

PROCESSO - A. I. Nº 279462.0029/21-1
RECORRENTE - ATACADÃO S.A.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0009-02/22-VD
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 15/05/2023

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF Nº 0119-11/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. USO INDEVIDO. MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA TOTAL. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. OPERAÇÕES DE SAÍDAS ESCRITURADAS. INFRAÇÕES 02 e 03. Identificado nos autos que a mercadoria não se encontrava na substituição tributária à época dos fatos geradores, é válido o creditamento respectivo. Infração 01 reduzida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso(s) Voluntário interposto(s) em face do Acórdão nº 0009-02/22-VD proferido pela 2ª JJF deste CONSEF, julgando Procedente o Auto de Infração lavrado em 11/08/2021 no valor histórico de R\$71.585,86, abordando a seguinte infração:

Infração 01 – 001.002.005 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por antecipação tributária. Valor: R\$ 3.340,44. Período: Fevereiro, Abril e Maio 2017, Janeiro, Março, Abril a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 9º e 29, § 4º, II da Lei 7014/96 c/c ar. 290 do RICMS-BA/2012. Multa: 60%, art. 42, VII, “a” da Lei 7014/96.

Consta da descrição: Conforme planilhas: Demonstrativo de Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS Substituído. Exercícios 2017 e 2018, anexo.

Infração 02 – 003.002.002 – Recolheu ICMS a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$ 5.083,88. Período: Janeiro 2017 a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta da descrição: Conforme planilhas: Demonstrativo da Falta de Recolhimento do ICMS – Operação Tributada como não Tributada (NF-es) Nas saídas de mercadorias via Notas Fiscais. Exercícios 2017 e 2018, anexo.

Infração 03 – 003.002.002 – Recolheu ICMS a menos em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Valor: R\$ 51.347,95. Período: Janeiro 2017 a Dezembro 2018. Enquadramento legal: Arts. 15, 16 e 16-A da Lei 7014/96. Multa: 60%, art. 42, II, “a” da Lei 7014/96.

Consta da descrição: Conforme planilhas: Demonstrativo da Falta de Recolhimento do ICMS – Operação Tributada como não Tributada (NF-es) Nas saídas de mercadorias via Notas Fiscais. Exercícios 2017 e 2018, anexo.

...

Após instrução processual foi proferida a seguinte decisão:

VOTO

Conforme acima relatado, o processo em juízo administrativo veicula lançamento de ICMS e sanção tributária acusando o cometimento de cinco infrações.

Examinando os autos, constato estar o PAF consoante com o RICMS-BA e com o RPAF-BA/99, pois o lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais, e os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados.

Assim, considerando que: a) conforme documentos de fls. 54, 55, 56 e 57, bem como do que se depreende da

Impugnação, cópia do Auto de Infração e dos papéis de trabalho indispensáveis para o esclarecimento dos fatos narrados no corpo do auto foram entregues ao contribuinte; b) na lavratura do Auto de Infração foi devidamente cumprido o disposto no art. 142 do CTN, bem como nos artigos 15, 19, 26, 28, 30, 38, 39 (em especial quanto ao inciso III e §§), 41, 42, 43, 44, 45 e 46, do RPAF; c) o processo se conforma nos artigos 12, 16, 22, 108, 109 e 110 do mesmo regulamento; d) as infrações estão claramente descritas, corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos fiscais autuados, emitidos na forma e com os requisitos legais (fls. 06-52 e CD de fl. 53); e) as infrações estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator, constato não haver vício a macular o PAF em análise.

Não havendo preliminar a ser apreciada, indo ao mérito do lançamento, de logo, ressalto tratar-se de tributo originalmente sujeito a lançamento por homologação (CTN: art. 150), em que a legislação atribui ao sujeito passivo a prática de todos os atos de valoração da obrigação tributária, inclusive o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, cabendo a esta apenas homologar os atos de natureza fiscal do contribuinte no prazo decadencial. Nesse caso, ainda que sobre a obrigação tributária não influam quaisquer atos anteriores à homologação praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, em sendo praticados, os atos são considerados na apuração do saldo porventura devido, e sendo o caso, na imposição de penalidade ou sua graduação (§§ 2º e 3º do artigo 150 do CTN).

Por terem sido expressamente reconhecidas devidas pelo Impugnante, as infrações 04 e 05 não integram essa lide administrativa, e por nada a ter que reparar quanto ao procedimento fiscal, as tenho como subsistentes.

Por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos, com fundamento no art. 147, I, “a” do RPAF, indefiro o pedido de diligência suscitado.

As demais infrações foram parcialmente reconhecidas na seguinte ordem:

Infrações	Vlr. autuado	Vlr. reconhecido
1	3.340,44	1.943,77
2	5.083,88	4.817,69
3	51.347,95	41.583,08
Totais	59.772,27	48.344,54

Para os valores Impugnados, as razões de defesa são:

Infração 01

- 1. “Moela de Frango Sadia”, da posição NCM 0504.0090 não estaria sujeita a ST, pois somente a moela de frango da posição NCM 0207.1400, consta do item 11.35 do Anexo I do RICMS.*
- 2. “Bueiro bovino Friboi” teria a NCM 0504 (DOC.4), atribuído pelo fornecedor.*

Compulsando os autos, para o item 1 se observa aquisições de três fornecedores: Copacal/PR, Friato/GO e Sadia/BA, sendo que os dois primeiros atribuíram a NCM 0207.1400 e a Sadia a NCM 0504.0090. Entretanto, ao registrar a entrada na EFD, o contribuinte atribuiu a NCM 0207.1400 para todas as operações.

Consultando as respectivas NCMs na Tabela do Sistema Harmonizado, a mercadoria se apresenta com as seguintes formulações:

NCM	DESCRIÇÃO
02.07	Carnes e miudezas, comestíveis, frescas, refrigeradas ou congeladas, das aves da posição 01.05
0207.14.00	Pedaços e miudezas, congelados
0504.00	Tripas, bexigas e estômagos, de animais, inteiros ou em pedaços, exceto de peixes, frescos, refrigerados, congelados, salgados ou em salmoura, secos ou defumados (fumados).
0504.00.90	Outros

Nesse caso, há uma dúvida na classificação da mercadoria, que por haver repercussão na tributação, há que ser superada com as regras para interpretação da classificação dos produtos, expostas na Tabela TIPI, Decreto 8.950, de 29/12/2016, que tem por base o Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias - que para o que aqui importa, acha-se reproduzida no relatório, parte relativa à Informação Fiscal e aqui emprestada para evitar desnecessária repetição -, cuja orientação fundamental encontra-se no item “3a”, dispondo prevalência da posição mais específica sobre as mais genéricas.

No caso específico e conforme a disciplina citada, o Anexo I do RICMS/BA apresenta uma posição mais específica no item 11.35.0, contendo a NCM/SH raiz 0207, inclusive adotada por um dos fornecedores do mesmo produto para o contribuinte autuado, a qual prevalece alcançando toda “moela de frango” objeto da exação:

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
11.35.0	0207, 0209, 0210.99	Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados,

	e 1501	em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves
--	--------	--

Para a mercadoria do item “2” impugnado (Bucho bovino Friboi), segue-se o mesmo entendimento de interpretação para a sua classificação de NCM predominante. É que para o caso, ainda que o Autuado tenha corretamente registrado a mercadoria na EFD com a NCM 02062999, o Impugnante alega deva ser considerada a NCM atribuída pelo fornecedor (0504.00.90).

Vejam a situação que conduz uma aparente dubiedade:

NCM	DESCRIÇÃO
02.06	Miudezas comestíveis de animais das espécies bovina, suína, ovina, caprina, cavalgar, aininina e muar, frescas, refrigeradas ou congeladas.
0206.29.90	Outros
0504.00	Tripas, bexigas e estômagos, de animais, inteiros ou em pedaços, exceto de peixes, frescos, refrigerados, congelados, salgados ou em salmoura, secos ou defumados (fumados).
0504.00.90	Outros

Sem embargo, do mesmo modo exposto para a superação da polêmica anterior, estando a NCM 0206 listada no Anexo I, item 11.32 do RICMS/BA, correta também é a exação fiscal relativa ao “Bucho Bovino”:

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
11.32	0201, 0202, 0204, 0206	Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados

Infração 02

Para essa infração, a alegação defensiva é de que o valor remanescente se refere a operações de saídas de “Misturas para bolo” e “Corante Guarany NCM 3204.1400, que conforme planilhas anexadas à Defesa (DOCS. 5 e 5.1), seriam mercadorias que, ao contrário do que se lhe acusa, não ocorrem com tributação por serem enquadradas no regime de substituição tributária. Sem embargo, não há razão na alegação defensiva pelo seguinte:

Item MIST. PARA BOLO

Constam descritas e inseridas na EFD pelo próprio contribuinte autuado como possuindo embalagens de 5 KG. Portanto, não sujeita ao regime de substituição tributária, conforme item 11.14.3 do Anexo I, do RICMS/BA:

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
11.14.3	1901.2 1901.90.9	Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 K

Item CORANTE GUARANY – NCM 3204.1400

Trata-se, no caso, de pigmento em pó utilizado para tingir roupas. Tal mercadoria não possui sua especificação listada no Anexo I do RICMS/BA e conforme entendimento firmado pela SEFAZ em pareceres da DITRI e Acórdãos deste CONSEF, para uma mercadoria ser inserida no regime de ST é necessário que sua NCM e respectiva descrição estejam listadas no Anexo I do RICMS-BA, de modo que sua NCM não se ajusta ao item 16.2 nem ao item 16.3 do Anexo I do RICMS/BA, este último relativo a corante para aplicação em bases, tintas e vernizes, posto que nesse item estão listados os pigmentos utilizados para tonalizar tintas e vernizes em pintura de paredes de alvenaria, madeiras, metais e afins.

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
16.2	2821, 3204.17 e 3206	Xadrez e pós semelhantes, exceto pigmentos à base de dióxido de titânio classificados no código 3206.11.19

ITEM	NCM/SH	DESCRIÇÃO
16.3	3204, 3205.00.00, 3206 32.12	Corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes

Portanto, por não serem mercadorias sujeitas à substituição tributária, correta é a exação tributária pela Infração 02.

Infração 03

Ao modo que para a infração anterior, a alegação defensiva é de que o valor remanescente se refere a operações de saídas de “PIZZA FGO/CATU.SADIA”, NCM 19059090, ocorridas em fevereiro 2018, que conforme planilha anexada à Defesa (DOC. 6), é mercadoria que, ao contrário do que se lhe acusa, não ocorre com tributação por serem enquadradas no regime de substituição tributária.

Sem embargo, também para esse caso falta razão à alegação defensiva, pois as operações com tal mercadoria – inclusive confirmadas pelo Impugnante – ocorreram em fevereiro 2018 e apenas a partir de 01/06/2018, as

pizzas foram incluídas no regime de substituição tributária com nova redação do item 11.28.1, do Anexo I do RICMS/BA, dada pelo Decreto 18.406, de 22/05/2018.

Pelo exposto, voto pela **PROCEDÊNCIA** do auto de infração.

O(a) contribuinte interpôs Recurso Voluntário pelas razões a seguir sintetizadas.

Em sede de preliminar, suscita a necessidade de anulação da Decisão recorrida para que seja atendido seu pedido de realização de diligência, em busca da verdade material, tendo em vista o quanto alegado acerca da inexatidão e incorreção dos dados fáticos utilizados pela fiscalização na autuação.

No mérito, afirma que a autuação contém vícios importantes em razão de erros de fato na interpretação dos acontecimentos pela ação fiscal. Destaca, por amostragem, os exemplos da inconsistência da autuação.

Em relação à infração 01, aponta que vários dos produtos fiscalizados não estavam sujeitos ao regime de substituição tributária quando de suas aquisições, não havendo impedimento para tomada e utilização dos créditos fiscais respectivos, trazendo a imagem abaixo reproduzida:

MERCADORIA/OPERAÇÃO fiscalizada	Demonstração d
INFRAÇÃO 01 RF.MOELA FGO SADIA CONG. 1x12 1KG Ref.: JUL/2018 - CFOP 1102 UF: BA	- Este item possui NCM 0504, de creditamento, portanto, regu comercialização.

Em relação à infração 02, diz ter comprovado por meio das planilhas apresentadas que diversos dos itens fiscalizados estavam sujeitos ao recolhimento do ICMS-ST, não havendo assim qualquer recolhimento a menor em suas vendas, conforme exemplos da imagem abaixo:

MERCADORIA/OPERAÇÃO fiscalizada	Demonstração d
INFRAÇÃO 02 MIST.BOLO PRE-MESCLA COCO PCT 1 X Ref.: FEV/2017 - NCM 19012000	- Este item estava sujeito a ST c RICMS/BA, não tendo havido reco

Em relação à infração 03, da mesma forma que a anterior, indica ter comprovado que diversos dos itens fiscalizados estavam sujeitos ao recolhimento do ICMS-ST, não havendo assim qualquer recolhimento a menor em suas vendas, conforme exemplos da imagem abaixo:

MERCADORIA/OPERAÇÃO fiscalizada	Demonstração d
INFRAÇÃO 03	Produto caracterizado como "...

Conclui requerendo o provimento do recurso para cancelar o lançamento.

Em seguida, os autos foram distribuídos a este relator para apreciação.

Posteriormente, o processo foi pautado para a sessão de julgamento do dia 28/04/2023.

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a preliminar de nulidade da Decisão recorrida. A recorrente sustenta que a rejeição da diligência pleiteada constitui omissão grave da autoridade julgadora diante de uma fiscalização cuja validade foi posta à prova pelos argumentos apresentados.

Sem razão. De acordo com o que dispõe o art. 147 do RPAF/BA, a diligência é uma *faculdade* do julgador, que pode indeferir o pedido quando considerar que os elementos dos autos são suficientes para sua convicção ou a verificação for impraticável (art. 147, I, “a”) ou mesmo quando for destinada a verificar documentos que se encontram na posse do requerente e cuja cópia poderia ter sido juntada nos autos (art. 147, I, “b”). Rejeito a preliminar de nulidade.

Quanto ao mérito, a pretensão prospera, ao menos em parte.

Em relação à infração 01, pertinente ao uso indevido de crédito fiscal de mercadoria adquirida com o pagamento do imposto por antecipação tributária, a recorrente insiste que as mercadorias “Moela de Frango Sadia” e “Bucho Bovino Friboi” estariam classificadas na NCM 0504, não se sujeitando à sistemática da substituição tributária de modo que o creditamento respectivo foi regular. A Decisão recorrida esclareceu que a NCM correta para a moela de frango é a 0207, correspondente ao item 11.35.0, do Anexo I do RICMS/BA e, a NCM correta para o bucho bovino seria a 0206, correspondente ao item 11.32, do Anexo I do RICMS/BA.

Discordo parcialmente da JJF. Bucho é o estômago do boi e, portanto, seu enquadramento correto é no código 0504, como defende a recorrente. Neste sentido, a 2ª CJF negou provimento ao Recurso de Ofício interposto pela 2ª JJF (Acórdão CJF nº 0013-12/22-VD). Assim, reduziu a Infração 01 de R\$3.340,44 para R\$3.064,41.

No que se refere à infração 02, relativa ao recolhimento a menor do ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, a JJF também esclareceu que o item “Mistura para Bolo” constante da autuação possui embalagens de 5kg, expressamente excepcionadas do item 11.14.3 do Anexo I do RICMS/BA. No mesmo sentido, o item “corante Guarany” também não se encontrava na substituição tributária à época dos fatos geradores, uma vez que se trata de pigmento em pó para tingir roupas, que não se confunde com os “*corantes para aplicação em bases, tintas e vernizes*” previstos no item 16.3, do Anexo I do RICMS/BA.

Rejeito a pretensão recursal neste ponto, até porque a recorrente não enfrentou as razões de decidir do recurso.

Sobre a infração 03, que diz respeito a recolhimento a menor do ICMS pela aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, a JJF esclareceu que a autuação recaiu sobre operações realizadas em fevereiro de 2018 e as pizzas somente foram incluídas no regime de substituição tributária, no item 11.28.1 indicando no Recurso Voluntário, a partir de 01/06/2018, conforme Decreto nº 18.406/2018 e a recorrente nada esclareceu sobre este ponto.

Como dispõe o art. 143 do RPAF/BA, não basta a negativa de cometimento da infração para elidir a presunção de legitimidade da autuação e, no presente caso, a recorrente não se desincumbiu do seu ônus.

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário para reduzir a Infração 01 de R\$3.340,44 para R\$3.064,41. Assim, o montante do Auto de Infração conforme o demonstrativo abaixo:

Infrações	Vlr Lançado	Vlr Julgado
1	3.340,44	3.064,41
2	5.083,88	5.083,88
3	51.347,95	51.347,95

4	975,22	975,22
5	10.838,37	10.838,37
Totais	71.585,86	71.309,83

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279462.0029/21-1, lavrado contra ATACADÃO S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$71.309,83**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, VII, “a” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os recolhimentos eventualmente efetuados.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de abril de 2023.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ANDERSON ÍTALO PEREIRA – RELATOR

EVANDRO KAPPES – REPR. DA PGE/PROFIS