

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0016/18-4
RECORRENTES - FAZ. PÚB. ESTADUAL e SOST IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDOS - SOST IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI e FAZ. PÚB. ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JF nº 0020-04/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMERCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 04/01/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0350-11/22-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGISTRO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO SENDO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO Quanto aos sucos, o recorrente alega que quando do momento da realização de diligência para restabelecer os benefícios do Decreto nº 7.799/00 da Bahia, conforme determinado na sessão de julgamento de 06 de julho de 2021, a Fiscalização não procedeu a redução de 41,176% da base de cálculo para bebidas, tais como sucos. Ocorre que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da redução da base de cálculo realizada pela Recorrente. Ocorre que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral). Os demais itens foram analisados e mantidos conforme Decisão recorrida. Não acolhidas as arguições de nulidade. Considerados os efeitos da Decisão Interlocutória. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto em face de decisão da primeira instância deste Conselho de Fazenda, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração lavrado 27/09/2018, com o fito de reclamar crédito tributário no montante de R\$246.271,64, referente aos exercícios de 2016 e 2017, em decorrência da seguinte acusação: *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas no anexo 1. O Termo de Acordo celebrado através do Processo nº 028.558/2007-1 foi denunciado através do Processo nº 178.481/2016-2 e a ciência foi em 31/03/2017”*.

Cientificado do lançamento em 05/10/2018, consoante documento à fl. 23, o autuado ingressou com a Impugnação de fls. 26 a 47, e o autuante apresentou a informação fiscal às fls. 96/117. O PAF foi convertido em diligência à INFAZ de origem em 04.10.2019 e o Recorrente se manifestou às fls. 231/41, e o PAF foi novamente convertido em diligência, em 06.07.2021, fls. 398/99, tendo o autuante apresentado nova informação fiscal fls. 404/405 tendo o recorrente novamente intimado a se manifestar, fls. 409/410. O autuante voltou novamente a se manifestar quando em tão o processo foi pautado e julgado procedente em parte conforme voto abaixo:

VOTO

O Auto de Infração sob análise foi lavrado para exigir ICMS no montante de R\$ 246.271,64, abrangendo os exercícios de 2016 e 2017, sob a seguinte acusação: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas no anexo 1. O Termo de Acordo celebrado através do Processo nº 028.558/2007-1 foi denunciado através do Processo nº 178.481/2016-2 e a ciência foi em 31/03/2017”.

Em sua defesa, o autuado apresentou argumentos suscitando a nulidade do Auto de Infração, os quais, em linhas gerais, estão relacionados à ausência de base fática para a autuação, vez que não houve investigação prévia dos fatos, violação ao princípio da verdade material, cerceamento ao direito de defesa em face de inadequada capitulação da infração imputada, e por ocasião da manifestação apresentada em função da informação fiscal prestada pela autuante, além de ratificar os argumentos já apresentados através da defesa inicial, acrescentou que houve ocorrência de erro de direito, ao aplicar sanção de multa em operações que foram realizadas de maneira correta, bem como da impossibilidade de retificação do Auto de Infração.

De início, destaco que não acolho qualquer dos argumentos trazidos pelo autuado em relação à decretação da nulidade do Auto de Infração. Isto porque, de imediato, vejo que sua lavratura obedeceu in totum ao regramento estabelecido pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA.

Assim é que no tocante à dita diligência fiscal anterior à autuação, onde o autuado alegou que a infração já fora devidamente justificada, não se sustenta, vez que na realidade não houve qualquer diligência anterior à autuação realizada pela autuante. O que ocorreu de fato foi que no curso do desenvolvimento da ação fiscal, foram detectadas uma série de inconsistências que demandariam exigência do tributo, as quais foram listadas pela autuante e encaminhadas ao autuado para análise, conforme comprovam os docs. fls. 7 e 8, porém, não foram respondidas ou atendidas pelo mesmo. Este fato motivou a autuação, portanto, ao contrário do alegado, não houve qualquer justificativa pelo mesmo, só o fazendo quando da apresentação da defesa.

Quanto a alegada violação ao princípio da verdade material, também não assiste razão ao autuado. Isto porque os fatos pontuados na autuação foram investigados e levantados com clareza, os quais foram submetidos à análise prévia pelo autuado, o qual não se pronunciou, e estão demonstrados de forma analítica no demonstrativo intitulado Anexo 1, do qual o autuado teve pleno conhecimento e sobre o mesmo direcionou toda sua defesa. Importante frisar que tal demonstrativo foi elaborado com base nas notas fiscais eletrônicas emitidas pelo próprio autuado e na sua Escrituração Fiscal Digital – EFD, documentos estes de geração própria. Desta maneira, não houve qualquer violação pela autuante ao Art. 2º do RPAF/BA, e no tocante à citação da Lei nº 9.784/99, por se tratar de processo administrativo no âmbito federal, não se aplica ao presente caso. De qualquer maneira, existiu a motivação para o lançamento, a qual está explícita nos autos, razão pela qual também não acolho este argumento de nulidade do Auto de Infração.

No que diz respeito à alegação de que houve cerceamento ao seu direito de defesa ante à inadequação da capitulação da infração, vejo que os dispositivos citados pela autuante para fundamentar a autuação estão relacionados ao fato gerador do imposto, entretanto, isto por si só não é motivo para nulidade do Auto de Infração, mesmo porque a exigência fiscal se inspirou na falta de pagamento do imposto, em situações onde se configurou a ocorrência do fato gerador.

Aliás, conforme bem pontuado pela autuante, eventuais incorreções, omissões ou a não observância de exigências meramente formais contidas na legislação, não acarretam a nulidade do lançamento (§ 1º, Art. 18 do RPAF/BA), vez que, através da própria acusação e do demonstrativo de apuração do débito minuciosamente elaborado pela autuante, foi possível determinar a natureza da infração e o montante do débito tributário, sobre o qual o autuado se defendeu de forma plena, detalhada e objetiva, não ocorrendo, desta maneira, qualquer cerceamento ao seu direito de defesa. Não acolho, portanto, este pedido de nulidade do Auto de Infração.

Quando da sua manifestação acerca da informação fiscal, o autuado voltou a pugnar pela nulidade do Auto de Infração por dois motivos: o primeiro por erro de direito da autuante ao aplicar sanção de multa em operações que foram realizadas de maneira correta, e que ocorrendo erro no lançamento, o correto seria a realização de um novo lançamento tributário.

Mais uma vez não posso concordar com o argumento defensivo. É perfeitamente possível a realização de revisão do lançamento tributário, quando o sujeito passivo aponta equívocos cometidos quando do lançamento, e estes são comprovados e acolhidos pelo agente fiscalizador, como foi o caso ocorrido nestes autos, sendo desnecessário um novo lançamento tributário. O alegado erro de direito foi sanado, remanescendo as demais parcelas para apreciação quando do julgamento. A sanção de multa aplicada que recaiu sobre a totalidade do lançamento, permanece sobre as parcelas discutidas, que poderão ou não, ao final permanecer. Não acolho este argumento de nulidade.

O último argumento de nulidade do Auto de Infração trazido pelo autuado diz respeito à impossibilidade de retificação do Auto de Infração, citando inclusive que a considerável redução do Auto de Infração pela autuante, deixa clara sua falta de fundamentação. Ora, a retificação nos valores do lançamento, desde que para menos, é perfeitamente possível, quer no momento da informação fiscal, quando o agente fiscal acolhe um determinado posicionamento defensivo, ou através da realização de diligência fiscal, quando solicitada pelo

órgão julgador. Portanto, isto não é motivo para anulação do lançamento, a não ser que se vislumbre a ocorrência de um erro formal que não seja possível de correção, o que não foi o caso. No que diz respeito à dita “considerável redução do Auto de Infração” citada pelo autuado, adiante me reportarei a esta questão, eis que posta de forma equivocada pelo autuado.

Superados então, ao meu entender, os pontos questionados em preliminar, adentro ao mérito da autuação.

Entretanto, inicialmente observo que quando da Manifestação pelo autuado a respeito da Informação Fiscal, este alegou que a autuante reduziu consideravelmente o valor original do débito autuado de R\$ 246.271,64, para R\$ 9.057,04. Não foi isto que ocorreu. De acordo com o demonstrativo Anexo 2 elaborado pela autuante, cuja cópia foi entregue ao autuado conforme recibo de fl. 126, **o valor de R\$ 9.057,04 citado pelo mesmo, corresponde apenas ao somatório das ocorrências relacionadas ao mês de dezembro de 2017, último período autuado**, e isto está claro no novo demonstrativo de débito intitulado Anexo 2, elaborado pela autuante, cujo inteiro teor é do conhecimento do autuado, vez que se manifestou a respeito do mesmo.

Por outro lado, se vê no novo demonstrativo Anexo 2, de acordo com as peças processuais enviadas ao CONSEF e que reproduzem o constante no CD entregue ao autuado, o qual foi elaborado tal como o constante na inicial, isto é, mês a mês, como não poderia deixar de ser, vez que o lançamento inicial comporta 24 períodos, e não na forma citada pelo autuado em sua manifestação, os valores que remanesceram após a revisão fiscal levada a efeito pela autuante, no momento da Informação Fiscal, assim se apresentam: 01/16 R\$ 3.243,48; 02/16 R\$ 2.672,32; 03/16 R\$ 4.018,02; 04/16 R\$ 4.487,34, 05/16 R\$ 6.350,86; 06/16 R\$ 9.225,08; 07/16 R\$ 14.616,96; 08/16 R\$ 14.545,14; 09/16 R\$ 12.029,69; 10/16 R\$ 9.104,61; 11/16 R\$ 5.240,59; 12/16 R\$ 4.133,75; 01/17 R\$ 5.923,89; 02/17 R\$ 3.332,26; 03/17 R\$ 3.239,72; 04/17 R\$ 5.906,03; 05/17 R\$ 8.657,92; 06/17 R\$ 4.642,57; 07/17 R\$ 8.681,77; 08/17 R\$ 5.254,76; 09/17 R\$ 5.686,16; 10/17 R\$ 5.993,99; 11/17 R\$ 5.305,35 e **12/17 R\$ 9.057,04, totalizando o débito remanescente apontado pela autuante no valor de R\$ 161.850,30**, após a Informação Fiscal, e não apenas R\$ 9.057,04, conforme dito erroneamente pelo autuado através da sua manifestação.

Antes porém de adentrar ao efetivo exame do mérito da autuação, necessário se torna manifestar-me a respeito da Decisão Interlocutória de 07/08/2019, Processo e-SAJ 0529035-03.2018.8.05.001, fls. 198 a 200, tendo a PGE emitido os pareceres PGE2019341094-0 e PGE2020009963-0, cópias anexas, no sentido de que a decisão não retroage a 01/04/2017 e que sua validade é a partir da ciência pelo Estado e sua repercussão em relação ao presente feito.

Vê-se que consta na referida Decisão que foram restaurados os benefícios anteriormente concedidos ao autuado com base no Decreto 7799/00, os quais haviam sido cassados pelo Estado, que “Ao caso ora tratado se deve então aplicar o entendimento de que os benefícios referidos devem ser mantidos, **ao menos até nova deliberação**” (grifo acrescido).

E adiante está consignado: “Defiro, pois, o pedido de tutela de urgência, **suspendendo até ulterior deliberação**, os efeitos das decisões administrativas proferidas nos processos 233229/2016-9 e 178481/2016-2, **restabelecendo provisoriamente assim os benefícios fiscais concedidos ao contribuinte autor** através dos processos 365491/2014-9 e 028558/2007-1” (grifos acrescidos).

Por outro ângulo, quando da assentada da sessão de julgamento realizada no dia 06/07/2021, o autuado, através de seu Representante Legal, se pronunciou sustentando que tendo em vista o que consta na Decisão Interlocutória nº 0529035-03.2018.8.05.0001, datada de 14 de abril de 2021, fls. 389/390, “houve descumprimento da Decisão Interlocutória anteriormente proferida”, tendo o MM Juiz de Direito Titular da 3ª Vara da Fazenda Pública da Comarca de Salvador, assim se expressado:

“(…)

O descumprimento é evidente, afinal o Réu procurou colmatar uma lacuna inexistente na decisão, expressamente clara, e o fez introduzindo uma presunção, qual seja, a de que, como o juiz não disse que a decisão teria efeitos retroativos, somente estaria obrigado a restabelecer os benefícios a partir da ciência do ato judicial.

Ora, a decisão da MM Juíza suspende os efeitos da decisão administrativa, o que, em si já seria o bastante para que os benefícios fiscais voltassem a vigorar como antes, mas S. Exa. foi clara, foi incisiva ao dizer que estava “restabelecendo” os benefícios fiscais concedidos ao autor. No contexto da decisão, restabelecer significa restaurar à condição original, senão qual seria o sentido de, para além de SUSPENDER – o que de per si já implicaria a paralisação (dos efeitos) e o retorno à vigência (dos benefícios), volte-se a dizer -, também RESTABELECE?

O descumprimento é manifesto e deve ser repellido, restabelecendo os benefícios retroativamente, de modo que desapareça qualquer vazio temporal como o que veio ocorrer por conta da interpretação que se deu à decisão judicial.

Posto isso, com fundamento nos artigos 297, 519, 520, § 2º, todos do CPC, fixo o prazo de dez dias para que o Réu cumpra a decisão reportada acima, sob pena de sujeitar-se ao pagamento da multa diária no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), limitada inicialmente a trinta dias.

Intimem-se.

Decisão com força de mandado/ofício”.

Verificando também, cópia do Parecer da PGE/PROFIS datado de 17 de setembro de 2020, juntado aos presentes autos, consta à fl. 358 que:

“(…)

Necessário esclarecer quanto à questão nº 4 que, independentemente do que tenha administrativamente postulado o contribuinte, e do que tenha constado na ementa e parágrafo primeiro da decisão proferida pela Administração, certa é a necessidade de se dar total e efetivo cumprimento à decisão judicial, que restabeleceu provisoriamente “os benefícios fiscais concedidos ao contribuinte autor dos processos 365491/2014/4-9 e 028558/2007-1”.

Considerando que a decisão proferida no processo administrativo nº 028558/2007-1 se reporta aos benefícios fiscais disciplinados nos arts. 1º, 2º, 3º, 3ºA, 3ºB, 3ºD, 3ºE e 3ºF, então todos eles se encontram igualmente restabelecidos pela decisão judicial em questão, que, portanto, deve ser cumprida in totum. (…)

Ressalto ainda, que foram trazidos aos autos pelo autuado os seguintes Pareceres da lavra da Administração Tributária da SEFAZ, por intermédio da SAT/DIREF/GECON:

- Processo nº 02461020214: Parecer Final nº 3484/2021, de 12/05/2021, fls. 391/392.

EMENTA: Restabelecimento dos Benefícios Fiscais a partir de 31/03/2017 em razão de Decisão Judicial. Credenciamento Decreto 7799/00 – art. 1º e 2º redução na base de cálculo nas saídas internas e crédito presumido nas saídas interestaduais – PELO DEFERIMENTO. Efeitos de 31/03/2017 até 31/12/2022.

- Processo nº 02461120210: Parecer Final nº 3491/2021, de 12/05/2021, fls. 393/394.

EMENTA: Restabelecimento dos Benefícios Fiscais a partir de 13/03/2017 em razão de Decisão Judicial. Credenciamento Decreto 7799/00 – Art. 7º C - Redução na base de cálculo nas entradas de mercadoria importada do exterior (carga de 4%). PELO DEFERIMENTO. Efeitos de 13/03/2017 até 31/12/2022.

- Processo nº 08800520203: Parecer Final nº 2583/2021, de 09/04/2021, fls. 395/396.

EMENTA: Prorrogação de Benefício Fiscal. Credenciamento Decreto nº 7799/00, Parecer 4581/2019 – Art. 3º F – Redução na base de cálculo das operações de importação e nas saídas internas de bebidas alcóolicas das posições NCMs 2204, 2205, 2207 e 2208. Efeitos de 01/01/2021 a 31/12/2022.

De maneira que, à luz do quanto acima exposto, decidiu esta 4ª JFJ por nova conversão do PAF em diligência no sentido de que a autuante adotasse as seguintes providências:

A partir do resultado apurado nas diligências anteriores já realizadas, posto que já foram realizados expurgos de valores indevidos, seja feito o levantamento fiscal considerando o restabelecimento de todos os benefícios fiscais, Dec. 7799/00, anteriormente cassados;

Seja, também, excluído da autuação a exigência pertinente ao produto NUTELLA, NCM 1806.90.00, consoante verificado à fl. 377, pertinente a decisão constante no Acórdão nº 0097-02/20 juntado aos autos pela própria autuante.

Pede-se que seja expressado ao final da conclusão da diligência o valor do débito revisado apurado, integrante das novas planilhas que deverão acompanhar o resultado apurado.

Tais solicitações foram atendidas pela autuante, fls. 404 e 405, que esclareceu que como o Decreto 7799/00 foi cassado anteriormente, a partir de 01/04/2017, apenas o período a partir dessa data deve ser revisto. Explicou que a redução da base de cálculo de 41,176% não foi aplicada para sucos, porque o item 6-A do Anexo Único do referido Decreto, com CNAE 4635-4/99 – Comércio Atacadista de Bebidas não especificadas anteriormente, foi revogado pelo Decreto nº 11.481 de 08/04/09, DOE de 09/04/09, e o fato gerador é de 2017, e ainda, que o produto Nutela, NCM 18.06.90.00 foi excluído da autuação, tendo nessa oportunidade elaborado novo demonstrativo analítico do débito apurado, cujo valor remanescente devido é da ordem de R\$ 126.529,94, conforme fls. 01/148 e 148/148, juntados às fls. 406 e 407.

O autuado foi intimado acerca do resultado da diligência, fls. 409 e 410, oportunidade em que lhe fora entregue o CD Room que engloba os novos demonstrativos elaborados, tendo este se manifestado conforme fls. 416 a 420, reconhecendo que a diligência houve por bem em expurgar valores indevidos, em razão de levantamento fiscal considerando o restabelecimento de todos os benefícios do Decreto 7799/00, e excluído da autuação a exigência pertinente ao produto Nutella, NCM 186.90.00.

De maneira que os questionamentos do autuado quanto à cassação dos benefícios fiscais relacionados ao Decreto 7799/00 estão superados, na medida em que a autuante procedeu ao refazimento dos levantamentos que continham tal exigência, processando os respectivos expurgos, tendo o autuado, concordado neste sentido, portanto, nada mais a se discutir a este respeito, razão pela qual também acolho as exclusões levadas a efeito pela autuante.

Isto posto, passo a analisar os demais argumentos relacionados ao mérito da autuação.

Assim é que em relação à exigência relacionada as mercadorias hortifrutícolas, onde o autuado questiona a manutenção da exigência no valor de R\$ 56.699,60, o argumento defensivo é de que à luz do Art. 265 I “a” do RICMS/12, são isentas nas operações de saídas internas e interestaduais, enquanto a autuante manteve a exigência ao argumento de que se tratam de saídas de produtos congelados e industrializados, os quais não sofrem apenas o processo de branqueamento, são descascados, cortados, lavados e embalados, diferentemente do que prevê o Convênio ICM 44/75, que se refere a produtos hortifrutícolas em estado natural, isto é, in natura.

Para justificar seu argumento o autuado cita que o CONSEF já proferiu diversas decisões reconhecendo que mesmo em estado congelado ou embalado, a mercadoria hortifrutícola mantém seu estado in natura. A este respeito vejo que o autuado apesar de se referir a diversas decisões do CONSEF, não as apresentou, citando apenas uma da 4ª Junta de Julgamento Fiscal, Acórdão nº 0110-04/18, a qual, ao meu entender, não serve como paradigma, por se tratar de decisão isolada de 1ª Instância, e que não foi submetida à revisão por instância superior e se refere também a fatos relacionados ao RICMS/97, conforme muito bem pontuado pela autuante.

A este respeito, vejo que o texto do mencionado acórdão faz referência ao Art. 14, I do RICMS/97, que admitia a isenção desses produtos em estado natural, resfriados ou congelados, o que não ocorre em relação ao atual Regulamento.

O referido dispositivo regulamentar (Art. 14, I RICMS/97), assim se apresentava:

Art. 14. São isentas do ICMS as operações com hortaliças, frutas, animais, produtos agropecuários e produtos extrativos animais e vegetais:

I - nas saídas internas e interestaduais efetuadas por quaisquer estabelecimentos, exceto se destinados a industrialização, dos seguintes produtos hortícolas e frutícolas em estado natural, resfriados ou congelados (Conv. ICM 44/75 e Convs. ICMS 94/05): (grifos acrescidos).

Por sua vez, o Art. 265, I do RICMS/2012, base para autuação, dispõe:

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);

Desta maneira, vejo que a jurisprudência deste CONSEF, ao contrário do quanto citado pelo autuado, vem se posicionando no sentido de que os produtos objeto da autuação, os quais, como já citado, são descascados, cortados, lavados e embalados, sofreram processo de industrialização, e em consequência, as saídas deveriam ocorrer com incidência do ICMS, por não mais se encontrarem em estado “in natura”, e isto se confirma em consulta realizada em diversos julgados, a exemplo dos Acórdãos nº 0213-12/15, 127-01/16, 0309-11/16, 0009-03/17, 0291-12/17, 0167-05/17, 0168-01/16, dentre outros.

Isto posto, e com a devida vênia, transcrevo excerto extraído do voto proferido através do Acórdão nº 0167-05/17, cujos fundamentos nele inseridos, coaduno:

“(…)

PRODUTOS HORTÍCOLAS E DESIDRATADOS

Também resultaram da submissão das matérias-primas em estado natural, a um processo industrial, envolvendo a higienização, seleção, corte, secagem e acondicionamento. Resultam, portanto, em um novo produto com seu valor econômico potencializado pela adição do processo. São produtos industrializados. Assim, os produtos hortícolas desidratados, em contraposição às razões de defesa da Autuada, interpostas às fls. 44 a 46 do PAF, resultaram da submissão das matérias-primas em estado natural, a um processo industrial, envolvendo, a higienização, seleção, corte, secagem e acondicionamento (embalagem). Resultam em um novo produto, ao qual foi agregado valor econômico, gerando uma nova identidade e a qualidade de desidratados, diversa portanto, daqueles em estado natural, os quais são alcançados pelo benefício da Isenção, previsto nos Art. 14, I, “a” do Dec. 6.284/97 - (RICMS - BA) e Art. 265, I, “a” Dec. 13.780/12 - (RICMS - BA)”.

Por fim, em relação à respeitável decisão do E. STJ citada pelo autuado, por não possuir efeito vinculante, não pode ser acolhida, razão pela qual, interpretando a regra do Art. 265, I, “a” do RICMS/BA, vigente à época da ocorrência dos fatos inerentes à presente autuação, os produtos hortifrutícolas autuados, por se tratarem de produtos industrializados, não gozam da isenção prevista pelo mencionado artigo, e em consonância com a jurisprudência predominante neste CONSEF, mantenho a exigência tributária relacionada a estes artigos, inclusive em relação aos produtos ervilha seca e arroz 7 cereais marca Tio João 500G, os quais são tributáveis.

Quanto aos produtos questionados pelo autuado, que estariam incluídos no rol da substituição tributária, e que por isso descabe a exigência fiscal, nos termos assinalados no presente Auto de Infração, a autuante, quando da sua Informação Fiscal, acolheu em grande parte os argumentos defensivos, e apresentando fundamentação

individualizada para cada item, expurgou da autuação os produtos adiante indicados, **com o que concordo**. Deixo, entretanto, de reproduzir a fundamentação para a exclusão destes itens neste voto, pelo fato de já constar no relatório que o antecede, e também em face da quantidade considerável de produtos computados no bojo da autuação, entretanto, mantenho in totum os fundamentos já mencionados e apresentados pela autuante para efeito da exclusão dos seguintes itens: BUCHO BOV FRIVASA KG, BUCHO BOV KG e BUCHO BOVINO FRIBARREIRAS KG – C NCM 0206.29.90; CEREAL NESCAU RADICAL 270G; CEREAL RITTER F VERM LIGHT 24X25G; MIST CAKE CHOCOLATE ADIMIX 5X2KG e MIST CAKE MILHO ADIMIX 5X2KG; VODKA SMIRNOFF ICE LATA, VODKA SMIRNOFF ICE LONG NECK 6X275ML, VODKA SMIRNOFF ICE RED e VODKA SMIRNOFF ICE STORM - NCM 22089000.

Em relação aos demais itens questionados, remanesceram neste tópico apenas três que foram mantidos na autuação pela autuante, com o que também concordo, ante às seguintes razões:

- CARTE DOR MOUSSE CHOC 400G e CARTE DOR MOUSSE CHOC BRANCO 400G – Estes produtos não se enquadram na NCM 1704.9010 porque não é chocolate, é mistura para sobremesa.

- COB SORV DUAS RODAS CHOC (MEIO AMARGO) - NCM 1901.90.90 – Esta NCM só se enquadra no item com descrição preparados para fabricação de sorvete em máquina, e este produto não se enquadra como “preparados” para fabricação de sorvete em máquina.

Naquilo que diz respeito ao produto - NUTELLA 12X350G e NUTELLA 350G – NCM 1806.90.00, segundo o autuado, estes itens se enquadram no regime de ST, baseado em sua NCM e na consulta realizada no Processo 578409/2010.2, relacionado a contribuinte diverso do autuado, no qual a GECOT / DITRI, através do Parecer nº 21.676/2010, fl. 55, assim se posicionou em relação a esta questão:

Ementa: ICMS. Substituição Tributária. A Nutella, produto à base de chocolate, da NCM 1806.90.00, consta da relação de produtos sujeitos à substituição tributária de que cuida o item 8.5 do inciso II do art. 353, do RICMS/BA, uma vez que este tratamento tributário aplica-se aos produtos, cuja NCM e descrição correspondente, estejam devidamente relacionados na citada norma regulamentar.

Esta é uma questão já enfrentada por este órgão julgador em relação a outros processos envolvendo o próprio autuado, e neste sentido, me alinho ao entendimento esposado no Voto proferido pelo i. Julgador Valtércio Serpa Júnior, através do Acórdão nº 0097-02/20-VD, cujo excerto, com a devida vênia, transcrevo:

NUTELLA 12X350G – Apesar de ter a NCM 1806.90.00 constar no item 11 do Anexo 1 ao RICMS/12, que abrange “chocolate em barras, blocos, tabletes, paus ou sob a forma de ovo de páscoa, bombons ou outras preparações de confeitaria, recheados ou não”, e em sua composição constarem “Açúcar, óleo vegetal (palma), avelãs (13%), cacau em pó parcialmente desengordurado (7,4%), leite desnatado em pó (6,6%), soro de leite em pó, emulsificante lecitinas, aromatizante e constituintes do leite: 8,8%”, de acordo com o site do importador (<https://www.ferrero.com.br/nutella#:~:text=Ingredientes,E%20DERIVADOS%2C%20DERIVADOS%20DE%20SOJA>), e não amendoim, como sustenta a autuante, há de se considerar tanto o posicionamento da SEFAZ Bahia exarado em Parecer, quanto da Receita Federal, trazidos pelo contribuinte, o que implica na retirada do lançamento, diante do entendimento de estar incluído na substituição tributária.

De maneira que acolho a exclusão levada a efeito pela autuante em relação ao presente produto, em atendimento à diligência fiscal solicitada por esta Junta de Julgamento Fiscal.

No tocante aos demais itens da autuação, no total de 88 (oitenta e oito), citados pela defesa como “demais itens indevidamente tributados”, a autuante os analisou de forma individualizada, mencionando inicialmente o produto ABRIDOR GARRAFA ACO PERRIER UM – NCM 82055100, que o autuado alega se tratar de um material promocional, onde na entrada não foi utilizado crédito, conforme Nota Fiscal nº 192596 (Chave de acesso 35130953717120000170550000001925961752054834), (fl. 56). No anexo o CFOP é 5.927, lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração. Neste caso, o crédito deve ser estornado. Como na NF-e 192.596, de entrada, fl. 56, não há destaque de débito para este item, ponderou que ele deverá ser excluído da autuação, **com o que concordo**.

Em seguida listou outro rol de produtos constantes da NF-e nº 523.645, cujo débito do imposto foi efetivado em sua escrita fiscal, sugerindo a exclusão da exigência em relação a mesma, **com o que concordo**.

Continuando, a autuante passou a apontar, justificar e fundamentar os itens que foram excluídos e os que remanesceram na autuação na forma a seguir indicada. No tocante aos itens que foram excluídos, dado a sua quantidade e pelo fato de concordar com os fundamentos aduzidos pela autuante e já delineados no relatório que antecede este voto, levando em consideração que em alguns casos não se discute simplesmente a questão de que o produto se encontra ou não incluído na ST, mas envolve questões formais de lançamento e/ou emissão de documento fiscal, considero ser despendioso reproduzir aqui estes fundamentos, e listo apenas os itens que serão excluídos, **repito, com base nos argumentos da autuante que concordo e acolho**: ADOC MARATÁ 12X100ML – NCM 21069090, BOMBOM BEL 180G e BOMBOM BEL 30X180G – NCM 17049020; CÁMERA DIGITAL CYBER SHOT SONY – NCM 85258029; CHARQUE PA SJ PARAISO 6X5KG – NCM 02102000; COOLER BALCAO SANTA DOSE e COOLER STORN UN – NCM 39269090; DVD AUTO HBD 6680 2.7 USB AUX – NCM 85219090; EMP LINDER R17B B4X095V00102 ELE SLE17 – NCM 84271019; GEMINI CS100 220V –

NCM 84198190; GEMINI CS220 PLUG NOVO – NCM 84198190; GEMINI CS223 BR1 – NCM 84198190; HOME THEATER DH41 – NCM 85219090; LEITE DESNAT V DOURADO 12X1L e LEITE DESNAT ALIMBA 12X1L – NCM 04011010; LEITE INTEGRAL BETANIA 12X1L – NCM 04012010; LEITE INTEGRAL V DOURADO 12X1L e LEITE INTEGRAL ALIMBA 12X1L – NCM 04012010; NESPRESSO ESPRES LEGGERO 8551.82 50 CAPS, NESPRESSO ESPRESSO FORTE 8524.82 50 CAPS, NESPRESSO LUNGO FORTE 8533.82 50 CAPS e NESPRESSO RISTRETTO 8854.82 50 CAPS – NCM 09012100; NESPRESSO ESPRES LEGGERO 8551.82 50 CAPS, NESPRESSO ESPRESSO FORTE 8524.82 50 CAPS, NESPRESSO LUNGO FORTE 8533.82 50 CAPS e NESPRESSO RISTRETTO 8854.82 50 CAPS – NCM 09012100; NESPRESSO ESPRES DECAFFE 8580.82 50 CAPS, NESPRESSO ESPRES LEGGERO 8551.82 50 CAPS, NESPRESSO ESPRES LEGGERO 8551.82 50 CAPS e NESPRESSO RISTRETTO 8854.82 50 CAPS – NCM 09012100; PETISCO SABORES PETICITOS 50G, PETISCO TROFEU SABORES 20X50G e PETISCO TROFEU SABORES 20X50G – NCM 21061000; PIRES GRANDE LINHA PROF 5314 UN e PIRES PEQUENO LINHA PROF UN – NCM 69111090; PIRES PEQUENO LINHA PROF UN – NCM 69111090; PORTA CAPSULAS B2B EM MADEIRA e PORTA CAPSULA EM ACRILICO UN – NCM 44209000; PORTA CAPSULAS B2B EM MADEIRA – NCM 44209000; TV 42 LED FHD LG 42LY340C – NCM 85287200; XICARA CAPUCCINO LINHA PROF 5312 UN – NCM 69111090; XICARA ESPRESSO LINHA PROF 5310 UM – NCM 69111090; XICARA ESPRESSO LINHA PROF 5310 UM – NCM 69111090; ZENIUS PRO 110V UN – NCM 84198190; ZENIUS NESLINK VERSION 1 220V UN – NCM 84198190 e ZENIUS NESLINK VERSION 220V UN – NCM 84198190.

Desta maneira, remanesceram apenas os itens abaixo, cuja autuação foi mantida com base nos fundamentos a seguir aduzidos, com os quais também concordo:

- **CERATTI PER TE – NCM 21069090** - Cesta composta de produtos da marca Ceratti. O débito do imposto foi realizado na baixa dos itens através das Notas Fiscais nºs 669269 e 669075, com CFOP 5926 (fls. 65 e 66). Não foi identificado vínculo entre as notas 669269 e 669075, de entrada, com as notas 669651 e 670114, de saída, razão pela qual deve ser mantida a exigência fiscal.

- **FLOR SAL COMPANHIA DAS ERVAS 140G, LEITE ACHOC MARAJOARA 27X200ML, LOMBO CANADENSE CERATTI PC, MENU 4 BLENDS, NESPRESSO CARAMEL (V84) 50 CAPS e V AR TRAPICHE MALBEC TT 375ML** – A alegação defensiva é no sentido de que estas mercadorias possuem redução na sua base de cálculo de 41,176%, conforme o Termo de Acordo no Decreto nº 7.799/00. Ocorre que o Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00, processo SIPRO nº 028.558/2007-1, fls. 12 a 14, foi denunciado através do processo SIPRO nº 178481/2016-2, com data da ciência em 31/03/2017, fls. 15 a 18, observando que estes itens só constam na autuação a partir da data de 01/04/2017, sem a redução de 41,176%, portanto, não há correção a fazer nestes itens, ficando mantida a exigência fiscal.

- **POLENGUINHO TRAD 7X8X17G – NCM 04063000** – Diz que o autuado alega que a Nota Fiscal nº 612064 foi emitida para neutralizar a nota fiscal de ajuste de estoque, sem crédito do imposto, portanto, consequentemente, a neutralização deve ser sem o débito. Fato não devidamente justificado, mantida a exigência fiscal. O mesmo ocorrendo em relação ao produto V AR LATITU 33 CHARDONNAY BC 750ML – NCM 22042100, com relação a Nota Fiscal emitida para neutralizar a Nota Fiscal de ajuste nº 561449, gerada sem o crédito de ICMS, e que consequentemente, a sua neutralização é sem débito do imposto, justificativa esta também não comprovada.

Quando da terceira manifestação pelo autuado, relacionada à diligência efetuada pela autuante, este se referiu a questões remanescentes na autuação, relacionadas a notas fiscais emitidas para neutralizar operações, remessa para demonstração, situações estas que foram analisadas pela autuante, tendo, em relação as notas fiscais emitidas para neutralizar operações anteriores de devoluções, a autuante excluiu da autuação as Notas Fiscais nºs 627.453, 577.409, 600.139, 605.419, 620.013, 620.015, 622.565, 620.017 e 642.163, tendo em vista que quando ocorre devolução de mercadorias com prazo superior a 24 horas, se torna necessário equalizar o estoque mediante emissão de nota fiscal de entrada, visto que o cliente não emite a nota fiscal de devolução, o que foi feito pelo autuado e acolhido corretamente pelo autuante.

Não foram acolhidas, entretanto, as alegações relacionadas a Nota Fiscal 570.919, emitida para neutralizar a NF 561.449, que teria sido de devolução, visto que o CFOP indicado é 1.949, e no campo informações complementares consta “Ajuste Inv 133060-ICMS cobrado anteriormente por substituição tributária”, fls. 256 e 257, portanto não há correção a ser feita, com o que concordo.

Da mesma forma, quanto às Notas Fiscais 264 e 265, visto que a NF 612324 foi emitida para neutralizar a NF 612.064, fls. 264 e 265, pois esta última nota fiscal apresenta a mesma situação do item anterior, portanto, entendeu a autuante de forma correta, que deve ser mantida, enquanto que a NF 614.954, emitida para neutralizar a NF 1, não pode haver cancelamento neste caso, porque a nota de entrada não é de missão própria, mas de terceiros.

Isto posto, acolho o posicionamento da autuante quanto as exclusões levadas a efeito neste item.

No tocante às remessas para demonstração, foram excluídas da autuação as notas fiscais questionadas pelo autuado, inclusive em relação a NF. 55.755, cuja numeração correta é 557.551, com o que também concordo.

De forma que à luz de tudo quanto aqui exposto, acolho as revisões levadas a efeito pela autuante, todas de

pleno conhecimento pelo autuado, que se pronunciou em quatro oportunidades distintas nestes autos, resultando no débito na forma consignada através do Anexo 06, encaminhado a este órgão julgador através do endereço eletrônico específico, conforme o demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DO DÉBITO		
mês/ano	Vlr. Autuado	Vlr. Revisado/julgado
jan/16	3.951,59	2.690,43
fev/16	3.072,88	2.297,20
mar/16	18.688,94	3.447,62
abr/16	5.720,52	4.138,95
mai/16	6.605,69	5.911,87
jun/16	9.257,45	8.838,97
jul/16	14.707,43	13.873,58
ago/16	16.076,54	13.592,56
set/16	12.288,16	11.812,17
out/16	13.665,36	8.065,15
nov/16	12.199,95	4.058,63
dez/16	9.049,69	3.491,87
jan/17	14.054,94	5.923,89
fev/17	6.745,12	2.649,31
mar/17	6.636,15	3.752,66
abr/17	9.044,84	3.121,22
mai/17	13.192,45	3.160,48
jun/17	8.790,59	2.236,80
jul/17	13.317,90	5.257,62
ago/17	11.687,79	2.889,61
set/17	9.742,75	3.344,79
out/17	7.973,27	3.525,89
nov/17	6.172,16	3.120,82
dez/17	13.629,48	5.327,64
TOTAL	246.271,64	126.529,73

Em conclusão, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, no valor de R\$ 126.529,73, na forma acima demonstrada.

A JJF, recorreu de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Inconformado, o contribuinte ingressou com o presente Recurso Voluntário, com os fundamentos a seguir expostos.

Preliminar – Nulidade do Auto de Infração.

Tendo em vista o reconhecimento da falha da autuação pelo acórdão emanado pela 4ª Junta de Julgamento Fiscal, isto é, a cobrança indevida de valores de ICMS, o Auto de Infração deve ser anulado.

O artigo 18, IV, “a” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF) preleciona que é nulo o lançamento de ofício “**que não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator**”.

Tendo em vista o **vício material** presente na autuação, diga-se insanável, cometido pela Fiscalização ao autuar indevidamente operações as quais a Recorrente não realizou irregularmente, não há outra medida para o presente Auto de Infração se não a anulação do mesmo.

Como disposto no Código Tributário Nacional, para realização do lançamento do crédito tributário, a autoridade administrativa deve observar os requisitos presentes no caput do artigo 142. São eles: **determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, correta identificação do sujeito passivo** e, quando cabível, **aplicação da penalidade por descumprimento de obrigação**.

A ausência de qualquer desses requisitos acarretará a nulidade do lançamento. No caso do presente Auto de Infração há vício material, devendo ser anulado em sua inteireza, inclusive seguindo o entendimento do art. 142 CTN e o disposto no artigo 18, IV, “a” do RPAF.

Isso porque, ocorreu redução do valor do débito principal de R\$246.271,64 (duzentos e quarenta e seis mil, duzentos e setenta e um reais e sessenta e quatro centavos) para R\$126.529,73 (cento e vinte e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e setenta e três centavos), isto é, diminuição de quase 50% do valor principal.

Tal fato demonstra que a Autoridade Fiscal não agiu com prudência ao confeccionar o Auto de Infração, uma vez que a mesma reconheceu diversos inequívocos perpetuados na exigência fiscal.

Nesse passo, tendo ocorrido o vício material, não é possível a mudança do lançamento fiscal, sendo nulo o Auto de Infração.

Mérito

Caso ultrapassada a preliminar, o que se admite *ad argumentandum tantum* e em razão do princípio da concentração da defesa passa a tratar das questões mérito compreendidas pela Recorrente.

Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

Mercadorias hortifrutícolas isentas

A Fiscalização alega, erroneamente, que a Recorrente deixou de recolher ICMS, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

A relação dos produtos que se encontram em tal situação se encontra anexada (**Pág. 82 - CD**) e perfazem o montante residual de R\$56.699, 60 (cinquenta e seis mil, seiscentos e noventa e nove reais e sessenta centavos).

Sucedendo que, nos termos do disposto no artigo 265, I, “a” do RICMS/BA, as mercadorias hortifrutícolas são isentas do ICMS, *in verbis*:

“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);”

O Fisco considera que, em razão das mercadorias se encontrarem congeladas para facilitar o transporte e armazenamento, não é possível considera-los produtos *in natura*, conforme dispõe o Convênio ICM 44/1975:

“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.”

Neste sentido, a Autoridade Fiscal acusa que os produtos citados não são isentos, em razão de suposta industrialização.

Ocorre que não há prova nos autos de que se tratam de mercadorias industrializadas, pois efetivamente não são, uma vez que a Recorrente já as recebeu SEM TRIBUTAÇÃO do ICMS de fornecedores em operação interestadual de aquisição, por força de previsão contida no Convênio ICMS 44/75.

Como que agora a Recorrente pode ser compelida a dar saída destas mesmas mercadorias de forma tributada? Efetivamente há um visível equívoco na autuação pois a Auditora não observou que as entradas destes itens foram isentas, diretamente do fornecedor/remetente. Tal situação seria uma afronta ao princípio da não-cumulatividade, inerente ao ICMS, bem como caracterização de confisco por parte do Ente tributante.

Não se encontra da descrição dos fatos elaborada pela Auditora Fiscal o motivo que a levou a afirmar que os citados itens “são industrializados”, o que também dificulta o exercício da ampla defesa por parte da defendente.

Inicialmente cabe indagar qual a diferença entre congelamento e resfriamento, não seja a temperatura? Não seria razoável nem lógico se estabelecer a temperatura como o limiar entre um produto tributado ou isento. Pois em ambos os casos, caso seja um produto que permita também o congelamento, o estado natural do produto se mantém íntegro.

Imagina-se que o fato de serem congelados a levou a entender tal situação como fatal para a isenção, mas resta claro que em nenhum lugar da legislação do ICMS se retira a condição de natural o fato de se congelar o produto.

Sobre o assunto congelamento, ainda, trazemos exemplar voto trazido em sede de Recurso Especial no STJ, através do eminente relator Luiz Fux, abaixo transcrito, com nossos grifos, em que se constata que, baseado na legislação do IPI, que estabelece os critérios legais do que deve ser considerado como industrialização, finda-se qualquer dúvida de que nos processos de resfriamento ou congelamento, não ocorre nenhuma industrialização:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.117.139 - RJ (2009/0099551-5)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE : SENDAS DISTRIBUIDORA S/A

ADVOGADO : WILLIAN MARCONDES SANTANA E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR : CLÁUDIA COSENTINO FERREIRA E OUTRO(S)

EMENTA:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543- C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, “B”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE. 1. As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), **razão pela qual inexistente o direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.***

Percebe-se do julgamento acima, que decidiu pela não permissão do crédito do ICMS Energia Elétrica pela empresa, pois a mesma utilizou para congelamento, o que não é considerado como industrialização, conforme fartos pontos demonstrados da legislação do IPI, e diante de todo exposto no brilhante voto acima, que inclusive já foi referenciado em outros julgamentos deste Colegiado, cremos que quedam quaisquer dúvidas acerca de que não há industrialização no processo de congelamento, sendo equivocados os julgamentos que ocorrem com a contrariedade desta interpretação.

No caso ora em análise, e com a devida *vênia*, não houve a correta interpretação da norma de regência, bem como não houve a devida observação do conjunto probatório carreadas aos autos, onde fica claro a natureza do produto.

Com efeito, o fato de os vegetais serem congelados e acondicionados em embalagens para consumo não implica dizer que tenham sido submetidos a processo de industrialização, pois o congelamento não interfere nas características dos vegetais, mas apenas favorecem a logística e o aumento do período de consumo, sem que isso caracterize aperfeiçoamento e em relação a esta questão não há nenhuma violação ao art. 111 do CTN.

Importante pontuar que, recentemente, foi proferido Parecer nº 05704020201, em resposta à consulta formulada pela Recorrente, concluiu-se que o benefício da isenção, na forma prevista no art. 265, § 5º, incisos I e II do RICMS/BA, se aplica às operações praticadas pela Recorrente e objetos deste AI (Pág. 60 a 62).

A Recorrente anexa parecer técnico produzido pelo Instituto de Pesquisa e Tecnologia do Estado de São Paulo (Pág. 63 a 81), onde se atesta que os alimentos hortifrutícolas congelados não perdem a sua natureza, portanto, sujeitos à isenção prevista no artigo 265, inciso I do RICMS c/c Cláusula primeira, inciso I do Convênio ICM 44/75.

Em suma, revela importante considerar que o fato de estar o produto congelado e acondicionado em sacos não importa reconhecer que passou por processo de industrialização, mas por processo de acondicionamento para fins de transporte. Ademais, a se acolher a fundamentação da autoridade fiscal nenhum produto seria merecedor de isenção, uma vez que, qualquer que seja o produto, deve ele, necessariamente, passar por processo de acondicionamento adequado as suas características (desidratação, resfriamento, congelamento, salgadura, envasilhamento, ensacamento etc.), a fim de ser transportado, quase sempre por longas distâncias, e chegar ao seu destino em condições /de consumo adequadas.

Resta claro, portanto, que o processo de “congelamento” não pode ser classificado como “beneficiamento” ou “industrialização”, na medida em que não pode ser entendido como um procedimento que modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoa para consumo. Após o “congelamento” os alimentos permanecem em “estado natural”.

Assim, o fato de os produtos terem sido lavados, cortados, branqueados, congelados e embalados não tira sua qualidade de produto primário, de forma que a isenção em questão atinge as operações da Recorrente.

Destaca-se, na presente autuação, as seguintes mercadorias hortifrutícolas isentas indevidamente tributadas pela Fiscalização e demonstradas no anexo (Pág. 82 – CD):

- I. BROCOLIS CONG LECCAPIATTO 4X2.5KG, BROCOLIS CONG GRANO 5X2KG e BROCOLIS CONG LECCAPIATTO 4X2.5KG;
- II. CENOURA BABY CONG ATI GEL 4X2.5KG e CENOURA BABY CONG GRANO 5X2KG;
- III. COUVE FLOR CONG ATI GEL 7X1.5KG, COUVE FLOR CONG GOLDEN FOODS 4X2.5KG e COUVE FLOR CONG GRANO 5X2KG;
- IV. ERVILHA CONG ATI GEL 4X2.5KG, ERVILHA CONG DAUCY 4X2.5KG, ERVILHA CONG GOLDEN FOODS 4X2.5KG e ERVILHA CONG GRANO 5X2KG;
- V. ESPINAFRE FOLHAS DAUCY 4X2.5KG e ESPINAFRE PICADO DAUCY 4X2.5KG;
- VI. FAVA CONG 16X400G;
- VII. JARDINEIRA CONG ATI GEL 4X2.5KG, JARDINEIRA CONG DAUCY 4X2.5KG, JARDINEIRA CONG GRANO 5X2KG e JARDINEIRA CONG PINGUIM 4X2.5KG;
- VIII. MANDIOCA PALITO CONG ATI GEL 4X2.5KG, MANDIOCA PALITO CONG GRANO 10X1KG, MANDIOCA PALITO CONG GRANO 6X2KG, MANDIOCA TOLETE CONG ATI GEL 5X2.5KG, MANDIOCA TOLETE CONG DAUCY 10X1KG e MANDIOCA TOLETE CONG GRANO 5X2KG;
- IX. MANDIOQUINHA CUBO CONG ATI GEL 4X2.5KG;
- X. MORANGO CONG 10X1KG;
- XI. VAGEM CONG CUBOS ATIGEL 4X2.5KG, VAGEM CONG DUJARDIM 4X2.5KG, VAGEM CONG NUTRIZ 4X2.5KG, VAGEM CORTADA CONG GRANO 5X2KG, VAGEM CORTADAS GOLDEN FOODS 4X2.5KG, VAGEM INTEIRA CONG ATI GEL 4X2.5KG, VAGEM INTEIRA CONG DAUCY 4X2.5KG e VAGEM INTEIRA CONG GRANO 5X2KG.

Como é possível verificar houve a tributação indevida de diversas mercadorias às quais são isentas, por se tratarem de produtos hortifrutícolas, que devem ser afastadas da presente autuação.

Mercadorias sujeitas à antecipação do tributo ou substituição tributária.

Não obstante a indevida tributação do Fisco realizada sobre mercadorias isentas, o presente Auto de Infração tributa indevidamente diversas mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme o disposto no Anexo I do RICMS/BA.

A Fiscalização cobra, indevidamente, o ICMS sobre as seguintes mercadorias sujeitas à antecipação/substituição tributária e demonstradas no anexo (Pág. 82 - CD):

- a) **CARTE DOR MOUSSE CHOC 400G e CARTE DOR MOUSSE CHOC BRANCO 400G** – NCM 18069000 e 17049010, respectivamente - Produtos sujeitos ao regime de ST, conforme item 11.4 e

11.1 do Anexo 1 RICMS, respectivamente e;

- b) COB SORV DUAS RODAS CHOC (MEIO AMARGO)** - NCM 1901.90.90 - Mercadoria sujeita ao regime de ST, conforme item 15.2 do Anexo 1 RICMS. O NCM correto 2106.90.90 conforme nota fiscal do fornecedor Duas Rodas de nº 31536/34148, contudo ambos os NCM se enquadram

Nesse passo, a autuação se mostra indevida por imputar a tributação normal às mercadorias que estão sujeitas à antecipação ou ao regime da substituição tributária, devendo ser ela anulada nesse ponto.

Demais situações indevidamente tributadas.

Além das incorreções apontadas nas situações anteriores (a tributação indevida de mercadorias hortifrutícolas e de mercadorias sujeitas à antecipação do imposto ou à substituição tributária), houveram, também, diversas situações às quais ocorreu a indevida tributação, seja pela não incidência do ICMS na operação, seja pelo pagamento já realizado do referido tributo.

As seguintes mercadorias se encaixam nessa situação e estão demonstradas no anexo (Pág. 82 - CD):

- **CERATTI PER TE** – NCM 21069090 - Cesta composta de produtos da marca Ceratti. O débito do imposto foi realizado na baixa dos itens através da Nota Fiscal nºs 669269 e 669075 com CFOP 5926;
- **POLENGUINHO TRAD 7X8X17G** – NCM 04063000 – Nota Fiscal emitida para neutralizar Nota Fiscal de ajuste de estoque nº 612064, sem crédito do imposto. Consequentemente a neutralização deve ser sem o débito;
- **V AR LATITU 33 CHARDONNAY BC 750ML** – NCM 22042100 – Nota Fiscal da mercadoria emitida para neutralizar Nota Fiscal de Ajuste nº 561449, gerada sem o crédito de ICMS. Consequentemente a sua neutralização é sem débito do imposto; e
- **GEMINI CS100 220V** - NCM 84198190 – Nota Fiscal nº 614954 foi emitida para neutralizar/cancelar Nota Fiscal 01, chave de acesso 29170425321037000142550010000000011000000011 referente uma operação de conserto, que não tem incidência de ICMS.

Quanto aos três últimos produtos, isto é, POLENGUINHO TRAD 7X8X17G, V AR LATITU 33 CHARDONNAY BC 750ML e GEMINI CS100 220V, as notas fiscais de saídas foram emitidas para neutralizar/cancelar notas fiscais de entradas.

Tal procedimento é devido, pois quando ocorre a devolução de mercadoria em prazo superior a 24h (prazo para o cancelamento) é necessário equalizar o estoque e se faz necessário dar entrada da referida mercadoria. Ocorre que em diversos casos, o cliente não emite a nota de devolução em tempo. Então é gerado uma nota fiscal de devolução (entrada) própria da Recorrente, em substituição a NFD do cliente, porém posteriormente o cliente emite e disponibiliza a nota de devolução e, para reconhecer e aproveitar a referida nota fiscal é necessário a neutralização/cancelamento da nota de devolução gerada pela Recorrente.

Esse procedimento não gera nenhum fato gerador ou ainda é passivo de lançamento de ofício, pois visa de forma leal e transparente adequar o estoque em relação as mercadorias devolvidas.

Ademais, a decisão ora combatida, de forma contraditória, manteve a autuação quanto aos seguintes produtos: FLOR SAL COMPANHIA DAS ERVAS 140G, LEITE ACHOC MARAJOARA 27X200ML, LOMBO CANADENSE CERATTI PC, MENU 4 BLENDS, NESPRESSO CAAMEL (V84) 50 CAPS E V AR TRAPICHE MALBEC TT 375 ML. Veja-se o trecho do voto:

“FLOR SAL COMPANHIA DAS ERVAS 140G, LEITE ACHOC MARAJOARA 27X200ML, LOMBO CANADENSE CERATTI PC, MENU 4 BLENDS, NESPRESSO CARAMEL (V84) 50 CAPS e V AR TRAPICHE MALBEC TT 375ML – A alegação defensiva é no sentido de que estas mercadorias possuem redução na sua base de cálculo de 41,176%, conforme o Termo de Acordo no Decreto nº 7.799/00. Ocorre que o Termo de Acordo do Decreto nº 7.799/00, processo SIPRO nº 028.558/2007-1, fls. 12 a 14, foi denunciado através do processo SIPRO nº 178481/2016-2, com data da ciência em 31/03/2017, fls. 15 a 18, observando que estes itens só constam na autuação a partir da data de 01/04/2017, sem a redução de 41,176%, portanto, não há correção

a fazer nestes itens, ficando mantida a exigência fiscal.”

Sucedendo que, a sessão de julgamento do dia 06 de julho de 2021 converteu o feito em diligência, justamente para expurgar valores indevidos, considerando o restabelecimento de todos os benefícios fiscais do Decreto nº 7.799/00, em conformidade com a decisão proferida nos autos do Processo nº 0529035-03.2018.8.05.0001 proferida pelo MM. Juízo da 3ª Vara de Fazenda Pública que ratificou a antecipação dos efeitos da tutela, inclusive sob pena de aplicação de multa diária no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais).

Deste modo, após a realização de diligência fiscal, ocorreu nova redução do débito principal de R\$161.850,30 (cento e sessenta e um mil, oitocentos e cinquenta reais e trinta centavos) para R\$126.529,94 (cento e vinte e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e noventa e quatro centavos).

Assim sendo, requer a Recorrente a adequação dos produtos FLOR SAL COMPANHIA DAS ERVAS 140G, LEITE ACHOC MARAJOARA 27X200ML, LOMBO CANADENSE CERATTI PC, MENU 4 BLENDS, NESPRESSO CAAMEL (V84) 50 CAPS E V AR TRAPICHE MALBEC TT 375 ML, nos termos determinados na sessão de julgamento que foi convertida em diligência para restabelecer os benefícios fiscais do Decreto nº 7.799/00.

Assim sendo, é possível verificar nas explicações acima apresentadas, que o montante do tributo de ICMS cobrado pela Fiscalização se mostra indevido, devendo ser anulado o Auto de Infração em sua integralidade, ante a imprecisão na aplicação de sua base de cálculo, o que dificulta a determinação com segurança da infração imposta, nos termos do disposto no artigo 18, IV, “a”, do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF)

Utilização da base de cálculo reduzida de ICMS para bebidas

Quando do momento da realização de diligência para restabelecer os benefícios do Decreto nº 7.799/00 da Bahia, conforme determinado na sessão de julgamento de 06 de julho de 2021, a Fiscalização não procedeu a redução de 41,176% da base de cálculo para bebidas, tais como sucos.

Isso porque, em sua manifestação, a Autoridade Fiscal alega, que por decorrência do Decreto Estadual nº 11.481, de 08/04/2009, publicado no DOE e produzindo efeitos a partir de 09/04/2009, todos os produtos relacionados ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não gozam do benefício disposto no artigo 2º do Decreto Estadual nº 7.799/00, sendo assim considerou indevida a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto nº 7.799/00 da Bahia.

Ocorre que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da redução da base de cálculo realizada pela Recorrente.

Ocorre que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral):

O CNAE principal da Recorrente apresenta como a hierarquia, segundo o site do IBGE se mostra como um CNAE utilizados para produtos alimentícios, não se excluindo bebidas:

Como é possível verificar nas notas explicativas da hierarquia do CNAE 4639-7/01, este compreende COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, excluindo-se apenas comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais. Ou seja, ainda que o Decreto Estadual nº 11.481/2009, tenha revogado o benefício do para o CNAE (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não há como afastar a possibilidade de a Recorrente usufruir do benefício disposto no artigo 2º do Decreto Estadual nº 7.799/00, em relação às bebidas descritas anteriormente, uma vez que seu CNAE principal (46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarcaria a tais produtos, demonstrando, portanto, que a autuação do Preposto Fiscal é indevida.

Necessário ressaltar que ao CNAE principal da Recorrente ainda consta na lista do Anexo Único do Decreto Estadual nº 7.799/00, mais precisamente no Item 8, que gozam do benefício disposto em seu artigo 2º:

ITEM	CÓDIGO	ATIVIDADE ECONÔMICA
8	4639-7/01	Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral

Noutro giro, importante frisar, que o incentivo fiscal de redução de base de cálculo, conforme os benefícios do Decreto nº 7.799/00, estão vinculados a atividade da empresa e não ao produto específico, vejam o diz o Art. 1º do referido Decreto.

Art. 1º Nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único que integra este Decreto, destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia, a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo poderá ser reduzida em 41,176% (quarenta e um inteiros e cento e setenta e seis milésimos por cento), desde que o valor global das saídas destinadas a contribuintes do ICMS corresponda, no mínimo, em cada período de apuração do imposto, aos seguintes percentuais de faturamento: (Redação dada pelo Decreto nº 8.435, de 03.02.2003, DOE BA de 04.02.2003, com efeitos a partir de 01.01.2003)

Ainda no Art. 5º do mesmo Decreto menciona o Art. 1º, vejam:

Art. 5º A redução de base de cálculo prevista nos arts. 1º, 3º-B e 3º- E somente se aplicará às saídas internas de mercadorias, cuja alíquota incidente na operação seja de 18% (dezoito por cento) a 20% (vinte por cento). (Redação dada pelo Decreto nº 17.164, de 04.11.2016 - DOE BA de 05.11.2016)

Sendo assim, não é correta a interpretação da Autoridade Fiscal que diz que, Suco, Chá e Xarope não cabe a redução, alegando ainda que o item 6-A do anexo único do referido decreto foi revogado em 09/04/2009, com efeitos a partir de 09/04/2009, não possuem qualquer vínculo com o caso em tela.

Logo, importante reformar que, o incentivo fiscal está vinculado a atividade e não ao produto.

Sendo assim, com a devida *vênia*, é errôneo o entendimento da Fiscalização de que as bebidas não estariam contempladas na redução da base de cálculo do ICMS prevista no Decreto nº 7.799, por decorrência da revogação do CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) pelo Decreto Estadual nº 11.841/2009. Devendo, por tanto, estarem sujeitas aos benefícios do Decreto nº 7.799/00.

Realização de diligência

As fundamentações apresentadas no presente Recurso Voluntário têm o condão de anular o Auto de Infração como um todo, ante a clara violação ao disposto no artigo 142 do Código Tributário Nacional.

A redução substancial do débito do débito original, apurado em revisão fiscal e confirmado pela Junta Julgadora demonstra as inúmeras incorreções realizadas pela Fiscalização no momento da lavratura do Auto de Infração.

Posto isso, é necessário esclarecer que tais incorreções devem ser reanalisadas, através da diligência fiscal, nos termos do disposto no artigo 123, § 3º do Decreto nº 7.629/1999, para a correção dos evidentes erros que ocorreram na lavratura deste Auto de Infração.

PEDIDOS

Por conseguinte, pleiteia-se pela total anulação do Auto de Infração nº 274068.0016/18-4, afastando a sua cobrança, tendo em vista:

- a) a preliminar de nulidade apontada, uma vez que ausente um dos elementos essenciais para o perfectibilizar o lançamento tributário, isto é, o cálculo do montante do tributo devido (art. 142 do CTN)
- b) na remota hipótese de ultrapassadas a preliminar, a anulação integral do AIIM é medida que se impõe, em razão de inúmeros equívocos da autuação fiscal; e
- c) caso a autoridade julgadora entenda que os elementos comprobatórios aqui anexados, ou

juntados pela fiscalização, não são suficientes para sua acertada decisão, que o julgamento seja revertido em diligência, visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações ora recorridas e para o **refazimento de eventual crédito remanescente**.

VOTO

Inicialmente o Recorrente clama pela nulidade do lançamento em virtude da constatação de erros e das mudanças sucessivas a partir das diligências, alegando ao final insegurança e falta de certeza e liquidez do lançamento, devido à redução do valor do débito principal de R\$246.271,64 (duzentos e quarenta e seis mil, duzentos e setenta e um reais e sessenta e quatro centavos) para R\$126.529,73 (cento e vinte e seis mil, quinhentos e vinte e nove reais e setenta e três centavos), isto é, diminuição de quase 50% do valor principal.

Em verdade tal redução decorre da busca da verdade material e da correção devida do lançamento, com o demonstrativo final pormenorizado dos itens restantes do lançamento o que só reforça o compromisso deste Conselho de Fazenda pela busca da verdade material. Assim, denego o pedido de nulidade.

Pede também por diligência para corrigir erros que segundo o recorrente, ainda persistem no lançamento, contudo, discordo do pedido por não verificar quaisquer erros depois das correções efetuadas.

Passo de início ao exame do Recurso de Ofício.

Estamos a julgar lançamento em única infração em que se acusa o contribuinte de haver efetuado saídas de mercadorias tributadas como não tributadas, de janeiro de 2016 a dezembro de 2017, tendo havido substancial redução do lançamento conforme já notificado quando do pedido de nulidade e faz parte do exame deste Recurso de Ofício.

Logo na informação fiscal, a autuante já reconheceu alguns erros no lançamento. Constatou por exemplo que havia itens incluídos na substituição tributária como o BUCHO BOV FRIBASA NCM 0206.29.90, CEREAL NESCAL RADICAL NCM 1904, CEREAL RITTER NCM 1806.32.20.

A autuante também reconheceu itens que são materiais promocionais da empresa como abridores de garrafa. Ainda constatou que havia outros, que estavam aparentemente com o campo do ICMS zerado, mas comprovou-se que havia sim, destaque no campo do valor da NF-e.

Trata-se de um lançamento com uma quantidade imensa de itens, em que a informação fiscal ao detalhar e reconhecer os erros cometidos, alcança 25 páginas, o que torna, se não inviável, ao menos desnecessário descrever aqui cada um dos itens que foram reconhecidos e excluídos pela autuante, mas é certo que da minha análise da lista de itens excluídos, não constatei nenhum equívoco, visto estarem perfeitamente fundamentados.

A 4ª JF à fl. 186, converteu o processo em diligência à autuante para que fossem cumpridas decisões judiciais que restabeleceram benefícios fiscais concedidos ao contribuinte haja vista cópia de parecer da SAT/DIREF/GECON que deferiu pedido de Termo de Acordo, para que fossem efetuados a revisão dos cálculos considerando os valores lançados a partir de 31/03/2017.

De fato, verifico que às fls. 219/220 há Parecer nº 27123020199 em que SAT/DIREF/GECON, em cumprimento à decisão judicial defere assinatura de Termo de Acordo retroativo a 31.03.2017. A JF, fl. 324, novamente converteu o processo em diligência à autuante para se pronunciar sobre nova manifestação do contribuinte.

A autuante reconhece que algumas notas fiscais eram remessas para demonstração e excluiu do Auto de Infração. Uma última diligência foi efetuada, conforme fl. 398. A autuante retirou o item NUTELA já que em processo anexado à fl. 377 comprovou-se que mediante consulta à receita federal, tal mercadoria encontra-se no rol da substituição tributária na legislação estadual.

Expostas as razões acima, é forçoso concluir que os valores retirados pela autuante, corrigiram erros materiais comprovados, razão pela qual Nego Provimento ao Recurso de Ofício e mantenho a Decisão recorrida.

Quanto ao Recurso Voluntário, o recorrente se insurge contra as mercadorias hortifrutícolas isentas e outas sujeitas à substituição tributária e que não se cumpriu a redução de base de cálculo para bebidas.

Quanto aos produtos hortifrutícolas, o contribuinte faz extensa defesa do conceito de produtos industrializados, e pondera que os casos de congelamento não descaracterizam o fato de serem naturais e pergunta como por exemplo, se o mero congelamento pode alterar o produto, como um corte de carne congelada pode perder seu estado natural.

Da leitura do art. 265 do RICMS, de saídas internas não destinadas à industrialização, e do Convênio ICM 44/75 a que se reporta o art. 265 que fala da isenção de “hortifrutícolas em estado natural” em consonância com o art. 111 do CTN, é evidente que quando se fala em estado natural, não comporta quaisquer processos industriais seja por aditivos químicos conservantes.

A jurisprudência deste Conselho de Fazenda é farta quanto a este aspecto, conforme citado no próprio voto recorrido que aqui repito:

Isto posto, e com a devida vênia, transcrevo excerto extraído do voto proferido através do Acórdão nº 0167-05/17, cujos fundamentos nele inseridos, coaduno:

“(…)

PRODUTOS HORTÍCOLAS E DESIDRATADOS

Também resultaram da submissão das matérias-primas em estado natural, a um processo industrial, envolvendo a higienização, seleção, corte, secagem e acondicionamento. Resultam, portanto, em um novo produto com seu valor econômico potencializado pela adição do processo. São produtos industrializados. Assim, os produtos hortícolas desidratados, em contraposição às razões de defesa da Autuada, interpostas às fls. 44 a 46 do PAF, resultaram da submissão das matérias-primas em estado natural, a um processo industrial, envolvendo, a higienização, seleção, corte, secagem e acondicionamento (embalagem). Resultam em um novo produto, ao qual foi agregado valor econômico, gerando uma nova identidade e a qualidade de desidratados, diversa portanto, daqueles em estado natural, os quais são alcançados pelo benefício da Isenção, previsto nos Art. 14, I, “a” do Dec. 6.284/97 - (RICMS - BA) e Art. 265, I, “a” Dec. 13.780/12 - (RICMS - BA)”.

Evidente que procurando um alcance teleológico da norma, a isenção de hortifrutícolas visa desonerar o pequeno comércio de feiras livres e pequenos produtores que vendem seus produtos perecíveis fora do alcance do processo industrial, que leva os produtos a longa distância para serem comercializados, e por isto, prolonga-se a conservação mediante processos de industrialização.

Constato que, parte do lançamento, consta mesmo tais itens como espinafre, ervilha seca, folha de louro, etc., que não são produtos in natura, mas hortigranjeiros desidratados e embalados.

Também alega o recorrente que “o fato de os produtos terem sido lavados, cortados, branqueados, congelados e embalados não tira sua qualidade de produto primário, de forma que a isenção em questão atinge as operações da Recorrente. Com efeito, o fato de os vegetais serem congelados e acondicionados em embalagens para consumo não implica dizer que tenham sido submetidos a processo de industrialização, pois o congelamento não interfere nas características dos vegetais, mas apenas favorecem a logística e o aumento do período de consumo, sem que isso caracterize aperfeiçoamento e em relação a está questão não há nenhuma violação ao art. 111 do CTN”.

O próprio recorrente alega que os produtos são congelados e embalados. Vejamos as disposições regulamentadas pelo Decreto nº 7.212/2010 (RIPI/2010).

Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida no RIPI como sendo industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária.

INDUSTRIALIZAÇÃO

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

- 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).

Ora, mesmo admitindo-se que o simples congelamento, por si, não se trata de industrialização, é certo que no presente caso não se trata apenas o congelamento mas o fato de se alterar o produto **mediante embalagens já consiste num processo de industrialização**, já que o próprio recorrente admite em seu recurso *“com efeito, o fato de os vegetais serem congelados e acondicionados em embalagens para consumo não implica dizer que tenham sido submetidos a processo de industrialização* (Assim, entendo não ser possível acolher a pretensão).

Observando o demonstrativo, constato que parte significativa, talvez mais de 50% dos itens, são cenouras, couve flor, vargem, mandioca palito, brócolis, todos itens congelados e embalados.

Quanto aos produtos supostamente na substituição tributária, cita as seguintes:

CARTE DOR MOUSSE CHOC 400 G E CARTE DOR MOUSE CHOC BRANCO 400G – NCM 1806900 E NCM 17049010

COB SORV DUAS RODAS NCM 1901.90.90

Tais itens foram apreciados no voto recorrido conforme transcrição abaixo:

- CARTE DOR MOUSSE CHOC 400G e CARTE DOR MOUSSE CHOC BRANCO 400G – Estes produtos não se enquadram na NCM 1704.9010 porque não é chocolate, é mistura para sobremesa.

- COB SORV DUAS RODAS CHOC (MEIO AMARGO) - NCM 1901.90.90 – Esta NCM só se enquadra no item com descrição preparados para fabricação de sorvete em máquina, e este produto não se enquadra como “preparados” para fabricação de sorvete em máquina.

A autuante à fl. 101 trouxe e-mail da GESUT com o seguinte posicionamento: o que está na ST, ITEM 11 do Anexo 1 são os produtos descritos como chocolates das posições 1806 e 1704 e o produto citado (CARTE DOR MOUSE) está na posição 2007.

Transcreve *print* do Anexo onde claramente aparecem as posições da NCM em que se encontram as mercadorias de chocolates, bombons, etc. em que consta as posições 1806.3, 1806.9 e 1704.90.1 e uma vez que o posicionamento da DITRI classificou a mercadoria na posição 2007 citando a identificação do código de barras GTIN/EAN 7898921176606. Digitando tal número em site de buscas, encontra-se MOUSSE DE CHOCOLATE, NCM 2007.99.90, comprovando-se que a NCM não se enquadra no Anexo 1. Quanto à cobertura de sorvete, este não se confunde como preparados para sorvete de máquinas, sendo um aditivo ao sorvete já pronto e não está no Anexo 1, que consta apenas os preparados para fabricação de sorvetes em máquina.

Trouxe ainda as mercadorias abaixo, alegando serem notas fiscais emitidas para regularização de outras, de baixa de estoque sem débito do imposto, ou para cancelamento de outras:

CERATTI PER TE NCM 21069090

POLENGUINHO TRADA NCM 04063000

V AR LATITU 33 CHARDONNAY NCM 2204100

GEMINI CS100 220 NCM

Às fls. 108/110 a autuante apreciou as mesmas mercadorias e notas fiscais. Por exemplo, no caso da CERATTI PER TE não se comprovou nenhum vínculo entre as Notas Fiscais nºs 669269 e 669075

com as Notas Fiscais nºs 66951 e 670114. Com a V AR LATITU a nota emitida para neutralizar a nota fiscal de ajuste, gerada sem crédito de ICMS consequentemente a sua neutralização é sem débito de imposto e que não há ajuste a fazer. De fato, não há como se compreender que tal ajuste seja justificado. O correto seria se fazer o ajuste no crédito, jamais se excluir o débito para compensar uma ausência de crédito.

Quanto aos sucos, o recorrente alega que quando do momento da realização de diligência para restabelecer os benefícios do Decreto nº 7.799/00 da Bahia, conforme determinado na sessão de julgamento de 06 de julho de 2021, a Fiscalização não procedeu a redução de 41,176% da base de cálculo para bebidas, tais como sucos.

Isso porque, em sua manifestação, a Autoridade Fiscal alega que por decorrência do Decreto Estadual nº 11.481, de 08/04/2009, publicado no DOE e produzindo efeitos a partir de 09/04/2009, todos os produtos relacionados ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não gozam do benefício disposto no artigo 2º do Decreto Estadual nº 7.799/00, sendo assim considerou indevida a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto nº 7.799/00 da Bahia.

Ocorre que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da redução da base de cálculo realizada pela Recorrente.

Ocorre que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

O Conselheiro José Rosivaldo Evangelista Rios, pediu vistas ao processo e fez as seguintes observações:

ENQUADRAMENTO DE SUCOS COMO ALIMENTO

Discute-se se “sucos” estaria enquadrado como “alimento”. Segundo o GUIA ALIMENTAR PARA A POPULAÇÃO BRASILEIRA:

“Alimentos in natura são obtidos diretamente de plantas ou de animais e não sofrem qualquer alteração após deixar a natureza:

Alimentos minimamente processados correspondem a alimentos in natura que foram submetidos a processos de limpeza, remoção de partes não comestíveis ou indesejáveis, fracionamento, moagem, secagem, fermentação, pasteurização, refrigeração, congelamento e processos similares que não envolvam agregação de sal, açúcar, óleos, gorduras ou outras substâncias ao alimento original. Nessas categorias encontram-se frutas, polpa de frutas e sucos de frutas naturais, inclusive aqueles engarrafados em que não adicionados de açúcar, corante e conservantes, apenas sofrem processo de pasteurização”.

No site <https://brasilescola.uol.com.br/saude/suco.htm>, no artigo “Suco”, de Patricia Lopes, consta:

“Suco é uma bebida produzida através o líquido extraído das frutas.....

(...)

O consumo desse alimento muitas vezes é pequeno, principalmente em razão da grande quantidade de sucos industrializados, ricos em açúcar, conservantes e sal. Além das fibras, os sucos naturais fornecem minerais e vitaminas.....”

Na tabela da TIPI os sucos estão classificados na Seção IV, Produtos Alimentares, que engloba no Capítulo 20 “preparações de produtos hortícolas, fruta ou de outras plantas. Entendo que a atividade da Recorrente comporta o enquadramento dos sucos como de sua atividade, Comércio de alimentos em geral.

Entendo como pertinente as justificativas do Conselheiro, e assim, acato o Recurso Voluntário quanto a este item.

Faço o registro neste voto, que não foi encontrado o CD com demonstrativo analítico e sintético da última diligência, com os valores que foram copiados no voto recorrido. No voto, consta que houve atendimento à diligência nos seguintes termos:

Tais solicitações foram atendidas pela autuante, fls. 404 e 405, que esclareceu que como o Decreto 7799/00 foi cassado anteriormente, a partir de 01/04/2017, apenas o período a partir dessa data deve ser revisto. Explicou

que a redução da base de cálculo de 41,176% não foi aplicada para sucos, porque o item 6-A do Anexo Único do referido Decreto, com CNAE 4635-4/99 – Comércio Atacadista de Bebidas não especificadas anteriormente, foi revogado pelo Decreto nº 11.481 de 08/04/09, DOE de 09/04/09, e o fato gerador é de 2017, e ainda, que o produto Nutela, NCM 18.06.90.00 foi excluído da autuação, tendo nessa oportunidade elaborado novo demonstrativo analítico do débito apurado, cujo valor remanescente devido é da ordem de R\$ 126.529,94, conforme fls. 01/148 e 148/148, juntados às fls. 406 e 407.

Pois bem, nas fls. 406/407 citadas acima, constam apenas a primeira e última folha de um relatório de 148 páginas de demonstrativos, sem que seja encontrado o CD com demonstrativo integral nas páginas subsequentes, embora haja intimação ao recorrente para se manifestar e este demonstre haver recebido e feito as alegações pertinentes ao resultado da diligência.

Embora haja transcrição no voto recorrido, de demonstrativo sintético do valor julgado, certamente foi obtido por outras formas, pois não está no processo, e assim, foi solicitado à autuante o envio do anexo VI citado na diligência, para aplicação da redução de base de cálculo dos sucos.

Deve a secretaria providenciar cópia em CD e anexar ao processo, já que é imprescindível que esteja com todas as provas anexadas. No entanto, ao fazer varredura do item SUCOS, constato que apenas no mês de julho de 2017 aparecem os sucos de caju, laranja, maracujá, pêssego e uva maratá, e o mês que na diligência teve total de R\$5.257,62 fica reduzido para R\$5.106,92, uma diferença de apenas R\$150,70.

Face ao exposto, NEGOU PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL, reduzindo o valor jugado em primeira instância para R\$126.379,03.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0016/18-4, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o recolhimento do imposto no valor de **R\$126.379,03**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, II, "a" da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2022.

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS