. Na aludida relação anexada pelo recorrente, às fls. 434 a 436 dos autos, observa-se que:

*“AMEND BCO DULAR 500G”, NCM 20081100, sustenta que “Não procede, pois, o produto não está alocado nos itens 11.10.1 ou 11.10.2 do anexo I do RICMS”. Verifico que tal produto consta do item 11.10.1 do Anexo I do RICMS, vigente à época, o qual, além do produto e NCM, descrevia “Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1kg”. Item mantido.*

*“SORV YOKI 150G GRAV”, NCM 21069029, diz que “Não procede, pois não se trata de produtos para sorvete em máquina (Anexo I, item 15.2) mas sim caseiro”. Trata-se de preparo em pó para sorvete, sob NCM acima, e, como tal, sujeito ao item “15.2” do Anexo I do RICMS, que necessariamente requer o uso de “máquina”, por não se encontrar pronto para o consumo, independentemente do status “caseiro”. Item mantido.*

*“BEB MISTA YULO 250ML” e outras bebidas, sob NCM 22021000, o recorrente aduz: “Não procede, produto não consta no anexo I do RICMS”. Porém, estão inseridas nos itens 3.7 e 3.8 do Anexo I, relativos a refrigerantes que, segundo a Lei nº 8.918/94 e Decreto nº 6.871/2009, ambos do MAPA, “refrigerante é toda bebida gaseificada, obtida pela dissolução, em água potável, de suco ou extrato vegetal de sua origem, adicionada de açúcar”. Itens mantidos.*

*“PEITO FG CONG”; “FGO DESF COPACOL 2KG”; “FILE FG DESF 500G” e outros, NCMs 16023220 e 16024900, o recorrente alega “Não procede, produto não consta no anexo I do RICMS”. Porém, conforme se verifica na TIPI, o NCM 1602 diz respeito a “Outras preparações e conservas de carne, de miudezas ou de sangue”, o que não condiz com peito de frango, filé de frango, etc., mas, sim, a NCM 0207, relativa à “Carne e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05”, precisamente:*

0207.1	-	De galos e de galinhas:
0207.11.00	--	Não cortadas em pedaços, frescas ou refrigeradas
0207.12.00	--	Não cortadas em pedaços, congeladas
0207.13.00	--	Pedaços e miudezas, frescos ou refrigerados
0207.14.00	--	Pedaços e miudezas, congelados

Sendo assim, a NCM 0207 está inclusa no item 11.31.1 do Anexo I do RICMS, dada pelo Decreto nº 16.738/16, com efeitos a partir de 01/06/16. Portanto, por tratarem de fatos posteriores, mantidos os itens.

No entanto, verifica-se ter razão o recorrente no que diz respeito aos seguintes itens:

1º) “COB GAROTO BC2.10KG”, NCM 17049010”, aduz que “Não procede, de acordo com a gramatura o produto não consta no anexo I do RICMS”. Cabe razão ao recorrente, pois o item 11.1 do Anexo I prevê: “Chocolate branco, em embalagens de conteúdo inferior ou igual a 1 kg ...”.

Portanto, deve-se excluir da exação no mês de agosto de: R\$19.376,56 (fl. 419), o valor de R\$178,77 inerente às Notas Fiscais nºs 78732, 69542 e 529172, sob NCM 17049010, (fls. 421 v e 422).

Já do ICMS exigido no mês de outubro de R\$9.687,39 (fl. 419), deve-se excluir o valor de R\$190,07, relativo à Nota Fiscal nº 541542, sob NCM 17049010, (fl. 422 v).

Do ICMS exigido no mês de novembro de R\$14.150,17 (fl. 419), deve-se excluir o valor de R\$101,77, relativo às Notas Fiscais nºs 89190 e 89191, sob NCM 17049010, (fl. 424).

2º) “MAC URB 500GPARF/PENA”, NCM 19021100”, diz que “Não procede, produto não derivado de farinha de trigo. Não alcançado pela ST à época conforme Protocolo 50/2005”. Tais produtos são derivados de arroz e, portanto, não sujeitos ao ICMS-ST, previsto no item 11.16 do Anexo 1, do RICMS/BA, em decorrência do Protocolo ICMS 50/2005 (derivados de farinha de trigo).

Portanto, deve-se excluir da exação no mês de agosto de: R\$19.376,56 (fl. 419), o valor de R\$798,00 inerente às Notas Fiscais nºs 76975 e 76976, (fls. 434).

Do ICMS exigido no mês de setembro de R\$12.617,96 (fl. 419), deve-se excluir o valor de R\$420,13, relativo às Notas Fiscais nºs 1244 e 78376 (fls. 434/435).

Do ICMS de outubro de R\$9.687,39 (fl. 419), deve-se excluir o valor de R\$0,13, relativo à Nota Fiscal nº 2783, (fl. 435).

Do ICMS de novembro de R\$14.150,17 (fl. 419), deve-se excluir o valor de R\$1.120,26, relativo às Notas Fiscais nºs 79974 e 3737 (fl. 435).

3º) “P ALUM ALFA 30X4MT”, NCM 76071190, sustenta o apelante que “Não procede, pois, o produto não está alocado na categoria do item 12 do anexo I do RICMS”. O referido item “12” do Anexo I do RICMS é destinado aos “Produtos de Papelaria” e, como tal, vislumbro que papel alumínio não se enquadra como produtos de papelaria pois a substituição tributária incide quando o código NCM previsto na legislação tributária, em conjunto com a descrição posta pelo legislador, são compatíveis com os do produto em análise. Porém, evidencia-se que a destinação para a qual a mercadoria foi produzida também é fator relevante na determinação da sujeição ou não da mesma ao regime de substituição tributária. No caso presente, trata-se de material de uso na cozinha, portanto, diverso aos destinados à papelaria.

Portanto, deve-se excluir no mês de:

- Julho, o valor de R\$343,35 inerente à Nota Fiscal nº 29422, (fls. 420);
- Agosto, o valor de R\$2.691,30 inerente às Notas Fiscais nºs 36944 e 313 (fls. 420v e 421v);
- Setembro, o valor de R\$1.273,90, relativo às Notas Fiscais nºs 435, 509, 551, 560, 656, 1015 e 37591 (fls. 421v e 422);
- Outubro, o valor de R\$1.014,40, relativo às Notas Fiscais nºs 37853 e 2390 (fl. 422v).
- Novembro, o valor de R\$2.923,84, relativo às Notas Fiscais nºs 38634 e 3776 (fl. 423v) e
- Dezembro, o valor de R\$3.079,05, relativo às Notas Fiscais nºs 39123, 5419, 32891 e 39589 (fls. 424v e 425).

4º) ESP AÇO ASSOLAN C/8” ou “ESP AÇO Q LUSTRO C/8”, NCM 73231000, diz o recorrente que “Não procede, pois, o produto não está alocado no item 8.59 do anexo I do RICMS”. Verifico que no referido item 8.59 do Anexo I excetua os produtos classificados no código NCM 7323.10.00. Portanto, deve-se excluir no mês de novembro o valor de R\$844,44 relativo às Notas Fiscais nºs 164722 e 347613 (fl. 424).

Diante de tais considerações, a partir da planilha de fls. 420 a 425 dos autos, após exclusão dos valores acima e relativos aos produtos: “COB GAROTO BC2.10KG”, NCM 17049010” e “MAC URB 500GPARF/PENA”, NCM 19021100”, apura-se para a infração 1 a redução do ICMS de R\$67.378,07 (fl. 419) ao valor remanescente de R\$64.568,94, conforme a seguir:

Mês	Vi. Bc. ICMS Aud	Vlr. Créd. ICMS Indevido
7	11.666,80	1.217,14
8	129.948,00	15.708,49
9	77.738,91	10.923,93
10	89.874,39	8.482,79
11	105.285,55	9.159,86
12	93.838,75	6.906,45
<b>TOTAL</b>	<b>508.352,40</b>	<b>52.398,66</b>

**Quanto à infração 4**, do valor de R\$26.247,31, ínsito na Decisão recorrida, sob acusação de

recolher a menor o ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias, o recorrente se insurge alegando, principalmente, que ainda remanescem indevidamente bebidas alcóolicas que merecem ser expurgadas, do que cita os documentos fiscais, cuja demanda foi objeto de diligência fiscal, tendo a diligente concluído:

*Ocorre que estas bebidas foram retiradas da Substituição Tributária a partir de 01/10/16, quando foi revogado o Item 2, do Anexo I do RICMS, pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/16, DOE de 26/08/16, e todas as saídas desses produtos que constam do levantamento fiscal às fls. 328 a 344, referem-se a notas fiscais emitidas em datas posteriores, portanto os produtos já não pertenciam a Substituição Tributária.*

*Quanto ao produto BISC RECH RICHESTER, por ser recheado não está previsto no Anexo I do RICMS.*

*Portanto mantemos o valor da Infração em **26.247,31** conforme a 1ª Diligência Fiscal às fls. 317.*

Já o recorrente, às fls. 431 dos autos, acerca da diligência, assevera que uma série de produtos foram tributados como ICMS-ST, apresentando demonstrativo e notas fiscais, às fls. 448 a 463 dos autos.

Inicialmente, por se tratar de Recurso Voluntário e ter a Decisão recorrida julgado a infração 4 no valor de R\$26.247,31, lastreado no demonstrativo apresentado pelas autuantes às fls. 327 a 344 dos autos, a análise do aludido demonstrativo apresentado pelo recorrente, às fls. 448 a 456 dos autos, deve tomar como referência aquele demonstrativo que fundamentou a Decisão da JJF, cujo valor é o objeto recursal.

Válido consignar que, por se tratar de exigência em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias, o fato de o contribuinte ter considerado que as operações estariam submetidas ao regime de substituição tributária e, em consequência, não ter utilizado o crédito que teria direito caso tivesse adotado o regime normal da apuração do imposto, não autoriza concluir que tal conduta não gerou prejuízo ao Estado e muito menos cancelar a exação, como pretende o recorrente, visto que, à época, o artigo 215 do Decreto nº 13.780/12 previa que a escrituração dos livros fiscais seria feita com base nos documentos relativos às operações ou prestações realizadas pelo contribuinte, **sob sua exclusiva responsabilidade**, dependendo a escrituração dos créditos fiscais extemporâneos de autorização do titular da repartição fazendária da circunscrição do contribuinte, nos termos do art. 315 do RICMS/BA.

Assim, **da análise do citado Demonstrativo de fls. 448 a 456** dos autos, verifica-se compreender apenas poucos itens de bebidas alcóolicas e predominantemente de biscoitos recheados diversos.

**No tocante aos biscoitos recheados**, o recorrente em sua avaliação alega “*Não procede, produto com ST destacados nas notas de entrada e/ou pago antecipadamente*”. Contudo, tais produtos **não** constam dos itens 11.20; 11.20-A; 11.21 e 11.22 do Anexo I do RICMS, os quais excluem biscoitos recheados, conforme exemplo a seguir do item 11.20, repetidos nos demais:

*“Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo; exceto dos tipos “cream cracker”, “água e sal”, “maizena”, “maria” e outros de consumo popular, não adicionados de cacau, **nem recheados**, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial” (grifo nosso).*

Portanto, os biscoitos recheados não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária e, em consequência, se encontravam sujeitos ao regime normal de tributação, conforme apuraram as autuantes.

**Quanto às bebidas alcóolicas**, observa-se que a exclusão do regime da substituição tributária, ocorrida pelo Decreto nº 16.987, de 24/08/16, só teve efeitos a partir de 01/10/16.

Registre-se, ainda, que os dois primeiros itens constantes do Demonstrativo apresentado pelo recorrente, às fls. 448 a 456 dos autos, inerentes aos documentos nº 333 e 334, datados de 31/08/16, relativos ao produto whisky, sequer constam da relação que serviu de lastro à Decisão recorrida, ínsita às fls. 328 a 344 dos autos, cujo *mês de agosto* nela consigna apenas a Nota Fiscal de nº 351, referente aos itens “BISC RECH” e “COMPOSTO LÁCTEO”, com ICMS exigido de R\$7,07, cuja importância compõe o montante de R\$26.247,31, às fls. 327 dos autos, cujo valor remanescente foi mantido pela JJF.



Logo, sem cabimento a alegação recursal acerca de whisky, sob a avaliação de “*Não procede, produto esteve na ST até 30/09/2016 conforme Decreto 16.987/2016*”, eis que tal produto não consta da relação que serviu de lastro à Decisão recorrida no mês de agosto (fl. 328).

O mesmo ocorre quanto ao *mês de setembro* de 2016, cujos itens: “VINHO PERGOLA” e “VODKA SMIRNOFF ICE LN 275ML”, relativos às Notas Fiscais de nºs: 968, 1747 e 1791, constantes da planilha do recorrente (fls. 448/449), não constam do demonstrativo das autuantes, às fls. 328 a 344v, que lastrearam a Decisão recorrida. Logo, não podem ser excluídos, uma vez que não estavam inseridos.

Já em relação aos *meses de outubro a dezembro* de 2016, cabe razão ao recorrente no que tange aos itens: “BEB 51 ICE LN 275ML” e “VODKA SMIRNOFF ICE LN 275ML”, sob a alegação de “*Não procede. Produto consta no item 3.17 do Anexo I do RICMS*”, que prevê a substituição tributária para “*Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%*”, como no caso destes produtos, cujo item foi acrescentado no Anexo I do RICMS pelo Decreto nº 16.987/16, com efeitos a partir de 01/10/16.

Assim, diante de tais considerações, a partir da planilha de fls. 328 a 344 dos autos, que fundamentou a Decisão da JJF, cujo valor é o objeto recursal relativo à infração 4, devem excluir as seguintes operações:

No *mês de outubro*: do ICMS exigido de R\$6.290,63 (fl. 327), deve-se excluir o valor de R\$42,81, relativo às Notas Fiscais nºs: 2163; 2289; 2363; 2449; 2521; 2522 e 3052, inerentes aos produtos “BEB 51 ICE LN 275ML” e “VODKA SMIRNOFF ICE LN 275ML”, sob NCM 22089000, constantes às fls. 330v a 333 dos autos.

No *mês de novembro*: do ICMS exigido de R\$2.962,90 (fl. 327), deve-se excluir o valor de R\$71,64, relativo às Notas Fiscais nºs: 3614; 3720; 3875; 4185 e 4487, inerentes aos produtos “BEB 51 ICE LN 275ML” e “VODKA SMIRNOFF ICE LN 275ML”, sob NCM 22089000, constantes às fls. 335 a 338v dos autos.

No *mês de dezembro*: do ICMS exigido de R\$4.174,81 (fl. 327), deve-se excluir o valor de R\$1.581,24, relativo às Notas Fiscais nºs: 4652; 4866; 5175; 5185; 5196; 5229; 5387; 5455; 5474; 5683; 5997; 6035 e 6119, inerentes ao produto “VODKA SMIRNOFF ICE LN 275ML”, sob NCM 22089000, constantes às fls. 339 a 344v dos autos.

Assim, após exclusão dos valores acima, a partir da planilha de fls. 328 a 344 dos autos, que lastrou a Decisão da JJF, cujo valor de ICMS de R\$26.247,31 é o objeto recursal, apura-se o ICMS remanescente para a infração 4 de R\$24.551,65, conforme a seguir:

Mês	Déb. ICMS (fl. 327)	Déb. ICMS a Excluir	Vlr. Déb. ICMS a menor
8	7,07	-	7,07
9	12.811,90	-	12.811,93
10	6.290,63	42,81	6.247,82
11	2.962,90	71,64	2.891,26
12	4.174,81	1.581,24	2.593,57
<b>TOTAL</b>	<b>26.247,31</b>	<b>1.695,69</b>	<b>24.551,65</b>

**Quanto à infração 6**, do valor de R\$42.435,12, ínsito na Decisão recorrida, a exação é em razão da multa de 60% sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, relativo a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, com saída posterior tributada normalmente, conforme demonstrativo às fls. 250 dos autos, cujo valor decorre da correção procedida pelas autuantes quando da Informação Fiscal (fls. 247/250) e corroborado pela diligência, às fls. 316 a 318 dos autos, conforme excerto a seguir:

*O contribuinte alega que não foram considerados os pagamentos efetuados a título de antecipação tributária total, apresentando diversos DAE. Porém os DAE e comprovantes de pagamentos apresentados às fls. 272 à 285 referem-se a pagamentos de Antecipação Parcial, cód. Receita 2175, que dizem respeito à Infração 07.*

*Quanto à Infração 06, os DAE de Antecipação Total e comprovantes de pagamentos apresentados às fls. 286 à fls. 299, código de receita 1145 foram todos considerados no levantamento, que foi efetuado com base nos valores dos DAE processados e constantes no sistema INC da SEFAZ. A título de esclarecimento juntamos cópia da relação destes DAE, no Anexo 03, com grifo dos referentes à Antecipação Tributária Total, lançados no*

*levantamento. Assim para efeito de apuração do ICMS devido e cobrança da multa percentual, consideramos os períodos de referência e datas de pagamento constantes no sistema, conforme valores totais constantes nos Demonstrativos Anexos ao Auto de Infração às fls. 88 à 101 com correção no Anexo à Informação Fiscal às fls. 250.*

Por sua vez, o sujeito passivo, quando da sua manifestação acerca da diligência efetuada, às fls. 362 dos autos, restringe-se a alegar que:

*Os documento ora apresentados por amostragem, servem para demonstrar que o lançamento está equivocado, contudo não são as únicas operações incluídas por equívoco pela fiscalização. Sendo assim, é importante que seja efetuada diligência por fiscal estranho ao feito, para que o demonstrativo que suportou a presente autuação seja refeito.*

Em decorrência, a Decisão recorrida, após negar nova diligência por considerar os elementos constantes nos autos suficientes, haja vista não ter sido trazidos fatos novos que a justifiquem, acompanhou o pronunciamento manifestado pelas autuantes para redução da infração de R\$44.692,47 para R\$42.435,12.

Já em sede recursal, o apelante apenas reitera sua alegação de defesa, cujas provas documentais já haviam sido objeto de análise e consideração pelas autuantes, quando da diligência realizada. Portanto, vislumbro que caberia ao contribuinte apontar especificamente quais operações são indevidas ou comprovar com novos documentos de arrecadação a devida tributação, de modo a se eximir da multa. Item mantido.

Do exposto, dou PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida, apenas quanto às infrações 1 e 4, nos valores respectivos de: R\$52.398,66 e R\$24.551,65, conforme demonstrado.

#### VOTO DIVERGENTE

Permito-me discordar do ilustre relator em se tratando do produto “SORVETE YOKI 150 GRAV, NCM 21069029, pelas razões que a seguir exponho.

A Substituição Tributária sobre o produto “Sorvete” foi determinada por meio do Protocolo ICMS 20/2015, do qual o Estado da Bahia é signatário, que assim definiu em sua Cláusula Primeira:

***Cláusula primeira** - Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subseqüentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.*

*§ 1º O disposto nesta cláusula aplica-se:*

*I - aos sorvetes de qualquer espécie, inclusive sanduíches de sorvetes, classificados na posição 2105.00 da NCM ; Redação vigente à época dos fatos geradores)*

*II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e titut2106 da NCM/SH. (redação vigente à época dos fatos geradores)*

Como bem definido na cláusula acima, a substituição tributária está restrita **às operações interestaduais** e é atribuída a responsabilidade, na condição de sujeito passivo por substituição, ao estabelecimento industrial ou importador, condição que em nenhuma circunstância pode ser aplicada à Recorrente.

Ademais o referido Protocolo é taxativo quando fala de “Sorvete de qualquer espécie”, circunscrevendo a sua amplitude àqueles enquadrados no NCM 21.05, e o produto objeto da autuação, como identificado pelo preposto autuante e pela própria Junta Julgadora, enquadra-se no NCM 2106.90.29.

Ao tratar dos produtos abarcados pelo NCM 21.06, o Protocolo, claramente, limita a sua abrangência “aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH”.

Logicamente, sendo o produto objeto da autuação destinado a venda a consumidor final e não a estabelecimentos outros que os **destinem à fabricação de sorvetes em máquina**, e, tendo o

estatuto da Substituição Tributária o condão de um contribuinte substituir outros contribuintes (terceiros) no recolhimento do ICMS sobre suas operações, no caso, em não ocorrendo venda a outros contribuintes que pratiquem a comercialização do mesmo, mas sim o venda diretamente ao consumidor final, não há que se falar em cobrança do ICMS por ST, haja vista que o consumidor final não é definido como contribuinte.

Lógica não tem a afirmativa do ilustre relator quando diz que o produto “*requer o uso de máquina*”, *por não se encontrar pronto para o consumo, independentemente do status caseiro*”.

Em momento algum a atividade doméstica pode ser equiparada a “fabricação”. A mesma não tem finalidade mercantil e, quando muito, faz uso de utensílios domésticos para o preparo de refeições, sobremesas, etc., não se podendo, pois, fazer tal equiparação.

Querer extrapolar o entendimento de que “atividades domésticas” se equiparam a “atividades de fabricação” é querer enquadrá-las como se atividades industriais e de transformação, fossem.

Desta forma, pelo entendimento do que é o objetivo da Substituição Tributária, pela perfeita identificação de atividade caseira o preparo de sorvete no âmbito residencial, pela quantidade que consta na embalagem do produto objeto da autuação (150 gramas) o que, em momento algum, o configura como “insumo”, divirjo do que apresentou o ilustre relator, no que diz respeito ao produto “SORVETE YOKI 150 GRAV, NCM 21069029”, acatando, sem reparos, o seu posicionamento quanto às demais decisões proferidas.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria, com voto de qualidade do presidente, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 129712.0003/17-2, lavrado contra **SENDAS DISTRIBUIDORA S/A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$81.244,35**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além das multas percentuais no valor de **R\$67.341,05**, previstas no inciso II, “d”, c/c o §1º do mesmo artigo e Lei citados, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologados os valores recolhidos.

VOTO VENCEDOR (Quanto à infração 1) – Conselheiros: Ildemar José Landin, Fernando Antônio Brito de Araújo e Maurício Souza Passos.

VOTO DIVERGENTE (Quanto à infração 1) – Conselheiros(as): José Rosivaldo Evangelista Rios, Anderson Ítalo Pereira e Laís de Carvalho Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de novembro de 2021.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

JOSÉ ROSENVALDO EVANGELISTA RIOS - VOTO DIVERGENTE  
(Quanto à infração 1)

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JUNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS