

PROCESSO	- A. I. N° 274068.0019/18-3
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOST INDÚSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDOS	- SOST INDÚSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS EIRELI e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5º JJF nº 0117-05/22-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 16/06/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0153-12/23-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS PROVENIENTES DE OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. SAÍDAS SUBSEQUENTES TRIBUTADAS. MULTA. No que diz respeito ao restabelecimento de benefício fiscal concedido pelo Estado, obteve o contribuinte, até o momento deste julgamento administrativo, provimento jurisdicional para continuar fruindo da redução da base de cálculo, com efeitos retroativos, decisão ainda não transitada em julgado, podendo dita decisão judicial, favorável ao sujeito passivo, ser revertida em instâncias superiores, de modo que, neste particular, os valores lançados envolvem matéria renunciada pela impugnante na seara administrativa, embora com constituição a salvo da decadência. Na parte que suplanta estes limites, várias questões preliminares e de mérito foram arguidas. As quatro preliminares de nulidade da autuação foram afastadas. Quanto ao mérito, assiste razão ao contribuinte no que toca à adoção da alíquota de 12%, em função da origem geoeconômica das operações, e das devoluções de vendas recebidas, ao passo que assiste razão ao fisco no que tange aos pagamentos supostamente desconsiderados, às bonificações, aos produtos hortifrutí congelados supostamente sujeitos à isenção, às operações com água de coco, chá *namastea*, suco, xarope e vodcas “Ice”, o benefício da redução de 41,176% que trata o Art. 1º do Decreto nº 7.799/00 não é vinculado ao produto, e sim a atividade da empresa, sendo que o CNAE 4639-7/01 consta no Anexo Único do referido decreto, item “8”. A discussão sobre o produto “Vodka Smirnoff ice” de NCM 2208.90.00 de estar contido no Anexo I do RICMS/BA ou não, me faz recorrer ao referido anexo do RICMS/BA à época dos fatos (2016 e 2017). A bebida Smirnoff Ice tem o teor alcoólico, segundo a descrição do rótulo do produto, de 5%. Resta claro que o produto “Vodka Smirnoff Ice” de NCM 2208.90.00 é acobertado pela substituição tributária, não sendo devido a cobrança da antecipação parcial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos contra decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal, exarada através de Acórdão JJF nº 0117-05/20, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/09/2018, para exigir no valor de R\$ 1.869.715,94, pela constatação da seguinte infração:

Infração 01 – 07.15.05 multa percentual sobre a parcela do imposto (ICMS) que deixou de ser paga por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

Enquadramento Legal: Artigo 12-A da Lei 7.014-96. **Multa aplicada art. 42, inciso II, “d” da Lei 7.014/96.**

Em sede de defesa, a empresa autuada apresentou peça **impugnatória** às fls. 21 a 35. **Informação fiscal** às fls. 47 a 53. Nova **manifestação** do autuado às fls. 63 a 73. **Informação fiscal** prestada às fls. 98 a 101. **Diligência** à INFRAZ DE ORIGEM à fl. 111. **Manifestação** às fls. 117 a 119. **Resposta à diliggência pela Autuante** através das fls. 129 a 134. **Resposta à diliggência por parte do Autuado** às fls. 173 a 175. **Nova diligência** às fls. 189 a 191, dessa vez à PGE. **Parecer PROFIS-NCA-EKS N° 008/2020** às fls. 197 a 206. Despacho PROFIS-NCA às fls. 211 a 216. **Diligência** à INFRAZ DE ORIGEM às fls. 218 a 221. Resposta à **diligência pela Autuante** às fls. 228 a 232. **Manifestação** do Autuado às fls. 385 a 392. **Informação Fiscal** às fls. 478 a 484. **Despacho PROFIS-NCA** às fls. 485 a 490. **Nova diligência** à INFRAZ DE ORIGEM às fls. 507 e 508. **Resposta à diligência pela parte Autuante** às fls. 513 a 515 com nova planilha de demonstrativo de débito (anexo 8) com valores de R\$ 325.656,08. **Manifestação por parte do sujeito passivo** às fls. 525 a 553. **Nova Informação Fiscal** às fls. 580 a 603. **Manifestação** conforme fls. 613 a 645. **Informação Fiscal** às fls. 656 a 674.

Após Informação Fiscal prestada pelo Autuante, a referida JJF exarou decisão pela Procedência Parcial da autuação no valor de R\$ 288.766,51, a seguir transcrita:

VOTO

Apesar da trajetória singular tomada neste processo, com idas e vindas envolvendo o órgão consultivo do Estado, múltiplos pronunciamentos de autuante e autuado, reviravoltas de entendimentos expressados no Judiciário, além de diversas diligências solicitadas por este Colégio, o seu desfecho parece desbancar para uma solução relativamente simples, conforme será exposto no presente voto.

Inicialmente, convém registrar que o lançamento cobra multa de 60% (sessenta por cento) sobre a parcela do ICMS que deixou de ser paga por antecipação parcial, em face de aquisições interestaduais de mercadorias para revenda e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente.

A discussão neste PAF encontra fulcro em saber se poderia o contribuinte fazer as reduções de base de cálculo previstas no Dec. 7.799/00, desprezadas pela auditoria porque cassados por pronunciamento administrativo fazendário, especialmente entre abril e dezembro de 2017, período em que se aloja o maior volume cobrado de multa.

Também há outras situações que orbitam o processo, não menos importantes, a serem apreciadas em tópicos, inclusive em sede antecedente de mérito.

Questões prejudiciais.

Restauração do benefício da redução de base de cálculo em operações contempladas no Dec. 7.799/2000.

Uma primeira questão que poderia obstar total ou parcialmente o exame de mérito do lançamento sob julgamento, alude à existência nos autos de cópia da decisão interlocatória proferida pela 3ª VFP no proc. 0520286-31.2017.8.05.0001, na qual se concedeu em parte a tutela de urgência com o fito de suspender os efeitos da decisão administrativa e deferir à autuada os benefícios fiscais previstos nos Decs. 16984/16 e 16987/16, impondo-se as reduções tributárias ali contempladas, designadas no referido decreto e comercializadas pela autora, incluindo-se a redução do imposto para o percentual fixo de 16,70%, até ulterior deliberação deste juízo.

Todavia, da leitura do inteiro teor da decisão interlocatória proferida no proc. n° 0520286-31.2017.8.05.0001, trazida à baila às fls. 90 a 94, detecta-se que o pronunciamento judicial parecia assumir efeitos ex nunc, sem retroceder aos fatos geradores abarcados na presente autuação, aliás como já atentado pela i. auditora fiscal em seu segundo informativo.

Vale novamente transcrever a ressalva decisória:

“Entretanto, a contrário do que postula a requerente, não se pode nesse momento processual, por se tratar

de medida de natureza antecipatória de natureza reversível, estabelecer os efeitos retroativos à data de requerimento pedido, o que será objeto de mérito de sentença” (destaques da transcrição).

Tendo sido proferida a decisão em 06.02.2018 e reportando-se a autuação a fatos tributáveis ocorridos em 2017, ficaria configurada a inocuidade dos seus efeitos para interferir neste julgamento.

Posteriormente, trouxe a impugnante às fls. 183 e 184 o teor da decisão interlocatória prolatada **em outro processo judicial**, designadamente o de nº 0529035-03.2018.8.05.0001, no qual a magistrada deferiu a tutela de urgência suspendendo, até ulterior deliberação, os efeitos das decisões administrativas externadas nos procs. 233229/2016-9 e 178481/2016-2, restabelecendo provisoriamente os incentivos fiscais disponibilizados para o contribuinte através dos procs. 365491/2014-9 e 028558/2007-1.

Neste diapasão, a tutela de urgência concedida não configuraria hipótese suspensiva da exigibilidade do presente crédito tributário, tampouco prejudicaria a análise de forma e de mérito a ser empreendida neste PAF, porquanto não teria efeitos obstáculos à presente cobrança, visto que, em princípio teria validade, pelo menos, a partir em que foi datada, isto é, 07.8.2019, fora do período afetado pela autuação.

Entretanto, paralelo a este PAF, a autuada obteve um outro pronunciamento da 3ª VFP, trazido à baila às fls. 393 e 394, no sentido de que a decisão interlocatória deveria revigorar os benefícios fiscais desfrutados pela autuada desde o início, isto é, março de 2017, porque restabelecer significa restaurar à condição original. Complementa aquele juízo:

O descumprimento é manifesto e deve ser repelido, restabelecendo os benefícios retroativamente, de modo a que desapareça qualquer vazio temporal, como o que veio de 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 de multa diária no valor de R\$ 2.000,00 (dois mil reais), limitada inicialmente a trinta dias.

Diante do referido decisum, a Secretaria da Fazenda exarou pareceres (nºs 3484/2021 e 3491/2021) restabelecendo desde a origem os benefícios fiscais concedidos nos processos administrativos 028558/2007-1 (a partir de 31.3.2017) e 365491/2014-9 (a partir de 13.3.2017).

Consigne-se que de janeiro de 2016 a março de 2017 os fatos geradores afetados pelo lançamento de ofício estariam **desprotegidos** pelos efeitos da decisão interlocatória, relembrando-se que a autuação envolveu os períodos de janeiro de 2016 a dezembro de 2017 (exceto novembro de 2016 e fevereiro de 2017).

Neste prumo, uma questão merece reflexão, ainda que neste PAF nada – por enquanto – possa ser feito, em função da decisão judicial juntada às fls. 393 e segs, ainda que prolatada em caráter provisório: soa indefectível que, pelo menos até o presente momento, não se possa admitir-se como procedente a postulação fiscal, **naquela parte que ignorou os benefícios fiscais de diminuição de base de cálculo**.

Sem embargo, é factível que o entendimento externado pela 3ª VFP seja revertido em grau de recurso, reconhecendo-se o direito potestativo do sujeito ativo de cancelar incentivos fiscais que não estejam acordes com os requisitos estipulados na legislação tributária, posto que não seria razoável continuar concedendo favores fiscais a contribuinte que estivesse descumprindo com as condições do termo de acordo. Isto ocorrendo, **se e quando ocorrer**, talvez o direito do Estado da Bahia já estivesse comprometido, **em relação aos valores autuados cuja quantificação desconsiderou os benefícios fiscais fruídos pelo contribuinte**, outrora cassados mas que foram restabelecidos pela decisão judicial provisória.

Assim, em face da determinação temporária de primeiro grau e em harmonia com o pronunciamento da d. PGE, inscrito às fls. 200, 201 e 213, de que “o Estado da Bahia deve cumprir toda e qualquer ordem judicial, independente de ser provisória ou definitiva” (sic.), é de se considerar **prejudicado** o julgamento do presente auto de infração **no que diz respeito aos valores lançados em função da não consideração dos benefícios fiscais antes cancelados**, mas agora judicialmente restabelecidos, devendo a d. PGE manifestar-se a respeito desta parte quando do recebimento dos autos para fins de inscrição do crédito tributário em dívida ativa, se for o caso, inclusive, se necessário também for, empreendendo as medidas de saneamento pertinentes, até porque os valores já se encontram liquidados nos autos.

Todo este raciocínio é externado em homenagem à preservação do direito do Estado de constituir créditos tributários dentro do prazo decadencial, situação ora perfectibilizada no presente PAF.

Disto isto, é preciso dar **conformação final** ao debate administrativo travado naqueles aspectos que desbordam os efeitos produzidos pela decisão interlocatória atrás comentada.

Em função dos efeitos retroativos atribuídos pela 3ª VFP, a auditoria modificou o monte originalmente levantado e produziu levantamento fiscal denominado de Anexo 6, trazido aos autos à fl. 519 em formato digital.

Em complemento, a auditoria na mesma oportunidade apresentou mais dois outros Anexos, os de nºs 7 e 8, nos

quais analítica e sinteticamente fez a reinclusão de valores atrelados a operações com **água de coco, chá namastea, suco, xarope e mistura para bolo**, os quatro primeiros porque excluídos do benefício de redução desde 2009, conforme Dec. 11481/09 e posição do CONSEF, externada no Ac. 0239-12/21, inclusos no Anexo 7 sem o incentivo, a última porque entrou na antecipação tributária desde 01.02.2017. Tal revisão implicou na fixação da multa em R\$ 325.656,08.

E mais adiante, na sequência dos intensos debates acerca da matéria revolvida nos autos, travados entre a autuante e o autuado, aquela, por fim, recalcula o crédito tributário lançado, encontrando o saldo a reclamar de R\$ 288.766,51, quantificado esmiuçadamente nos Anexos 9 e 10, arquivos encartados na mídia digital de fl. 607.

Por seu turno, quanto a esta última quantia atrás referenciada, não houve por parte do contribuinte, impugnação quanto à metodologia de cálculo empregada para a sua liquidação.

Afora isso, outras matérias de forma e fundo foram igualmente controvertidas e serão analisadas caso a caso.

Questões preliminares.

Encerramento da instrução. Indeferimento de novas diligências.

Após realização de diversas diligências neste processo, fundadas em múltiplas razões conforme atraído relatado, vale salientar a desnecessidade de conversão do processo em diligência ou produção de prova pericial para aferição dos fatos. A esta altura processual, as medidas soariam como protelatórias, visto que, após exaustiva instrução, todos os elementos instrutórios probatórios encontram-se nos autos.

Assim, com esteio no art. 147 do RPAF-BA, seja porque reputamos suficientes para formação do juízo decisório os elementos existentes no PAF, seja porque a prova dos fatos aqui relevantes independe de conhecimento técnico especializado, tornando-se prescindível ante os meios probatórios já produzidos, **indeferimos** os reiterados pedidos adicionais de realização de nova diligência formulados pela defendant.

Anulação da cobrança em face do cumprimento de diligência anterior à autuação.

A primeira preliminar enfrentada diz respeito ao fato da suposta irregularidade praticada ter sido devidamente justificada ainda no desenrolar da auditoria, em face da apresentação de documentos.

A despeito da autuante sinalizar que, à época do procedimento fiscalizatório, a empresa não respondeu e-mail solicitando explicações para a redução indevida da base imponível, tais documentos poderiam ser exibidos agora, já em fase de lide administrativa, no intuito de se desfazer a acusação fiscal.

Porém, nos autos nada se vislumbra de prova documental que possa desconstituir a infração, pelo menos totalmente, do ponto desta preliminar. Nem no procedimento, nem neste processo, há juntada de elementos que possam anular formalmente a autuação sob este prisma.

Afastada esta preliminar.

Anulação da cobrança em face da inobservância ao princípio da busca da verdade material.

A título de prejudicial de mérito, alega o sujeito passivo ser nula a autuação porque a autoridade fiscal teria o dever de buscar a verdade material, princípio jurídico corrente no processo administrativo tributário.

Isto porque a servidora fiscal deveria carregar para o PAF todos os dados, informações e documentos a respeito da matéria tratada, tomando providências que estivessem embasadas em fatos verdadeiros.

Disto a auditoria desincumbiu-se satisfatoriamente.

Com efeito, a exigência envolve a redução indevida da base de cálculo nas saídas, tendo em vista a denúncia do Termo de Acordo que credenciava o contribuinte a usufrui-la.

Ao contrário da tese contestatória, vislumbra-se no processo em tela a presença dos elementos instrutórios que enunciam a realidade. Em mídia digital, há demonstrativos que **bem explicitam** as diferenças encontradas; traz-se o pronunciamento administrativo que defere a celebração do Termo de Acordo; traz-se, em contraposição, o pronunciamento administrativo que cancela o benefício, haja vista o cometimento de condutas proibidas por parte da empresa e do sócio principal da organização. Por fim, veio à luz uma última decisão judicial restaurando os benefícios cassados anteriormente.

Tudo isto suscitou revisões sucessivas dos valores lançados. Realização de inúmeras diligências. Pronunciamento de órgãos especializados. Debates entre as partes. Apresentação de dados e documentos.

O que mais se procurou neste PAF foi prestigiar a verdade material.

Afastada a segunda preliminar.

Anulação da cobrança em face da capitulação inadequada feita no lançamento de ofício.

Também como prejudicial de mérito, invoca a impugnante nulidade do lançamento por cerceamento ao



exercício do direito de defesa, haja vista a capitulação inadequada contida no auto de infração.

Pois bem. Enquadrou-se a irregularidade pela inobservância ao art. 12-A da Lei Institutiva do ICMS, com proposição da multa prevista no art. 42, II, “d”, inscrita na mesma Lei mencionada.

Exceto o art. 42, que aborda matéria sancionatória, o dispositivo mencionado alude à previsão da cobrança da antecipação parcial, quando da aquisição em outras unidades federativas de produtos para comercialização.

Dúvidas não há de que a questão aqui esgrimida refere-se à exigência de **multa** pela falta de pagamento da antecipação parcial do imposto, devida na entrada, ainda que supervenientemente tivesse acontecido o recolhimento no instante da saída.

Encontra a autuação eco nos dispositivos legais referenciados no auto de infração.

Portanto, não há que se falar em óbice ao exercício da plena defesa, visto que o contribuinte compreendeu perfeitamente do que se trata a acusação fiscal.

Tipicidade perfeitamente caracterizada.

Afastada a terceira preliminar.

Anulação da cobrança em face do refazimento dos valores originalmente lançados.

Após a impugnação e o primeiro informativo fiscal, o sujeito passivo invoca uma nova preliminar na sua petição de fls. 63 a 89. É que resta nula a autuação porque os valores foram modificados pela auditoria, ocasionando erro de direito.

O recálculo do montante originalmente lançado constitui uma decorrência natural do contraditório, típico no processo administrativo tributário. Da postulação estatal o contribuinte contrapôs argumentos que convenceram a autuante, em intensidade suficiente para reduzir o valor autuado.

O objetivo do julgamento administrativo é exatamente este: fazer com que haja uma depuração dos valores inicialmente exigidos de crédito tributário, em sendo esta a hipótese. Neste particular, ganham fisco, contribuinte e sociedade que testemunham um debate administrativo que, em muitos casos, evita até que uma exigência inexposta seja submetida ao Judiciário, inclusive com encargos de sucumbência.

Afastada a quarta preliminar.

Questões de mérito.

Pagamentos desconsiderados.

Consta a alegação empresarial de que a auditoria não considerou pagamentos feitos a título de antecipação parcial. Esta questão foi repisada no decorrer de todo o processo.

Repetidas vezes o Estado apontou um a um que os recolhimentos existentes na base fazendária de arrecadação tinham sido considerados quando da elaboração do Anexo 2, demonstrativo referência para a autuação, com discriminação de dados reprisesa por último às fls. 657 a 672. Outros pagamentos aludem a meses fora da autuação. Já os recolhimentos feitos sob a rubrica 1145, a título de antecipação total, nenhuma correlação guarda com o objeto da autuação, que trata de antecipação parcial e multa respectiva.

Tivesse o sujeito passivo mais um outro recolhimento que passasse despercebido pelo fisco, deveria fazê-lo especificadamente, com indicação de valores e competências, para fins de análise quando do julgamento.

Com razão a auditoria.

Alíquota de 12%. Origem geoeconômica.

A posição defensiva no particular reside no fato de que nas aquisições oriundas de unidades federativas situadas nas regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, além do Espírito Santo, a alíquota destacada é de 12%, sendo que nas operações internas com base reduzida a carga tributária é menor do que aquela. Logo, não haveria de se falar em antecipação parcial.

À fl. 583, a auditoria reconheceu que nestas situações realmente é incabível a exigência da antecipação parcial e, via de consequência, incabível também a multa pela falta do pagamento sob esta rubrica.

As retificações foram efetuadas nos Anexos 9 e 10 que não contaram com resistência por parte da impugnante na última vez que falou nos autos.

Com razão o contribuinte.

Bonificações.

Acerca das bonificações, a impugnante pondera que, apesar do crédito do ICMS destacado nas notas de aquisições, isto não significa que tenha ocorrido o seu aproveitamento na escrita, para fins de compensação com os débitos fiscais. Além disto, caso o fisco desejasse demonstrar que as bonificações foram oneradas

financeiramente ao consumidor e repassadas com intuito comercial, deveria provar que o destinatário desembolsou valores para obtenção do bem, com uso do crédito fiscal respectivo. Cita como suporte o Ac. CJF 0278-11/17.

Não é isso que descreve a auditoria. Pelo contrário, esta afirma que além do crédito destacado no documento fiscal, houve seu aproveitamento na escrita, a exemplo da NF 346139, cujo CFOP assumido foi o de nº 2910.

Compulsando-se os dados contidos nos Anexos 09 e 10, verifica-se que mais de onze mil (11.000) itens foram registrados na escrita a este título, em valores comerciais significativos, o que implica em ter havido operação de circulação com transferência de propriedade da mercadoria, logicamente com incidência do ICMS.

Neste particular, aderimos ao entendimento da auditoria.

Devolução de vendas recebidas.

A defesa está pautada na circunstância de não ser devida a antecipação parcial em devoluções de mercadorias anteriormente vendidas. Por extensão, indevida também seria a sanção pecuniária pelo não pagamento da antecipação parcial.

Às fls. 583 e 584, a auditoria admite que as operações sob CFOP 2949 não sofrem a cobrança da antecipação parcial. Tanto é que procedeu a retirada dos valores respectivos nos Anexos 9 e 10.

Matéria tornou-se controversa. Com razão o contribuinte.

Produtos hortifrúti congelados sujeitos à isenção.

No que tange à isenção nas operações com hortifrúti congelados, a impugnação está no argumento de que simples congelamento não retira a condição natural de tais produtos.

Nem mesmo depois da inserção no RICMS-BA do § 5º ao art. 265, efetivada após a ocorrência dos fatos geradores atingidos neste PAF, pode-se dizer que os produtos hortifrúti congelados usufruam da isenção. Veja-se o dispositivo:

§ 5º Em relação ao benefício previsto na alínea “a” do inciso I:

Nota: O § 5º foi acrescentado ao art. 265 pelo Decreto nº 19.184, de 23/08/19, DOE de 24/08/19, efeitos a partir de 01/09/19.

I - aplica-se também às saídas dos produtos ali indicados, ainda que ralados, exceto coco seco, cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, submetidos ao processo de branqueamento, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação;

II - tratando-se de produtos resfriados, o benefício somente se aplica nas operações internas.

A resposta dada à consulta citada pela impugnante à fl. 637 (cujo mérito aqui não cabe comentar) levou em consideração o citado § 5º que, repita-se, ingressou na legislação interna a partir de 01.9.2019, ao passo que os fatos imponíveis ora examinados reportam-se a exercícios anteriores que, sequer, admitiam a desoneração para produtos que não estivessem in natura.

Por sua vez, a matéria é de conhecimento deste Conselho que, em reiteradas vezes, admitiu a desoneração tributária se tais produtos estivessem em estado natural, conforme ressalva expressa contida na cláusula primeira, inciso I do Conv. ICM 44/75. Resfriamento é diferente de congelamento. Este último, claramente fora da isenção, traduz processo de industrialização.

A decisão do STJ cotejada isoladamente na manifestação defensiva, especificamente às fls. 632 a 636, não tem caráter vinculativo, até porque não está totalmente correlacionada com a matéria discutida neste PAF. O mesmo se diga ao entendimento do instituto paulista que absolutamente pode aqui servir como prova emprestada.

Preferimos ficar com o entendimento esposado em acórdão recente do CONSEF, isto é, o de nº 0097-02/20-VD, com ementa transcrita às fls. 590 a 597.

Com razão a auditoria.

Água de coco, chá namastea, suco e xarope.

Cumpre recordar que a auditoria, no momento processual em que revisou os valores protegidos pelos efeitos da decisão interlocatória proferida pela 3ª VFP, apresentou também os Anexos 9 e 10, nos quais foram preservadas as operações envolvendo os produtos em epígrafe.

A contestação do sujeito passivo atine à circunstância de que as transações com bebidas podem ser encaixadas no CNAE 4639701 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral), nele sendo excluído apenas o atacado de rações e alimentos para animais. Logo, referido código também abrange as bebidas.



Tal ilação não merece prosperar. A hierarquia estabelecida pelo IBGE separa nitidamente o comércio atacadista de bebidas do comércio atacadista com alimentos em geral. O primeiro tem o CNAE 46.35, enquanto que o segundo pertence a um outro grupo, qual seja, CNAE 46.39. Por pertencerem a grupos distintos, não é possível considerar um dentro do outro.

Examinando-se o Dec. 7.799/00, com foco nas normas aplicáveis aos fatos geradores alcançados na autuação, constata-se que o item 6-A (CNAE 4635-4/99 - Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) do Anexo Único deixou de produzir efeitos a partir de 09.4.2009, em período bem anterior, portanto. Sendo tal atividade excluída do incentivo de redução de base, torna-se cabível a antecipação parcial e, consequentemente, a sanção pecuniária pelo não pagamento sob esta rubrica.

A tese fiscal tem amparo em acórdãos recentes (CJF 0239-12/21 e JJF 0206-03/21 NF-VD), conforme registros feitos pela própria auditoria, fls. 600 a 602.

Vodcas "Ice".

Às fls. 643/644, a impugnante afirma que a auditoria fez incluir na exigência produtos sujeitos à ST, com pagamento do imposto pelo fornecedor substituto, nomeadamente a vodka smironoff ice, embalagens de 269 ml e 275 ml, NCM 2208900, constante no Anexo I do RICMS-BA, vigorante em 2016 e 2017.

Este tema não foi abordado no informativo de fls. 656 a 674, mas constitui matéria de direito, pois basta verificar qual a legislação aplicável aos fatos geradores alcançados na cobrança.

De fato, ao consultar o Anexo 9, esta relatoria se depara com umas poucas operações envolvendo o produto nas apresentações antes mencionadas.

Porém, ao confrontar o texto vigente neste período (2016 e 2017) do Anexo I do RICMS baiano, REDAÇÃO VIGENTE ANO 2016, DE 01/01/16 ATÉ 09/03/16, REDAÇÃO VIGENTE ANO 2016, EFEITOS DE 10/03/2016 A 31/01/2017 e REDAÇÃO VIGENTE ANO 2017, A PARTIR DE 01/02/2017, não há referência de que a mercadoria atrás nominada estivesse inclusa na substituição tributária.

Improcede o arrazoado do contribuinte.

De todo o exposto, concluo ser a autuação **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, considerando a revisão procedida pela auditoria condensada nos Anexos 09 e 10, consoante demonstrativos inseridos na mídia de fl. 607, remanescendo o valor histórico da multa de R\$ 288.766,51, afora consectários.

A JJF recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art.169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Inconformado com a decisão acima proferida, o sujeito passivo protocolou o Recurso Voluntário às fls. 722 a 771. Inicia demonstrando a Tempestividade do Recurso Voluntário e passa a fazer uma síntese dos fatos.

Preliminamente suscita nulidade do Auto de Infração tendo em vista o reconhecimento da falha da autuação pelo acórdão e pelo próprio Preposto Fiscal. Cita o artigo 18, inciso IV, “a” do Decreto nº 7.629/99. Diz ter ocorrido em víncio material insanável, cometido pela fiscalização ao autuar indevidamente objetivando a cobrança de multa percentual de ICMS. Justifica que tal entendimento está baseado no art. 142 do CTN. Traz entendimentos do STJ e CARF. Diz ter ocorrido violação ao princípio da verdade material e cerceamento do direito de defesa.

Quanto ao Mérito:

1. DO DEVIDO RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL

Alega que o Autuante acusa o sujeito passivo de não ter juntado os DAE's para comprovar o recolhimento da antecipação parcial de ICMS. Diz que as operações envolvendo antecipação parcial de ICMS o fisco tem total acesso através das obrigações instrumentais da recorrente, bem como por força dos protocolos que autorizam a exação, independente de apresentação do DAE. Complementa que esses documentos poderiam ter sido solicitados na diligência fiscal, o que não ocorreu. Afirma que a maioria dos débitos de antecipação parcial de ICMS foram efetivamente recolhidos, de modo que não há que se falar na aplicação de multa sobre esses valores. Anexa uma tabela feita por amostragem onde referência notas fiscais, produtos, UF, Chave de Acesso e descrição ao lado “Pagamento Realizado. Não cabe multa”.

Ademais, afirma que também não foram consideradas notas fiscais recolhidas pela Recorrente em períodos diferentes, pois a Autuante não levou em consideração a data do MDF-e, conforme

redação do § 2º, do art. 332 do RICMS/BA. A Autuante alega que não é possível considerar a data de emissão do MDF-e, uma vez que tal redação é de 2018 e, portanto, posterior aos fatos geradores ocorridos em 2016 a 2017. Alega o impugnante que ainda assim detinha da possibilidade de postergação da data de pagamento diferenciado, conforme a redação anterior ao § 2º, do art. 332 do RICMS/BA.

Diz que esses recolhimentos em outro mês de referência impactaram nos meses em que a Recorrida não incluiu na lavratura do Auto de Infração, sendo de novembro/2016, fevereiro/2017, abril/2017, junho/2017, julho/2017, setembro/2017, outubro/2017 e novembro/2017. Afirma que mesmo a redação do § 2º, art. 332 do RICMS/BA sobre o MDF-e não esteja em vigor à época dos fatos, existiram os pagamentos das respectivas antecipações parciais de forma antecipada, visto que o MDF-e sempre é anterior à data de escrituração da entrada da mercadoria.

Outro ponto trazido pelo Autuado é a cobrança em duplicidade, sobre as Notas Fiscais nºs 6.677 que se refere a NF-e nº 108.333 e a Nota Fiscal nº 6.622 que se refere a NF-e nº 107.456. Estas notas fiscais foram acobertadas pelo CFOP 2.121 (Compra para comercialização, em venda à ordem), ocasião que são emitidas duas notas fiscais para a mesma operação. Alega que as quatro notas constam na planilha Anexo 9 e 10. Solicita pedido de diligência, de modo a juntar os documentos de arrecadação (DAE) e as notas fiscais para comprovar a inexigibilidade do tributo estadual, em observância ao princípio da verdade material.

2. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA OS ESTADOS DO NORTE, NORDESTE, CENTRO OESTE E ESPÍRITO SANTO

Reforça que o entendimento da Autuante ao retirar da planilha de cobrança as notas fiscais oriundas dos estados citados acima, com alíquota interestadual a 12%, foi correta pelo fato da carga tributária efetiva ser superior a 10,588% dos atacadistas beneficiários do Decreto nº 7.799/00. Porém, diz que em análise a planilha Anexo 9 e 10, permanecem diversas notas fiscais com destaque de 12% de ICMS e requer a retificação com as devidas exclusões. Alega que a autoridade fiscal manteve a autuação para mercadorias oriundas de empresas optantes pelo Simples Nacional e mercadorias importadas, cuja alíquota interestadual é de 4%. Afirma que as antecipações parciais foram devidamente quitadas e será comprovado, em momento de diligência fiscal.

3. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – AUSÊNCIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

Alega que a Autuada insiste em exigir o recolhimento de antecipação parcial de ICMS de meras bonificações que não estão inseridas na cadeia comercial, de modo que não há aproveitamento de créditos de ICMS por parte da recorrente. A Autuante alega indevidamente que existem créditos lançados nessas notas fiscais de entrada. Pontua ser mera alegação sem provas que, de fato, o impugnante utilizou o valor para fins de abatimento de ICMS a ser recolhido. Afirma que tais bonificações não são oneradas, isto é, não são cobradas do consumidor, e, portanto, não há recolhimento de ICMS. Transcreve o artigo 12-A da Lei nº 7.014/96 onde pontua que precisa existir a circulação onerosa do bem, o que não é o caso das meras bonificações.

4. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – PRODUTOS CONGELADOS – ISENÇÃO NOS TERMOS DO ART. 265 DO RICMS C/C CONVÉNIO 44/75

Diz não incidir cobrança de antecipação parcial para produtos isentos, que é o caso dos produtos congelados, previsto no art. 265 do RICMS c/c Convênio ICMS 44/75. Aponta que tais mercadorias quando recebidas de fornecedores vem SEM TRIBUTAÇÃO do ICMS. Em razão do princípio da isonomia e equidade, a empresa pode ser compelida a dar saída destas mesmas mercadorias de forma tributada, cujas entradas foram isentas. Diz ser uma afronta ao princípio da não cumulatividade, bem como caracterização de confisco por parte do Ente Tributante.

Transcreve o Art. 265, inciso I, “a” do RICMS/BA:

“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.”*

Diz que o Fisco considera que, em razão das mercadorias se encontrarem congeladas para facilitar o transporte e armazenamento, não é possível considerá-las produtos *in natura*. Todavia, tal entendimento contraria o texto do Convênio ICM 44/75:

“Cláusula primeira. Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

I - hortifrutícolas em estado natural:

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

(...)

§ 4º Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICMS as saídas com os produtos relacionados no inciso I do caput desta cláusula, **ainda que ralados, exceto coco seco, cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação.** (Parágrafo acrescentado pelo Convênio ICMS Nº 21 DE 22/04/2015, efeitos a partir de 01/07/2015).”

Alega que a controvérsia reside na questão de os produtos serem **congelados**. Indaga sobre a diferença entre o produto congelado e resfriado, se não apenas a temperatura? Diz que o produto se mantém no estado *in natura*.

5. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA DE ICMS PARA BEBIDAS

Acusa o autuado que a fiscalização agiu erroneamente em não considerar a redução da base de cálculo de 41,176% prevista no Decreto nº 7.779/00 para bebidas, tais como água de coco, chá, namastea e suco. A Autoridade Fiscal alega, que pelo fato do Decreto Estadual nº 11.481/09, com 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 nº 7.799/00. Sendo assim, considerou indevida a redução para tais produtos.

Alega que ainda assim o autuado faz jus a redução para os produtos água de coco, chá, namastea e suco, pois em seu CNPJ consta como atividade principal o CNAE 4639-7/01 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) e no site do IBGE este CNAE só não abrange o **comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais**. Sendo assim, estariam acobertadas todas as bebidas aqui listadas no benefício do artigo 2º do Decreto 7.799/00. Traz notas fiscais de fornecedores do Estado da Bahia que utilizam o benefício da redução de 41,176% para os produtos mencionados.

6. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

Aduz o sujeito passivo que comercializa mercadorias que estão sujeitas ao regime de substituição tributária, portanto, não há o que se falar em antecipação parcial. A mercadoria “VODKA SMIRNOFF ICE” de 269 e 275ML que possui NCM 2208.90.0 está enquadrada no Anexo I do

RICMS/BA, nos itens 2.3 e 3.17 nos anos 2016 e 2017. Portanto não há o que se falar na cobrança da Antecipação Parcial para produtos constantes no Anexo I sujeitos a substituição tributária.

7. REALIZAÇÃO DE DILIGÊNCIA

Alega que as fundamentações apresentadas no presente Recurso Voluntário têm condão de anular o auto de infração como um todo, ante a clara violação do art. 142 do CTN. Por isso, diz ser necessário esclarecer que tais incorreções aqui apontadas devem ser reanalisadas, através de diligência fiscal, nos termos do disposto do artigo 123, § 3º do Decreto nº 7.629/99.

Pede que seja feita nova diligência para a Autuante para apuração do montante devido, excluindo todas as operações que já se encontram pagas e as que não estão sujeitas ao recolhimento, conforme todas as alegações trazidas no presente recurso, bem como especifique de forma clara, quais são as supostas notas que não houve recolhimento da antecipação. Desta forma, que seja possível a recorrente juntar os comprovantes de recolhimento das notas e dos documentos de arrecadação.

8. PEDIDOS

Por fim, pleiteia pela total nulidade do auto de infração, uma vez que houve imprecisão no cálculo do montante do tributo devido, ou seja, erro material. Subsidiariamente, ultrapassada a preliminar, sejam acolhidas as prejudiciais de mérito quanto à violação ao princípio da verdade material, do cerceamento do direito de defesa, decorrente da violação ao princípio da tipicidade tributária. Na remota hipótese de ultrapassadas a preliminar e as prejudiciais, no mérito, a anulação integral do Auto de Infração em razões de erros no enquadramento legal da infração bem como por erro na determinação da base de cálculo. Caso o julgador/relator entenda que os elementos comprobatórios não sejam suficientes para a acertada decisão, que seja convertido em diligência para o refazimento de eventual crédito remanescente.

Na oportunidade, compareceram os Drs. Alex Pessanha Panchaud, OAB/SP nº 341.166, Andressa Gomes e Anderson Ramos, que sustentou oralmente as razões do Sujeito Passivo; e a Autuante, a Sra. Crystiane Menezes Bezerra, que fez a defesa oral do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário, de acordo com o art. 169, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF. A 5ª JJF proferiu Acórdão de nº 0117-05/22-VD, julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide.

Em análise ao Recurso de Ofício, a JJF restaurou o benefício da redução de base de cálculo em operações contempladas no Decreto nº 7.799/2000, através da decisão interlocutória da 3ª Vara da Fazenda Pública, consoante ao Parecer da PGE muito bem esclarecedor. Afastou as preliminares de nulidades suscitadas, arguidas pelo Autuante.

Ainda da análise do Recurso de Ofício, adentrando ao mérito, o julgamento de primeiro grau deu razão ao Autuado nos itens que tratam sobre Devoluções de Vendas Recebidas e Antecipação Parcial quando das mercadorias oriundas do Norte, Nordeste, Centro Oeste e o Estado do Espírito Santo, com destaque de ICMS de 12%. As demais operações de antecipação parcial das regiões citadas anteriormente foram mantidas, como a compra por fornecedores de empresas optantes pelo Simples Nacional e produtos com alíquota de 4% (importados).

Pelo entendimento, voto pelo Não Provimento do Recurso de Ofício.

Quanto ao Recurso Voluntário, o representante da Autuada requer a nulidade do crédito tributário em vista do vício material presente na autuação ao autuar indevidamente objetivando a multa percentual do ICMS. Vale lembrar que, de início, havia o Deferimento do Termo de Acordo celebrado entre o contribuinte e o Estado da Bahia. Traz-se, em contraposição, o pronunciamento administrativo que cancela o benefício. Por fim, veio no referido processo decisão judicial

restaurando os benefícios cassados anteriormente. O que foi amplamente defendido pelo sujeito passivo, entre diligências, pronunciamento de órgãos especializados, debates entre as partes, até a conclusão de reestabelecer o Termo de Acordo.

Dito isto, fica claro a busca pela verdade material e afasto a preliminar de nulidade.

Quanto a solicitação de nova diligência para esclarecimento dos fatos e juntada de documentos que comprovem o pagamento dos DAE's referentes as antecipações cobradas, reafirmo o entendimento de que a Autuada teve momentos próprios para anexar os devidos comprovantes de pagamento, por diversas diligências no decorrer de processo, e não o fez. Situação que requer, em julgamento pela CJF, nova diligência para juntar DAE's e comprovantes de pagamentos.

Transcrevo e corroboro com o entendimento que trata o art. 123, § 5º do RPAF:

Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do lançamento, medida ou exigência fiscal na esfera administrativa, aduzida por escrito e acompanhada das provas que tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da intimação.

§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

(...)

§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:

- I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportunamente, por motivo de força maior;*
- II - se refira a fato ou a direito superveniente;*
- III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.*

Refuto o pedido de diligência por considerar que são suficientes os documentos acostados ao Auto de Infração.

Farei análise do mérito, por item, da referida impugnação.

1. DO DEVIDO RECOLHIMENTO DA ANTECIPAÇÃO PARCIAL

Em concordância com a Autuante, razão prejudicada devido a exclusão que se referiu ao Recurso de Ofício.

2. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL DE OPERAÇÕES INTERESTADUAIS PARA OS ESTADOS DO NORTE, NORDESTE, CENTRO OESTE E ESPÍRITO SANTO

A Autoridade Fiscal retificou a planilha ANEXO 9 e 10 fazendo exclusão das notas fiscais oriundas do Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo com alíquota interestadual de 12% por entender que não há o que se falar em aplicabilidade da antecipação parcial. Porém foram mantidas as cobranças de antecipação parcial, oriundas das posições geográficas citadas acima, com alíquota interestadual de 4% e de empresas optantes pelo simples nacional. O Autuado entende ser devida as cobranças sobre empresas optantes pelo simples nacional e mercadorias com alíquota interestadual de 4%, conforme trecho extraído do Recurso Voluntário:

“Nestas situações, a alíquota interestadual das mercadorias de origem seria inferior a carga efetiva de 10,588% de ICMS, e, portanto, seria devida a antecipação parcial de ICMS”

Sobretudo, o sujeito passivo alega que tais cobranças já foram pagas anteriormente à lavratura do auto de infração. Porém não traz nenhuma prova concreta.

3. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – AUSÊNCIA DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIA

Em concordância com a Autuante, razão prejudicada devido a exclusão que se referiu ao Recurso de Ofício.

4. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – PRODUTOS CONGELADOS – ISENÇÃO NOS TERMOS DO ART. 265 DO RICMS C/C CONVÉNIO ICMS 44/75

Em julgamento de primeira instância, manteve-se a cobrança do ICMS sobre produtos congelados,

ainda que *in natura*. A recorrente defende que pelo fato do produto encontrar-se congelado não passa por nenhum processo de industrialização. Traz voto de Recurso Especial do STJ de nº 1.117.139 – RJ (2009/0099551-5) onde o processo de congelamento não é considerado parte do processo de industrialização. Anexa à mídia o Parecer da DITRI de nº 05704020201 onde transcrevo abaixo o entendimento da SEFAZ/BA:

“(...)

Isto posto, e conforme salientado pela Consulente na inicial, seus produtos se encontram em estado natural, apenas congelados e não cozidos, não tendo sofrido qualquer alteração em suas características originais. O congelamento é utilizado pela empresa tão somente para possibilitar a conservação dos alimentos por tempo mais prolongado, permitindo melhor conservar seu valor nutritivo e aumentando a sua vida útil, ao mesmo tempo em que facilita seu transporte e armazenamento, principalmente quando envolvem operações interestaduais ou de longa distância.

(...)

Seguindo esse entendimento, e a partir da análise da disciplina contida no § 5º do art. 265 do RICMS/BA, podemos observar que o referido dispositivo só faz referência ao resfriamento, não tratando expressamente do congelamento. Entretanto, como já explicitado acima, o resfriamento e o congelamento são processos semelhantes, nos quais se utiliza o frio para conservação de alimentos, e sua diferenciação reside apenas no grau da temperatura aplicada.

Podemos concluir, assim, que o benefício da isenção se aplica às operações internas com produtos hortifrutícolas em estado natural, não destinados à industrialização, simplesmente resfriados e /ou congelados, não cozidos e não adicionados de outros produtos, na forma prevista no art. 265, § 5º, incisos I e II, do RICMS/BA.”

Este também é o entendimento deste Relator, visto que o simples fato de congelamento não altera o estado do alimento e não caracteriza processo de industrialização. Neste diapasão, dou como superado a negativa de que o processo de congelamento caracteriza industrialização. Passo a analisar a embalagem adicionada ao produto, visto tratar-se de embalagem de apresentação. Seguindo o entendimento do Decreto nº 7.212/10, RIPI, no seu artigo 4º, inciso IV:

“Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo, tal como

“(...)

*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); ou”* (grifo próprio)

É possível observar que a legislação do IPI considera industrialização o simples fato do acondicionamento se este não for destinado exclusivamente ao transporte da mercadoria. Sobre o conceito de acondicionamento para transporte e apresentação, analisaremos abaixo o que diz o art. 6º do mesmo diploma legal:

“Art. 6º Quando a incidência do imposto estiver condicionada à forma de embalagem do produto, entender-se-á:

I - como acondicionamento para transporte, o que se destinar precipuamente a tal fim; e

II - como acondicionamento de apresentação, o que não estiver compreendido no inciso I.

§ 1º Para os efeitos do inciso I do caput, o acondicionamento deverá atender, cumulativamente, às seguintes condições:

I - ser feito em caixas, caixotes, engravidados, barricas, latas, tambores, sacos, embrulhos e semelhantes, sem acabamento e rotulagem de função promocional e que não objetive valorizar o produto em razão da qualidade do material nele empregado, da perfeição do seu acabamento ou da sua utilidade adicional; e

II - ter capacidade acima de vinte quilos ou superior àquela em que o produto é comumente vendido, no varejo, aos consumidores.” (grifo próprio)

Conforme todo o exposto acima, entendo que o processo de congelamento **não** caracteriza industrialização. Sobretudo, o fato de existir *acondicionamento de apresentação* faz com que o produto passe por processo de industrialização, segundo o Decreto nº 7.212/10.

Assim, acuso razão a auditoria.

5. DESNECESSIDADE DE RECOLHIMENTO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL – UTILIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO REDUZIDA DE ICMS PARA BEBIDAS

O que está a se discutir sobre esse item “5”, que abrange os produtos água de coco, chá e sucos, não é apenas o código de atividade CNAE 4635-4/99 (comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) ter sido revogado a partir de 09/04/2009, data anterior ao período fiscalizado, e sim o fato destes produtos serem abarcados pelo CNAE 4639-7/01 (comércio atacadista de produtos alimentícios em geral). Alega o Autuado que o CNAE 4639-7/01 contempla, além de alimentos, as bebidas. Anexa à impugnação o *print* abaixo do site oficial do IBGE:

Hierarquia	
Seção:	G COMÉRCIO, REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	46 COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:	46.3 Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	46.39-7 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Subclasse:	4639-7/01 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Notas Explicativas:	
Esta subclasse compreende:	
- o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral	
Esta subclasse não compreende:	
- o comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais (4623-1/09)	

Diz que a hierarquia do CNAE 4639-7/01 compreende todos estes produtos, tais como alimentos e bebidas. Excluindo-se apenas o *Comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais* (4623-1/09).

Corroborando com o entendimento exposto, a 1ª CJF proferiu voto sobre este tema através do Acórdão CJF 0350-11/22-VD, a favor do contribuinte SOST IND. E COM. DE ALIMENTOS EIRELI, conforme transcrito:

“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. Noutro giro, importante frisar, que o incentivo fiscal de redução de base de cálculo, conforme os benefícios do Decreto 7.799/00, estão vinculados a atividade da empresa e não aos produtos específicos(...).”

Friso que o benefício da redução de 41,176% que trata o Art. 1º do Decreto nº 7.799/00 não é vinculado ao produto, e sim a atividade da empresa. Vale ressaltar, que o CNAE 4639-7/01 consta no Anexo Único do referido decreto, item “8”.

Neste entendimento, dou razão ao autuado.

6. MERCADORIAS SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA

A discussão sobre o produto “Vodka Smirnoff ice” de NCM 2208.90.00 de estar contido no Anexo I do RICMS/BA ou não, me faz recorrer ao referido anexo do RICMS/BA à época dos fatos (2016 e 2017). Se não, vejamos:

Anexo I do RICMS em 2016, período 01/01 a 09/03 consta o NCM 2208.9 no item “2.3” com a descrição “Bebida ice”

2.3	02.003.00	2208.9	Bebida ice	Prot. ICMS 14/06 - AL, AP, BA, CE, DF, ES, MA, MT, MS, PA, PB, PE, PI, RN, SE e TO	69,70% (Aliq. 4%) 64,40% (Aliq. 7%) 55,56% (Aliq. 12%)	69,70% (Aliq. 4%) 64,40% (Aliq. 7%) 55,56% (Aliq. 12%)	29,04%
				Prot. ICMS 107/09 - BA e SP			
				Prot. ICMS 103/12 - AL, BA, ES, MA, MG, PR, RJ, RS e SC			

Anexo I do RICMS em 2016, período 10/03 a 31/01/2017 consta o NCM 2208 no item “3.17” com a descrição “Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%”

3.17		2208.9	Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%			69,70% (Aliq. 4%) 64,40% (Aliq. 7%) 55,56% (Aliq. 12%)	29,04%
------	--	--------	---	--	--	--	--------

Anexo I do RICMS em 2017, período a partir de 01/02 consta no item “3.17” com a descrição “Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%”.

3.17	02.003.00	2208.9	Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%	Não tem	Não tem	69,70% (Aliq. 4%) 64,40% (Aliq. 7%) 55,56% (Aliq. 12%)	29,04%
------	-----------	--------	---	---------	---------	--	--------

A bebida Smirnoff Ice tem o teor alcoólico, segundo a descrição do rótulo do produto, de 5%.

Deste modo, resta claro que o produto “Vodka Smirnoff Ice” de NCM 2208.90.00 é acobertado pela substituição tributária, não sendo devido a cobrança da antecipação parcial.

Razão ao contribuinte.

Voto pelo Provimento Parcial do Recurso Voluntário.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício e PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário, conforme o demonstrativo abaixo:

ANO	MÊS	VL HISTÓRICO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF
2016	01	1.498,63	6.440,23	301,25
2016	02	2.117,59	3.324,60	2.115,97
2016	03	1.607,24	8.477,56	0,00
2016	04	3.871,21	3.844,57	2.002,00
2016	05	2.734,43	1.512,99	835,33
2016	06	3.448,24	6.902,13	0,00
2016	07	3.607,23	4.526,66	0,00
2016	08	2.810,03	2.993,66	1.432,90
2016	09	6.486,65	7.343,04	3.971,22
2016	10	1.244,47	3.367,80	0,00
2016	12	130.798,34	128.278,61	124.160,02
2017	01	11.620,06	5.142,48	2.937,10
2017	03	39.275,80	22.046,85	14.611,84
2017	05	204.331,10	29.565,08	26.546,32
2017	08	174.089,69	2.195,69	0,00
2017	12	384.999,53	52.804,56	52.164,91
TOTAL		288.766,51	231.078,86	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 274068.0019/18-3, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de R\$ 231.078,87, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 08 de maio de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

GABRIEL HENRIQUE LINO MOTA – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS