

PROCESSO	- A. I. N° 217359.0007/20-6
RECORRENTE	- ATACADÃO S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0197-02/21-VD
ORIGEM	- DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 17/11/2023

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0336-12/23-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. **a)** OPERAÇÕES DE SAÍDAS PARA OUTRAS UNIDADES DA FEDERAÇÃO. Assiste razão parcial ao recorrente. Exclui-se do lançamento às mercadorias tributáveis: Mist. Pão Frances Sarandi Mix e Preserv. Prudence, que comprova a sistemática de ST, no qual tem a perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição no Anexo I do RICMS. Modificada a Decisão recorrida; **b)** OPERAÇÕES COM ECF. O autuante acatou parte das alegações defensivas, refeitos os cálculos. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida deste item. Indeferido os pedidos de perícia e diligência. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário previsto no art. 169, I, “b” do RPAF, interposto pelo sujeito passivo em face da Decisão proferida pela 2ª JJF, através do Acórdão nº 0197-02/21-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado em 30/06/2020 para exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 150.818,16 inerente a 03 irregularidades referente ao ano de 2016 conforme demonstrativos constantes do CD/Mídia de fl. 15, sendo objeto da peça recursal as seguintes acusações (2 e 3):

**INFRAÇÃO 02 – 02.01.03** – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 18.029,05, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

**Consta a informação de que:** “Refere-se a mercadorias tributáveis, cujas operações de saídas ocorreram sem tributação do ICMS, dentre as quais destacamos: mercadorias com tributação normal, tributada com substituição tributária; mercadorias isentas especialmente em operações internas, cujas saídas para outras unidades da Federação se deram sem tributação”.

**Enquadramento legal:** art.2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inc. I do RICMS/2012.

**INFRAÇÃO 03 – 02.01.03** – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 132.786,00, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.*

**O autuante complementa:** “Refere-se a operações com ECF – mercadorias tributadas em operações de saídas como se isentas fossem e mercadorias com tributação normal que saíram como se substituídas fossem”.

**Enquadramento legal:** art.2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 c/c art. 332, inc. I do RICMS/2012.

A Decisão (fls. 188 a 200) recorrida julgou o Auto de Infração Procedente em Parte nos seguintes termos:

## VOTO

*O Auto de Infração em análise, imputa ao sujeito passivo a acusação do cometimento de três infrações à legislação do ICMS, pela falta de recolhimento do imposto em razão de ter sido identificada a prática de operações de saídas de mercadorias tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, sendo as infrações 02 e 03 tempestivamente impugnadas.*

Registro que a defesa não contesta a infração 01, motivo pelo qual a considero desde já subsistente, com base no art. 140 do RPAF/99.

Atuando na atividade econômica principal do comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios - hipermercados, a autuada é contribuinte do ICMS, inscrita no Cadastro Estadual na condição NORMAL.

A cientificação do início da ação fiscal ao contribuinte ocorreu em 08/06/2020, quando da leitura por este, da mensagem 162003, postada através do Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 06, atendendo o que dispõe o art. 28, inc. II do RPAF/99.

Registro que apesar da autuação recair sobre uma única prática considerada infração, esta foi dividida em três, por mera facilidade didática, quando o autuante as segregou em operações de (i) remessa de apara de papel – CFOP 5.910; (ii) saídas de mercadorias tributadas para outras unidades da federação que ocorreram sem tributação; e, (iii) operações normalmente tributadas, cujas saídas ocorreram com ECF, como se substituídas fossem.

Ressalto que tal procedimento, além de louvável, demonstra o cuidadoso trabalho executado pelo autuante, que efetivamente facilitou a defesa e o posterior julgamento da lide.

Compulsando os autos, constato que o autuante elaborou os demonstrativos analíticos e sintéticos de forma clara e de fácil cognição, contendo todos os elementos necessários para a correta identificação das operações arroladas, uma vez que foram explicitados os dados de notas fiscais e cupons fiscais emitidos, identificadas todas as mercadorias com as respectivas NCM's, a base de cálculo, a alíquota e o imposto não recolhido. Todos os demonstrativos impressos constam em recorte juntados aos autos, fls. 08 a 14, assim como a mídia – CD, fl. 15, contendo todos os arquivos na sua inteireza gravados, cujas cópias foram entregues ao contribuinte quando da cientificação da lavratura do Auto de Infração, ocorrida em 27/07/2020, através da leitura da mensagem 167270, postada via DT-e, fls. 17 e 18.

Preliminarmente a defesa argui nulidade do lançamento sob o argumento de que “os dispositivos eleitos como infringidos pela autuada, não guardam relação de causa e efeito com a conduta reprimida pelo fisco...”, incorrendo assim em possível vício de fundamentação decorrente da subsunção do fato à norma.

A doutrina define subsunção como uma “ação ou efeito de subsumir, isto é, incluir (alguma coisa) em algo maior, mais amplo. Como definição jurídica, configura-se a subsunção quando o caso concreto se enquadra à norma legal em abstrato. É a adequação de uma conduta ou fato concreto (norma-fato) à norma jurídica (norma-tipo). É a tipicidade, no direito penal; bem como é o fato gerador, no direito tributário”.

No mundo abstrato a obrigação tributária decorre de uma previsão na norma jurídica que é composta de uma previsão hipotética que ocorrendo no mundo fático consequentemente irradia para o mundo fático ou real, fazendo nascer a obrigação tributária no plano concreto.

Portanto, qualquer norma representa uma obrigação tributária em abstrato em que o sujeito passivo deverá cumprir seja ela de fazer ou deixar de fazer algo.

Admite-se haver a subsunção do fato à norma quando o conceito do fato (fato imponível) guardar absoluta identidade com o conceito desenhado normativamente na hipótese de incidência. Ao ganhar concretude o fato, instala-se automática e inevitavelmente o laço abstrato pelo qual o sujeito ativo torna-se titular do direito subjetivo de exigir a prestação, ao passo que ao sujeito passivo restará cumpri-la.

No caso em discussão, o fato apurado pela autoridade fiscal foi a falta de recolhimento do ICMS decorrente de práticas do sujeito passivo, que ao juízo do fiscal, contrariam a norma tributária, especificamente aquela contida no art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inc. I do RICMS/2012:

O art. 2º, inc. I e art. 32 da Lei nº 7.014/96 assim determinam:

Art. 2º O ICMS incide sobre:

I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados; (...)

Art. 32. O imposto será recolhido junto à rede bancária autorizada, entidades públicas ou privadas conveniadas, ou ao agente arrecadador da rede própria, no local da ocorrência da operação ou prestação tributável, no prazo e formas estabelecidos pelo regulamento ou convênio firmado.

Já o art. 332, inc. I do RICMS/2012, assim se apresenta:

Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

I - até o dia 9 do mês subsequente:

- a) ao da ocorrência dos fatos geradores, tratando-se de contribuintes sujeitos ao regime de conta corrente fiscal de apuração do imposto;
- b) quando o termo final do deferimento for a entrada da mercadoria no estabelecimento do responsável, porém mediante documento de arrecadação distinto;
- c) ao da ocorrência dos fatos geradores, tratando-se de contribuintes sujeitos ao regime de conta corrente fiscal de apuração do imposto, na condição de responsável solidário, em relação às aquisições de mercadorias efetuadas junto a contribuintes não inscritos no cadastro;

A atenta leitura de tais dispositivos associada a análise das infrações postas no Auto de Infração, dispensa qualquer argumentação para caracterizar a estampada subsunção dos fatos apurados pelo autuante, aos dispositivos citados, razão pela qual, afasto a arguição de nulidade suscitada.

Ademais, ressalto que o lançamento foi realizado em observância às determinações legais e regulamentares. A descrição do fato infracional se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza da infração, o autuado e o montante do débito tributário, assim como a multa sugerida e os dispositivos legais e regulamentares infringidos, constatando ainda que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado.

Quanto ao pedido de diligência formulado na defesa e reapresentado em sede de manifestação, o indefiro com base no art. 147, inc. I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, tendo em vista que se deferida fosse, se destinaria a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estão na posse da autuada, posto que os dados que serviram de base para a auditoria fiscal que resultou no presente lançamento foram extraídos da Escrituração Fiscal Digital – EFD elaborada e transmitida pelo contribuinte e notas e cupons fiscais eletrônicos por ele emitidos, além de considerar que os elementos constantes nos autos são suficientes para formar a convicção dos julgadores.

Considero ainda que eventuais provas do fato não dependem do conhecimento especial de técnicos que se mostram desnecessárias em vista de outras provas produzidas, motivo que justifica a negativa ao pedido de perícia fiscal, com base no art. 147, inc. II, alíneas “a” e “b” do citado RPAF.

Rejeito também o argumento de cerceamento do direito de defesa decorrente do indeferimento dos pedidos acima, tendo em vista vasta jurisprudência sobre a matéria.

Trago como exemplo o julgamento do processo nº 0006443-83.2016.4.03.0000, onde a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região - TRF3 manteve decisão da 1ª Vara Federal de Ourinhos/SP que negou o pedido de prova pericial contábil a uma fábrica de confecções em uma ação de execução fiscal.

Para os magistrados, a prova pericial requerida não se mostra necessária para a causa. A confecção havia ingressado com agravo de instrumento no TRF3 sustentando a nulidade da decisão do juiz de primeira instância por cerceamento de defesa, tendo o relator assim se manifestado:

“O indeferimento de realização de prova pericial não configura, por si só, cerceamento do direito de defesa, nem tampouco violação às garantias constitucionais do contraditório e da ampla defesa, principalmente, havendo nos autos acervo documental suficiente para o julgamento da demanda”, ressaltou o desembargador federal Cotrim Guimarães, o relator do processo.

O acórdão explicou que a questão do deferimento de uma determinada prova depende de avaliação do magistrado sobre o quadro probatório existente e sobre a necessidade dessa prova, prevendo o artigo 130 do Código de Processo Civil de 1973 a possibilidade de indeferimento das diligências inúteis e protelatórias, dispositivo mantido no novo Código de Processo Civil - Lei nº 13.105, de 16 de março de 2015 no seu art. 370, parágrafo único:

Art. 370. Caberá ao juiz, de ofício ou a requerimento da parte, determinar as provas necessárias ao julgamento do mérito.

Parágrafo único. O juiz indeferirá, em decisão fundamentada, as diligências inúteis ou meramente protelatórias.

Ressalto trecho do voto: “A necessidade da produção de provas se justifica sempre que exista um fato que escape do conhecimento do julgador e cuja aferição dependa de conhecimento especial, seja testemunhal, técnico ou científico”, salientou o relator.

Por fim, a Segunda Turma negou provimento ao recurso, por unanimidade, baseada também em precedentes do TRF3, que enfatizam caber ao juiz, a quem compete a direção do processo, decidir sobre a conveniência ou não de realização de perícia, assim justificou: “Ademais, a valoração que se dará às provas a serem produzidas depende do livre convencimento motivado, não estando este Juízo adstrito ao laudo pericial a ser produzido (art. 436, do CPC/73)”, conclui o relator.

Quanto ao mérito, a defesa apontou aspectos que poderiam descharacterizar a infração 02, assegurando haver

*nos levantamentos (i) a existência de mercadoria sujeita à substituição tributária, conforme itens do Anexo 1 do RICMS; (ii) a aplicação da alíquota de 18% + 2% de “FECOP”, antes da vigência, já que esta foi instituída pela Lei 13.461, com efeitos apenas a partir de 10/03/2016; (iii) a existência de mercadoria com mais de 70% de sua composição derivado de petróleo, portanto, sujeita ao regime de substituição tributária conforme item 6.8 do Anexo 1 do RICMS; (iv) a existência de produto considerado em estado natural, e assim enquadra-se na isenção prevista no Convênio ICMS 44/75, conforme Parecer DITRI nº 39137/2019 com efeitos retroativos; (v) a inclusão dos itens feijão, arroz, farinha de mandioca e farinha de milho, que são produtos isentos, conforme art. 265, inc. II, alíneas “b”, “c” e “d” do RICMS/BA; e, (vi) a inclusão do produto macarrão que está sujeito a alíquota de 7%, conforme art. 16, inc. I, alínea “a” da Lei 7.014/96.*

*A defesa trouxe ainda aos autos, fls. 34 a 62, planilha contendo todos os itens arrolados no levantamento, indicando em cada caso suas observações argumentativas.*

*O autuante em sede de informação fiscal acolheu parte dos argumentos da defesa, mantendo outros itens sob as justificativas conforme a seguir expostas.*

*Quanto as operações de vendas de arroz, farinha de mandioca e feijão para outras unidades da federação, a defesa arguiu que tais operações não estão amparadas pela isenção do ICMS. O autuante as manteve no levantamento em razão de se tratar de operações interestaduais com CFOP 6.102 – VENDA DE MERCADORIA ADQUIRIDA OU RECEBIDA DE TERCEIROS.*

*Pontua ainda que isenção está prevista no art. 265, inc. II, alíneas “a” e “b” do RICMS/2012 que assim dispõe:*

*Art. 265. São isentas do ICMS: (...)*

*II – as saídas internas de: (...)*

- b) farinha de mandioca (Conv. ICMS 59/98);*
- c) arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17);*

*Portanto, a isenção para estes itens, previstas nos Convênios ICMS 59/98 e 224/17, só podem ser usufruídas nas operações internas, de forma que correto está o entendimento do autuante em manter estas operações no levantamento.*

*Em seguida refuta todos os argumentos que questionaram a inclusão de itens no regime de substituição tributária, especificamente CADEADO MOTO WESTERN, destinado ao uso em motocicletas, fato que não o enquadra no disposto no item 8.75 do Anexo 1 do RICMS/2012.*

*Ao tratar do item MACARRÃO.IMPERADOR ESPAGUETE COMUM onde a autuada invocando o art. 16, inc. I, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, defende que a alíquota aplicada deve ser de 7%, o autuante corretamente manteve a exigência por tratar-se de operações interestaduais, CFOP 6.102. Portanto, aplica-se a alíquota interestadual, conforme inc. II do art. 16 da Lei nº 7.014/96.*

*Manteve no levantamento também o item ÓLEO PEROBA, um óleo vegetal utilizado para polir móveis, por não se encontrar na substituição tributária, uma vez que no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente à época dos fatos, a posição 6.8 trata de “Outros óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contenham biodiesel e exceto os resíduos de óleos.” Dessa forma, acato a manutenção do item no levantamento.*

*Quanto aos produtos denominados de LIXEIRAS e SABONETEIRAS PLASTISUL, que segundo a defesa estaria citada no item 8.14 do Anexo 1 ao RICMS/2012, demonstra não corresponder a correta interpretação, haja vista que a posição 8.14 do citado anexo, especifica: “Artefatos de higiene/toucador de plástico, para uso na construção”.*

*No caso em análise, as lixeiras e saboneteiras Plastisul são de uso doméstico, portanto, não estão enquadradas como produtos da substituição tributária. Acertada a manutenção dos itens no levantamento.*

*Quanto a alegação de que as LUVAS EXAMGLO FINA MULTIUSO estão contempladas no item 9.11 do Anexo 1 ao RICMS/2012, também, corretamente o autuante as manteve no levantamento, tendo em vista que a posição 9.11 do anexo, traz a seguinte descrição: “Luvas cirúrgicas e luvas de procedimento – Lista neutra”, que efetivamente não se aplica as luvas multiuso, destinada a limpeza doméstica.*

*Em relação aos produtos hortifrutícolas incluídos no levantamento, o autuante demonstra que todos são produtos que sofreram processo de industrialização e assim os manteve no levantamento.*

*Nesse sentido ressalto que o autuante mais uma vez agiu corretamente, em observância ao disposto no art. 265, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012*

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*I – as saídas internas e interestaduais:*

a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80);

Lembro que o Convênio ICM 44/77 que dispõe sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros, assim determina:

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: (Grifo do relator)**

Portanto, corretamente foram mantidos no levantamento os hortifrutícolas submetidas ao processo de industrialização como: seleção, lavagem, cozimento, secagem, acondicionamento a vácuo e congelamento, inclusive aqueles que deram origem a outros produtos que efetivamente não se trata de legumes em seu estado natural, e sim, de novos produtos alimentícios prontos para consumo.

Saliento, por oportuno, que a menção ao Parecer da DITRI nº 39137/2019, não serve de socorro a defesa, pois refere-se especificamente a operações internas com produtos hortifrutícolas em estado natural, ainda que resfriados e/ou congelados, o que não é o caso aqui tratado.

A título de esclarecimento, transcrevo a ementa e parte da resposta da consulta da Diretoria de Tributação no citado parecer:

**Ementa: ICMS. Isenção. Consulta. Pedido de Reconsideração ao Parecer GECOT nº 38.859/2019.** A isenção abrange as operações internas com produtos hortifrutícolas em estado natural, ainda que resfriados e/ou congelados. Convênio ICM nº 44/75, Cláusula primeira, inciso I. RICMS/BA, art. 265, inciso I, alínea "a" e § 5º.

Sendo que a resposta assim esclarece:

Portanto, entende-se que a isenção prevista no art. 265, § 5º se aplica às operações com produtos em estado natural resfriados e/ou congelados, já que se constituem no mesmo processo de conservação de alimentos utilizando o frio, cuja diferença reside apenas no grau da temperatura.

Observa-se ainda que, o inciso II do § 5º do art. 265 do RICMS/BA faz a ressalva de que, tratando-se de produtos resfriados e/ou congelados, o benefício somente se aplica nas operações internas.

Em assim sendo, entende-se que o Parecer GECOT nº 38.859/2019 deve ser modificado para contemplar com a isenção as operações internas realizadas pela Consulente com morango, amora, mandioca, brócolis, erva-malagueta, couve-flor, vagem, milho, cenoura, mix de legumes, todos em estado natural e resfriados e/ou congelados. (Grifos do relator.).

Assim, tratando-se de produtos que comprovadamente sofreram processo industrial, a eles não se aplica a isenção prevista no 265, inc. I, alínea "a" do RICMS/2012.

Destarte, acolho a revisão procedida pelo autuante, restando devido o montante de R\$ 4.394,24, conforme demonstrativo:

<b>Mês</b>	<b>Valor Histórico – R\$</b>
mar/16	362,10
mai/16	411,23
jun/16	814,67
jul/16	578,83
ago/16	805,15
out/16	353,26
nov/16	532,19
dez/16	536,81
<b>Total</b>	<b>4.394,24</b>

Quanto a infração 03, o autuante também procedeu a revisão do levantamento, cujas justificativas repetem aquelas da infração 02, de modo que a acato, restando devido o montante de R\$ 60.147,75, conforme demonstrativo:

<b>Mês</b>	<b>Valor Histórico – R\$</b>
31/01/2016	12.370,26
29/02/2016	8.288,47
09/03/2016	2.845,69
31/03/2016	5.241,96
30/04/2016	3.856,22
31/05/2016	3.143,87
30/06/2016	4.884,26

<i>31/07/2016</i>	<i>3.053,34</i>
<i>31/08/2016</i>	<i>3.324,70</i>
<i>30/09/2016</i>	<i>2.162,43</i>
<i>31/10/2016</i>	<i>2.606,58</i>
<i>30/11/2016</i>	<i>3.365,59</i>
<i>31/12/2016</i>	<i>5.004,38</i>
<b><i>Total</i></b>	<b><i>60.147,75</i></b>

*Em resumo, voto pela procedência parcial do Auto de Infração, cujo resumo segue:*

**INFRAÇÃO 01 – procedente;**

**INFRAÇÃO 02 – parcialmente procedente no montante de R\$ 4.394,24;**

**INFRAÇÃO 03 – parcialmente procedente no montante de R\$ 60.147,75.**

*Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário de fls. 120 a 126, o Recorrente, em sede unicamente meritória, tece as seguintes considerações acerca da necessidade de reforma da decisão quanto às infrações 2 e 3:

- a)** A existência de situações de produtos cujas operações tiveram ICMS recolhido por substituição tributária, circunstância que tornaria incabível novos recolhimentos do imposto na saída do estabelecimento da Recorrente;
- b)** A existência de situações relativas a operações com produtos com derivados de petróleo em mais de 70% de suas composições, também com sujeição ao ICMS-ST;
- c)** Existência de operações com saídas isentas de ICMS;

Assevera que as inconsistências estão consolidadas nas planilhas acostadas em mídia digital (fl. 228), que já integrava os autos em sede de impugnação, exemplificando as seguintes operações/mercadorias fiscalizadas e que não deveriam gerar o recolhimento do ICMS:

**Infração 02:** *Mist. Pao Frances Sarandi Mix* UND 1x1 25 kg (NCM 19012000 - Item 11.13 do ANEXO 1 do RICMS/BA); *Preserv. Prudence Cxa* 1 x 48 3 UND (NCM 40141000Item 9.12 do ANEXO 1 do RICMS/BA) e *RF. Mandioca Tolete Lar Cong.* PCT 1x1 2Kg (NCM 07141000 - Item 11.13, do ANEXO 1 do RICMS/BA), sendo este último considerado em estado natural, portanto enquadrado na isenção do Convênio ICM 44/75, matéria pacificada pelo parecer DITRI nº 39137/2019, com efeitos retroativos.

**Infração 03:** *Bomba inset.* 32031 370 ML e *Guarany* 1x1 UND (CFOP 5405): a alíquota prevista para o produto seria 18% com redução para 5,6%, nos termos do art. 266, I, “b” do RICMS;

**Aditivo Eco Flex Draft** 1x1 200ml – mercadoria estaria sujeita à ST conforme item 6.8 do Anexo 1 do RICMS vigente à época dos fatos.

Destaca, ao fim, que enfrentou extrema dificuldade para compreender os valores residuais da cobrança, pois constaria de mero resumo em âmbito de apenas “mercadorias”, o que impossibilitou a aferição dos valores correlatos, dificultando o seu direito de defesa.

Protesta, sem prejuízo da realização de novas diligências, nos termos dos artigos 123, § 3º, 136 § 1º, I; 137, I, “a”, 138, § 1º e 145 do Decreto nº 7.629/00, pela insubstância do lançamento.

Após detida análise, o recurso foi considerado intempestivo pela Coordenação de Administração deste CONSEF (fl. 230.), decisão esta que foi revisitada pela Presidência do CONSEF após manifestações do contribuinte de fls. 235/235-v e 253/267 e parecer de auditoria fiscal de fls. 270/270-v, nos termos do art. 10, § 2º do RPAF/99.

Os autos foram distribuídos à minha relatoria em 04/05/2023 e, por considerá-los aptos a julgamento, solicitei ao Sr. Secretário a inclusão em pauta de julgamento.

Feito pautado para a sessão de 04/10/2023.

É o relatório.

**VOTO**

Conheço do Recurso Voluntário, porque cabível e tempestivo (art. 169, I, "b" e art. 171, ambos do RPAF/99). Quanto à tempestividade, cumpre-me registrar que, a despeito da declaração de intempestividade existente nos autos (fl. 230.), houve, pela Presidência do CONSEF, acolhimento da impugnação ao arquivamento do recurso apresentada pelo contribuinte com supedâneo no art. 10, § 2º do RPAF/99, nos termos do que se infere da decisão de fl. 270-v.

Como visto, trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância quanto às infrações 2 e 3 do Auto de Infração, conforme detalhamento lançado no relatório que integra o presente pronunciamento, a seguir resumidas em seu núcleo essencial:

**INFRAÇÃO 02 – 02.01.03** – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 18.029,05, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96. (Operações Internas)*

**INFRAÇÃO 03 – 02.01.03** – *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas apuradas nos períodos de janeiro a dezembro de 2016, exigindo o ICMS no valor de R\$ 132.786,00, mais multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea "a" da Lei nº 7.014/96. (Operações Externas)*

Sobre o pedido de realização de nova diligência efetuado, entendo por impertinente, nos termos dos arts. 147, I, "a" do RPAF. Isso porque considero que os elementos contidos nos autos e consignados na decisão recorrida são suficientes para a formação de minha convicção, associados ao fato de que a inquietação do Recorrente quanto à apuração dos elementos apontados em seu recurso não demanda necessária reanálise pelo auditor primitivo ou por outro órgão.

Sem preliminares, passo a análise das razões de mérito.

O Recorrente insurge-se:

Quanto à **infração 02**, relativamente à acusação de que praticou operações de saídas, relativamente às mercadorias tributáveis, sem tributação do ICMS, no ano de 2016, o contribuinte relaciona as seguintes inconsistências:

**- Mist. Pao Frances Sarandi Mix UND 1x1 25 kg (NCM 19012000 - Item 11.13 do ANEXO 1 do RICMS/BA):**

Quanto à referida mercadoria, necessário considerar como premissa que, 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, relativamente ao recorte temporal analisado na autuação.

No caso presente, entendo que assiste razão ao contribuinte, uma vez que o referido produto consta do Anexo I do RICMS, vigente à época dos fatos (ano de 2016 – a partir de 03/2016), exatamente com NCM 19012000 - Item 11.13 - Mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo, bem como no regime imediatamente anterior (2015) no item 26 - Mistura de farinha de trigo – 1901.2 (não se aplica a ST p / mistura para bolo). **Deve, portanto, ser excluída, tal mercadoria, do levantamento fiscal.**

**- Preserv. Prudence Cxa 1 x 48 3 UND (NCM 40141000 - Item 9.12 do ANEXO 1 do RICMS/BA):**

Necessário considerar como premissa que, 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, relativamente ao recorte temporal analisado na autuação.

No caso presente, entendo que assiste razão ao contribuinte, uma vez que o referido produto consta do Anexo I do RICMS, vigente à época dos fatos (ano de 2016), exatamente com NCM 40141000 - Item 9.12 – Preservativo – Lista neutra, bem como no regime imediatamente anterior

(2015) no item 32.6 – Soro – 3002 e preservativos - 4014.1. Deve, portanto, ser excluída, tal mercadoria, do levantamento fiscal.

**- RF. Mandioca Tolete Lar Cong. PCT 1x1 2Kg (NCM 07141000):**

Quanto à referida mercadoria, entendo que não assiste razão ao Recorrente. A decisão recorrida consignou que, “em relação aos produtos hortifrutícolas incluídos no levantamento, o autuante demonstra que todos são produtos que sofreram processo de industrialização e assim os manteve no levantamento”, destacando que o autuante observou corretamente o disposto no art. 265, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012 e Convênio ICM 44/77 que assim dispõem sobre a isenção de produtos hortifrutigranjeiros:

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*I – as saídas internas e interestaduais:*

*a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80);  
(...)*

*Convenio ICM 44/77*

*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:* (Grifo do relator)

Portanto, quanto ao ponto, apesar das ressalvas pessoais deste relator já manifestada em plenário, entendo por consignar que o processo de congelamento e acondicionamento aos quais submetidas a mercadoria indicam que sofreram processo de industrialização **e assim devem ser mantidos no levantamento.**

Ademais, não se aplica ao presente caso o Parecer da DITRI nº 39137/2019, tendo em vista que não se trata de operações internas.

Portanto, mantenho parcialmente esta infração no valor de R\$17.945,11, conforme o demonstrativo abaixo:

Mês	VI Julg-JJF	VI Julg-CJF
mar/16	362,10	362,10
mai/16	411,23	411,23
jun/16	814,67	814,67
jul/16	578,83	578,83
ago/16	805,15	805,15
out/16	353,26	313,65
nov/16	532,19	532,19
dez/16	536,81	505,45
<b>Total</b>	<b>4.394,24</b>	<b>4.323,27</b>

No que pertine à **Infração 03**, relativamente à acusação de que praticou operações tributáveis como não tributáveis, com ECF - mercadorias tributadas em operações de saídas como se isentas fossem e mercadorias com tributação normal que saíram como se substituídas fossem-, o contribuinte relaciona as seguintes inconsistências:

- Bomba inset. 32031 370 ML Guarany 1x1 UND (CFOP 5405):** entendo como prejudicado o referido item, uma vez que, conforme conta da fl. 168 da informação fiscal, o referido produto sequer constou do auto de infração, nos termos da mídia CD de fl. 15.
- Aditivo Eco Flex Draft 1x1 200ml** – mercadoria estaria sujeita à ST conforme item 6.8 do Anexo 1 do RICMS vigente à época dos fatos.

Quanto à referida mercadoria, necessário considerar como premissa que, 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, relativamente ao recorte temporal analisado na autuação, sendo certo que a irresignação é inovadora nos presentes autos.

No caso presente, entendo que não assiste razão ao contribuinte. Compulsando-se o Anexo I do RICMS vigente à época dos fatos (ano de 2016), não vislumbro a correspondência do referido produto com aquele descrito na NCM 2710.19.9 – item 6.8 - Outros óleos de petróleo ou de minerais betuminosos (exceto óleos brutos) e preparações não especificadas nem compreendidas noutras posições, que contenham, como constituintes básicos, 70% ou mais, em peso, de óleos de petróleo ou de minerais betuminosos, exceto os que contenham biodiesel e exceto os resíduos de óleos.

No caso, competiria ao contribuinte o ônus da prova de que o produto por ele descrito, de fato, se enquadraria na previsão normativa para fins da classificação pretendida, sendo certo que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o Recorrente do ônus elisivo/modificativo do direito embandeirado pelo Fisco por meio do auto em julgamento, bem assim não lhe reconhece direito à recusa em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha, ocasião que atrai, para a Recorrente, o ônus específico da prova, nos termos do que dispõem os arts. 140 a 143 do RPAF. **Mantida a infração quanto ao ponto.**

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 64.474,13, conforme demonstrativo a seguir:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE	3,11	3,11	3,11	60%
02	PROC. EM PARTE/P.PROVIDO	18.029,05	4.394,24	4.323,27	60%
03	PROC. EM PARTE/N.PROVIDO	132.786,00	60.147,75	60.147,75	60%
<b>TOTAL</b>		<b>150.818,16</b>	<b>64.545,10</b>	<b>64.474,13</b>	

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 217359.0007/20-6, lavrado contra ATACADÃO S.A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 64.474,13**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 04 de outubro de 2023.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

JOÃO FELIPE FONSECA OLIVEIRA DE MENEZES – RELATOR

THIAGO ANTON ALBAN - REPR. DA PGE/PROFIS