

A. I. Nº - 276473.0006/19-2
AUTUADO - COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - ROSAMARIA BARREIROS FERNANDEZ
ORIGEM - DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 10.08.2022

5^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0132-05/22-VD

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. a) ECF e NFCE. Restou comprovado que parte das mercadorias são enquadradas no regime de substituição tributária. Refeitos os cálculos que implicou na redução do débito. Infração 1 procedente em parte; b) NFEs CFOPS 5102, 5152, 5405 e 5949. Documentos juntados com a defesa comprovam que parte da exigência fiscal contempla operações incluídas na infração 1. Refeitos os cálculos para exclusão dos valores duplicados. Infração 2 procedente em parte; c) NOTAS FISCAIS SOB O CFOP 5926. Não demonstrado pela fiscalização que tais lançamentos implicaram em saídas tributadas, como simulacro de operação de circulação tributada de mercadoria. Insegurança na determinação da infração. Irregularidade nula; d) NOTAS FISCAIS SOB O CFOP 5927. Não ficou bem caracterizado pela auditoria que tais lançamentos traduziram saídas tributadas e não simples contabilização de perdas. Inexiste segurança na estipulação da infração. Irregularidade nula. Vencido o voto do relator com relação as infrações 3 e 4. Indeferido o pedido de realização de diligência fiscal e o pedido de redução da multa aplicada por falta de amparo legal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 28/06/18 exige ICMS no valor de R\$ 236.755,83, acrescido da multa de 60%, referente a recolhimento a menor o ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas pertinentes a:

INFRAÇÃO 01. 03.02.02 - Saídas realizadas através de ECF e NFCE (2017) – R\$ 174.574,31.

INFRAÇÃO 02. 03.02.02 - Saídas com NFE CFOPs 5102, 5152, 5405, 5409 e 5949 (2017) – R\$ 40.880,08.

INFRAÇÃO 03. 03.02.02 - Saídas de mercadorias com CFOP 5926 (2017) – R\$ 5.871,96.

INFRAÇÃO 04. 03.02.02 - Saídas com CFOP 5927 (2017) – R\$ 15.428,58.

O autuado na defesa apresentada às fls. 59 a 73 inicialmente ressalta a sua tempestividade, e com relação as infrações passou a contestar.

Quanto a infração 1, afirma que examinando a planilha anexa à infração observou que “*diversos produtos, aos quais teriam sido aplicados o valor ZERO sobre a base de cálculo, são na verdade operações tributadas por substituição tributária*”.

Alega que é o caso das mercadorias Ripinha De Frango Pif Paf 450g (NCM 750239 - item 11.35.0 do Anexo 1), Cereal Mat Kelloggs Corn Flakes 200g (NCM 175315 - item 11.8 do Anexo Único), Spaghetti Massa Leve Fresca 500g (NCM 379786 - item 11.17.0 do Anexo Único), por exemplo.

Transcreve decisões proferidas pelo SEFAZ- PB nos Acórdão 363/2017 e Acórdão 21/2015, bem como decisão do CONSEF/BA, no Acórdão CJF 0385-11/10 cujas ementas transcreveu às fls. 61 e 62.

Informa que todas as mercadorias estão listadas na subplanilha “Planilha Infração 01” da planilha de excel anexa em CD a esta impugnação e reconhece que após a revisão das operações, ao invés dos R\$ 174.574,31 apurados, reconhece-se como devido o valor de R\$ 46.644,27.

No tocante a infração 2, idêntica a primeira refere se as saídas com NFE CFOP'S 5.102, 5.152, 5.405 e 5.949, também recai sobre produtos tributados pelo regime de substituição tributária.

Alega que as planilhas apontam datas de ocorrência 31/10/2017, 30/11/2017 e 30/12/2017 exatamente as mesmas da infração 1 o que configura dupla tributação.

Transcreve ementa da decisão contida no Acórdão 3^a JJF nº 0172-03/17, que trata de situação similar e afirma que não há que se falar em autuação por aplicação a menor das alíquotas na saída de mercadorias.

Anexa junto com a impugnação, mídia digital contendo arquivo planilha Excel e subplanilhas identificando as incorreções das diferenças dos valores lançados e reconhece que há mercadorias que efetivamente são sujeitas a débito do ICMS na saída, a exemplo, dos NCMs 19052090, 17049090, 19012000, incluídos no item 11.19 do Anexo único restando devido R\$ 200,91.

Relativamente a infração 3, que relaciona saídas de mercadoria com CFOP 5.926, afirma que a exemplo das infrações anteriores, pela sua natureza, não configuraram fatos geradores do ICMS, visto que se trata de CFOP: “LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA DECORRENTE DE FORMAÇÃO DE KIT OU DE SUA DESAGREGAÇÃO”.

Esclarece que se trata de operações com mercadorias:

- a) convertidas em insumos de novas mercadorias vendidas (Farinha de trigo, sal para fabricação de pães; farinha de trigo, ovos, açúcar, entre outros, para fabricação de bolos; pão, queijo, hambúrguer, para fabricação de sanduíches vendidos na lanchonete do estabelecimento) e
- b) mercadorias vendidas em conjunto – kit – que foram reclassificadas (kit “Shampoo Tresemme Hidr Prof 400+cd 200ml”) que houve desagregação do kit para a venda individual da mercadoria.

Entendimento similar tem a Secretaria da Fazenda do Estado do Paraná, que emitiu Resposta à Consulta SEFA Nº 2 DE 06/02/2017, relativo à *indicação do CFOP 5.949, para baixa de estoque para ajuste das quantidades de mercadorias destinadas à limpeza do estabelecimento e que a utilização de CFOP diverso, não muda o fato da escrituração ser realizada (CFOP 5926 e CFOP 1926)*, visto que não há circulação de mercadoria para efeitos de ICMS.

Discorre sobre o conceito de circulação e mudança de titularidade, que no caso concreto não ocorreu e não há que se falar em incidência de ICMS e improcedente, esta infração.

Quanto a infração 4 (aplicação de alíquota diversa) relativo às saídas de mercadorias com CFOP 5.927, lançados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, afirma ser de praxe habitual em supermercados que contam com produtos com data de vencimento, sujeitos a deterioração, que devem ser retirados das prateleiras para preservação da saúde do consumidor.

Transcreve o art. 293 do RICMS/BA, que prevê esse procedimento e decisão proferida no Acórdão 145/2018, 056/2018 proferida pelo Tribunal Pleno da SEFAZ/PR e também no RV 397/2016, cujo conteúdo transcreveu parcialmente às fls. 67 e 68.

Transcreveu ainda decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado do Tocantins (fls. 68 e 69), concluindo que há que se reconhecer que a baixa por deterioração, furto ou perda não implica em incidência de ICMS e requer julgamento pela improcedência da infração 4.

Com relação a multa aplicada de 60%, frisa que não há como se penalizar o contribuinte pela legislação mal formulada, cuja redação do artigo que determina a redução da base de cálculo, deve ser interpretada de forma mais benigna ao contribuinte, nos termos do art. 112 do CTN, não “aplicar multa alguma” ou reduzir a um percentual mínimo de 20%.

Requer a realização de perícia fiscal/contábil para demonstrar a inexistência das infrações ou de diligência fiscal, nos termos dos artigos 123 e 145 do RPAF/BA, formulando quesitação a ser respondida (fls. 13 e 14), indicando endereço de assistente técnico para acompanhamento (fl. 72).

Por fim, requer exclusão ou redução da multa; revisão da infração 1, ajustando o valor devido de R\$ 46.644,27; da infração para R\$ 200,91 e improcedência das infrações 3 e 4.

A autuante na informação fiscal (fls. 77 a 105), ressalta que o contribuinte juntou com a defesa, CD com planilhas, indicando para cada uma as razões para a aceitação ou não da infração.

No tocante à infração 1, relativo a saídas efetuadas através de ECF e NFCE, relacionou nas fls. 77 a 97, produto por produto indicando a razão da defesa, o que foi acatado e contestado, a exemplo:

Algodão York Cx 25g – para ser da ST devem ser acondicionados para venda a retalho para usos medicinais cirúrgicos ou dentários. Este é o algodão comum. Não é da ST.

Anti Ferrugem Pratik 300ml – lubrificante - procede defesa do contribuinte – valor retirado da planilha.

Banana Real Da Casa Kg – parecer 3199/2013 - tributação dos produtos fabricados em padaria, a exemplo de sobremesas (pudim e mousse), lanches, pastéis, banana real, sanduíches de queijo e presunto – tributação normal.

Veda Rosca 12x10 Ref C047 – procede defesa do contribuinte – valor retirado da planilha.

Vedantes P/Torneiras 1/2 2un Ref C018 – procede defesa do contribuinte – valor retirado da planilha.

Vodka Smirnoff Ice Red Ln 275ml – procede defesa do contribuinte – valor retirado da planilha.

Xerem Moinho Grapiúna 500g – milho triturado. Não é isento.

Afirma que com os ajustes procedidos, o novo valor da infração passa para R\$ 155.764,20.

Com relação à infração 2, relativa a saídas com os CFOP's 5102, 515, 5405, 5409 e 5949, relacionou às fls. 98 a 103 o número das notas fiscais, as razões da defesa e o que foi acatado ou contestado, a exemplo:

NF's 1710, 1711, 1712 – Procede defesa do contribuinte. Na verdade, são NFCE. Modelo 65. Produtos já cobrados na infração 01 e retirados da planilha.

NF 15254 - NF Não faz referência a nenhuma ECF e possui na NF algumas mercadorias com ICMS retido. Se fosse uma substituição de ECF a nota deveria sair com ICMS sem valor.

NF 15712 – Deve efetuar o pagamento – Não tem como precisar que estas saídas referem-se ao estorno de crédito referente ao artigo 312 do RICMS. O CFOP que o contribuinte utilizou para estas operações foi o 5927.

...

NF 20913 - Bolo Da Casa Passas Kg - na verdade é uma torta – recheios mais cremosos e mais fartos. Não é ST.

NF 20967–Demais produtos da NF– deve efetuar o pagamento – Não tem como precisar que estas saídas referem-se ao estorno de crédito ref. ao art. 312 do RICMS. O CFOP que o contribuinte para estas operações foi o 5927.

NF 20967 - Cartolina Escolar R1.816 51x67 - procede defesa do contribuinte – valor retirado da planilha.

Conclui afirmando que com os ajustes procedidos o novo valor da infração é de R\$ 2.409,67.

Quanto à infração 3, afirma que apesar da utilização do código 5926, como insumo na padaria, estas mercadorias são tributadas e vendidas pelo supermercado, não tendo como determinar que tais mercadorias foram efetivamente utilizadas como insumos.

Manteve a exigência relativa às notas fiscais: 15713, 16133, 16651, 17080, 17474, 17851, 18370, 18811, 19313, 19799, 20312 e 20828.

Acatou a alegação com relação à reclassificação das mercadorias com CFOP 1926 referente às notas fiscais: 15730, 16134, 16653, 17091, 17475, 17852, 18384, 18812, 19314, 19802, 20313 e 20940, fazendo a retirada dos valores correspondentes o que resultou em valor devido de R\$ 4.682,41.

No tocante à infração 4, relativo ao CFOP 5927 (Baixa de Estoque), ressalta que a empresa não efetuou o estorno dos valores referentes a estes CFOP's, como informado na defesa.

Ressalta que na planilha de demonstrativo de débito, consta os valores apurados para este CFOP e os valores estornados, na apuração do ICMS, para cada mês, como determinado pelo artigo 312 do

RICMS/BA, relacionando na fl. 104, por mês o valor apurado e estornado, indicando o estorno integral ou parcial e a exigência da diferença, mantendo o valor da infração R\$ 15.428,58.

No que se refere a multa aplicada, ressaltou que não lhe compete apreciar a exclusão ou redução.

Cientificado da informação fiscal, o autuado manifestou-se às fls. 114 a 120, afirmando que apesar da revisão dos itens, foram mantidos diversos produtos como se não estivessem sujeitos à ST, a exemplo das espécies de cereais que a autuante procurou justificar que “*não é produto obtido através de expansão – os produtos sujeitos a ST seriam apenas os salgados a base de cereais, seriam os denominados chips de milho ou outros cereais*”.

Contesta que a mudança na redação do Dec. 17.303/2016 alterou a expressão “salgadinhos” para “produtos”, ampliando a ST para produtos como granola, cereais flakes etc, o que pode se vislumbrar do item 11.8 do Anexo ST, vigente em 2017, cujo NCM é assim definido:

| | |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <u>NCM</u> <u>1904</u> | Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (corn flakes), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições. |
|---------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Afirma que “*Cereais como corn flakes e outros produtos obtidos a partir de cereais, à exceção dos elaborados a partir da farinha, do grumo e da sêmola, o que não é o caso da barra Tia Sônia, enquadraram-se na descrição do NCM 1904 “produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação”, razão pela qual são enquadrados exatamente na descrição trazida pelo item 11.8 do Anexo Único da então vigente Substituição Tributária*”.

Também que o “*Bolo da Casa*”, que foi mantido sob a justificativa de tratar-se de uma torta gelada e referem-se a produtos de panificação enquadrados no NCM n. 1905.90.90, e sujeitam-se a ST, conforme Convênio ICMS 146/2015, anexo XVIII (produtos alimentícios):

| | |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 1905.90.90 | Outros pães e bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente; exceto casquinhas para sorvete e pão francês de até 200 g |
|------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|

Conclui alegando ser equivocado o posicionamento da autuante e concorda com os itens revisados, reiterando os termos da impugnação, com valor devido de R\$ 46.644,27 na infração 1.

No tocante a infração 2, que teve uma revisão significativa, a divergência refere-se a manutenção dos itens de padaria denominados “Bolo da Casa” como não abrangidos pela ST.

Entende que a NCM 1905.90.90 enquadra tais produtos, sujeitando-se, portanto, à ST e reconhece como devido o valor de R\$ 200,91.

Quanto à infração 3, no que se refere às notas fiscais que foram mantidas (NF 15713; NF 16133; NF 16651; NF 17080; NF 17474; NF 17851; NF 18370; NF 18811; NF 19313; NF 19799; NF 20312; NF 20828), afirma que se referem a mercadorias de revenda, porém utilizados na fabricação da própria padaria, que se tratam de operações lançadas relativas a mercadorias convertidas em insumos de novas mercadorias vendidas pelo estabelecimento.

No tocante à reclassificação das mercadorias para o Código 1926, com valor de R\$ 5.871,96, passaria a ser de R\$ 4.682,41, sustenta que as mercadorias não mudaram de titularidade e não há incidência de ICMS, como a hipótese da reclassificação da saída sob o CFOP 5926 e a respectiva entrada do novo produto com o CFOP 1926, como previsto no art. 312 do RICMS (fl. 117).

Transcreve à fl. 118, demonstrativo da apuração do ICMS referente a competência 06/2017, procurando mostrar exemplificativamente que a apuração dos demais períodos evidencia o mesmo correto procedimento e a infração deve ser integralmente julgada improcedente.

Com relação à infração 4, ressalta que a autuante manteve o valor exigido sob a justificativa de que a empresa não efetuou o estorno dos valores referentes ao CFOP 5927, que se referem a baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Entende que o procedimento é previsto no art. 293 do RICMS/BA e a deterioração, furto ou perda não implicam em incidência de ICMS. Pugna-se pelo reconhecimento da improcedência.

Requerer redução ou cancelamento da multa, revisão das infrações 1 e 2 e improcedência das infrações 3 e 4.

A autuante prestou a segunda informação fiscal (fls. 132 e 133) e com relação aos produtos com a NCM 1904, informa que a orientação disponibilizada pela GECOT apesar da mudança da redação dada pelo Dec. 17.303/16 com efeitos a partir de 01/02/17, com a adoção da expressão “produtos” ao invés de “salgadinhos” da mesma descrição CEST, “não ampliou a ST para produtos como granola, cereais flakes, nesfit frutas, sucrilhos (diversas espécies), cereais matinais, Nescau cereais, barra de cereais, etc”.

Com relação aos bolos e outros produtos de panificação, observa que a resposta da pergunta 28 no site da SEFAZ/BA, indica que estão sujeitos ao regime de ST disciplinado no art. 373, § 2º do RICMS/BA e especificados no Anexo I “exclusivamente aqueles fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, a exemplo de pão sonho, pãozinho recheado e pão de queijo, fabricados no estabelecimento do contribuinte a partir de farinha de trigo ou de sua mistura, estão desonerados de tributação”.

Nesse contexto, afirma que bolos com recheio e cobertura, tortas de banana e chocolates, bolos com recheios diversos, banana real e pastel de queijo com goiaba devem ser tributados normalmente, bem como lanches e refeições de padaria, lanchonetes e bares”.

Com relação à infração 2, afirma que vale a mesma explicação.

No tocante à infração 3, ressalta que as mercadorias reclassificadas com o CFOP 1926 foram retiradas e mantidas as demais mercadorias que não tem como determinar que tenham sido utilizadas na padaria, visto que não há controle desse tipo de operação.

Quanto à infração 4, afirma que não foi apresentado nenhum fato novo.

Manteve a exigência de acordo com a informação fiscal anterior prestada.

VOTO

O Auto de Infração exige ICMS referente a recolhimento a menor, em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, sendo que a primeira infração se refere a saídas realizadas através de ECF e NFCE, a segunda de NFe e as duas seguintes relativas a CFOPs diversos.

Inicialmente, consoante o art. 147, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99, fica indeferido o pedido formulado pelo defensor para a realização de perícia fiscal, por considerá-la desnecessária, em vista das provas produzidas nos autos. Conforme disposto no art. 150, II do RPAF/BA, a perícia deve ser determinada para esclarecer fatos, por pessoa que tenha reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada. Na situação presente, foram juntados ao processo planilhas com base em dados coletados na Escrituração Fiscal Digital (EFD) do estabelecimento autuado e não há necessidade de requisitar laudo “por pessoa com reconhecida experiência técnica na matéria questionada” para fornecer opinião, em face dos quesitos formulados.

Com relação à infração 1, que exige valor de R\$ 174.574,31, na defesa foram apontados produtos submetidos ao regime de ST e reconheceu como devido o valor de R\$ 46.644,27 (fls. 59 a 73). Na informação fiscal (fls. 77 a 105) a autuante acatou parte das alegações e refaz o demonstrativo original que resultou em valor de R\$ 155.764,20.

Da extensa relação de produtos autuados, na manifestação acerca da informação fiscal o defensor (fls. 115 e 116) contestou o que classificou como:

- a) Cereais (flakes – NCM 1904) – item 11.8 do Anexo 1
- b) Bolo da casa – NCM 1905.9090
- c) Embutidos

Com relação aos produtos *cereais*, constato que no arquivo juntado com a defesa, o autuado indicou produtos como (03/2017):

| | | | |
|----------|-----------------------------------------|----------|-------------------------------------|
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos 510g | 19041000 | Cereal Mat Nescau 120g |
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos Choc 320g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Skarchitos 500g |
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos Choc 780g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Skarchitos 200g |
| 19041000 | Cereal Mat Moça Flakes Sch 120g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Superballs 200g |

O item 11.8 do Anexo 1, vigente a partir de 01/02/2017 indica como enquadrados na ST:

| Item | CST | NCM | Descrição |
|------|-----------|-------------------|----------------------------------------------------------------|
| 11.8 | 17.030.00 | 1904.1 19.04.9 | Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação |

A Tabela CEST indica

| | | | | | |
|------------|-----------|------|------|-----------------------|----------------------------------------------------------------|
| 1904.10.00 | 17.030.00 | XVII | 30.0 | PRODUTOS ALIMENTÍCIOS | Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação |
| 1904.90.00 | | | | | |

A TIPI no item 19.04 indica:

| | |
|------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| 19.04 | PRODUTOS À BASE DE CEREAIS, OBTIDOS POR EXPANSÃO OU POR TORREFAÇÃO (POR EXEMPLO: FLOCOS DE MILHO ("CORN FLAKES")); CEREAIS (EXCETO MILHO) EM GRÃOS OU SOB A FORMA DE FLOCOS OU DE OUTROS GRÃOS TRABALHADOS (COM EXCEÇÃO DA FARINHA, DO GRUMO E DA SÊMOLA), PRÉ-COZIDOS OU PREPARADOS DE OUTRO MODO, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES |
| 1904.10.00 | -Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação |

Pelo exposto os produtos enquadrados na ST, são os a base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação, enquanto os autuados possuem além dos cereais outros componentes, como Nescau, chocolate e outros ingredientes. Portanto, entendo que não se enquadram na ST e ficam mantidos.

No tocante aos *Bolo da casa*:

| | | | |
|--------|----------|--------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| 234567 | 19052090 | Bolo Da Casa Fatia Bombom Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 687456 | 19052090 | Bolo Da Casa Fatia Morango Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 297321 | 19052090 | Bolo Da Casa Frutas Cristalizadas Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602493 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Bombom Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602418 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Brigad Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602434 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Choc Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |

Com relação aos bolos, assiste razão a fiscalização, visto que os produtos enquadrados no regime de ST (art. 373, § 2º do RICMS/BA), são os resultantes de produtos elencados no Prot. 50/05, fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e não inclui os bolos com recheio e cobertura diversas.

Ressalte-se que a tabela CEST indica no item 17.050 que a NCM 190520 excetua o bolo de forma. Portanto, fica mantida a exigência.

| | | | | | |
|---------|-----------|------|------|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|
| 1905.20 | 17.050.00 | XVII | 50.0 | PRODUTOS ALIMENTÍCIOS | Pães industrializados, inclusive de especiarias, exceto panetones e bolo de forma |
|---------|-----------|------|------|-----------------------|-----------------------------------------------------------------------------------|

Em seguida ao argumento acerca do bolo da casa, na fl. 116, na manifestação acerca da informação fiscal o autuado alegou que “Quanto aos itens embutidos o mesmo raciocínio se aplica...”.

Observo que na defesa (fl. 60) foi indicado que no arquivo excel gravado na mídia de fl. 74 foram indicados os produtos. No mencionado arquivo não foram identificados produtos que se classificam como embutidos (linguiça; presunto, salame, salsicha, mortadela...). Portanto, fica prejudicada a sua apreciação. Como foi indicado no arquivo os produtos empadas, enroladinho, esfirra, pastel da casa, sanduiches, observo que assiste razão à fiscalização, tendo em vista que os produtos de pastelaria não são abrangidos pela antecipação tributária da farinha de trigo, conforme entendimento manifestado no Parecer 4.133/2015 da GECOT/SEFAZ/BA.

Ressalto ainda, que os julgados carreados ao processo, os proferidos nos Acórdãos 0363/2017 e 021/2015 (fl. 61) foram proferidos pelo CONSEF da Paraíba e não vinculam a administração tributária do Estado da Bahia e o Acórdão JJF 040602/09 trata-se de decisão relativa a pneus e câmaras de ar (Convênio ICMS 10/2003) que não tem pertinência com os produtos que foram objeto deste lançamento.

Pelo exposto, a infração 1 é procedente em parte, com redução do débito de R\$ 174.574,31 para R\$ 155.764,20 (fl. 109), conforme demonstrativo abaixo.

| Data Ocorr | Data Vencto | Autuado | Devido |
|------------|-------------|------------|------------|
| 31/01/17 | 09/02/2017 | 18.693,77 | 15.382,90 |
| 28/02/17 | 09/03/2017 | 14.284,75 | 12.386,32 |
| 31/03/17 | 09/04/2017 | 14.574,55 | 12.623,65 |
| 30/04/17 | 09/05/2017 | 12.986,14 | 11.539,06 |
| 31/05/17 | 09/06/2017 | 11.942,73 | 10.965,49 |
| 30/06/17 | 09/07/2017 | 12.005,52 | 11.176,13 |
| 31/07/17 | 09/08/2017 | 14.710,73 | 13.950,49 |
| 31/08/17 | 09/09/2017 | 13.156,49 | 11.862,79 |
| 30/09/17 | 09/10/2017 | 13.442,67 | 12.021,58 |
| 31/10/17 | 09/11/2017 | 15.002,03 | 13.708,31 |
| 30/11/17 | 09/12/2017 | 14.322,47 | 12.908,90 |
| 31/12/17 | 09/01/2018 | 19.452,46 | 17.238,58 |
| Total | | 174.574,31 | 155.764,20 |

Quanto à infração 2, relativo aos NFE (CFOP'S 5.102, 5.152, 5.405 e 5.949), o autuado alegou que recaiu sobre os mesmos produtos tributados pelo regime de ST, indicados na infração 1 e mesmas datas de ocorrência (10/2017, 11/2017 e 12/2017) incorrendo em bitributação. Reconheceu como devido o valor de R\$ 200,91.

Na informação fiscal a autuante:

- i) reconheceu que procede a alegação de que fez constar na planilha da infração 2 e fez a exclusão dos valores correspondentes;
- ii) acolheu os argumentos defensivos quanto aos produtos bobina para presente, cartolina escolar e Vodka, fazendo a exclusão dos valores;

Quanto aos demais produtos indicou por nota fiscal (fls. 98 a 103) as mesmas informações sobre cada produto, da mesma forma que a infração 1, e apresentou planilha (fl. 109) na qual o débito foi reduzido de R\$ 40.880,98 para R\$ 2.409,67.

Constatou que os produtos mantidos se referem a Bolo Da Casa: Nega Maluca, Gelado Morango, Milho c/Queijo; Fatia Bombom, Brigadeiro, Nozes, Floresta Negra, além de outros.

Pelo exposto, é válida a mesma apreciação da infração 1, ou seja, os bolos que são enquadrados no regime de ST (art. 373, § 2º do RICMS/BA), são os resultantes de produtos elencados no Prot. 50/05, fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e não inclui os bolos com recheio e cobertura diversas.

Assim sendo, acato o demonstrativo refeito pela autuante (fl. 109) que implicou na redução do débito de R\$ 40.880,98 para R\$ 2.409,65.

| Data Ocorr | Data Veneto | Autuado | Devido | Fl. |
|------------|-------------|-----------|----------|-----|
| 31/01/17 | 09/02/2017 | 334,12 | 303,06 | 109 |
| 28/02/17 | 09/03/2017 | 41,36 | 41,36 | |
| 31/03/17 | 09/04/2017 | 126,50 | 117,96 | |
| 30/04/17 | 09/05/2017 | 456,94 | 456,94 | |
| 31/05/17 | 09/06/2017 | 263,62 | 153,76 | 15 |
| 30/06/17 | 09/07/2017 | 502,25 | 474,78 | |
| 31/07/17 | 09/08/2017 | 268,43 | 168,64 | 15 |
| 31/08/17 | 09/09/2017 | 303,88 | 303,88 | |
| 30/09/17 | 09/10/2017 | 53,71 | 53,71 | |
| 31/10/17 | 09/11/2017 | 4.615,64 | 68,55 | |
| 30/11/17 | 09/12/2017 | 14.433,71 | 216,39 | |
| 31/12/17 | 09/01/2018 | 19.480,82 | 50,62 | |
| Total | | 40.880,98 | 2.409,65 | |

Infração 2 procedente em parte.

Com relação à infração 3 (CFOP 5.926) o autuado alegou na defesa que as operações autuadas não configuram fatos geradores do ICMS, por se tratar de CFOP: “LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE RECLASIFICAÇÃO DE MERCADORIA DECORRENTE DE FORMAÇÃO DE KIT OU DE SUA DESAGREGAÇÃO”.

Na informação fiscal a autuante afirmou que foi utilizado o código 5926, como insumo na padaria, mas são mercadorias vendidas pelo supermercado e não tem como identificar que foram efetivamente utilizadas como insumos, acatou as notas fiscais com CFOP 1926 e manteve-as com o CFOP 5926.

Na manifestação de fls. 117/118, o autuado afirma que o registro da saída com o CFOP 5926 não cria circulação de mercadoria e promoveu o estorno do crédito de acordo com o art. 312 do RICMS/BA, a exemplo do mês 06/2017, que promoveu o estorno no livro RAICMS.

Pelo confronto do demonstrativo original (fls. 32 a 39) com o demonstrativo refeito, constato que a fiscalização acatou a reclassificação das mercadorias com CFOP 1926 referente as notas fiscais: 15730, 16134, 16653, 17091, 17475, 17852, 18384, 18812, 19314, 19802, 20313 e 20940, Spetim (espetinho de frango), amaciante de carne, beef burguer, ripinha de frango, que caracteriza insumos utilizados na comercialização de produtos (pastel, sanduiches, hambúrguer) reduzindo a exigência de R\$ 5.871,96 para R\$ 4.682,41.

Quanto às notas fiscais, 15713, 16133, 16651, 17080, 17474, 17851, 18370, 18811, 19313, 19799, 20312 e 20828, que o sujeito passivo alega ter dado saída com o CFOP 5.926 (reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação) e deu entrada com o CFOP 1.926 (reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação), observo que a exemplo da NF 15.713 (fl. 32) indica Delícia Napolitana Cong. 300 g; goma, hambúrguer, kibe, purê, refresco e suco. A NF 16.133 relaciona chá, esponja, gelo, hambúrguer, quibe, refresco e suco. Pelo exposto, são produtos comercializáveis pelo supermercado e não foi provado que tenham sido desagregados para formação de kit.

Com relação a alegação de que as saídas com o CFOP 5926 não criam circulação de mercadoria e promoveu o estorno do crédito de acordo com o art. 312 do RICMS/BA, exemplificando o mês 06/2017, que promoveu o estorno no livro RAICMS (fl. 118), constato que neste mês o demonstrativo original (fl. 37) relaciona as notas fiscais 18.151 e 18.152, tendo a fiscalização excluído os valores autuados relativos a segunda nota fiscal.

Por sua vez a NF 18.151 (fl. 37) relaciona gelo – 5kg, hambúrguer, molho pimenta, purê batata, refresco e suco. Portanto, assiste razão a fiscalização, tendo em vista que são produtos comercializáveis e não apresentam características de formação de kits. Portanto tributáveis as operações de saídas.

Pelo exposto, acato o demonstrativo refeito, ficando reduzido o débito de R\$ 5.871,96 para R\$ 4.682,41 conforme demonstrativo abaixo.

| Data Ocorr | Data Vencto | Autuado | Devido |
|------------|-------------|----------|----------|
| 31/01/17 | 09/02/2017 | 873,14 | 868,46 |
| 28/02/17 | 09/03/2017 | 292,48 | 275,64 |
| 31/03/17 | 09/04/2017 | 434,53 | 325,93 |
| 30/04/17 | 09/05/2017 | 975,29 | 253,08 |
| 31/05/17 | 09/06/2017 | 490,58 | 370,02 |
| 30/06/17 | 09/07/2017 | 377,49 | 310,92 |
| 31/07/17 | 09/08/2017 | 393,14 | 278,00 |
| 31/08/17 | 09/09/2017 | 346,29 | 340,29 |
| 30/09/17 | 09/10/2017 | 261,57 | 257,54 |
| 31/10/17 | 09/11/2017 | 499,52 | 495,25 |
| 30/11/17 | 09/12/2017 | 422,84 | 413,18 |
| 31/12/17 | 09/01/2018 | 505,09 | 494,10 |
| Total | | 5.871,96 | 4.682,41 |

Infração 3 procedente em parte.

Quanto à infração 4 (saídas com o CFOP 5.927), o sujeito passivo alegou que trata-se de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

A autuante afirmou que o autuado alegou ter efetuado o estorno do crédito em conformidade com o disposto no art. 293 do RICMS/BA, mas que no levantamento fiscal considerou os valores que foram estornados (fl. 104), conforme resumo dos valores apurados e estornados.

Na manifestação sobre a informação fiscal (fl. 119) o autuado alegou que a baixa de estoque por perda ou roubo não implica em incidência do ICMS.

Constatou que no demonstrativo original a fiscalização relacionou as saídas com emissão de nota fiscal com o CFOP 5927 (baixa por perecimento, roubo...), apurou o valor total do custo das mercadorias, totalizando o valor a ser estornado e deduziu o valor do estorno lançado no livro RAICMS. Tomando por exemplo o mês 03/2017, foi apurado valor de R\$ 2.004,11 e estorno lançado de R\$ 1.760,65 e exigiu a diferença de R\$ 243,56.

Na informação fiscal (fl. 104) foram indicados os valores estornados e meses em que não foi lançado qualquer estorno. Como a informação fiscal foi fornecida ao sujeito passivo e ele não apresentou outras provas capazes de desconstituir a infração, fica mantida a exigência fiscal nos termos do art. 30, IV da Lei 7.014/96 que prevê que o sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, relativo à mercadoria que deu entrada no estabelecimento e vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Infração 4 procedente.

No que tange ao argumento de que a multa aplicada é desproporcional e confiscatória, observo que a multa aplicada de 60% é prevista no art. 42, II, “a” da Lei 7.014/96, portanto é legal. Além disso, conforme indicado no Anexo do Demonstrativo do Débito, se atendidas as condições estabelecidas no art. 45 do mencionado diploma legal, a multa aplicada poderá ter redução de até 70%. De certa forma, a depender da atitude tomada pelo estabelecimento autuado perante a infração que lhe é imputada, o ônus da multa aplicada efetivamente pode ser menor do que o percentual de 60% grafado no Auto de Infração.

Com relação ao pedido de que seja reduzida a multa para o porcentual de 20%, observo que em se tratando de multa por descumprimento de obrigação tributária principal, não pode ser acolhida por falta de amparo legal.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, com redução do débito de R\$ 236.755,83 para R\$ 178.284,84.

VOTO EM SEPARADO (Quanto às infrações 01 e 02) e VENCEDOR (Quanto às infrações 03 e 04)

Não obstante a solidez intelectual do i. voto da relatoria, permitimo-nos respeitosamente divergir do seu entendimento nas quatro infrações formalizadas, as duas primeiras quanto à fundamentação escolhida, as duas últimas no que tange ao resultado mesmo do veredito.

Quanto à fundamentação.

Infrações 01 e 02.

Vale logo salientar que nosso voto também vai pela procedência parcial das exigências, mas sob um outro fundamento.

Após discussão entre fisco e contribuinte no decorrer do processo, oportunidade em que muitos ajustes quantitativos foram feitos, a matéria controvertida ainda remanescente aponta para, do lado da impugnante, em ser indevido o ICMS nas saídas porque os produtos à base de cereais e os bolos derivados de farinha de trigo estão submetidos à tributação antecipada, de modo que, quando das saídas promovidas pelo autuado, não havia mais o que se falar em incidência.

Dadas as particularidades de sustentação existentes entre um e outro tipo de mercadoria, a apreciação será feita separadamente.

Produtos à base de cereais.

Sobre esta questão, defendeu a Relatoria que:

Com relação aos produtos *cereais*, constato que no arquivo juntado com a defesa, o autuado indicou produtos como (03/2017):

| | | | |
|----------|-----------------------------------------|----------|-------------------------------------|
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos 510g | 19041000 | Cereal Mat Nescau 120g |
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos Choc 320g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Skarchitos 500g |
| 19041000 | Cereal Mat Kelloggs Sucrilhos Choc 780g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Skarchitos 200g |
| 19041000 | Cereal Mat Moça Flakes Sch 120g | 19041000 | Cereal Mat Superbom Superballs 200g |

O item 11.8 do Anexo 1, vigente a partir de 01/02/2017 indica como enquadrados na ST:

| Item | CST | NCM | Descrição |
|------|-----------|-------------------|----------------------------------------------------------------|
| 11.8 | 17.030.00 | 1904.1 19.04.9 | Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação |

A Tabela CEST indica

| | | | | | |
|------------|-----------|------|------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------|
| 1904.10.00 | 17.030.00 | XVII | 30.0 | PRODUTOS ALIMENTÍCIOS | Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação |
| 19.04 | | | | PRODUTOS À BASE DE CEREAIS, OBTIDOS POR EXPANSÃO OU POR TORREFAÇÃO (POR EXEMPLO: FLOCOS DE MILHO ("CORN FLAKES")); CEREAIS (EXCETO MILHO) EM GRÃOS OU SOB A FORMA DE FLOCOS OU DE OUTROS GRÃOS TRABALHADOS (COM EXCEÇÃO DA FARINHA, DO GRUMO E DA SÊMOLA), PRÉ-COZIDOS OU PREPARADOS DE OUTRO MODO, NÃO ESPECIFICADOS NEM COMPREENDIDOS EM OUTRAS POSIÇÕES | |
| 1904.10.00 | | | | -Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação | |

Pelo exposto os produtos enquadrados na ST, são os à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação, enquanto os autuados possuem além dos cereais outros componentes, como nescau, chocolate e outros ingredientes. Portanto, entendo que não se enquadram na ST e ficam mantidos.

Logo, não há dúvidas que, a partir de fevereiro de 2017, época da ocorrência dos fatos geradores alcançados na autuação, o Anexo 1 do RICMS-BA (item 11.8) contemplava na tributação antecipada os produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação. Esta era a norma vigente aplicável ao caso ora sob julgamento.

Induvidosamente, o comando da norma possui conteúdo amplo, não mais abrigando apenas os salgados à base de cereais, mas toda e qualquer mercadoria que apresente na sua composição

como componente principal algum tipo de cereal, a exemplo de arroz, aveia, trigo, milho, cevada e centeio, dentre outros.

Assim, tais produtos, desde que submetidos à expansão ou torrefação e sejam classificáveis nas NCMS 1904.1 e 1904.9, enquadram-se na antecipação tributária total, devida pelo próprio estabelecimento autuado, visto que, segundo o próprio Anexo 1, referido regime foi criado sem coexistir qualquer acordo interestadual neste sentido, dada a expressão “Não Tem” usada, para mencionados produtos, nas colunas “Acordo Interestadual/Estudos signatários” e “MVA nas aquisições de UF signatária de acordo interestadual (conforme a Alíq. interestadual aplicada no estado de origem)”, apesar do servidor consultado via e-mail, fls. 106 e 107, fazer referência ao Prot. ICMS 92/15, mas que só aponta novas diretrizes para codificação das mercadorias submetidas à substituição tributária, entre outros dispositivos.

Neste contexto, os produtos mencionados no voto da relatoria, apesar de **secundariamente** conterem outros componentes (chocolate, leite etc.), continuam circunscritos à regra de antecipação porque ainda são à base de cereais, de sabor doce, também enquadráveis nesta disposição.

Entretanto, apesar de entendermos estarem ditos itens na regra de antecipação tributária, aliás conforme esta Junta decidiu recentemente em outro PAF, conferindo a interpretação de que a nova redação dada ao Anexo 1 ampliou o campo de incidência da antecipação total não só para salgados, mas agora para qualquer produto à base de cereais obtidos de expansão ou torrefação, desde que classificáveis nas NCMS 1904.1 e 1904.9 existe aqui um *distinguishing* (em relação ao Ac. JJF Nº 0115-05/22-VD) importante: é que, no processo ora sob apreciação, **não provou o autuado** ter recolhido o imposto por antecipação, porque obrigado a fazê-lo quando da aquisição; embora não o fazendo e sendo esta sua obrigação, ao menos deveria fazê-lo quando promovesse as respectivas saídas, se não houvesse prejuízo para o fisco.

Assim, tão-somente porque o sujeito passivo não exibiu as provas do recolhimento da antecipação tributária – **podendo fazê-lo em fase recursal** - é que o presente voto acompanha também o entendimento da relatoria pela procedência parcial. Do contrário, isto é, com demonstração da quitação nas entradas, em face de estarem as mercadorias sujeitas à antecipação total, o nosso voto seria pela improcedência, na linha adotada em decisões recentes deste Colegiado, conforme atrás assinalado.

Bolos derivados de farinha de trigo.

Acerca deste ponto, entendeu a relatoria que:

| | | | |
|--------|----------|--------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------|
| 234567 | 19052090 | Bolo Da Casa Fatia Bombom Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 687456 | 19052090 | Bolo Da Casa Fatia Morango Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 297321 | 19052090 | Bolo Da Casa Frutas Cristalizadas Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602493 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Bombom Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602418 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Brigad Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |
| 602434 | 17049090 | Bolo Da Casa Gelado Choc Kg | Item 11.19 do Anexo Único da ST. (Bolo de forma inclusive de especiarias). |

Com relação aos bolos, assiste razão a fiscalização, visto que os produtos enquadrados no regime de ST (art. 373, § 2º do RICMS/BA), são os resultantes de produtos elencados no Prot. 50/05, fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo e não inclui os bolos com recheio e cobertura diversas.

Ressalte se que a tabela CEST indica no item 17.050 que a NCM 190520 excetua o bolo de forma. Portanto, fica mantida a exigência.

1905.20 17.050.00 XVII 50.0 PRODUTOS ALIMENTÍCIOS

Pães industrializados, inclusive de especiarias, exceto panetones e bolo de forma

Por conseguinte, os bolos foram mantidos na decisão da relatoria porque, segundo entende, na tributação antecipada não estão alcançados os itens autuados porque possuem cobertura ou

recheio diversos. Reside aqui matéria semelhante à anterior, mas com alguns pontos bem peculiares.

Assinale-se primeiro que, segundo o Anexo 1 do RICMS-BA, itens 11.16 a 11.30 (e subitens respectivos), à época da ocorrência dos fatos geradores, os derivados de farinha de trigo se submeteram a acordo interestadual, o Prot. ICMS 50/05. **Neste particular, inexiste discussão se os referidos bolos são ou não são derivados de farinha de trigo, a partir da avaliação da relatoria e da discussão travada neste PAF.**

A discussão giza apenas em saber se ditos bolos, pelo fato de conterem recheio ou cobertura, estão dentro ou fora do Anexo 1. Aliás, há nele itens específicos enquadrando os bolos de forma, isto é, o de nº 11.19 - Bolo de forma, inclusive de especiarias, e o de nº 11.28, **muito mais amplo** - Outros pães e bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente; exceto casquinhas para sorvete e pão francês de até 200 g.

Não há na norma sob estudo indicação de que **só por possuir o bolo recheio ou cobertura**, está ele fora da ST, mesmo sendo derivado de farinha de trigo. E aqui é de se aplicar a máxima jurídica de que, **onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir**.

Logo, os bolos com recheio ou cobertura, desde que derivados de farinha de trigo, na leitura do Prot. ICMS 50/05, cláusula primeira, *caput*, são classificáveis como de tributação antecipada.

A partir desta premissa, há ainda outros raciocínios a expressar. Se o produto vier de fornecedor baiano ou de entidade federativa não signatária do Prot. ICMS 50/05, a hipótese é de antecipação a ser feita pelo próprio autuado; se o produto vier de unidade da Federação signatária do acordo interestadual mencionado, a hipótese é de retenção, de responsabilidade do fornecedor; se a hipótese é de fabricação do bolo pelo próprio autuado, com utilização de insumos, embora haja variantes normativas para as situações, a lógica manda operacionalizar-se o desfazimento da tributação antecipada dos insumos usados na sua confecção, fazer-se uso dos créditos e tributar as saídas do produto resultante da industrialização.

Acontece que **nada disto está demonstrado** nos autos. Seria tarefa do contribuinte acusar as diversas origens do bolo, “separar o joio do trigo” e, a partir daí, quantificar cada uma das situações, malgrado tudo leve a crer que ditos produtos são fabricados pela própria impugnante.

Especulações à parte, apenas necessárias como adjutórios para a formulação deste voto, o **principal** consiste em dizer que o sujeito passivo não apresentou as provas do recolhimento da antecipação ou de substituição tributária – **podendo fazê-lo em fase recursal** -, de sorte que a nossa opção vai na linha de seguir o posicionamento do Relator em considerar a irregularidade parcialmente procedente. Caso o sujeito passivo demonstrasse nos casos que se adequassem ter sido o imposto recolhido quando das entradas, seja pelo fornecedor, seja por ele mesmo, o nosso voto caminharia pela insubsistência.

Infração 03 – Operações sob o CFOP 5926.

Eis a posição da relatoria:

Com relação à infração 3 (CFOP 5.926) o autuado alegou na defesa que as operações autuadas não configuraram fatos geradores do ICMS, por se tratar de CFOP: **“LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA DECORRENTE DE FORMAÇÃO DE KIT OU DE SUA DESAGREGAÇÃO”**.

Na informação fiscal a autuante afirmou que foi utilizado o código 5926, como insumo na padaria, mas são mercadorias vendidas pelo supermercado e não tem como identificar que foram efetivamente utilizadas como insumos, acatou as notas fiscais com CFOP 1926 e manteve-as com o CFOP 5926.

Na manifestação de fls. 117/118, o autuado afirma que o registro da saída com o CFOP 5926 não cria circulação de mercadoria e promoveu o estorno do crédito de acordo com o art. 312 do RICMS/BA, a exemplo do mês 06/2017, que promoveu o estorno no livro RAICMS.

Pelo confronto do demonstrativo original (fls. 32 a 39) com o demonstrativo refeito, constato que a fiscalização acatou a reclassificação das mercadorias com CFOP 1926 referente as notas fiscais: 15730, 16134, 16653, 17091, 17475, 17852, 18384, 18812, 19314, 19802, 20313 e 20940, Spetim (espertinho de frango), amaciante de carne, beef burguer, ripinha de frango, que caracteriza insumos utilizados na comercialização de produtos (pastel, sanduiches, hambúrguer) reduzindo a exigência de R\$ 5.871,96 para R\$ 4.682,41.

Quanto às notas fiscais, 15713, 16133, 16651, 17080, 17474, 17851, 18370, 18811, 19313, 19799, 20312 e 20828, que o sujeito passivo alega ter dado saída com o CFOP 5.926 (reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação) e deu entrada com o CFOP 1.926 (reclassificação de mercadoria decorrente de formação de kit ou de sua desagregação), observo que a exemplo da NF 15.713 (fl. 32) indica Delícia Napolitana Cong. 300 g; goma, hambúrguer, kibe, purê, refresco e suco. A NF 16.133 relaciona chá, esponja, gelo, hambúrguer, quibe, refresco e suco. Pelo exposto, são produtos comercializáveis pelo supermercado e não foi provado que tenham sido desagregados para formação de kit.

Com relação a alegação de que as saídas com o CFOP 5926 não criam circulação de mercadoria e promoveu o estorno do crédito de acordo com o art. 312 do RICMS/BA, exemplificando o mês 06/2017, que promoveu o estorno no livro RAICMS (fl. 118), constato que neste mês o demonstrativo original (fl. 37) relaciona as notas fiscais 18.151 e 18.152, tendo a fiscalização excluído os valores autuados relativos a segunda nota fiscal.

Por sua vez a NF 18.151 (fl. 37) relaciona gelo – 5kg, hambúrguer, molho pimenta, purê batata, refresco e suco. Portanto, assiste razão a fiscalização, tendo em vista que são produtos comercializáveis e não apresentam características de formação de kits. Portanto tributáveis as operações de saídas.

Nesta irregularidade, nosso posicionamento vai na linha **diversa** daquela adotada pela relatoria, sempre com o devido respeito.

A cobrança considera que tais operações deveriam ser tributadas, apesar de estarem gravadas com o CFOP 5926 - LANÇAMENTO EFETUADO A TÍTULO DE RECLASSIFICAÇÃO DE MERCADORIA DECORRENTE DE FORMAÇÃO DE KIT OU DE SUA DESAGREGAÇÃO.

Inegavelmente, tais situações não configuram saídas de circulação de mercadorias tributadas. Traduzem somente mera movimentação interna de produtos, ou para juntar produtos adquiridos separadamente, criando kits, ou para destrinchá-los em itens individualizados.

Para desconsiderar tais movimentações não tributadas pelo ICMS, o fisco **deveria** reunir elementos probatórios capazes de infirmar a manobra meramente operacional realizada pelo contribuinte, até porque há emissão regular de documentos fiscais e, neste sentido, só por eles, **não é possível concluir** que, naquele momento, ocorreu uma venda ou qualquer outra saída tributada. Ou, com a utilização de um outro roteiro de auditoria, evidenciar que aqueles lançamentos feitos sob o CFOP 5926 configuraram uma saída de mercadoria sujeita à incidência do ICMS.

Pelas características dos produtos alcançados pela autuação e ainda conservados pela relatoria – **margarina, hambúrguer, purê de batata, refresco, suco, chá, quibe – majoritariamente** constituem mercadorias destinadas para a venda posterior de refeições rápidas na lanchonete do estabelecimento impugnante.

Assim, não perdendo de vista as consequências previstas no art. 18, IV, ‘a’ do RPAF-BA, a infração foi moldada sem a segurança necessária de que efetivamente está a se tratar de saídas tributadas e **não** de mera movimentação interna de itens, por assim dizer, da gôndola para o balcão da lanchonete do autuado, com o intuito de serem produzidas refeições rápidas para serem comercializadas com os clientes, com emissão posterior do documento fiscal de venda tributada.

Somos pela **nulidade** e renovação do procedimento fiscal, caso ainda seja possível.

Infração 04 – Operações sob o CFOP 5927.

Assim se postou o nobre Relator:

Quanto à infração 4 (saídas com o CFOP 5.927), o sujeito passivo alegou que trata-se de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

A autuante afirmou que o autuado alegou ter efetuado o estorno do crédito em conformidade com o disposto no art. 293 do RICMS/BA, mas que no levantamento fiscal considerou os valores que foram estornados (fl. 104), conforme resumo dos valores apurados e estornados.

Na manifestação sobre a informação fiscal (fl. 119) o autuado alegou que a baixa de estoque por perda ou roubo não implica em incidência do ICMS.

Constato que no demonstrativo original a fiscalização relacionou as saídas com emissão de nota fiscal com o CFOP 5927 (baixa por perecimento, roubo...), apurou o valor total do custo das mercadorias, totalizando o valor a ser estornado e deduziu o valor do estorno lançado no livro RAICMS. Tomando por exemplo o mês 03/2017, foi apurado valor de R\$ 2.004,11 e estorno lançado de R\$ 1.760,65 e exigiu a diferença de R\$ 243,56.

Na informação fiscal (fl. 104) foram indicados os valores estornados e meses em que não foi lançado qualquer estorno. Como a informação fiscal foi fornecida ao sujeito passivo e ele não apresentou outras provas capazes de desconstituir a infração, fica mantida a exigência fiscal nos termos do art. 30, IV da Lei 7.014/96 que prevê que o sujeito passivo deverá

efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, relativo à mercadoria que deu entrada no estabelecimento e vier a perecer, deteriorar-se ou extraviar-se.

Nosso ponto de vista caminha na mesma trilha percorrida para analisar a irregularidade anterior, não obstante aqui exista um agravante na autuação, qual seja, o de que, à luz de um procedimento desenvolvido durante a auditoria, tentar justificar uma irregularidade quando em verdade seria ela uma outra, com outro escopo.

A infração ataca a falta de tributação em saídas tributadas, tendo em mira documentos fiscais sob a rubrica do CFOP 5927 - Lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração.

Também aqui, em princípio, **inexistiu circulação de mercadorias que justificasse a tributação**. Pelo contrário: o que se viu nestes casos foi uma “não venda”, em função de, por algum motivo - perda de validade, estocagem indevida, furto na loja, entre outras ocorrências -, não ser mais possível comercializar o produto, aliás dentro de algo factível e corriqueiro dentro do segmento supermercadista.

Para o fisco atestar que tais perdas não ocorreram e houve uma simulação de operação tributada, seria imprescindível que apresentasse **fortes elementos de prova** que redundassem nesta conclusão. Ou então, seria de bom alvitre empreender novas rotinas de auditoria que, por outros meios, ficasse configurada a saída não ofertada à tributação.

A associação de valores de créditos estornados com os lançamentos sob o CFOP 5927 **não autorizam** a exigência de terem ocorrido saídas tributadas. Caso os valores estornados ficassem aquém da proporcionalidade das perdas lançadas, a hipótese seria de efetuar-se o lançamento de ofício com base no estorno a menor de créditos fiscais eventualmente constatados.

Assim, tendo em foco os comandos contidos no art. 18, IV, ‘a’ do RPAF-BA, a irregularidade foi montada sem a segurança necessária de que efetivamente está a se tratar de saídas tributadas e **não** de mero lançamento fiscal-contábil, sem repercussão econômica do imposto, dada a perda da mercadoria e a impossibilidade de sua revenda.

Somos pela **nulidade** e renovação do procedimento fiscal, caso ainda seja possível.

Em síntese, acompanhamos o veredito final da relatoria no tocante às infrações 01 e 02, **divergindo** apenas da sua fundamentação, e, em sentido diverso, considerar **nulas** as infrações 03 e 04, à vista do quanto determinado no art. 18, IV, ‘a’ do RPAF-BA, para, afinal, considerar o auto de infração **procedente em parte**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 276473.0006/19-2, lavrado contra **COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 158.173,85**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 28 de julho de 2022.

TOLSTOI SEARA NOLASCO – PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – JULGADOR/VOTO VENCEDOR (Quanto as infrações 3 e 4)