

A. I. N° - 293872.0004/20-4  
AUTUADO - RMIX COMÉRCIO DE GÊNEROS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
AUTUANTE - MARCO AURÉLIO ANDRADE SOUZA  
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO  
PUBLICAÇÃO - 03/01/2022

**2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0227-02/21-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Ajustes realizados pelo autuante em sede de informação fiscal, diante do fato de diversos produtos não se encontrarem na substituição tributária, reduzem o débito lançado. Infração parcialmente subsistente. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES ESCRITURADAS. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Tendo sido comprovado versar a autuação sobre produto agropecuário em estado natural (alho poró) e derivado de produto isento por força da legislação, pertinente a exclusão dos mesmos da autuação, o que faz com que a infração subsista em parte. 3. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. Infração caracterizada em decorrência da constatação de diferenças de saídas através de auditoria de estoques, sendo correta a exigência do imposto. Frente a apresentação de argumentos defensivos consistentes, o autuante ajustou o levantamento, reduzindo o valor lançado. Infração parcialmente subsistente. Prejudicado o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 21 de setembro de 2020 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$62.520,69, além de multas de 60% e 100% pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.02.06.** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, no valor de R\$4.683,23, multa de 60%, para ocorrências nos meses de janeiro a dezembro de 2017. Consta a indicação do autuante de que “*empresa se creditou indevidamente de aquisições de mercadorias enquadradas na substituição tributária, conforme Anexo I do RICMS/BA*”.

Infração 02. **02.01.03.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, totalizando R\$3.607,43, multa de 60%. Informa o autuante: “*Contribuinte não tributou as mercadorias sujeitas à tributação normal, constantes das notas fiscais de saídas*”.

Infração 03. **04.05.01.** Falta de recolhimento do imposto relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais, e, consequentemente, sem o respectivo lançamento na sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de

estoques por espécie de mercadorias em exercício fechado (2017), no montante de R\$ 54.230,03, multa de 100%.

Tempestivamente, o autuado, por seu procurador, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 85 a 97-v, onde, após breve resumo da acusação, firma entendimento de que a autuação decorre meramente da falta de conhecimento mais aprofundado dos fatos que ensejaram o lançamento fiscal, requerendo seja exercido pelo autuante o seu poder/dever de retratação, para que este analise os documentos e informações trazidos à colação, reformando seu primeiro juízo de intelecção quanto aos fatos e direito aplicado.

Chama atenção para o fato de a presente impugnação revelar a improcedência absoluta dos itens autuados, e o fato de os argumentos articulados nesta peça, em cotejo com os documentos trazidos à luz, certamente possibilitarão a formação do convencimento justo e adequado à verdadeira realidade dos fatos.

Destacando a disciplina do artigo 2º do RPAF/99 (copiado), conclama o autuante a refletir acerca dos itens da autuação impugnados, com arrimo na documentação anexada aos autos, uma vez que as provas apensadas, quando submetidas à análise revelarão a improcedência plena dos supostos ilícitos descritos no Auto de Infração, aqui defendidos.

No tocante à infração 01, reconhece somente como devido o valor de R\$694,99, que condiz com a realidade dos fatos e foi devidamente pago, conforme itens listados.

Quanto aos itens não reconhecidos como devidos, esclarece:

- Queijo Reino Piracanjuba. Acosta nota fiscal 762.123 plotada, emitida por Laticínios Boa Vista, com tributação normal pelo ICMS.
- Cevada Live Torrada e Moída 500g, assevera não constar no Anexo 1 ao RICMS/12, na redação vigente entre 10/03/2016 e 31/01/2017, item 11.7, NCM 1904.1 e 1904.9, na descrição “Salgadinhos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação”, indicando que a partir de 01/02/2017, a legislação previa substituição tributária para as mesmas NCM, no item 11.8, na descrição de “Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação”, plotando cópia da nota fiscal 394.388, emitida por Mix Ideal Atac. e Dist. Alim. Ltda., com tributação normal.
- Farinha de Rosca Yoki 500g., igualmente argui não constar no Anexo 1 ao RICMS/12, na redação vigente em 2017, apesar de se tratar de item cuja NCM se encontra no mencionado Anexo 1, o item não se enquadra na substituição tributária, por se tratar de farinha derivada do pão, fazendo, pois, jus ao crédito fiscal destacado no documento fiscal, também plotado (nota fiscal 413.564) emitida por Mix Ideal Atac. e Dist. Alim. Ltda., com destaque de imposto.
- Filtrado Sidra Lider Ouro 660ml, que não consta no Anexo 1 ao RICMS/12, na redação em vigor em 2017, uma vez se tratar de bebida com teor alcoólico superior a 14%, conforme exposto na TIPI apresentada, vez que se trata de produto tributado integralmente à alíquota de 27%, fazendo, portanto, jus ao crédito fiscal do ICMS destacado na nota fiscal de compra, apresentando plotagem da mesma.
- Granola Vovó Nilza Integral 250g., igualmente não consta no Anexo 1 ao RICMS/12, para o ano de 2017, sendo o uso do crédito fiscal pela aquisição legítimo, conforme nota fiscal de compra 536.758.
- Massas para Pastel e Lasanha Saborita. Acrescenta que apesar de se tratar de itens cujas NCM se encontram no Anexo 1 ao RICMS/12, na redação vigente em 2017, os itens não se enquadram na substituição tributária. Por se tratarem de massas frescas e resfriadas, preparadas de outro modo, justamente a exceção tratada no mesmo, fazendo jus ao crédito fiscal destacado nos documentos fiscais de aquisição, trazendo como exemplo, a nota fiscal 128883.
- Moela de Frango Sadia Congelada. Também não consta no Anexo 1 ao RICMS/12, para 2017, se enquadrando na NCM da TIPI, apresentando plotagem da nota fiscal 4.469.318 de seu fornecedor.

- Peito de Frango Sadia Peça kg., mesma situação do produto anterior, por se constituir em produto pronto para consumo, o que ensejaria o crédito fiscal do contribuinte, diante da NCM 1602.32.10, e nota fiscal 3.772.329.
- Peito de Frango Seara Fácil Desfiado 400g. e Peito de Frango Seara Fácil Tiras 400g., não constariam no Anexo 1 ao RICMS/12, para 2017, por se tratarem de produtos prontos para consumo, cozidos e temperados, de NCM 1602.32.20, e conforme nota fiscal 1.665.865.
- Saboneteira Marco Boni, embora a NCM 3924.90.00 esteja nomeada no Anexo 1 ao RICMS/12, em 2017, o item não faria parte da substituição tributária, por conta da descrição do produto, não sendo mercadoria de uso na construção civil, e, portanto, fazendo jus ao crédito fiscal de ICMS destacado em notas fiscais como a 410.892.
- Silicone Rodabril Bucas Gel 150g. e Silicone Tecovel Extra 100ml., de NCM 3910.00.12, não fariam parte da substituição tributária por não terem as especificações descritas no Anexo 1 ao RICMS/12.

Na infração 02, igualmente reconhece como devido, o montante de R\$2.658,59, que condiz com a realidade dos fatos, e que foi devidamente pago, correspondente aos itens que enumera.

Quanto a parte não reconhecida (R\$ 948,74), lista mais uma vez item a item, com a devida justificativa:

- Carvão Vegetal Eco Riocon 2 5kg., derivado da algaroba, e enquadrado na alínea “d”, do inciso I, do artigo 265 do RICMS/12 (reproduzido), portanto, inexistiu falta de recolhimento do ICMS, desde quando isento.
- Alho Poró Maço, produto hortícola fresco, igualmente enquadrado na alínea “a”, do inciso I, do artigo 265 do RICMS/12, mais uma vez transcrito, sendo isento, descabendo a exigência fiscal.

No que tange à infração 03, aduz que demonstrará que as diferenças apontadas decorreram da ausência de associação de códigos de produtos com dígito validador e sem dígito validador, bem como não foram consideradas conversões de medidas quando do levantamento, tais como produtos adquiridos como peças inteiras e vendidos separadamente (entrada por Kg e saída por gramas).

Argumenta apontar por amostragem, ao passo que a revisão completa caberá ao autuante, quando da diligência fiscal, que ora requer, para o exercício de seu amplo direito de defesa.

Explica ter identificado não ter sido considerado pelo autuante as movimentações de saídas de itens nos exercícios fiscalizados, por conta da não inclusão do dígito verificador dos códigos dos produtos pelo PDV, e, portanto, o XML de movimentação de saída, por força do sistema, foi gerado sem o dígito verificar, não significando ter havido omissão de saídas, e sim, as saídas existiram, sendo escrituradas e lançadas com o mesmo código, porém, sem o dígito validador.

Alega que as movimentações de entrada e posições de estoque inicial e final são geradas por outra fonte que inclui o dígito validador do código, causando divergência sobre o estoque calculado pelo autuante, daquele informado pelo contribuinte ao cumprimento de suas obrigações fiscais.

Indica ter extraído da base de dados do sistema toda movimentação dos itens objeto da autuação e refeito a composição do cálculo como premissa para as demais análises da infração, constatando que a maioria da omissão de saídas apontada foi completamente anulada, o que comprova a sua idoneidade.

Esclarece ter preparado nos anexos, uma aba “dígitos”, na planilha a ser anexada com um “de para”, sendo o “de” os códigos sem o dígito, e o “para” os códigos com o dígito.

Aponta outro equívoco cometido no levantamento, que seria a falta de conversão de embalagens (volume), como caixa para unidade.

Invocando o item “BEB LAC NESTLÉ NESTON VIT 180g”, argui ser o mesmo adquirido em embalagens de caixas contendo 24 e 48 unidades, acreditando ter havido erro na conversão pelo autuante por apenas considerar caixas de 48 unidades.

Diz acreditar ter o autuante comparado a quantidade de entrada na embalagem de caixa com apenas 48 unidades, comparando na memória de cálculo do estoque deste Auto de Infração com a saída e estoque final por unidade, o mesmo ocorrendo para outros itens exemplificados na planilha.

Aponta, igualmente, a existência de outras distorções, decorrentes de equívocos cometidos pela empresa, ainda que tente minimizar a sua ocorrência, por meio de capacitação de seus colaboradores, diante de trabalhar com cerca de quinze mil itens de mercadorias, e com o elemento humano, motivo pelo qual realiza o agrupamento de itens, como forma de minimizar a ocorrência de erros e falhas operacionais, sendo que os casos concretos estão apresentados em planilha que garante apensar ao feito, neste sentido.

Pede a “improcedência parcial” da infração, diante de tais fatos.

Pugna, a seguir, pela conversão do feito em diligência, por estranho ao feito, a fim de que os seus argumentos e elementos trazidos aos autos sejam devidamente analisados, diante da quantidade de argumentos, documentos e elementos trazidos em sua defesa, elaborando quesitação.

Diz objetivar com tal pedido, apenas demonstrar que os elementos contábeis e gerenciais não juntados nesta oportunidade, são elementos de prova indispensáveis para a formação do juízo de valor dos julgadores, o que somente pode ser aprofundado por um exame acurado.

Conclui no sentido de que em face do exposto e do constante dos autos, seja reconhecida e declarada a correção do Auto de Infração, bem como que o autuante ao analisar os termos da impugnação e dos documentos anexos, inclusive digitalizados, possa reconhecer a veracidade e razão das afirmações defensivas, e consequentemente, a improcedência total da autuação.

Protesta pela produção de todas as provas admitidas em Direito, bem como pela juntada posterior de documentos.

Informação fiscal prestada pelo autuante às fls. 101 a 104, após transcrever a acusação, indica, para a infração 01, que a legislação tributária considera a descrição dos produtos que deve ser analisada em conjunto com a posição do código da NCM, ou seja, é necessário que exista a coincidência entre as características das mercadorias e os atributos descritos no referido dispositivo.

Observa, quanto aos produtos impugnados, o seguinte:

- Cevada Live Torrada e Moída 500g, ter o produto a NCM 1904.10.00, e a partir de 01/02/2017 passou a se enquadrar no Anexo 1 ao RICMS/12, constatando que na autuação, apenas a nota fiscal 394.338, de 18/01/2017 deve ser excluída da infração.
- Farinha de Rosca Yoki 500g, está classificado na posição NCM 1905.9, item 11.3 do Anexo 1 ao RICMS/12, caracterizando-se como produto de panificação, incluído no regime de substituição tributária do ICMS, visto atender aos requisitos do legislador para seu enquadramento em tal regime, conforme disciplina contida no artigo 289 do RICMS/12, e embora o autuado tenha informado NCM diverso daquele constante no referido Regulamento, constatou ter realizado saídas do produto sem destaque do imposto, com NCM 1905.4 e 1905.90.90.
- Filtrado Sidra Lider Ouro 660ml., por se tratar de bebida alcóolica, não se enquadrando na substituição tributária, sendo devida a sua exclusão na infração.
- Granola Vovó Nize Int 250gr., pontua ter a empresa lançado na entrada do produto a NCM 1904.1, porém, apesar de ser a base de cereais, não foi obtida por expansão ou torrefação e por tal razão não se encontra enquadrada no Anexo 1 ao RICMS/12, e acatando os argumentos defensivos excluiu tal produto.

- Massa para Pastel/Massa para Lasanha, de NCM 1902.1. Garante se tratar de massas alimentícias frescas, derivadas de farinha de trigo, enquadradas na substituição tributária prevista no Protocolo ICMS 50/05, e no artigo 289 do RICMS/12
- Moela de Frango Sadia Congelada. Acata os argumentos defensivos, retirando tal item do levantamento, o mesmo ocorrendo com o Peito de Frango Sadia Peça kg, Peito de Frango Seara Fácil Desfiado 400g e Peito de Frango Seara Fácil Tiras 400g.
- Saboneteira Marco Boni, argumenta que a mesma, de NCM 3924 que engloba os serviços de mesa, artigos de cozinha, outros artigos de uso doméstico e artigos de higiene ou de toucador, de plástico, cuja descrição não deixa dúvida estar a mercadoria enquadrada na substituição tributária.
- Silicone Rodabril Bucas Gel 150g. e Silicone Tecovel Extra 100ml., de NCM 3910.00.12, acata os argumentos defensivos, excluindo os mesmos da autuação, pelo fato de estar comprovado serem itens utilizados em veículos automotores, e não na construção civil, como descrito no Anexo 1 ao RICMS/12.

Conclui remanescer autuação para a infração de R\$ 2.383,83, na forma do demonstrativo apenso. Na infração 02, aduz ter sido reconhecido o valor de R\$2.658,69, anotando que o produto “alho poró” está excluído da isenção do ICMS prevista no RICMS/12, ficando mantida na autuação.

Quanto ao produto carvão vegetal, diz ser obtido a partir da queima ou carbonização de madeira, sendo que após este processo resulta numa substância negra, sendo utilizado como combustível, além de abastecer alguns setores industriais, sendo tributado normalmente pelo ICMS.

Fala estar comprovado que o item autuado se refere a um produto derivado da algaroba, com previsão de isenção do ICMS, na forma do artigo 265 do RICMS/BA, tendo excluído o referido item da autuação.

Analisando a infração 03, registra que ao verificar os produtos constantes da tabela orientadora anexado pela empresa autuada, constatou a existência de inconsistências nas informações lançadas na EFD, tais como códigos de produtos incompletos, mais de uma descrição para o mesmo produto e omissões de saídas maiores do que as ocorridas em relação a alguns produtos.

Indica que acatando o argumento defensivo, elaborou novos demonstrativos de débito para os exercícios autuados, retificando os valores lançados para R\$33.759,82, conforme mídia e demonstrativos anexos.

Finaliza, apontando remanescer débito no total de R\$39.025,77, de acordo com demonstrativo sintético que apresenta, razão pela qual pede a procedência parcial da autuação.

Cientificado da informação fiscal por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, em 30/04/2021 (ciência expressa), conforme documento de fl. 129, não houve qualquer manifestação do contribuinte.

Encaminhado para instrução e julgamento, e distribuído a este relator em 24/05/2021 (fl. 130-v) foi constatado ter a empresa autuada protocolado em 17/05/2021 manifestação do contribuinte, sob o número SIPRO 025246/2021-0, não apensado quando da distribuição do feito, na qual a empresa ainda traz argumentos quanto a infração 03.

Considerando que a ausência mencionada prejudica a instrução processual, fazendo com que o feito não corresponda a verdade dos atos e fatos processualmente praticados, que a manifestação apresentada poderia trazer fatos ou elementos novos, que deveriam ser de conhecimento do autuante e que tal fato pode vir a prejudicar a busca da verdade material, objetivo maior do Processo Administrativo Fiscal, decidiu a Junta de Julgamento Fiscal, converter o feito em diligência dirigida à Coordenação Administrativa do CONSEF, para adoção das seguintes providências:

Juntar aos autos físicos o documento impresso apresentado pelo contribuinte como manifestação à informação fiscal prestada.

A seguir, fazer o encaminhamento para a Inspetoria de origem do processo, a fim de ser dado conhecimento do teor da mesma ao autuante, para que, se manifeste através de nova informação fiscal, a ser prestada nos termos do artigo 127, § 6º do RPAF/99 (fl. 131).

Em atenção a tal determinação, foi apensada a manifestação de fls. 135 a 137, na qual o contribuinte, após resumir a acusação, para a infração 03, solicita a compreensão dessa explicação, visto ter faltado o agrupamento de alguns itens, que praticamente “zerariam” as possíveis omissões, conforme passa a explicar.

Para o produto “bacalhau”, esclarece que aos códigos 33626 e 11169 devem ser acrescentados os 31321 e 11193, que faltaram ser agrupados. Ressalta que o código 31321 estava com saídas no código 3132 pois estava sem o código verificador “1”, diante do sistema ter “puxado” sem o mesmo, ainda que trate do produto “bacalhau”, na forma de planilha plotada.

Em sequência, pede o agrupamento do produto “Charque PA Frinense”, considerando os códigos 4226523, 4331850 e 53112, sendo que ao incluir este último código (53112), é necessária a conversão para caixa de 5kg, pois o valor movimentado nele no arquivo está como unidade de 1kg, possuindo movimentação de 8.399,5 kg, cuja conversão representa 1.679,9 caixas de 5kg Apresenta tabela plotada.

Por fim, pede a revisão do item “detergente em pó” de códigos 4147839, 4224892 e 4284860, frente ao fato de que quando sofrem avarias nas embalagens, são vendidos a granel com o código 47830, acostando planilha no sentido de provar o quanto alegado.

Conclui no sentido de que seja reconhecida e declarada a revisão do presente Auto de Infração, a fim de que o autuante possa retificar o lançamento, reconhecendo a veracidade das afirmações presentes.

Às fls. 143 e 144 o autuante, prestando nova informação fiscal, após transcrever o teor do artigo 3º, inciso III, da Portaria 445/98, na sua redação de 2019, indica ter acatado o argumento defensivo apresentado pela autuada, elaborando novo demonstrativo de débito para a infração.

Apresenta novos demonstrativos para a infração 03 (fls. 146 a 149).

Foi a empresa autuada cientificada do teor da informação fiscal, através do Domicílio Tributário Eletrônico em 18/08/2021, tendo sido apensados aos autos, processo de número SIPRO 017947/2021-2 (fls. 152 a 173), correspondente a parcelamento de débito realizado pelo sujeito passivo, já finalizado.

Foram os autos encaminhado pelo órgão preparador para o CONSEF em 17/09/2021 (fl. 179), recebidos em 21/09/2021, sendo distribuídos a este relator em 22/09/2021 (fl. 179-v).

## VOTO

O lançamento constitui-se em três infrações arroladas pela fiscalização, objeto de impugnação por parte do autuado.

Verifico que o sujeito passivo foi intimado acerca do início da ação fiscal através da transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico de Cientificação de Início de Ação Fiscal em 14/07/2020 (fl. 06), através da mensagem 166.263.

A memória de cálculo da autuação se encontra às fls. 16 a 80, impressa, e em formato digital na mídia de fl. 14.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão as infrações cometidas, apontando as condutas praticadas pelo contribuinte, e tidas como contrárias à norma legal, os artigos infringidos, a previsão da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, o contribuinte compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos das infrações que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam as mesmas, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da objetiva peça de impugnação.

Relativamente ao pedido para a realização de diligência, fica o mesmo prejudicado, diante do fato de que o autuante, em sede de informação fiscal, ter revisado a autuação, adequando-a aos fatos e argumentos trazidos pelo contribuinte em sede de impugnação do lançamento, estando os elementos presentes nos autos considerados como suficientes para se decidir acerca da lide.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas, motivo pelo qual adentro na análise do mérito das infrações.

O contribuinte autuado se encontra inscrito no Cadastro de Contribuintes do Estado da Bahia, na condição de “Comércio atacadista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios” CNAE 46.91-5-00, estabelecido no município de Simões Filho, Bahia.

Para a infração 01, o sujeito passivo trouxe diversos produtos que considera com tributação normal, não inseridos na substituição tributária no período autuado, o que ensejaria a apropriação do crédito fiscal, ainda que reconhecendo o débito para vários outros ali arrolados.

Em relação aos mesmos, importante se frisar, inicialmente, o entendimento da SEFAZ para o enquadramento, o qual consta do Parecer DITRI 25.452/2012, no seguinte sentido: “*ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente*”.

Este não é entendimento novo, inclusive posso, de igual forma, invocar também o Parecer 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: “*Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item*”.

De igual modo, o Parecer 12.272/2013, dentre tantos outros.

Em outras palavras: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessário, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Partindo de tal premissa, de igual modo, passo a analisá-los, de *per si*:

Queijo Reino Piracanjuba, não se encontrava no período autuado inserido na substituição tributária, cabendo razão ao sujeito passivo.

Cevada Live Torrada e Moída, de NCM 1904.10.00, a qual somente apenas a partir de 01/02/2017 passou a se enquadrar no Anexo 1 ao RICMS/12, item 11.8 (produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação), constatando na autuação, apenas a nota fiscal 394.338, de 18/01/2017 excluída corretamente, pelo fato de no período, tal mercadoria não estar sujeita a substituição tributária, sendo correta a sua exclusão da infração.

Farinha de Rosca Yoki, NCM 1905.90.90, presente no Anexo 1 ao RICMS/12, no item 11.9, na descrição “Salgadinhos diversos”, que não corresponde ao produto em tela, devendo ser excluído do levantamento.

Filtrado Sidra Lider Ouro, NCM 2206.00.90, não se encontrava com previsão de substituição tributária para o ano de 2017, sendo, portanto, correta a sua exclusão do levantamento.

Granola: a descrição de tal produto de acordo com definição de empresa que o produz e comercializa, é ser “*uma combinação perfeita de frutas desidratadas, floco de aveia, gergelim, tapioca, flocos de milho e castanha de caju garantem uma alimentação saudável e deliciosa*”, conforme contido no endereço eletrônico na internet de fabricante do produto ([https://www.emporiotiasonia.com.br/tradicional?gclid=EAIAIQobChMlyMXftrvm6QIVc\\_\\_jBx2OYgYXEAAYASAAEgIkSPD\\_BWE](https://www.emporiotiasonia.com.br/tradicional?gclid=EAIAIQobChMlyMXftrvm6QIVc__jBx2OYgYXEAAYASAAEgIkSPD_BWE)).

Ou seja: para obtenção da granola inexiste qualquer processo de expansão ou torrefação, e para reforçar o entendimento, pertinente mencionar trechos do Acórdão JJF 0147-02/19 em julgamento realizado em 14 de agosto de 2019, cujo trecho destaco quando da informação fiscal pelo autuante, ao abordar recolhimento a menor do imposto por utilização incorreta da base de cálculo: “*GRANOLA TRAD NEFIST - NCM 19042000 - para este produto vale a mesma análise feita para cereal em barra: ‘NCM 19042000 - O Anexo 1, do RICMS, vigente até 31.01.2017, trazia em seu item 11.7, os NCM 1904.1 e 1904.9 para os produtos salgadinhos a base de cereais. Já no Anexo 1 vigente a partir de 01.02.2017, passando a ser tratado no item 11.8, houve mudança na definição da nomenclatura de ‘salgadinhos’ para “produtos a base de cereais obtidos por expansão ou torrefação”. Pesquisando a descrição do NCM relacionado ao produto descrito no levantamento fiscal - 19042000 na Tabela de Nomenclatura Comum do MERCOSUL, temos a seguinte descrição: ‘Preparações alimentícias obtidas a partir de flocos de cereais não torrados ou de misturas de flocos de cereais não torrados com flocos de cereais torrados ou expandidos’. Observe-se que na descrição contida no item 11.8 - temos a definição de produto obtido por expansão ou torrefação, deixando claro que o legislador optou apenas para esses produtos o tratamento de tributação pelo regime de substituição. Portanto, o produto em questão não se inclui, pois refere-se a produtos obtidos de cereais não TORRADOS, mesmo que se misture a outros produtos torrados. Não fosse assim, o legislador especificaria o NCM 1902.2, ou então não efetuaria o detalhamento em 1904.1 e 1904.9, bastando mencionar 1904, que incluiria os torrados e não torrados’.*

O relator daquele feito, Jorge Inácio de Aquino, assim se posicionou ao analisar o assunto, de relação a tal produto: “*Algumas por não terem previsão de ST por não estarem no Anexo 01 (osso palito pulgão, silicone tecovel aromat, balde com escorredor limpano, limpador de língua, caixa de papelão, desentupidor para pia, touca para banho, sabão cremoso higi calcinha, pulverizador export Guarany, polvilho para pés, escova para unha, pincel p/barba, granola, torta gelada, barra de frutas, peixe desfiado e arroz doce)*”.

Logo, acorde tal entendimento, cujo teor acompanho, granola não se encontra inserida na substituição tributária, o que implica na exclusão do lançamento das parcelas relativas a tal produto, motivo pelo qual agiu corretamente o autuante quanto a tal produto.

Massa para Pastel/Massa para Lasanha, de NCM 1902.1, com previsão no item 11.17.0 do Anexo 1 ao RICMS/12, para o ano de 2017, de tal NCM para “massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.03”, se enquadram em sua descrição, à da previsão para substituição tributária, devendo serem mantidas no lançamento.

Moela de Frango Sadia Congelada. NCM 0504.00.90, Peito de Frango Sadia Peça kg, NCM 1602.32.10, e nota fiscal 3.772.329, Peito de Frango Seara Fácil Desfiado 400g. e Peito de Frango Seara Fácil Tiras 400g., NCM 1602.32.20, inexistia no período autuado, qualquer previsão para substituição tributária de tais produtos, corretamente excluídos da autuação.

Saboneteira Marco Boni, NCM 3924.9, ainda que o autuante entenda se encontra sujeito à substituição tributária, para 2017, tal NCM correspondia aos produtos “chupetas e bicos para mamadeiras e para chupetas, de silicone”, no item 9.21 e “mamadeiras” no item 9.27, não correspondendo a descrição com o produto em tela, motivo para a sua exclusão do levantamento, o que faço neste momento.

Silicone Rodabil Bucas Gel 150g. e Silicone Tecovel Extra 100ml., de NCM 3910.00.12, produtos com tributação normal, uma vez que o item 8.4 do Anexo 1 ao RICMS/12, prevê a substituição tributária para “silicones em formas primárias, para uso na construção”, o que não vem a apresentar correspondência com tais produtos, sendo a sua exclusão correta.

Logo, a infração 02 é procedente em parte em R\$2.214,46, de acordo com a seguinte demonstração:

2017

Janeiro	R\$ 114,99
Fevereiro	R\$ 134,89
Março	R\$ 85,28
Abril	R\$ 101,64
Maio	R\$ 317,98
Junho	R\$ 147,70
Julho	R\$ 4,10
Agosto	R\$ 71,30
Setembro	R\$ 106,12
Outubro	R\$ 44,81
Novembro	R\$ 577,24
Dezembro	R\$ 508,41

Quanto à infração 02, início pelo item arguido na impugnação como isento (alho poró), em relação ao qual esclareço que o artigo 265 do RICMS/12, determina:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

*I - as saídas internas e interestaduais: a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da Europa e nozes (Conv. ICM 07/80)”.*

Analisando o Convênio ICM 44/75, o qual dispõe sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros, cuja remissão foi feita no mencionado artigo, observo estar ali o seguinte comando:

*“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:*

- a) abóbora, abobrinha, acelga, agrião, alho, aipim, aipo, alface, almeirão, alcachofra, araruta, alecrim, arruda, alfavaca, alfazema, aneto, anis, azedim;*
- b) batata, batata-doce, berinjela, bertalha, beterraba, brócolos;*
- c) camomila, cará, cardo, catalonha, cebola, cebolinha, cenoura, chicória, chuchu, coentro, couves, couve-flor, cogumelo, cominho;*
- d) erva-cidreira, erva-doce, erva-de-santa-maria, ervilha, espinafre, escarola, endívia, espargo;*
- e) flores, frutas frescas nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana de Livre Comércio (ALALC) e funcho;*
- f) gengibre, inhame, jiló, losna;*
- g) mandioca, milho verde, manjerição, manjerona, maxixe, moranga, macaxeira;*
- h) nabo e nabiça;*
- i) palmito, pepino, pimentão, pimenta;*
- j) quiabo, repolho, rabanete, rúcula, raiz-forte, ruibarbo, salsa, salsão, segurelha;*
- l) taioba, tampala, tomate, tomilho e vagem”.*

Chamo a atenção para os dois termos grifados, quais sejam “hortifrutícolas em estado natural” e “frutas frescas”.

Note-se que o RICMS/12 acima referido condiciona a isenção para as saídas de produtos, exceto se destinados a industrialização, ou seja, aqueles que venham a sofrer qualquer processo dentre aqueles listados na legislação como industriais.

A legislação do IPI (Decreto 7.212/10), que dispõe sobre tal imposto, considera caracterizada a industrialização quando se realize qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como:

I – a que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

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

III – a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

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);

V – a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

De tal conceito, chama particularmente a atenção o fato da embalagem ser tida como industrialização, e o segundo, o de modificação da aparência do produto.

Considera-se em estado natural o produto tal como se encontra na natureza, que não tenha sido submetido a nenhum processo de industrialização, não perdendo essa condição o que apenas tiver sido submetido a resfriamento, congelamento, secagem natural, acondicionamento rudimentar ou que, para ser comercializado, dependa necessariamente de beneficiamento ou acondicionamento.

Tendo em vista essas duas situações, para fins de tributação, o estado da Bahia, em atenção ao Convênio ICM 44/75, na legislação vigente quanto da ocorrência do fato gerador, considera que a primeira forma de apresentação (natural) é isenta.

Assim, na forma da norma regulamentar do estado da Bahia, devidamente reproduzida linhas acima, nos fala em hortifrutícolas em estado natural e frutas frescas, razão pela qual não concordo com o entendimento do autuante, em não retirar tal produto da autuação, o que faço agora, alterando o valor por ele indicado para esta infração.

E justifico: alho e alho poró não são o mesmo produto. O alho poró é uma hortaliça aromática também conhecida como alho porro ou alho francês. Pertence à família das Aliáceas, a mesma da cebola, alho e cebolinha, lembrando em alguns aspectos, 1 a planta do alho, mas não produz a “cabeça” ou bulbo com dentes.

As folhas do alho poró são longas, largas e verdes, sendo que seu bulbo tem formato quase cilíndrico, assemelhando-se a um talo, se apresentando como tenro, branco e comestível, e a parte mais consumida é com maior variedade de preparações, mas as folhas verdes também são utilizadas para temperar molhos e sopas. Para que o bulbo fique de cor branca, o alho-poró passa pelo processo de amontoa, que consiste em cobrir quase toda a planta com terra diversas vezes ao longo de seu ciclo de crescimento.

De sabor mais suave que a cebola, o alho-poró é muito usado na culinária de vários países. É apreciado tanto cru como cozido, em saladas, refogados, sopas e recheios de tortas.

O legislador, ao tributar o alho, pretendeu apenas e tão somente aquele outro tipo, de maior valor comercial, e não o alho poró.

Quanto ao carvão vegetal de algaroba, posso mencionar o Convênio ICMS 03/92, prorrogado pelos Convênios ICMS 107/15 e 133/19, que autoriza os Estados de Alagoas, Bahia, Ceará, Maranhão, Paraíba, Pernambuco, Piauí, Rio Grande do Norte e Sergipe a conceder isenção do ICMS nas operações de saídas de algaroba e seus derivados, razão pela qual o artigo 265 do RICMS/12 vigente na época dos fatos geradores, assim previa:

“Art. 265. São isentas do ICMS:

I – as saídas internas e interestaduais:

(...)

de algaroba e seus derivados (Conv. ICMS 03/92)”.

Nesta senda, considerando que o carvão vegetal de algaroba é produto de tal planta, ou seja, seu derivado, se trata de produto isento, e consequentemente, correta a sua exclusão do levantamento.

Assim, tenho a infração 02 como parcialmente procedente em R\$2.658,70, de acordo com o seguinte demonstrativo:

2017	
Janeiro	R\$ 195,29
Fevereiro	R\$ 233,47
Março	R\$ 242,72
Abril	R\$ 324,12
Maio	R\$ 352,17
Junho	R\$ 192,95
Julho	R\$ 179,40
Agosto	R\$ 182,44
Setembro	R\$ 205,95
Outubro	R\$ 181,88
Novembro	R\$ 179,11
Dezembro	R\$ 189,20

Na infração 03, em seu mérito, a acusação posta se reporta a auditoria de estoques e tal matéria em discussão se encontra regulada pela Portaria 445/98, a qual dispõe sobre o alcance dos procedimentos na realização de levantamentos quantitativos de estoques por espécie de mercadorias, e assim prevê:

“Art. 2º O levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias pode ser efetuado em exercício fechado ou em exercício em aberto, sendo que:

I - o levantamento quantitativo em exercício fechado é feito quando o exercício financeiro da empresa já se encontra encerrado, de modo que se dispõe do Registro de Inventário com os estoques existentes no início e no fim do período a ser fiscalizado”.

Mais adiante, chama a atenção para a diferenciação:

“Parágrafo único. Os procedimentos a serem adotados no levantamento quantitativo em exercício fechado não são exatamente os mesmos que se adotam no levantamento em exercício aberto, e essas particularidades devem ser levadas em conta tanto no desenvolvimento da ação fiscal como no tratamento tributário a ser dispensado na análise dos resultados obtidos, após a conclusão dos levantamentos.

A situação presente nos autos (concomitância de omissões de entradas com as omissões de saídas) é abordada nos artigos 12 e 13:

Quanto a isso, não remanesce qualquer dúvida, sendo, pois, pacífico o entendimento para tal infração.

Os resultados apurados são suficientes como comprovação de que as mercadorias saíram sem emissão de notas fiscais, e consequentemente, sem tributação, o que dá a necessária e devida sustentação a tal infração.

De acordo com a legislação acima posta e entendimento já sedimentado neste CONSEF, a constatação de omissão de saídas de mercadorias, seja real ou presumida, apurada mediante a aplicação do roteiro de estoques constitui comprovação suficiente da falta de pagamento do ICMS relativo a operações efetuadas pelo contribuinte sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o lançamento dos valores correspondentes em sua escrita.

Assim, o procedimento fiscal que redundou no lançamento, pode ser resumido em uma fórmula das quantidades físicas de entradas e saídas de cada mercadoria no exercício, bem como daquelas existentes nos estoques inicial e final (estoque inicial + entradas – estoque final = saídas reais), sendo que o resultado da equação deve ser comparado com as quantidades da mesma mercadoria saídas do estabelecimento por meio de notas fiscais, a fim de se verificar a ocorrência, ou não, de diferenças nas entradas ou nas saídas de mercadorias.

Daí pode ter três resultados: se for zero, inexistem diferenças; se positivo, verifica-se omissão de saídas; caso negativo há omissão nas entradas de mercadorias.

O exame, pois, demandaria apenas e tão somente, análise do aspecto material, vez se tratar de questão eminentemente fática, e consequentemente, necessitar da produção da necessária e essencial prova por parte do autuado, no sentido contrário aos dados numéricos de entradas, saídas e saldos apresentados pelo autuante, todos retirados da EFD do contribuinte.

Como visto em momento anterior, o levantamento quantitativo por espécie de mercadorias em exercício fechado, é um resultado aritmético, e como consequência, fruto de aplicação de uma equação matemática, o que minimiza a ocorrência de erros, registrando ter a empresa recebido os demonstrativos elaborados ao curso da autuação.

Logo, diante do fato de terem sido observados os princípios de auditoria aplicáveis ao caso, bem como os do processo administrativo fiscal, respeitando os mesmos, inexiste qualquer violação, sendo atendidos o da ampla defesa e o do contraditório, além do princípio da legalidade, bem como obedecidos os procedimentos regulamentares e normativos, tornando o feito isento de qualquer mácula que o contamine com nulidade ou improcedência, reitero.

A resolução da lide, em tal situação, depende apenas e tão somente de análise da verdade material, princípio basilar no processo administrativo fiscal, a qual foi buscada no feito.

Neste sentido, o autuante revisou a infração, atendendo ao pleito defensivo, culminando com o agrupamento de produtos, em atenção ao artigo 3º, incisos II e III, da Portaria 445/98, a qual reza:

*"Art. 3º A apuração de débitos do ICMS mediante esse tipo de auditoria requer os seguintes cuidados:*

*II - atentar para a unidade de medida a ser adotada, que há de ser a mesma utilizada pelo contribuinte para cada espécie de mercadoria: unidade, dúzias, quilos, toneladas, grosas, sacos de 'x' quilos, caixas com 'x' unidades, metros, litros, etc.;*

*III - nos casos em que a similaridade das descrições de mercadorias indiquem tratar-se de um mesmo produto ou quando ocorrer pequenas variações entre itens, como cor e tamanho, pode-se fazer o agrupamento como sendo um só item".*

Assim foi alterado o valor da mesma para R\$5.014,67, não mais contestado pelo sujeito passivo, e em função da correteza do procedimento e metodologia adotada, acolho tal resultado.

Como já dito e sabido, o processo administrativo fiscal tem como objetivo maior, a busca da verdade material. Em sua curta e objetiva impugnação, o sujeito passivo argumenta em contrário ao lançamento, todavia, não consegue carrear aos autos qualquer prova de que os produtos vendidos tiveram, tal como alegado, destinação como ração para animais, de que nos fala a legislação, daí por que as operações deveriam ser consideradas tributadas, e não isentas como o foram, o que me inclina a manter o lançamento, tal como inicialmente apontado:

Infração 01 R\$ 2.214,46

Infração 02 R\$ 2.658,70

Infração 03 R\$ 5.014,67

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 293872.0004/20-4, lavrado contra **Rmix Comércio de Gêneros Alimentícios LTDA.**, devendo ser intimado o contribuinte a recolher ICMS no valor de **R\$9.887,83**, acrescido das multas de 60%, sobre R\$4.873,16 e de 100% sobre R\$5.014,67, previstas no artigo 42, incisos II, alínea “a”, VII, alínea “a” e III da Lei 7.014/96, dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos e recolhidos.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 26 de novembro de 2021.

JORGE INÁCIO DE AQUINO - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR