

A. I. Nº - 279462.0008/19-2
AUTUADA - ATACADÃO S/A
AUTUANTE - ANNA CRISTINA R. NASCIMENTO e NILDA BARRETO SANTANA
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 14.07.2021

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0068-05/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Infração 01. b) MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DO IMPOSTO PELO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Infração 02. 2. RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. Infração 03. Ocorrências impugnadas pelo sujeito passivo, objeto de revisão, com exclusão das mercadorias não beneficiadas com isenção do imposto ou não sujeitas ao regime da substituição tributária. Ajustes no lançamento para excluir também os valores em que houve repercussões tributárias entre as infrações, ou seja, reenquadramentos dos fatos autuados de uma ocorrência em outra. Rejeitas as arguições de nulidade. Indeferido o pedido de remessa dos autos para a realização de novas diligências. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 09/09/2019, para a exigência de ICMS no valor principal de R\$70.437,32, mais acréscimos legais, contendo as seguintes imputações fiscais:

Infração 01 – 01.02.03 – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto. Conforme consta no Relatório Demonstrativo de Crédito Indevido – Mercadorias Isentas, Exercícios 2015 e 2016 – Anexo I. Valor exigido: R\$25.206,77. Ocorrência verificada nos meses de junho a dezembro de 2015; fevereiro, março, abril, julho, agosto, setembro e outubro de 2016. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a” da Lei nº 7.014/96.*

Infração 02 – 01.02.06 – *Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária. Conforme consta no Relatório Demonstrativo de Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS Substituído, Exercícios 2015 e 2016 – Anexo II. Valor exigido: R\$35.196,06. Ocorrência verificada nos meses de janeiro a dezembro de 2015; janeiro a dezembro de 2016. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. VII, letra “a” da Lei nº 7.014/96.*

Infração 03 – 03.02.05 – *Recolheu a menor do ICMS em decorrência de erro na determinação da base de cálculo nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Conforme consta no Relatório Demonstrativo de Débito a Menor – Erro na Determinação da Base de Cálculo NF, Exercícios 2015 e 2016 – Anexo III. Valor exigido: R\$10.034,49. Ocorrência verificada nos meses de fevereiro a dezembro de 2015; e mês de outubro de 2016. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “a” da Lei nº 7.014/96.*

O contribuinte foi notificado do lançamento, através de intimação pessoal, ocorrida em 12/09/2019 e ingressou com defesa administrativa, protocolada em 11/11/2019, em petição subscrita por procurador, habilitado a atuar no presente PAF pelo instrumento de procuração juntado às fls. 57/66, verso.

Após fazer um registro dos fatos que conduziram às exigências fiscais, destacou como questão preliminar a falta de subsunção/fundamentação dos fatos apontados como infrações e a normas citadas na peça de lançamento, vício que conduziu à nulidade do Auto de Infração. Destaca que o lançamento em lide é inepto, implicando em cerceamento do direito de defesa.

Caso seja superada essa preliminar, a defesa, no mérito, afirma que as exigências fiscais não devem prevalecer.

No tocante à infração 01, a defendente pede a exclusão dos seguintes produtos:

- a) Pescados elencados no art. 265, II, “e” do RICMS, vigente até 31/05/2016, alcançando filé de peixe piramutaba, peixe arraia posta e peixe piramutaba posta (NCM 03049900) – aponta os valores à pag. 53;
- b) Arroz para cães (NCM 10063029), excluído do âmbito da isenção do imposto visto que não se destina a alimentação humana – aponta valores à pag. 53;

Em relação à Infração 02 a defesa descreve as seguintes situações aptas a desconstituir o lançamento de ofício em lide:

- a) Mercadoria massas, com NCM excluída do âmbito do regime de substituição tributária (relação anexa, fl. 54, NCM 19022000 – Talharim Massa Leve Parisiense e Massa Pastel Mezzani Aperitivo);
- b) Que havia previsão de substituição tributária apenas para a NCM 3204.17, conforme item 16.2, do Anexo I, do RICMS, vigente em 2016 (relação anexa – Corante Guarany N16 Marinho e N31 Preto – NCM 32041400);
- c) Ausência de previsão de substituição tributária para a NCM 1902200 – Massa Pastel Mezzani Aperitivo, Anexo I, do RICMS - (relação anexa fl. 55);
- d) Mercadoria acima de 1 Kg, conforme item 11.1 do Anexo I, do RICMS – Coberturas de Chocolate – NCM 17049010 (relação anexa, fl. 55).

Formula ao final pedido de remessa dos autos para a realização de perícia técnica, caso este órgão julgador não entenda de plano pelas indevidas cobranças. Indica assistentes técnicos qualificados à página 56 dos autos.

Finaliza a peça de defesa pedindo que a mesma seja acolhida para declarar a total insubsistência do lançamento de ofício, seja pela preliminar ou no tocante ao mérito. Apresenta CD, anexado à fl. 68.

Prestada a Informação Fiscal pelas autuantes, em 13/03/2020, peça processual juntada às fls. 70/76 e correspondentes anexos. Declararam, inicialmente, que o contribuinte exerce atividade econômica de comércio varejista de supermercados, do tipo atacarejo (vendas por atacado para microempresas e no varejo para consumidor final, pessoa física ou jurídica). Ressaltaram ainda se tratar de uma empresa de grande porte, com matriz em São Paulo, e diversas filiais na Bahia, sendo que este estabelecimento foi responsável por uma arrecadação de ICMS na ordem de 8,2 e 10,4 milhões de reais nos exercícios de 2015 e 2016.

Ressaltaram em seguida, que para algumas mercadorias existe interpretação dúbia sobre qual seja a correta tributação das mesmas, de forma que nos casos em que houve uniformidade na aplicação da carga tributária o fisco adotou a forma de tributação adotada pelo contribuinte. Porém, nos casos em que a carga tributária foi mista, o fisco aplicou a tributação devida ou que proporcionou menor prejuízo para o contribuinte.

Na Infração 01, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, as autuantes declararam que as mercadorias Arroz para cães e Pescados, são isentas do imposto. Relativamente ao produto pescado informaram que o creditamento indevido somente foi considerado até o marco temporal de 31/05/2016, a partir do qual esses produtos

passaram a ser tributadas na legislação (art. 265, II, letra “e”, RICMS, alterado pelo Decreto 16.738, efeitos a partir de 01/06/16).

Quanto às operações com arroz para cães, ocorridas em 2015 e 2016, disseram que de acordo com a letra “c”, inc. II, do art. 265, a isenção concedida alcançava as mercadorias arroz e feijão, de forma irrestrita, sem diferenciar se para consumo humano ou para cães. Entretanto, somente a partir de 01/06/18 a isenção foi condicionada à cesta básica, na forma do Convênio 224/17. Sustentam as autuantes que a norma mais benéfica – isenção do arroz e do feijão indistintamente, prevalece sobre a norma mais restrita – isenção condicionada à cesta básica. Todavia, pontuaram que apesar da utilização do crédito sobre as entradas de arroz para cães contrariar a legislação o procedimento adotado pelo contribuinte não casou prejuízo para o Erário, pois todas as saídas deste produto foram tributadas normalmente.

Na Infração 02, relacionada aos créditos indevidos de produtos enquadrados no regime de substituição, informou que as mercadorias **talharim rf** e **massa para pastel rf** da posição NCM 1902.2000 estão excluídas desse regime de antecipação. Que a alegação do contribuinte tem pertinência. Para as mercadorias **massas para pizza, nhoque e lasanha**, da posição NCM 1902.1, derivadas de farinha de trigo, são mercadorias enquadradas no regime da ST, pois constam do item 11.16 do Anexo I, do RICMS/12. Coadunado com esse entendimento transcreveu na peça informativa trecho do Parecer DITRI nº 20.235/2019 (fl. 74). Quanto à mercadoria **Corante Guarany** da posição NCM 3204.1400 disseram que a alegação do contribuinte é pertinente, pois a previsão de ST somente alcança a NCM 3204.17, conforme item 16.2, e o item 40.10 foi excluído do Anexo I, do RICMS/12. Por fim, para a mercadoria **Coberturas de Chocolate**, da posição NCM 1704.9010 e posição NCM 1704.9090, declararam que a alegação do contribuinte é parcialmente procedente, pois a NCM 1704.9090 estaria fora do regime da ST, mas deixaram a referida posição na antecipação tributária por ser mais benéfico para o contribuinte, uma vez que essas pequenas nuances têm gerado dificuldades de compreensão, tanto para o fisco como para o contribuinte.

Finalizaram a peça informativa afirmando que analisaram todas as alegações e provas acostadas pela defesa neste processo e que as mesmas serviram para modificar o Demonstrativo de Débito das infrações que integram o presente lançamento. Reduziram a Infração 01 para a cifra de R\$ 6.461,68; a Infração 02, para o montante de R\$6.467,45; e, a Infração 03, para o valor de R\$7,73. Apresentaram novos Demonstrativos juntados às fls. 77 a 98 e mídia digital (CD, fl. 99).

O contribuinte foi notificado acerca das alterações processadas no lançamento, através do Termo de Intimação inserido à fl. 100, com ciência em 18/03/2020, firmada por seu procurador devidamente habilitado nos autos. Após o transcurso do prazo de 10 (dez) dias o sujeito passivo permaneceu silente, não ingressando com novas razões impugnativas.

Na assentada de julgamento ocorrida em 24 de setembro de 2020, que contou com a presença da Auditora Fiscal autuante, Nilda Barreto de Santana, foi informado pela mesma que ocorreram alterações nas infrações com a migração de cobranças indevidas em uma ocorrência para outra, refletindo essas migrações nos novos Demonstrativos de apuração de impostos produzidos na informação fiscal.

Essas alterações configuram, em verdade, mudança de critério jurídico, a ensejar a necessidade de exclusão dos valores lançados neste PAF nessas circunstâncias, para que se proceda novo lançamento dos valores migrados através de outro processo, mantendo-se apenas os valores que não implicaram em reenquadramento do fato, ainda que a ocorrência esteja contemplada no Auto de Infração.

Em decorrência, naquela assentada, o PAF foi convertido em diligência para que as autuantes procedessem à revisão de todos os valores exigidos no presente Auto de Infração, com a exclusão das importâncias que representaram reenquadramento do fato autuado em outra infração, ainda que os valores totais não tenham sido alterados para mais.

Em atendimento ao quanto solicitado na diligência, as autuantes revisaram todas as infrações, excluindo de cada ocorrência os itens de mercadorias para os quais houve acatamento das razões apresentadas pelo contribuinte na Impugnação Fiscal, ajustando-se os lançamentos da seguinte forma:

- 1) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de isenta para tributada, excluiu-se o item da cobrança do crédito indevido isentas e não se cobrou eventual diferença de débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF.
- 2) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de ST para tributada normalmente, excluiu-se o item da cobrança do crédito indevido ST e não se cobrou eventual diferença de débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF.
- 3) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de tributada para isenta, excluiu-se o item da cobrança do débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF e não se cobrou eventual crédito indevido nas entradas de mercadorias por nota fiscal.
- 4) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de tributada normalmente para ST, excluiu-se o item da cobrança do débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF e não se cobrou eventual crédito indevido de ST nas entradas de mercadorias por nota fiscal.

Em decorrência, foram alterados todos os relatórios e demonstrativos de débito de cada infração, com a exclusão das possíveis repercussões tributárias entre as mesmas, ou seja, os reenquadramentos dos fatos autuados em outra infração, advindas dos ajustes efetuados quando da primeira informação fiscal. Apresentados novos Demonstrativos de Débito, por mês e ocorrência fiscal, conforme planilhas reproduzidas às fls. 114 a 120 dos autos, de forma que os valores cobrados no Auto de Infração foram ajustados para os seguintes valores:

Infração 01 – R\$ 6.612,00;

Infração 02 – R\$ 32.982,12;

Infração 03 – R\$ 4.129,63.

Total R\$ 43.723,75

O contribuinte foi notificado acerca das alterações processadas nesta última revisão fiscal, com a entrega do inteiro teor do texto da diligência e dos correspondentes Demonstrativos. Em nova Manifestação, inserida entre as fls. 131/132 dos autos, datada de 02/03/2021, o contribuinte fez menção ao acatamento pela auditoria das razões apresentadas para o produto “arroz para cães”; que não houve utilização indevida de crédito fiscal das mercadorias Talharim RF, massa para pastel RF, corante guarany e cobertura para chocolate da posição NCM 1704.9090. Quanto aos demais itens reiterou as alegações apresentadas em sede de defesa.

As autuantes, em novo Informativo Fiscal (fls. 135), prestado em 22/03/2021, afirmaram que ao analisar o inteiro teor da Manifestação defensiva não detectaram nenhum fato novo, contendo essa peça somente reafirmações dos itens já questionados pelo contribuinte. Entendem que os esclarecimentos prestados na diligência fiscal são suficientes para o deslinde das questões postas neste processo.

Este é o Relatório.

VOTO

O Auto de Infração em lide é composto de 03 (três) imputações fiscais, conforme foi detalhadamente exposto no Relatório, parte integrante e inseparável do presente Acórdão.

O contribuinte suscitou nulidade do presente Auto de Infração, ao argumento de que houve falta de subsunção/fundamentação dos fatos apontados como infrações, e as normas citadas na peça de

lançamento. Destacou, que o lançamento em lide é inepto, implicando em cerceamento ao direito de defesa.

A alegação de nulidade articulada na peça de defesa não se sustenta. Inicialmente, cabe consignar que o presente processo administrativo fiscal está revestido das formalidades legais exigidas pelo RPAF/99. Base de impositivo e cálculo do imposto apurados e demonstrados pela autuante em atendimento aos procedimentos previstos na legislação regente da matéria. Os valores apurados na ação fiscal se encontram contidos nos demonstrativos de débito (docs. fls. 20 a 42; além da mídia digital – CD de dados – doc. fl. 43). O inteiro teor dessas peças processuais foi entregue ao contribuinte quando da notificação do lançamento, conforme assinatura firmada pelo procurador da empresa nos respectivos Demonstrativos, ocorrida 12/09/2019.

Quanto ao enquadramento legal das infrações e consectários legais (multas, juros e atualização monetária), as mesmas estão inseridas campos “Enquadramento” e “Multa Aplicada” do Auto de Infração, e no campo intimação Demonstrativo de Débito da mesma peça (fls. 5 a 7).

Sob o aspecto formal, observo ainda, que na peça acusatória consta a indicação correta do nome, do endereço e da qualificação fiscal do sujeito passivo, além da indicação dos dispositivos da legislação considerados infringidos. Registre-se ainda, que a descrição das infrações na peça acusatória foi clara e determinada. O contribuinte contraditou os termos da acusação fiscal exercendo na plenitude o seu direito de defesa. Ademais, pela descrição dos fatos, o contribuinte entendeu do que foi acusado e ofertou a sua defesa de mérito.

Pedidos de nulidade rejeitados.

Indefiro o requerimento empresarial de remessa dos autos para a realização de diligência e/ou perícia técnica, considerando que estão presentes nos autos elementos fático-probatórios suficientes para instrução e deliberação acerca do mérito da exigência fiscal, conforme será melhor detalhado no exame de mérito. Ademais, as questões suscitadas na peça de defesa, não demandam análise técnica especializada a exigir a intervenção de perito para a solução da lide.

Passo doravante ao exame das questões de mérito articuladas na peça defensiva.

Na Infração 01, que envolve a cobrança de ICMS por utilização indevida de crédito fiscal de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, na fase de informação fiscal, as autuantes afirmaram que as mercadorias **Arroz para cães** e **Pescados**, são isentas do imposto. Relativamente ao produto pescado, o creditamento indevido somente foi considerado até o marco temporal de 31/05/2016, a partir do qual esses produtos passaram a ser tributados na legislação (art. 265, II, letra “e” RICMS, alterado pelo Decreto 16.738, efeitos a partir de 01/06/16).

Quanto às operações com arroz para cães, ocorridas em 2015 e 2016, as autuantes consignaram que de acordo com a letra “c”, inc. II do art. 265, a isenção concedida alcançava as mercadorias arroz e feijão, de forma irrestrita, sem diferenciar se para consumo humano ou para cães. Somente a partir de 01/06/18 a isenção foi condicionada à cesta básica, na forma do Convênio 224/17. Sustentaram que a norma mais benéfica – isenção do arroz e do feijão indistintamente, prevalece sobre a norma mais restrita – isenção condicionada à cesta básica. Pontuaram, que apesar da utilização do crédito sobre as entradas de arroz para cães contrariar a legislação, o procedimento adotado pelo contribuinte não casou prejuízo para o Erário, pois todas as saídas desse item foram tributadas normalmente.

Entendo que as autuantes se equivocaram ao interpretar que o arroz para cães, uma espécie de ração pet, se encontrava beneficiada com a isenção, visto que o benefício fiscal a que faz referência a norma, sempre foi pensado para as operações com o produto destinado a uso humano, e depois enquadrada na cesta básica com tributação reduzida.

Na Infração 02, os créditos indevidos, que segundo a defesa seriam objeto da exclusão do lançamento, estão relacionados aos produtos **talharim rf** e **massa para pastel rf** da posição NCM 1902.2000; **Corante Guarany** da posição NCM 3204.1400 e **Coberturas de Chocolate**, da

posição NCM 1704.9010 e posição NCM 1704.9090. Essas alterações no Demonstrativo foram processadas na fase de informação fiscal, permanecendo na autuação a posição NCM 1704.9090 (**Coberturas de Chocolates**), por ser mais benéfico ao contribuinte esse tratamento.

Analisando as demais alegações e provas acostadas pela defesa neste processo, as autuantes processaram modificações no Demonstrativo de Débito das infrações 01, 02 e 03, alterando-as para valores menores, conforme Demonstrativos juntados às fls. 77/78 deste PAF.

O contribuinte, após ser notificado acerca das alterações processadas no lançamento, através do Termo de Intimação inserido à fl. 100, com ciência em 18/03/2020, firmada por seu procurador devidamente habilitado nos autos, permaneceu silente, não ingressando com novas razões impugnativas.

Ocorre que as alterações processadas pelas autuantes na fase de informação fiscal, resultaram, para algumas situações, em mudança de critério jurídico, visto que a exclusão de uma cobrança implicou no reenquadramento do fato em outra infração, repercutindo no *quantum debeatur*. Em decorrência, o PAF foi convertido em diligência por esta 5ª JF, conforme Termo juntado às fls. 106/107, para que as autuantes fizessem os ajustes e exclusões necessárias no levantamento fiscal, com a subsequente ciência das alterações ao autuado.

Em atendimento ao quanto solicitado na diligência, as autuantes revisaram todas as infrações, excluindo de cada ocorrência os itens de mercadorias para os quais houve acatamento das razões apresentadas pelo contribuinte na Impugnação Fiscal, ajustando-se os lançamentos da seguinte forma:

- 1) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de isenta para tributada, excluiu-se o item da cobrança do crédito indevido isentas e não se cobrou eventual diferença de débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF.
- 2) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de ST para tributada normalmente, excluiu-se o item da cobrança do crédito indevido ST e não se cobrou eventual diferença de débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF.
- 3) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de tributada para isenta, excluiu-se o item da cobrança do débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF e não se cobrou eventual crédito indevido nas entradas de mercadorias por nota fiscal.
- 4) Se a situação tributária da mercadoria foi modificada de tributada normalmente para ST, excluiu-se o item da cobrança do débito a menor nas saídas por nota fiscal e por ECF e não se cobrou eventual crédito indevido ST nas entradas de mercadorias por nota fiscal.

Foram revisados, portanto, todos os relatórios e demonstrativos de débito de cada infração, com a exclusão das repercussões tributárias entre as mesmas, ou seja, os reenquadramentos dos fatos autuados de uma ocorrência em outra, advindas dos ajustes efetuados quando da primeira informação fiscal. Apresentados novos Demonstrativos de Débito, por mês e ocorrência fiscal, às fls. 114/120 e CD – mídia digital (fl. 121). As infrações passaram a ter a seguinte composição:

Infração 01 – R\$6.612,00;

Infração 02 – R\$32.982,12;

Infração 03 – R\$4.129,63.

Total R\$43.723,75

O Contribuinte foi cientificado acerca das alterações processadas nesta última revisão fiscal das autuantes, reiterando as razões apresentadas na inicial defensiva, manifestando inclusive a sua concordância com a retirada da autuação do produto “**arroz para cães**”. Não foram apresentadas na Manifestação defensiva valores contestando as ocorrências revisadas pelas autuantes.

Importante destacar, que a matéria controvertida neste PAF envolveu produtos e operações com: arroz para cães; pescados; massa de pastel (NCM 1902.1, conforme consta do item 11.16 do Anexo

I do RICMS, submetida ao regime da ST); **talharim rf e massa para pastel rf** da posição NCM 1902.2000; **Corante Guarany** da posição NCM 3204.1400 e **Coberturas de Chocolate**, da posição NCM 1704.9010 e posição NCM 1704.9090. Além de operações com recolhimento a menor do imposto, que não foram impugnadas pelo sujeito passivo.

Esta relatoria acolhe integralmente as alterações processadas na última revisão realizada pela Auditoria Fiscal, em conformidade com o que foi determinado por esta 5ª Junta de Julgamento.

Ante o acima exposto, nosso voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que fica reduzido de R\$70.437,32, para R\$43.723,75.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0008/19-2**, lavrado contra **ATACADÃO S/A**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$43.723,75**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “a”, e inciso VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, e dos demais consectários legais.

Sala das Sessões Virtuais do CONSEF, em 21 de maio de 2021.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE/RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR

ANTONIO EXPEDITO S. DE MIRANDA – JULGADOR