

PROCESSO - A. I. Nº 279462.0009/19-9
RECORRENTE - ATACADÃO S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0062-05/21-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 21/12/2022

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0319-12/22-VD**

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** AQUISIÇÃO DE MERCADORIAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO DO IMPOSTO. Comprovado tratar-se de mercadorias isentas, sem direito a crédito fiscal; **b)** MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovado tratar-se de produto sujeito ao regime de substituição tributária. Razões recursais incapazes à reforma da Decisão recorrida. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

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 0117-01/17, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, o qual fora lavrado para exigir do estabelecimento, sob Inscrição Estadual nº 117.480.207, o valor de R\$ 27.981,72, inerente a três exigências, relativas aos exercícios de 2015 e 2016, sendo objeto deste recurso as infrações 1 e 2, a saber:

Infração 1 – 01.02.03 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 7.255,40, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto (Anexo 1 – fls. 21/26);

Infração 2 - 01.02.06 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 19.476,32, referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária (Anexo 2 – fls. 27/34)

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 20.292,79, após rejeitar a preliminar de nulidade e indeferir o pedido de perícia/diligência, diante das seguintes razões de mérito:

VOTO

[...]

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

Na Infração 01, a cobrança de ICMS se refere à utilização indevida de crédito fiscal decorrente da entrada 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 pescados o creditamento indevido do imposto 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). Em relação a este item a cobrança não sofreu alterações.

Quanto às operações com o produto arroz para cães, que é uma espécie de “ração pet”, entendo que as autuantes se equivocaram ao interpretar que essa mercadoria se encontrava beneficiada com a isenção do ICMS. O benefício fiscal a que faz referência a norma contida no art. 265, inc. II, alínea “c” do RICMS/12, foi concebida para alcançar as operações com arroz destinado a consumo humano. Posteriormente este produto foi enquadrado na “cesta básica”, com tributação reduzida. Ademais, no caso concreto, as operações de aquisição de arroz para cães foram tributadas nas saídas subsequentes pela empresa, sem qualquer repercussão em desfavor do erário estadual. Item, portanto, excluído da autuação fiscal.

Em relação ao produto laranja pera trata-se na verdade de uma espécie de fruta, de forma que o crédito apropriado é indevido, pois esta mercadoria é beneficiada com a isenção do imposto, prevista no art. 265, inc. I do RICMS/12. Não comprovado que as saídas dessa mercadoria se deram com lançamento a débito do ICMS.

Item mantido na autuação.

Na Infração 02, os créditos indevidos, que segundo a defesa deveriam ser objeto da exclusão do lançamento, estão relacionados às entradas dos produtos algodão para polimento e adoçante união light. As autuantes concordaram com a defesa no sentido de que estes itens não se encontraram inseridos no regime de substituição tributária (ST), porém, pontuaram que essas mercadorias não fazem parte do rol que integra a planilha que compõe a autuação, que abarca, principalmente, produtos derivados de chocolates (ovos Nestlé), massas de diversas espécies, salgadinhos e lâmpadas.

Não houve contestação empresarial específica em relação as cobranças lançadas na Infração 03.

Analizadas as demais alegações e provas acostadas pela defesa neste processo, as autuantes processaram modificações no Demonstrativo de Débito de todas as infrações, inclusive através de alterações de ofício nos valores apurados. Houve alterações para mais em algumas exigências fiscais: Infração 01 modificada para a cifra de R\$ 10.230,32; Infração 02, para o montante de R\$ 25.197,99; e a Infração 03, esta, reduzida para o valor de R\$ 987,92. Apresentaram novos Demonstrativos juntados às fls. 76 a 96 e mídia digital (CD, fl. 96).

Foi consignado pelas autuantes, nesses demonstrativos que quando o valor do débito ajustado fosse maior que o valor total do débito originário, a diferença aritmética seria objeto de lançamento complementar.

O contribuinte após ser notificado acerca das alterações processadas no lançamento, através do Termo de Intimação inserido à fl. 98, com ciência em 18/03/2020, firmada por seu procurador, 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 debeat. Em decorrência, o PAF foi convertido em diligência por esta 5ª JF, conforme Termo juntado às fls. 104/105, para que as autuantes fizessem os ajustes e exclusões necessárias no levantamento fiscal, com a subsequente ciência 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:

- 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.*
- 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.*
- 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.*
- 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. 112/119. As infrações passaram a ter a seguinte composição:

Infração 01 – R\$ 3.424,08;

Infração 02 – R\$ 16.328,72.

Infração 03 – R\$ 539,99.

Total R\$ 20.292,79

Contribuinte foi cientificado acerca das alterações processadas na 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”.

A matéria controvertida neste PAF ficou restrita a poucos produtos e operações: laranja pera e pescados (até 31/05/2016), beneficiados com a isenção do imposto; massa de pastel (NCM 1902.1, conforme consta do item 11.16 do Anexo I, do RICMS, submetida ao regime da ST); operações com recolhimento a menor do imposto e algumas não impugnadas pelo sujeito passivo.

Esta relatoria acolhe integralmente as revisões fiscais realizada pela auditoria e com base nos fundamentos de

fato e de direito retro expostos, nosso voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, que fica reduzido de R\$ 27.981,72 para R\$ 20.292,79.

Por fim, a JJF concluiu pela procedência parcial do Auto de Infração no montante de R\$ 20.292,79.

No Recurso Voluntário, de fls. 153 a 160 dos autos, o recorrente apresenta as seguintes alegações:

Preliminarmente, arguiu a nulidade do Auto de Infração por cerceamento ao direito de defesa em razão da capitulação genérica da infração, ao não tipificar a infração com a exatidão que a lei impõe, deixando de considerar, contudo, as dezenas de incisos, alíneas ou parágrafos, violando o previsto no art. 142 do CTN que prevê que deve ser de forma precisa a descrição das infrações e suas correlatas normas infringidas. Assim, defende que a fundamentação legal não se entremostra estreme de dúvidas, o que fulmina o lançamento tributário, resultando não somente na irregularidade formal do Auto de Infração, como também na violação ao incondicional primado da ampla defesa.

No mérito, inerente à infração 1, a recorrente diz que demonstrou que os produtos fiscalizados não estavam sujeitos à isenção do ICMS quando das suas saídas, sendo, portanto, operações tributadas, plenamente legítimas a tomada e manutenção do crédito fiscal, tal como efetuadas, eis que, em relação ao produto “LARANJA PERA”, sua saída do estabelecimento foi tributada, ao contrário do quanto extraído da acusação fiscal, especialmente, por conta do então vigente art. 265, I, “a” do RICMS/Ba (cc. Convênio ICM 44/75), em cujo rol (taxativo) de produtos hortifrutícolas sujeitos à isenção do imposto, não se encontra o produto em comento (laranja). Desta forma, em meio à tributação normal verificada na entrada e na saída de tal produto, foi plenamente regular a utilização de crédito fiscal pela recorrente.

Quanto à infração 2, diz que demonstrou que os produtos fiscalizados não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária do ICMS quando das suas aquisições, não havendo, portanto, qualquer impedimento para a tomada e utilização dos créditos fiscais relativos ao imposto, tal como efetuados, eis que, em relação ao produto “MASSA PASTEL”, sua classificação fiscal não é alcançada pelo regime de substituição tributária, já que não consta, neste sentido, do Anexo I, alusivo ao regime do ICMS-ST do RICMS/BA, o que tornaria o creditamento fiscal realizado plenamente regular.

Assim, requer o cancelamento integral da autuação nos limites demonstrados.

Em seguida, tece considerações sobre ausência de razoabilidade e proporcionalidade da multa imposta, do que cita doutrina, para concluir que a penalidade de 60% se mostra confiscatória (art. 150, IV da CF), na linha da orientação do STF e STJ.

Por fim, pede a insubsistência integral do lançamento fiscal.

Presente na sessão de videoconferência, a autuante da empresa recorrente, Sra. Nilda Barreto de Santana, no qual exerceu o seu direito de falta.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo sujeito passivo, nos termos do art. 169, I, “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, quanto às infrações 1 e 2 do Auto de Infração.

Inicialmente, há de salientar que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, estando todas as exações lastradas em documentos e demonstrativos sintéticos e analíticos, insitos às fls. 20 a 42 dos autos, cuja ciência ao sujeito passivo, inclusive com fornecimento dos citados demonstrativos, consoante provam os recibos nos próprios documentos, às fls. 21, 23, 24, 26, 28, 31, 32, 34, 36, 39, 40 e 42 dos autos.

Rejeito a preliminar de nulidade arguida pela recorrente sob a alegação de que teve seu direito de defesa prejudicado em razão da capitulação genérica das infrações, violando o previsto no art. 142 do CTN.

E rejeito, primeiro, por não ser verossímil tal afirmação, uma vez que as infrações foram devidamente enquadradas nos dispositivos legais infringidos, a exemplo da infração “1”, que consigna: “Art. 29, § 2º da Lei 7.014/96 C/C art. 310, inciso I, alínea “a” do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12”.

E, segundo, pois, nos termos do art. 19 do RPAF, a indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, **não implicando nulidade o erro da indicação**, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal. No caso presente, o recorrente apresenta razões de defesa, assim como na peça recursal, que demonstram conhecimento das acusações fiscais, inclusive citando, especificamente, item que impugna, num pleno exercício do seu direito de defesa, fato este consubstanciado em demonstrativos analíticos entregues pelo fisco ao contribuinte, pelos quais consignam item a item as mercadorias que estão sendo objeto da glosa dos créditos fiscais.

Portanto, diante de tais constatações, inexistente o alegado cerceamento ao seu direito de defesa.

No mérito, em relação à infração 1, pela qual se exige a glosa de créditos fiscais de ICMS de R\$ 7.255,40, referente a aquisição de mercadorias beneficiadas com isenção do imposto, conforme demonstrado às fls. 21 a 26 dos autos, inerentes aos itens filé de peixe, arroz e laranja, tendo a Decisão recorrida concluído pela subsistência parcial da infração no valor de R\$ 3.424,08, o recorrente se insurge apenas quanto ao item “LARANJA PERA”, sob tese recursal de que foi tributada na venda, por conta do art. 265, I, “a” do RICMS.

Contudo, sequer o contribuinte provou sua alegação de que tributou *laranja* nas vendas, como também o referido dispositivo regulamentar prevê a isenção dos produtos hortifrutícolas, nas saídas internas e interestaduais, desde que não destinadas à industrialização, com exceção de: alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes, conforme abaixo transcrito:

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);

Assim, resta comprovado o crédito indevido de “LARANJA PERA”, objeto apenas da Nota Fiscal nº 33389 (fl. 22), pelo qual se exige o crédito fiscal de R\$ 44,20, por se tratar de mercadoria isenta, consequentemente, sem direito a crédito fiscal, porventura destacado no documento fiscal, única irresignação recursal à exação.

Mantida a Decisão recorrida pela subsistência parcial da infração no valor de R\$ 3.424,08.

No tocante à infração 2, pela qual se exige a glosa de créditos fiscais de R\$ 19.476,32, referente a aquisição de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, com fase de tributação encerrada, conforme demonstrado às fls. 28 a 34 dos autos, tendo a Decisão recorrida concluído pela subsistência parcial da infração no valor de R\$ 16.328,72 (fl. 120), a irresignação recursal refere-se ao item “MASSA PASTEL”, sob a alegação de que sua classificação fiscal não é alcançada pelo regime de substituição tributária.

Da análise do demonstrativo analítico do valor remanescente, às fls. 120 dos autos, verifica-se que o item “MASSA PASTEL”, assim como as demais massas objeto da exação, submete-se ao NCM 19021900, a qual, por se tratar de produtos derivados de farinha de trigo, insere-se no subitem 33.1 do Anexo 1 do RICMS/BA, vigente no exercício de 2015, e no subitem 11.16 do Anexo 1 do RICMS/BA, vigente no exercício de 2016.

Alega o recorrente que os produtos fiscalizados não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária do ICMS quando das suas aquisições, não havendo, portanto, qualquer impedimento

para a utilização dos créditos fiscais. Contudo, o fato de a aquisição da “MASSA PASTEL”, supostamente, vir sem a retenção do ICMS-ST pelo fornecedor, localizado no Estado de São Paulo, não transfigura o regime de substituição tributária dos derivados de farinha de trigo e nem exime o adquirente da obrigação de fazer a antecipação tributária, conforme art. 8º, § 4º, I, “a” da Lei nº 7.014/96, a seguir transcritos:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

[...]

§ 4º Será devido o imposto por antecipação tributária, observado o disposto no § 6º do art. 23 desta Lei:

I - na entrada da mercadoria ou bem no território deste Estado ou no desembarço aduaneiro, tratando-se de:

a) mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária;

Em consequência, nos termos do art. 9º da Lei nº 7.014/96, ocorrida a substituição/antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I da dita Lei, sendo vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior, como previsto no art. 29, § 4º, II da mesma Lei, cuja disposição legal foi recepcionada no art. 290 do Decreto nº 13.780/12, cujos dispositivos legais constam do enquadramento legal ínsito na peça vestibular.

Portanto, não poderia o recorrente utilizar o crédito fiscal nas aquisições de “MASSA PASTEL”, produto que, por ser derivado de farinha de trigo, se encontra sujeito ao regime de substituição tributária.

Mantida a Decisão recorrida pela subsistência parcial da infração no valor de R\$ 16.328,72.

Por fim, quanto a alegação da ausência de razoabilidade, proporcionalidade e do caráter confiscatório da multa de 60%, há de registrar que tal penalidade é prevista em lei e, nos termos do art. 125, III do COTEB, falece competência ao CONSEF a negativa de aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior, o que nos impossibilitam de tais análises.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário para manter a Decisão recorrida, pois vislumbro que as razões recursais são incapazes à reforma da Decisão recorrida.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0009/19-9, lavrado contra **ATACADÃO S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 20.292,79**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2022.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS