

**PROCESSO** - A. I. Nº 298958.0072/21-5  
**RECORRENTE** - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4º JJF nº 0221-04/22-VD  
**ORIGEM** - DAT NORTE / IFEP  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 17/08/2023

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0246-12/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Comprovada a existência de mercadorias que não se enquadram no regime de substituição tributária, devendo serem excluídas da exação fiscal. Razões recursais capazes à reforma parcial da Decisão recorrida. Item subsistente em parte; **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM SAÍDAS SUBSEQUENTES ISENTAS OU REDUÇÃO DA BASE DE CALCULO. Razões recursais insuficientes à reforma da Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Comprovada a existência de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, devendo serem excluídas da exação fiscal. Razões recursais capazes à reforma parcial da Decisão recorrida. Item subsistente em parte. 3. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Comprovada a existência de mercadorias que não se sujeitam ao adicional do FECEP. Razões recursais capazes à reforma parcial da Decisão recorrida. Item subsistente em parte. 4. DIFERENÇA DE ALIQUOTAS. MERCADORIA ORIUNDAS DE OUTRAS UNIDADE DA FEDERAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. **a)** DESTINADAS AO ATIVO FIXO DO ESTABELECIMENTO. **b)** DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Exigências decorreram do recolhimento a menor entre o DIFAL apurado e o recolhido pelo contribuinte, oportunizando ao ente tributante a homologação ou constituição do crédito tributário no prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º, do CTN. Extintas pela decadência as exigências anteriores a outubro/2016. Razões recursais capazes à reforma da Decisão recorrida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso Voluntário, previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 4ª JJF, através do Acórdão JJF nº 0221-04/22-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 28/09/2021 para exigir do estabelecimento autuado, sob Inscrição Estadual nº 012.808.263, o débito de R\$ 156.299,18, inerente a seis exações, todas objeto da peça recursal, relativas aos exercícios de 2016 a 2018, a seguir descritas:

**Infração 01 - 001.002.006:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 51.930,01, referente

a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária.

**Infração 02 - 001.002.026:** Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 10.993,48, referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto.

**Infração 03 - 002.001.003:** Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 47.763,02, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas.

**Infração 04 - 003.002.002:** Recolheu a menor ICMS, no valor de R\$ 35.489,33, em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

**Infração 05 - 006.001.001:** Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 8.414,91, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo do estabelecimento.

**Infração 06 - 006.002.001:** Deixou de recolher ICMS, no valor de R\$ 1.708,43, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte, no valor de R\$ 100.299,01, diante das seguintes considerações:

### **VOTO**

[...]

Neste contexto, os fatos geradores que ocorreram nas datas de ocorrência até 06/10/2016, relativo as imputações de nos 01, 02, 03 e 04, porquanto a ciência do Auto de Infração, em tela, ter ocorrido em 06/10/2021, de fato, imperou a decadência na forma prevista art. 150, § 4º, do CTN, devendo considerar homologados os lançamentos e definitivamente extintos tais lançamentos, por ter sido efetuado 5 (cinco) anos após a materialização do fato gerador.

Entretanto, em relação as imputações de nos 05 e 06 não há que se arguir a decadência de qualquer exigência dos débitos decorrentes das operações comerciais inerentes ao período fiscalizado de 01/01/2016 à 31/12/2018, pois, como anteriormente destacado, se trata da constituição de um crédito tributário decorrente de operações não lançadas na escrita fiscal, moldando, então, essas operações no art. 173, I, do CTN, onde a contagem do prazo dar-se a partir do primeiro dia do exercício seguinte àqueles em que o lançamento poderia ter sido efetuado, logo não há que se falar em decadência em relação a qualquer das datas de ocorrência dos créditos constituídos nessas imputações.

No mérito vê-se considerações de defesa em relação as infrações de nos 01, 02, 03, 04, 05 e 06 do Auto de Infração, em tela. Passo, então, a manifestar sobre as arguições de mérito.

Em relação a infração 01 que diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária nos anos de 2016, 2017 e 2018, conforme demonstrativo CRÉDITO FISCAL INDEVIDO ST constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo, na peça de defesa de fls. 24/37, trouxe a arguição de que diversas mercadorias incluídas no demonstrativo de débito são tributadas no regime normal do ICMS, estando fora do regime da substituição tributária, o que autorizaria o creditamento do imposto destacado no documento fiscal.

[...]

Passo então a me posicionar sobre a infração 01. Vejo, primeiramente, **que não cabe ao Autuado, quando é dado o direito de manifestar nos autos, conforme os termos do § 7º, do art. 127, do RPAF/BA, simplesmente apresentar um “Quadro”, com a indicação das mercadorias que ainda devem ser excluídas do levantamento fiscal, quando o agente Fiscal Autuante aponta os motivos, com fundamentação, de sua manutenção na autuação; mas, sim, prestar com clareza e precisão, do que não concorda da informação fiscal, abrangendo todos os aspectos destacados pelo Autuante, que assim não procedeu.**

Sobre o produto “amêndoa”, que, à luz do entendimento do agente Autuante, estaria abarcado pela substituição tributária, e que por isso justificaria a glosa do crédito tomado nos termos da infração 01, vejo que resta razão à defesa. De fato, não observo no Anexo I do Regulamento do ICMS, à época dos fatos geradores, que o produto “amêndoa” estaria abarcado pelo o Item 11-0 – PRODUTOS ALIMENTÍCIOS – NCM 2008.1 – amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1Kg, como assim entende o i. agente Autuante.

Diferentemente do entendimento do agente Autuante, vejo que o produto “amêndoa” não é o mesmo que os produtos “amendoim” e “castanhas”, estes enquadrados na substituição tributária. Logo, entendo que se deve, também, excluir do demonstrativo remanescente de débito da infração 01 os itens de produtos relacionados a “amêndoa”, por entender que, à época dos fatos geradores, eram de tributação normal.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone as alterações efetuadas nos demonstrativos de débito da exigência fiscal nº 01, vejo restar subsistente parcialmente correspondente ao montante de R\$ 30.097,52,

conforme os valores apontados no demonstrativo remanescente de débito constante do CD/Mídia de fls. 88, excluindo os itens de produtos relacionados a “amêndoa”, bem assim as datas de ocorrência que imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º, do CTN, nos termos discorridos acima.

[...]

A infração 02 que diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto nos anos de 2015, 2016 e 2017, conforme demonstrativo CRÉDITO FISCAL INDEVIDO ISENTAS constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo, na peça de defesa de fls. 24/37, trouxe a arguição de que, o agente Fiscal ignorou o fato de que diversas mercadorias são tributadas no regime normal do ICMS, estando fora de qualquer regra de isenção ou redução, o que autorizaria o creditamento do imposto integral destacado no documento fiscal.

[...]

Passo então a me posicionar sobre a infração 02. Pois bem! Observa-se que o Autuado apenas pontua que o levantamento fiscal deve ser revisto, indicando, em formato de “Quadro”, os produtos “AMENDOIM CRU COM CASCA KG - Produto “in natura” e “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M”, que entende serem tributadas no regime normal do ICMS, estando fora de qualquer regra de isenção ou redução, o que autorizaria o creditamento do imposto integral destacado no documento fiscal.

Como já expressado linhas acima, repito **que não cabe ao Autuado**, quando é dado o direito de manifestar nos autos, conforme os termos do § 7º, do art. 127, do RPAF/BA, **simplesmente pugnar pela elaboração de novo levantamento fiscal, para que sejam excluídos** os produtos “AMENDOIM CRU COM CASCA KG - Produto “in natura” e “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M”, que entende serem tributadas no regime normal do ICMS; mas, sim, **prestar com clareza e precisão, o que não concorda da Informação Fiscal**, produzida pelo agente Autuante, que, fundamentado na legislação, à época dos fatos geradores, pontua que esses produtos estavam abarcados por regras de isenção ou redução, não autorizando o creditamento do imposto integral destacado no documento fiscal, **que assim não procedeu**.

Alinho-me, portanto, com o entendimento do agente Autuante na manutenção da glosa dos créditos tomados em relação ao produto “AMENDOIM CRU COM CASCA KG - Produto “in natura” e “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M”, os únicos expressamente arguidos, pelo Autuado, nas manifestações em tivera oportunidade de expressar sua contestação, pois, de fato, **à luz da fundamentação acostada aos autos**, pelo agente Autuante, **são produtos abarcados pelas regras de isenção na saída à época dos fatos geradores**.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone os demonstrativos de débito da exigência fiscal de no 02, vejo restar subsistente parcialmente correspondente ao montante de R\$ 7.375,42, conforme os valores apontados no demonstrativo débito constante do CD/Mídia de fls. 20, excluindo as datas de ocorrência que imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º, do CTN, nos termos discorridos acima.

[...]

A infração 03, que diz respeito a ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas nos anos de 2016, 2017 e 2018, conforme demonstrativo SAÍDA SEM TRIBUTAÇÃO constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo, na peça de defesa de fls. 24/37, trouxe a arguição de que diversas mercadorias incluídas no demonstrativo de débito são tributadas no regime da substituição tributária, o que torna indevido o lançamento ora em análise.

[...]

Passo então a me posicionar sobre a infração 03. Como já expressado linhas acima, repito **que não cabe ao Autuado**, quando é dado o direito de manifestar nos autos, conforme os termos do § 7º, do art. 127, do RPAF/BA, **simplesmente apresentar um “Quadro”**, com a indicação das mercadorias que entende estarem abarcados pela regra da isenção ou tributadas na substituição, estando fora do regime normal do ICMS, **o que tornaria indevido o lançamento ora em análise** mas, sim, **prestar com clareza e precisão, do que não concorda da informação fiscal**, abrangendo todos os aspectos destacados pelo Autuante, **que assim não procedeu**.

Em sendo assim, não vendo nada que desabone os demonstrativos de débito da exigência fiscal de no 03, vejo restar subsistente parcialmente correspondente ao montante de R\$ 28.600,45, conforme os valores apontados no demonstrativo débito constante do CD/Mídia de fls. 20, excluindo as datas de ocorrência que imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º, do CTN, nos termos discorridos acima.

[...]

A infração 04 que diz respeito a ter recolhido a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas no ano de 2016, 2017 e 2018 conforme demonstrativo SAÍDA TRIBUTADAS A MENOR constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo pontua, então, que, ao apurar o valor da exigência consubstanciada na Infração, houve equívoco da Fiscalização na revisão das alíquotas aplicadas nas saídas, na medida em que foram considerados percentuais superiores ao disposto na legislação do ICMS.

[...]

Passo então a me posicionar sobre a infração 03. Como já expressado linhas acima, repito **que não cabe ao**



*Autuado, quando é dado o direito de manifestar nos autos, conforme os termos do § 7º, do art. 127, do RPAF/BA, simplesmente dizer que merece retoque quanto a revisão das alíquotas aplicadas nas saídas das mercadorias remanescentes, na medida em que foram considerados percentuais superiores ao disposto na legislação do ICMS, sem apresentar qualquer “Quadro”, com a indicação das mercadorias que entende estar sendo aplicado percentuais superiores ao disposto na legislação, que assim não procedeu.*

*Em sendo assim, não vendo nada que desabone as alterações efetuadas nos demonstrativos de débito da exigência fiscal nº 04, vejo restar subsistente parcialmente correspondente ao montante de R\$ 24.102,28, conforme os valores apontados no demonstrativo remanescente de débito constante do CD/Mídia de fls. 118, bem assim as datas de ocorrência que imperaram a decadência na forma prevista do art. 150, § 4º, do CTN, nos termos discorridos acima.*

[...]

*A infração 05 e 06, que dizem respeito a ter deixado de recolher o imposto (ICMS) decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e ao consumo do estabelecimento, respectivamente, nos anos de 2016, 2017 e 2018, conforme os demonstrativos DIFAL ATIVO e DIFAL DE USO E CONSUMO constantes do CD/Mídia de fl. 20 dos autos, o sujeito passivo trouxe apenas a arguição de decadência, cujo os fundamentos já foram analisados linhas acima, o qual não fora acolhido.*

*Em sendo assim, não vendo nada que desabone os demonstrativos de débito da exigência fiscal nºs 05 e 06 restam subsistentes nos valores de R\$ 8.414,91 e R\$ 1.708,43, respectivamente, conforme os valores apontados nos demonstrativos de débito constantes da inicial dos autos.*

*Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, em tela, na forma a seguir destacado:*

INFRAÇÃO	VL LANÇADO	VL JULGADO	RESULTADO
INF.01-01.02.06	51.930,01	30.097,52	PROC. EM PARTE
INF.02-01.02.25	10.993,48	7.375,42	PROC. EM PARTE
INF.03-01.02.26	47.763,02	28.600,45	PROC. EM PARTE
INF.04-01.02.04	35.489,33	24.102,28	PROC. EM PARTE
INF.05-01.05.10	8.414,91	8.414,91	PROCEDENTE
INF.06-03.02.02	1.708,43	1.708,43	PROCEDENTE
<b>TOTAL</b>	<b>156.299,18</b>	<b>100.299,01</b>	

No Recurso Voluntário, de fls. 200 a 207 dos autos, o recorrente, após sintetizar autuação, aduz que a Decisão recorrida merece ser parcialmente reformada para julgar improcedentes todas infrações, nos termos a seguir:

Em relação à infração 1, em que pese a JJF ter acatado parcialmente as razões de defesa, merece a Decisão ser reformada, pois ainda remanescem na autuação mercadorias tributadas no regime normal do ICMS, o que torna indevido o lançamento, do que cita:

- CASTANHA CAJU CAST CARRILHO C/PIM 100G, NCM 08013200, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, por não ser considerado salgadinho;
- CASTANHA CAJU LA VIOLETERA NOOTZ TOR 40G, NCM 20081900, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, por não ser considerado salgadinho;
- CASTANHA VERDE PORTUGUESA KG, NCM 08024100, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, por não ser considerado salgadinho;
- CASTANHA YOKI CAJU 100G, NCM 19011090, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, por não ser considerado salgadinho;
- ESPETINHO JUNDIAI LINGUIÇA MISTA 480 G, NCM 16010000, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, ST até 03/02/2015;
- ESPETINHO NUTRIAL LINGUIÇA CONG 370 G, NCM 16024900, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, ST até 03/02/2015;
- MASSA P/ PIZZA F15, NCM 19022000, conforme art. 15, I, “a”, da Lei nº 7.014/96 Massa Cozida está fora da ST;
- PEITO FG SEARA E SAUD INT, NCM 16010000, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Alimento cozido;

- PEITO FGO EMBUT SADIA INT, NCM 16023220, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Alimento cozido;
- PEITO FGO SEARA ESCOLHA SAUD INT, NCM 16023100, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Alimento cozido;
- SACO P/1 BAGUETE MF13X80 C/1000, NCM 39232190, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Apenas Saco de Lixo fazia parte da ST, material de embalagem;
- SACO PLAST CHOCOTONE 400GR FD 500 UN, NCM 39232990, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Apenas Saco de Lixo fazia parte da ST, material de embalagem;
- SC. PAO GRANDE – 55X30 C/1000, NCM 48089000, conforme art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Apenas Saco de Lixo fazia parte da ST, material de embalagem;

Assim, o apelante sustenta que se impõe a reforma parcial da infração 1.

Quanto à exação 2, em que pese a JJF ter acatado parcialmente as razões de defesa, merece a Decisão ser reformada, pois ainda remanescem as mercadorias “AMENDOIM CRU COM CASCA KG – NCM 20081100”; “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M - NCM 39232190” e “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 40X60X015M - NCM 39219090”, tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção, fato que autoriza o crédito do imposto destacado no documento fiscal, razão de se impor a reforma parcial da infração 2.

Referente à infração 3, diz que a Decisão da JJF merece parcial reforma pois remanescem na autuação mercadorias da substituição tributária e isentas, o que torna indevido o lançamento, do que cita:

- ALECRIM TROP 20G, NCM 12119090, Convênio ICMS 44/75, isenção e a partir de 01/06/2018 ST;
- PIZ REZ CALAB 460G UN, NCM 19059090, ST, art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96 e a partir de 01/06/2018 ST;
- REG GAS C/MAN NEDO UN, NCM 84811000, ST, item 8.79 do Anexo I do RICMS, torneiras, válvulas ...;
- SIDRA CERESER MAÇA 660ML, NCM 22060010, ST, item 3.9 do Anexo I do RICMS, Extratos e refrigerantes;
- TORT CATUP FGO UN, NCM 19059090, ST, art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96, Salgadinhos;
- TORTA MARACUJA GB KG, NCM 19059090, ST, art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96 e a partir de 01/06/2018 ST;

Inerente à infração 4, diz que a Decisão da JJF merece parcial reforma pois remanescem na autuação mercadorias com exigência do Adicional de Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza que não estão incluídas no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, conforme arquivo “Infração 04 Defesa”, anexo à impugnação, do que cita: GEL BOZZANO; KIT SED SH+CD; KIT SH/COND (NOVEX e REVIT); KIT TOK SHAMP+COND (ARGAN, JABORANDI, MANT KARITE e TUTANO); LENÇO UMEDECIDO (INTIMUS e NIVEA); PROTETOR FACIAL; SH (DOVE, ELSEVE, MONANGE, CLEAR), etc.

Já as infrações 5 e 6, alega que grande parte dos valores lançados estão extintos pela decadência, uma vez que a ciência do Auto de Infração se deu há mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, devendo-se aplicar o art. 150, § 4º do CTN, pois a situação é de homologação tácita da apuração declarada pelo contribuinte, com o recolhimento do imposto, ainda que parcial.

Requer diligência para demonstrar que as mercadorias das infrações 1 e 2 foram tributadas no regime normal do ICMS. Na infração 3, restam mercadorias sujeitas à substituição tributária e isentas que devem ser retiradas. Na infração 4, diversas mercadorias não estão incluídas no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016 e nas exações 5 e 6 foram incluídos períodos alcançados pela decadência, devendo ser excluídos.

Por fim, requer a diligência, conforme razões expostas, caso a CJF não se convença de plano quanto à improcedência da autuação e o consequente cancelamento/arquivamento do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte para modificar a Decisão de 1ª Instância quanto a todas exações do Auto de Infração, relativas à utilização indevida de crédito de ICMS; saídas tributáveis como não tributáveis; aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias e decorrentes da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo ou a uso/consumo.

Inicialmente, nos termos do art. 147, inciso I, alíneas “a” e “b” do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, indefiro o pedido de diligência fiscal por considerar suficientes para a formação de minha convicção os elementos contidos nos autos.

Quanto à prejudicial de mérito de decadência relativa ao período anterior a 06/10/2016 das exações 5 e 6, já que o autuado tomou ciência do Auto de Infração em 06/10/2021, logo há mais de cinco anos da ocorrência do fato gerador, nas quais exige ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições em outras unidades da Federação de bens do ativo fixo ou materiais de uso/consumo do estabelecimento, cabe razão ao recorrente pois as próprias planilhas analíticas (CD – fl. 20) demonstram que as exigências decorreram do recolhimento a menor entre o DIFAL apurado pelo Fisco e o recolhido pelo contribuinte, oportunizando ao ente tributante a homologação ou constituição do crédito tributário no prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN.

Assim, os valores exigidos no Auto de Infração e mantidos na Decisão recorrida inerentes aos meses de 2016 de: **abril** (R\$ 8.389,47) da **infração 5** e de **maio** (R\$ 14,95) e **agosto** (R\$ 17,23) da **infração 6** estavam extintos pela decadência, nos termos do art. 156, V do CTN, diante da regra prevista no art. 150, § 4º do CTN, devendo-se excluir **do ICMS mantido** pela JJF, remanescendo o valor de:

- **R\$ 25,44** para a **infração 5**, relativo ao mês de outubro de 2016, e
- **R\$ 1.676,25** para a **infração 6** (R\$ 1.708,43 – R\$ 14,95 - R\$ 17,23), relativo ao período de fevereiro/17 a dezembro/18.

No mérito, quanto à exação 1, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS inerente a aquisição de mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, o recorrente alega que remanescem mercadorias tributadas no regime normal do ICMS, a saber:

- CASTANHA, NCMS 08013200, 08024100, 19011090 e 20081900, aduz o recorrente não ser considerado salgadinho. A Decisão recorrida considerou que castanha se enquadra na substituição tributária, conforme item 11.11-0, do Anexo I do Decreto nº 13.780/12 (RICMS/BA).

Contudo, para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária a perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição no Anexo I do RICMS. Por sua vez, o Anexo I do RICMS/BA, no período fiscalizado, consigna no item 11.11.0 apenas NCM 2008.1, referente a castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1kg. Em consequência, as castanhas sob NCM 08013200, 08024100 e 19011090, conforme consignado no último levantamento fiscal (CD fl. 118), não se enquadram no regime de substituição tributária, devendo serem excluídas da exação fiscal, **remanescendo, porém, as castanhas com NCM 20081900**. Modificada a exigência fiscal.

- ESPETINHO LINGUIÇA, NCM 16010000 e 16024900, diz o apelante que se encontrava na ST até 03/02/2015. Item mantido na Decisão sob argumento de que o autuado não refutou com “clareza e precisão”.

Porém, sob NCM 1601 e 1602, os produtos: “enchidos (embutidos), tipo chouriço, salame, salsicha, mortadela, presunto, tender, **linguiça** e produtos semelhantes, de carne, miudezas ou sangue”, constaram do item “35-A” do Anexo 1 até 03/02/2015, quando foi revogado pelo Decreto nº 15.921. Em consequência, devem ser excluídas da exação fiscal de 2016 a 2018. Modificada a exigência fiscal.

- MASSA P/ PIZZA F15, NCM 19022000, alega o autuado que se trata de massa cozida, mercadoria fora do regime da Substituição Tributária. Este item foi mantido na Decisão sob argumento de que o autuado não refutou com “clareza e precisão”, já que o autuante defendeu que se encontrava no item 11.17.0, sob NCM 1902.1 (massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo).

Porém, o item 11.17.0 do Anexo I, que trata da NCM 1902.1 (*Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.03*), não se confunde com o item relacionado no levantamento fiscal com NCM 19022000. Portanto, deve ser excluído da exação fiscal, cujos fatos ocorridos são a partir de março/2018. Já quanto o item 11.28.1, que trata de “pizzas”, sob NCM 1905.90.90, só vigeu a partir de 01/06/2018 (Decreto nº 18.406/18), porém, tal item não consta do levantamento fiscal. Mantida a exigência fiscal.

- PEITO FG, NCM 16010000, 16023220 e 16023100, alega o apelante que, por se tratar de alimento cozido, foi mantido na Decisão recorrida, tendo o autuante defendido que se encontrava no item 11.35.0, sob NCM 0207, 0209, 0210.99 e 1501.1 (carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves e de suínos).

Porém, para as NCM 16010000, 16023220 e 16023100, consignadas no levantamento fiscal, não havia previsão de substituição tributária, nos exercícios fiscalizados, devendo tais valores serem excluídos da exação, mantendo-se os valores sob NCM 02071400, ínsitos no item 11.35.0, no período fiscalizado. Modificada a exigência fiscal.

- SACO P/ BAGUETE, NCM 39232190; SACO PLAST CHOCOTONE, NCM 39232990 e SC. PAO GRANDE, NCM 48089000, alega o autuado que apenas saco de lixo fazia parte da ST. Mas (material de embalagem) foi mantido na Decisão recorrida, tendo o autuante defendido que por se tratar de embalagem de produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, o acessório (embalagem) acompanha a tributação do produto principal.

Conforme entendimento exarado no Parecer DITRI nº 26.354/16 no sentido de que “... a embalagem é considerada insumo, ensejando direito a uso de crédito fiscal de ICMS, se a operação realizada com o produto acondicionado em embalagem de apresentação for onerada pelo imposto” e, no caso concreto, sacos utilizados para embalagens de produtos com fase de tributação encerrada (padaria) não geram direito ao uso de crédito de ICMS, quando da sua aquisição, pois sua agregação a tais produtos ensejam, também, sua não tributação nas saídas. Mantida a Decisão recorrida.

Diante de tais considerações, após a identidade entre a NCM do produto e a sua descrição no Anexo I do RICMS, a partir do valor remanescente da infração 1 julgado pela JJF de R\$ 30.097,52, deve-se excluir:

1. CASTANHA, NCMs 08013200, 08024100, 19011090, no período fiscalizado.
2. ESPETINHO LINGUIÇA, NCM 16010000 e 16024900, dos exercícios de 2016 a 2018;
3. MASSA P/ PIZZA F15, NCM 1902.20.00, por não se confundir com a NCM 1902.1 do item 11.17.0 do Anexo I.
4. PEITO FG, NCM 16010000, 16023220 e 16023100, no período fiscalizado.

Em consequência, a infração 1 resulta no ICMS devido de R\$ 24.536,48, conforme a seguir:

D.Ocorrência	Valor ICMS JJF	Valor ICMS CJF	NF EXCLUÍDA/PROD. - FL. 118
31/10/2016	841,60	832,82	15569, CASTANHA



30/11/2016	2.165,12	2.026,18	19863, 76915, 76545, CAST. ESPETINHO
31/12/2016	2.060,01	1.979,20	21211, 26378, 77468, CAST. ESPETINHO
31/01/2017	1.863,10	1.629,83	77885, 78098, 78673, 78537, ESPETINHO/PEITO FG
28/02/2017	448,88	448,88	SEM ALTERAÇÃO
31/03/2017	519,22	400,56	1148940, 80590, 80243, CASTANHA / PEITO FG
30/04/2017	366,24	366,24	SEM ALTERAÇÃO
31/05/2017	83,47	34,71	82690, 82227, ESPETINHO/PEITO FG
30/06/2017	186,18	116,41	83133, 83206, 82957, PEITO FG
31/07/2017	538,72	473,49	84795, 84574, 84867, PEITO FG
31/08/2017	360,94	93,04	1288517, 85345, 85254, 85635, 85014, 86009, 85254, CAST/ESP/PEITO
30/09/2017	475,04	354,43	86387, 86453, 86781, 86863, 86925, PEITO
31/10/2017	332,30	240,21	87619, 87843, 888058, 87888, ESPET/PEITO
30/11/2017	1.058,19	892,01	88363, 88583, 88623, PEITO
31/12/2017	1.371,49	1.149,92	1362582, 71439, 89257, 89708, 89810, 89878, CAST/ESP/PEITO
31/01/2018	3.234,80	2.969,42	90449, 90176, 90687, 90038, 90823, 89988, 90761, PEITO
28/02/2018	1.388,37	1.270,16	91519, 91043, 91612, 91300, PEITO
31/03/2018	1.437,02	1.284,77	92274, PIZZA
30/04/2018	1.315,82	1.003,00	93500, 93264, 93263, 93173, 93262, PIZZA/ESPETINHO/PEITO
31/05/2018	235,16	138,09	93933, 94558, 94800, ESPETINHO/PEITO
30/06/2018	1.670,86	1.517,54	95266, 95264, 95263, 95237, 95268, 95261, 95238, 96181, PEITO
31/07/2018	633,65	385,43	1539383, 97447, 97329, 97096, 97289, CAST/ESPET/PEITO
31/08/2018	511,38	279,20	1570033, 1555849, 98341, 98189, 98829, CASTANHA/PEITO
30/09/2018	1.356,42	705,99	1590794, 999457, 99515, 99120, CASTANHA/PEITO
31/10/2018	664,83	423,41	161195, 100050, 100434, 100331, 100051, 100836, 100997, CAST/PEITO
30/11/2018	2.687,02	2.560,82	101295, 101738, 102083, 101071, ESPETINHO/PEITO
31/12/2018	2.291,69	960,72	1646788, 1668748, 175731, 175486, 103245, 103168, 102676, 102374, CAST/PEITO
<b>TOTAIS</b>	<b>30.097,52</b>	<b>24.536,48</b>	

Inerente à infração 2, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com isenção ou redução do imposto, as razões recursais limitam-se à alegar que ainda remanescem as mercadorias “AMENDOIM CRU COM CASCA KG – NCM 20081100”; “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M - NCM 39232190” e “BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 40X60X015M - NCM 39219090”, tributadas no regime normal do ICMS sem qualquer isenção, fato que autoriza o crédito do imposto destacado no documento fiscal, tendo a JJF concluído que tal material não propicia a utilização de crédito fiscal, por ser produtos isentos na saída à época dos fatos geradores.

Comungo do entendimento esposado na Decisão recorrida, em que pese com outra fundamentação quanto às bobinas plásticas, eis que, efetivamente, amendoim cru com casca, sob NCM 2008.11.00 é um produto hortícola “*in natura*”, portanto, isento nos termos do art. 265, I do Decreto nº 13.780/12 (RICMS). Já as bobinas plásticas, conforme entendimento exarado no referido Parecer DITRI nº 26.354/16 no sentido de que “... a embalagem é considerada insumo, ensejando direito a uso de crédito fiscal de ICMS, se a operação realizada com o produto acondicionado em embalagem de apresentação for onerada pelo imposto”, verifica-se, no caso concreto, que as bobinas de sacos plásticos são utilizadas para embalagens de produtos hortifrúti, logo, destinadas ao acondicionamento de mercadorias isentas e, em consequência, tais embalagens não geram direito ao crédito de ICMS, quando da sua aquisição, pois sua agregação aos produtos isentos ensejam, também, sua não tributação nas saídas. **Mantida a Decisão, quanto à exação 2.**

No que diz respeito à infração 3, cuja exigência do imposto é da prática de operações tributáveis como não tributáveis, o apelante diz que no valor remanescente de R\$ 28.600,45, contido na Decisão recorrida, restam mercadorias sujeitas à substituição tributária (PIZ REZ – NCM 19059090 – a partir de 01/06/18; REG GAS - NCM 84811000, item 8.79 do Anexo I; SIDRA - NCM 22060010, item 3.9 do Anexo I e TORTAS, NCM 19059090) e isentas (ALECRIM TROP 20G – NCM 12119090 – Convênio ICMS 44/75).

Contudo, trata-se de alecrim, sob NCM 1211.90.90, que decorre de processo industrial de desidratação, cuja embalagem contém logotipo do industrial remetente, a exemplos: Kitano, Tropical, logo, não apresenta sob forma natural, como prevê o Convênio ICMS 44/75, para contemplar benefício da isenção do imposto (art. 265, I, “a” do RICMS/BA), devendo-se manter na exação fiscal os valores correspondentes.

Quanto a “PIZZA – NCM 19059090” – como já visto, somente a partir de 01/06/18 submeteu-se ao regime da substituição tributária (item 11.28.1) e, em consequência, devem ser mantidas na exação fiscal todas as operações do levantamento anteriores ao mês de junho de 2018, pois tratavam de operações tributadas, com exceção do período de janeiro a setembro de 2016, excluído pela



decadência.

Já o “REG GAS - NCM 84811000”, efetivamente, restou comprovado está inserido no item 8.79 do Anexo I, logo, sujeito ao regime de substituição tributária, devendo-se excluir todas as operações da exação.

Inerente à SIDRA - NCM 22060010, discordo da alegação recursal de que se enquadra no item 3.9 do Anexo I, o qual se reporta ao NCM 2106.90.1 e a xarope concentrado destinado ao preparo de refrigerante. Entretanto, lhe cabe razão quanto ao item 2.22 do Anexo I, dado pelo Decreto nº 16.738, com efeitos de 01/06/16 a 31/01/2017, no qual previa o regime de substituição tributária para a Sidra, devendo-se excluir da exação fiscal todas as operações relativas ao período de 01/06/16 a 31/01/2017.

Em relação às TORTAS, sob NCM 19059090, aplica-se a mesma orientação da “PIZZA – NCM 19059090”, pois, ao contrário do que pretende o recorrente, não se tratam de “salgadinhos”, ou seja, deve-se excluir da exação fiscal as operações a partir de junho de 2018.

Diante de tais considerações, após a identidade entre a NCM do produto e a sua descrição no Anexo I do RICMS, a partir do valor remanescente da infração 3 julgado pela JJF de R\$ 28.600,45, deve-se excluir:

1. “PIZZA” e “TORTAS”, valores relativos aos meses de junho a dezembro de 2018, sob NCM “19059090”;
2. “REG GAS - NCM 84811000”, no período fiscalizado, considerando o período sob decadência.
3. SIDRA - NCM 22060010, todas as operações relativas ao período de 01/10/16 a 31/01/2017, já considerando o período sob decadência do lançamento de ofício e vigência da norma.

Em consequência, a infração 3 resulta no ICMS devido de R\$ 17.614,60, conforme a seguir:

Data Ocorrência	Valor ICMS JJF	Valor ICMS CJF	CF EXCLUÍDO/PROD. - FL. 118
31/10/2016	1.945,29	1.907,88	1610, SIDRA
30/11/2016	1.036,95	1.036,95	1611, SIDRA
31/12/2016	1.724,18	1.356,22	1612, SIDRA/REG.GÁS
31/01/2017	1.249,90	1.239,91	1701, REG. GÁS
28/02/2017	701,39	701,39	SEM ALTERAÇÃO
31/03/2017	1.250,28	1.250,28	SEM ALTERAÇÃO
30/04/2017	1.406,63	1.406,63	SEM ALTERAÇÃO
31/05/2017	513,50	513,50	SEM ALTERAÇÃO
30/06/2017	259,65	259,65	SEM ALTERAÇÃO
31/07/2017	205,05	205,05	SEM ALTERAÇÃO
31/08/2017	288,19	253,64	1708, REG. GÁS
30/09/2017	368,15	356,63	1709, REG. GÁS
31/10/2017	566,38	560,62	1710, REG. GÁS
30/11/2017	468,51	410,93	1711, REG. GÁS
31/12/2017	626,79	626,79	SEM ALTERAÇÃO
31/01/2018	375,00	369,24	1801, REG. GÁS
28/02/2018	317,76	312,00	1802, REG. GÁS
31/03/2018	387,64	387,64	SEM ALTERAÇÃO
30/04/2018	347,59	347,59	SEM ALTERAÇÃO
31/05/2018	785,16	785,16	SEM ALTERAÇÃO
30/06/2018	1.046,52	327,08	1806, PIZZA/TORTA
31/07/2018	1.722,22	557,82	1807, PIZZA/TORTA
31/08/2018	1.630,07	461,32	1808, PIZZA/TORTA
30/09/2018	1.918,09	397,77	1809, PIZZA/TORTA
31/10/2018	2.145,37	480,01	1810, PIZZA/TORTA
30/11/2018	2.452,67	422,80	1811, PIZZA/TORTA
31/12/2018	2.861,52	680,10	1812, PIZZA/TORTA/REG. GÁS
<b>TOTAIS</b>	<b>28.600,45</b>	<b>17.614,60</b>	

Por fim, quanto à exação 4, cuja exigência é de recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias, tendo o recorrente alegado que na Decisão da JJF ainda remanescem mercadorias com exigência do Adicional de Fundo

Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza que não estão incluídas no Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016, conforme arquivo “Infração 04 Defesa”, anexo à impugnação, do que cita: GEL BOZZANO; KIT SED SH+CD; KIT SH/COND (NOVEX e REVIT); KIT TOK SHAMP+COND (ARGAN, JABORANDI, MANT KARITE e TUTANO); LENÇO UMEDECIDO (INTIMUS e NIVEA); PROTETOR FACIAL; SH (DOVE, ELSEVE, MONANGE, CLEAR), etc.

Por sua vez, o autuante reconhece, às fls. 148 dos autos, que procede parte das alegações de defesa e reduz a infração de R\$ 35.489,33 para R\$ 35.102,78 (cujo valor foi acolhido pela JJF, que excluiu o período decaído, resultando no valor de R\$ 24.102,28), oportunidade que sustenta que os produtos sob NCM 3305.9, a exemplo de “KIT TOK SHAMP+COND 300ML TUTANO”, fazem parte da Instrução Normativa nº 05/2016; como também “LENÇOS UMED NÍVEA ÍNTIMO NAT C/20”, sob NCM 4818.2; assim como “LENÇO UMEDECIDO INTIMUS FEM C/16”, sob NCM 3304.99.9; além de “FOLHA VEET FACIAL UM”, com NCM 3307.9.

Da análise dos autos conclui-se caber razão ao recorrente, pois:

1. Apesar dos kits de shampoo e condicionador, assim como os próprios shampoos, elencados na peça recursal (fl. 205) consignarem a NCM 3305.90.00, tal condição não é determinante para a incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, eis que, conforme estabelece a aludida Instrução Normativa nº 05/2016, serão considerados como cosméticos exclusivamente os produtos relacionados no seu Anexo Único, o qual estipula para a NCM 3305.9 os seguintes produtos: *“Tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores”*, cujos atributos **não se aplicam** aos produtos citados por não constarem serem colorantes, incidindo-se a alíquota normal, sem o adicional FECEP.
2. Já o produto GEL BOZZANO, sob NCM 3305.90.00, conforme TIPI, trata-se de condicionador, sendo notório que é um gel fixador condicionante do penteado, cuja especificação é exceção à incidência do FECEP, conforme estabelece o Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016.
3. Quanto ao “LENÇO UMEDECIDO INTIMUS FEM”, NCM 3304.99.90, é indicado para a higienização da região íntima feminina, não sendo cosmético, incidindo-se a alíquota normal, sem o adicional FECEP.
4. O mesmo se sucede para os “LENÇOS UMED NÍVEA ÍNTIMO NAT C/20”, pois, apesar do NCM 4818.2 constar da Instrução Normativa nº 05/2016, a incidência do FECEP abrange apenas “Lenços de desmaquiar”, sendo que tal NCM abarca “Lenços, incluindo os de desmaquiar, e toalhas de mão”, ou seja, lenços em geral. Registre-se, ainda, que para a inclusão de um produto nesta sistemática de incidência tributária faz-se necessária a perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição no Anexo I.
5. Igualmente, cabe razão ao apelante quanto ao produto “PROTETOR FACIAL Ce”, NCM 3304.99.90, por se tratar de preparados antissolares, conforme TIPI, sendo as preparações antissolares exceção à incidência do FECEP, conforme estabelece o Anexo Único da Instrução Normativa nº 05/2016.

Em consequência, a partir dos demonstrativos às fls. 118, após apropriação à alíquota interna (sem o adicional do FECEP) para tais itens e exclusão do período de janeiro a setembro de 2016 devido a extinção pela decadência, a infração 4 resulta no ICMS devido de R\$ 23.511,28, conforme a seguir:

Data Ocorrência	Valor ICMS JJF	Valor ICMS CJF
31/10/2016	601,80	590,56
30/11/2016	495,89	494,36
31/12/2016	583,35	577,95
31/01/2017	748,78	742,59
28/02/2017	460,21	453,40
31/03/2017	402,82	397,61
30/04/2017	263,86	252,37

31/05/2017	399,79	391,43
30/06/2017	523,18	505,39
31/07/2017	608,81	597,82
31/08/2017	849,47	836,90
30/09/2017	1.075,20	1.030,29
31/10/2017	385,88	340,13
30/11/2017	563,40	510,98
31/12/2017	704,86	627,06
31/01/2018	693,46	632,79
28/02/2018	488,21	422,79
31/03/2018	443,83	399,84
30/04/2018	181,58	152,40
31/05/2018	183,52	168,76
30/06/2018	183,48	170,97
31/07/2018	116,07	102,89
31/08/2018	419,93	409,43
30/09/2018	417,07	411,76
31/10/2018	1.423,92	1.420,87
30/11/2018	4.257,59	4.250,19
31/12/2018	6.626,32	6.619,75
<b>TOTAIS</b>	<b>24.102,28</b>	<b>23.511,28</b>

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para, com exceção da infração 2, modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 74.738,47, conforme demonstrativo a seguir:

INFRAÇÃO	VLR. A. INFRAÇÃO	VLR. JULGADO JJF	VLR. JULGADO CJF
INF. 01 - 001.002.006	51.930,01	30.097,52	24.536,48
INF. 02 - 001.002.026	10.993,48	7.375,42	7.375,42
INF. 03 - 002.001.003	47.763,02	28.600,45	17.614,60
INF. 04 - 003.002.002	35.489,33	24.102,28	23.511,28
INF. 05 - 006.001.001	8.414,91	8.414,91	25,44
INF. 06 - 006.002.001	1.708,43	1.708,43	1.676,25
<b>TOTAIS</b>	<b>156.299,18</b>	<b>100.299,01</b>	<b>74.739,47</b>

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER EM PARTE** o Recurso Voluntário interposto para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **298958.0072/21-5**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 74.739,47**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2023.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

FERNANDO A. BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS