

PROCESSO - A. I. N° 298958.0001/20-2
RECORRENTE - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JJF nº 0104-02/23-VD
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 17/11/2023

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO C.J.F. N° 0352-12/23-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA; **b)** MERCADORIAS COM SAÍDAS BENEFICIADAS COM ISENÇÃO OU REDUÇÃO DO IMPOSTO; **c)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO NO DOCUMENTO FISCAL. As razões de defesa não foram suficientes para elidir por completo as infrações. Itens subsistentes em parte. O Autuante, na Informação Fiscal, revisou as infrações frente as alegações da defesa. Acatados parcialmente os argumentos da defesa. Refeitos os cálculos. Infração 1 parcialmente subsistente e Infrações 2 e 3 subsistentes. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. As razões de defesa não foram suficientes para elidir por completo a infração. O Autuante, na Informação Fiscal, revisou o lançamento frente às alegações da defesa. Refeitos os cálculos. Infração 4 parcialmente subsistente. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. A partir de 01/01/2018, com a revogação do Convênio ICMS nº 50/05 pelo Convênio ICMS nº 53/17, as massas alimentícias feitas a partir de arroz foram incluídas no regime de substituição tributária. Infração 5 parcialmente subsistente. 4. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. **a)** ATIVO IMOBILIZADO; **b)** USO E CONSUMO. O Autuado não contestou as infrações. Infrações 6 e 7 subsistentes. 5. DOCUMENTOS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO LIVRO REGISTRO DE ENTRADAS. MULTA. **a)** MERCADORIAS SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO; **b)** MERCADORIAS NÃO SUJEITAS À TRIBUTAÇÃO; **c)** MERCADORIAS OU SERVIÇO TOMADO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Fato demonstrado nos autos. Razões de defesa elidem em parte a Infração 10. Refeitos os cálculos. Infrações 8 e 9 subsistentes e Infração 10 parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/03/2020, no valor de R\$ 55.262,96, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01 - 01.02.06: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro a dezembro de 2017 e fevereiro e abril a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 20.242,83, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada parcialmente subsistente e é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 02 - 01.02.26: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisições de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com isenção ou redução do imposto, nos meses de junho e novembro de 2015 e janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 12.784,54, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente e é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 03 - 01.02.41: Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS em decorrência de destaque a maior nos documentos fiscais, nos meses de janeiro a março, junho, julho e setembro a dezembro de 2017 e fevereiro, abril, maio e novembro a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 577,54, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, VII, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 04 - 02.01.03: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a maio, julho a setembro e novembro de 2017 e janeiro, março, junho e agosto de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 10.476,09, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada parcialmente subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 05 - 03.02.02: Recolheu a menor ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a maio, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017 e janeiro a abril, julho, agosto, novembro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 5.287,82, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "a", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente e é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 06 - 06.01.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao ativo fixo do próprio estabelecimento, nos meses de novembro de 2017 e maio e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 404,55, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 07 - 06.02.01: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a abril e junho a novembro de 2017 e janeiro a outubro e dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 2.167,08, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, "f", da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 08 - 16.01.01: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias, bens ou serviços sujeitos a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2017, sendo aplicada multa no valor de R\$ 396,47, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 09 - 16.01.02: Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de janeiro a novembro de 2017, sendo aplicada multa no valor de R\$ 607,01, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

Infração 10 - 16.01.06: Deu entrada no estabelecimento de mercadoria ou serviço tomado sem o devido registro na escrita fiscal, nos meses de dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018, sendo aplicada multa no valor de R\$ 2.319,03, correspondente a 1% do valor das entradas não registradas, prevista no Art. 42, IX, da Lei nº 7.014/96. Infração foi julgada parcialmente subsistente, mas não é objeto do Recurso Voluntário.

A 2ª JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão nº 0104-02/23-VD (fls. 103 a 114), com base no voto a seguir transcrito:

"O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de dez infrações, tempestivamente impugnadas.

Estabelecido no município baiano de Paulo Afonso, exercendo a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4711-3/02 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios – supermercados, a atuada é contribuinte do ICMS inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal.

Com a Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, encaminhado ao contribuinte através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fls. 16 a 20, lida em 05/02/2020, foi dada ciência do início da ação fiscal e a intimação para quitar o débito levantado no Auto de Infração ou a apresentação de

defesa, também foi realizada através de mensagem postada no DT-e, lida em 11/05/2020, fls. 23 e 24.

A defesa não arguiu nulidades do lançamento, contestando apenas o mérito das infrações 01, 02, 04, 05 e 10. Portanto, para as demais infrações, cabe aplicar o disposto no art. 140 do RPAF/99, verbis.

Art. 140. O fato alegado por uma das partes, quando a outra não o contestar, será admitido como verídico se o contrário não resultar do conjunto das provas.

Dessa forma, desde já tenho como subsistentes as infrações 03, 06, 07, 08 e 09.

Constato que o lançamento se amolda perfeitamente às exigências do Código Tributário Nacional, da Lei nº 3.956/81 – COTEB, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por autoridade administrativa competente, que aplicando os roteiros de auditorias previstos, constituiu o crédito tributário, após verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade prevista na Lei nº 7.014/96.

Observo que o direito de ampla defesa e do contraditório do contribuinte foi plenamente preservado, inexistindo qualquer vício ou falha que macule de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, cada infração contestada exige o ICMS não recolhido ou recolhido a menos decorrente de razões específicas que serão abordadas individualmente.

A infração 01, acusa o contribuinte de utilização indevida de crédito fiscal do ICMS decorrente da entrada de mercadorias com o pagamento do imposto por substituição tributária, que contraria os artigos 9º e 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96.

A defesa, contestou a infração demonstrando que algumas mercadorias, incluídas no levantamento, não estariam sujeitas ao regime de substituição tributária e dessa forma, teria direito ao uso do crédito fiscal correspondente.

O autuante em sede de informação fiscal, revisou a infração e acolheu parte dos argumentos, contudo, a autuada se mostrou inconformada mantendo a contestação quanto a manutenção de algumas mercadorias, que considera ainda sujeitas ao regime de substituição tributária, como: (a) MISTURA P/BOLO SARANDI NEUTRO 5 Kg; (b) AMÊNDOA EUROCAJU SACHE 100 g; e (c) SACO PLÁSTICO PÃO FRANCES 34X40 C/ 1000.

Preliminarmente à análise, acato o entendimento da Administração Tributária, já pacificado neste CONSEF, de que para se considerar a inclusão de um produto no regime da substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição.

Assim, foi a decisão exposta em diversos pareceres a exemplo do Parecer da DITRI 25452/2012: “ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”.

Idêntico entendimento foi manifestado no Parecer 11219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento: “Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item”.

Isto posto, abordo a seguir, cada item individualmente, ponderando as razões da defesa e aquelas postas na informação fiscal, observando as disposições do Anexo 1 ao RICMS/2012, em suas versões vigentes em 2017 e 2018, no sentido de verificar se a NCM do item se encontrava inserida no Anexo 1 ao RICMS/2012, e em caso positivo, se a descrição se conforma com a dos produtos autuados.

MISTURA PARA BOLO.

Consta no levantamento o mesmo produto de diversas marcas (Finna, Maratá, Dona Benta, Fleischmann, Emulzint e Sarandi), também de diversos sabores como festa, laranja, chocolate, aipim, cenoura, abacaxi etc., em embalagens de 450 g, todos com a NCM 1901.20.00.

No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente entre 10/03/2016 e 31/01/2017, aparecem listadas as NCM 1902 nos seguintes itens com as respectivas descrições: item 11.13 – “Mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo” para a NCM 1901.2 e item 15.2 – “Preparados para fabricação de sorvete em máquina” para as NCM 1806, 1901 e 2106. Portanto, as misturas para bolos menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagens inferiores a 5 Kg, não estavam enquadradas na substituição tributária, devendo, nesse período, serem os correspondentes itens excluídos do levantamento.

Já no anexo vigente em 2017, a partir de 01/02/2017, consta as NCM 1901.2 e 1901.90.9 no item 11.14.3 com a seguinte descrição: “Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg”. Ou seja, no período indicado, as misturas para bolos

conforme descrição do item, estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, devendo ser mantido no levantamento.

Em 2018, no anexo vigente consta a NCM 1902 no item 11.14.3 com a descrição: “Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg” – NCM 1902.2 e 1901.90.9. Assim, manteve-se a situação vigente no período de 2017, a partir de 01/02/2017, ou seja, as mercadorias continuaram sujeitas ao regime de substituição tributária, devendo neste período, ser mantidas no levantamento.

Considerando que as misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg, não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária apenas em 2017, a partir de 01/02/2017, devem ser excluídos do levantamento estes itens exclusivamente neste período.

AMÊNDOA EUROCAJU SACHE 100 g com NCM 0801.22.00; AMÊNDOA TORRADA LA VIOLETERA SALGADA 100 g – NCM 0802.12.00.

Até 31/01/2017, estas NCM não estavam sujeitas a substituição tributária, havendo apenas a previsão, nos itens 11.10.1 e 11.10.2 de substituição tributária para “Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1 kg” e “Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo superior a 1 kg”, respectivamente, na NCM 2008.1, diversa da autuada, que não corresponde, como visto, aos produtos autuados, os quais possuíam tributação normal, devendo ser excluídos da autuação. Para 2017 e 2018, se verifica a mesma situação, inclusive quanto aos itens e NCM, devendo ser excluídos tais produtos do levantamento.

SACO PLÁSTICO PÃO P/ FRANCES 34X40 C/ 1000 – NCM 39232190; SACO PLÁSTICO P/ BISCOITO 20X35X06 NCM 39232190.

Os itens acima relacionados, se prestam ao acondicionamento de pães e biscoitos, quando da comercialização destes. Produtos como pães, biscoitos e panetone, estão sujeitos ao regime de substituição tributária alcançada e encerrada pela tributação na aquisição de farinha de trigo até a saída do produto industrializado, nos termos do art. 289 do RICMS/2012.

Em relação às operações subsequentes o tratamento tributário deve ser o mesmo dado a mistura de farinha de trigo, estando encerrada a tributação até a venda ao consumidor final nos termos do inc. I do art. 373 do RICMS/2012.

Assim sendo, as operações com a mercadoria que condiciona sujeitas a substituição tributária, também as sacolas e sacos utilizados no acondicionamento para comercialização não são tributadas, portanto, não se admite a apropriação do crédito fiscal.

Tal entendimento se conforma como o posicionamento quanto a tributação das “embalagens”, que devem seguir a mesma diretriz tributária da mercadoria a que se presta para acondicionar. Assim tem se posicionado a DITRI no Parecer nº 21.942/2012:

“O entendimento desta Diretoria de Tributação - DITRI é no sentido de que as embalagens tipo sacolas utilizadas no simples transporte dos produtos revendidos pela empresa fazem parte da atividade comercial, e, portanto, **não são consideradas material de uso ou consumo, mas mercadorias para as quais se atribui o mesmo tratamento tributário dispensado àquelas que acondicionarão**”. (Grifo do relator.)

Também no Parecer DITRI nº 7.872/2008, cujo ementa transcrevo:

“ICMS. Consulta via internet. Nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem, o contribuinte poderá lançar a crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para acondicionamento de mercadorias tributadas”.

Diante do exposto, é indevida a apropriação do crédito fiscal, devendo estes itens ser mantidos no levantamento.

Após proceder aos ajustes, tenho a infração 01 como parcialmente subsistente, no montante de R\$ 16.280,97, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/01/2017	09/02/2017	4.097,78	18,00	60,00	737,60
28/02/2017	09/03/2017	1.656,50	18,00	60,00	298,17
31/03/2017	09/04/2017	1.240,39	18,00	60,00	223,27
30/04/2017	09/05/2017	702,11	18,00	60,00	126,38
31/05/2017	09/06/2017	1.526,39	18,00	60,00	274,75
30/06/2017	09/07/2017	2.495,41	18,00	60,00	449,17
31/07/2017	09/08/2017	7.149,99	18,00	60,00	1.287,00
31/08/2017	09/09/2017	3.157,55	18,00	60,00	568,36

30/09/2017	09/10/2017	5.760,18	18,00	60,00	1.036,83
31/10/2017	09/11/2017	3.422,22	18,00	60,00	616,00
30/11/2017	09/12/2017	2.021,72	18,00	60,00	363,91
31/12/2017	09/01/2018	5.280,11	18,00	60,00	950,42
31/01/2018	09/02/2018	5.469,00	18,00	60,00	984,42
28/02/2018	09/03/2018	7.160,43	18,00	60,00	1.288,88
31/03/2018	09/04/2018	837,28	18,00	60,00	150,71
30/04/2018	09/05/2018	4.030,37	18,00	60,00	725,47
31/05/2018	09/06/2018	2.059,44	18,00	60,00	370,70
30/06/2018	09/07/2018	5.176,60	18,00	60,00	931,79
31/07/2018	09/08/2018	5.532,10	18,00	60,00	995,78
31/08/2018	09/09/2018	4.965,31	18,00	60,00	893,76
30/09/2018	09/10/2018	6.610,96	18,00	60,00	1.189,97
31/10/2018	09/11/2018	2.861,01	18,00	60,00	514,98
30/11/2018	09/12/2018	3.997,51	18,00	60,00	719,55
31/12/2018	09/01/2019	3.239,49	18,00	60,00	583,11
Total					16.280,98

A infração 02, também acusa o contribuinte de uso indevido de crédito fiscal, neste caso, de mercadorias cujas saídas subsequentes gozam de isenção ou redução da base de cálculo.

A defesa apresentou seus argumentos no sentido de que diversas mercadorias incluídas no levantamento são tributadas no regime normal do ICMS, fora de qualquer regra de isenção ou redução, o que autorizaria o creditamento do imposto integral destacado no documento fiscal, arguições não acatadas pelo autuante.

A autuada não se conformou com a manutenção integral da infração e manteve os argumentos na sua última manifestação referente aos itens: CANJICA DE MILHO MARATÁ AMARELO 500 g; FÉCULA DE MANDIOCA DINHABA 500 g e BOBINA PLÁSTICA PICOTADA.

Quanto aos dois primeiros itens, o autuante não acatou por uma simples razão: estas mercadorias não constam arroladas no levantamento.

Em relação a BOBINA PLÁSTICA PICOTADA, o autuante esclareceu, que se trata de bobinas com sacos plásticos disponíveis na seção de hortifrutigranjeiros dos mercados e supermercados para acondicionarem frutas e verduras, produtos beneficiados com isenção, portanto, acompanham a tributação dos produtos que servem de meio de acondicionamento.

Para decidir a lide nesse aspecto, recorro ao entendimento firmado pela DITRI no Parecer nº 21.942/2012, que assim se posicionou:

“O entendimento desta Diretoria de Tributação - DITRI é no sentido de que as embalagens tipo sacolas utilizadas no simples transporte dos produtos revendidos pela empresa fazem parte da atividade comercial, e, portanto, não são consideradas material de uso ou consumo, mas mercadorias para as quais se atribui o mesmo tratamento tributário dispensado àquelas que acondicionarão”.

Considerando a informação do autuante quanto a utilização dessas bobinas nas atividades do estabelecimento, não contestado pela defesa, o item BOBINA PLÁSTICA PICOTADA, como utilizado na empresa é um produto isento, pois acompanha a tributação do produto que serve de embalagem para transporte destes, cuja saídas internas desfruta do benefício da isenção. Motivo pelo qual deve ser mantido no levantamento.

Dessa forma, acolho o entendimento do Fiscal autuante e tenho a infração como subsistente.

Das infrações que restaram controversas na última manifestação da autuada resta a infração 05 que exige o ICMS recolhido a menos em razão de aplicação de alíquota inferior àquela prevista na legislação.

O contribuinte contestou a infração arguindo ter aplicado corretamente as alíquotas nas operações se saídas das mercadorias listadas no levantamento, argumentos rechaçados pelo autuante que corretamente justificou a manutenção integral da infração especificamente referente aos itens: LAVADORA TEKNA ALTA PRESSÃO, LAVADORA KARCHER ALTA e ESPAGUETE URBANO ARROZ S/ GLÚTEN 500 g.

Para as lavadoras, o RICMS/2012, prevê no seu art. 266, inc. I, alínea “a” a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 %:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

a) relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

O Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais

e implementos agrícolas, inclui no seu Anexo I “Máquina para lavar a seco; máquinas industriais para lavar a seco. “, lembrando que a isenção prevista no citado convênio se restringe a máquinas para uso industrial, o que não se aplica às vendas realizadas pela autuada.

Em relação ao item ESPAGUETE URBANO ARROZ S/ GLÚTEN 500 g, corretamente o autuante lembrou que a mercadoria é tributada normalmente.

Portanto, tenho a infração como subsistente.

A infração 04 cobra o ICMS que deixou de ser recolhido em razão do contribuinte ter praticado operações tributadas como não tributadas.

Os argumentos apresentados pela defesa, foram acatadas pelo autuante que revisou a infração, restando como devido o valor de R\$ 9.290,96, que acato e tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Alíquota (%)	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/01/2017	09/02/2017	7.928,83	18,00	60,00	1.427,19
28/02/2017	09/03/2017	3.986,73	18,00	60,00	717,61
31/03/2017	09/04/2017	8.860,26	18,00	60,00	1.594,85
30/04/2017	09/05/2017	24.609,11	18,00	60,00	4.429,64
31/05/2017	09/06/2017	4.860,29	18,00	60,00	874,85
31/07/2017	09/08/2017	0,00	18,00	60,00	0,00
31/08/2017	09/09/2017	131,98	18,00	60,00	23,76
30/09/2017	09/10/2017	97,43	18,00	60,00	17,54
30/11/2017	09/12/2017	165,13	18,00	60,00	29,72
31/01/2018	09/02/2018	420,08	18,00	60,00	75,61
31/03/2018	09/04/2018	127,19	18,00	60,00	22,89
30/06/2018	09/07/2018	139,54	18,00	60,00	25,12
31/08/2018	09/09/2018	289,86	18,00	60,00	52,17
Total					9.290,95

Por fim, a infração 10 que exige a multa percentual de natureza acessória de 1% sobre o valor de cada uma nota fiscal, para fatos apurados em dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018.

O contribuinte contestou parte da infração, apresentando fatos e argumentos acatados parcialmente pelo autuante, referente as notas fiscais números: 000.118, 003.567, 003.580, 000.140, 003.617, 117.045, 172.749 e 126.854, excluídas da planilha de débito remanescendo o montante de R\$ 1.963,50.

Pelos fatos incontroversos trazidos pela defesa e frente ao acatamento do autuante, tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vencimento	Base de Cálculo	Multa (%)	Valor Histórico (R\$)
31/12/2017	09/01/2018	40.477,00	1,00	404,77
31/01/2018	09/02/2018	4.983,09	1,00	49,83
28/02/2018	09/03/2018	15.991,27	1,00	159,91
31/03/2018	09/04/2018	4.852,20	1,00	48,52
30/04/2018	09/05/2018	16.019,55	1,00	160,20
31/05/2018	09/06/2018	23.102,68	1,00	231,03
30/06/2018	09/07/2018	4.492,55	1,00	44,93
31/07/2018	09/08/2018	46.443,35	1,00	464,43
31/08/2018	09/09/2018	12.468,21	1,00	124,68
30/09/2018	09/10/2018	5.671,09	1,00	56,71
31/10/2018	09/11/2018	8.679,89	1,00	86,80
30/11/2018	09/12/2018	5.567,79	1,00	55,68
31/12/2018	09/01/2019	7.601,42	1,00	76,01
				1.963,50

Pelo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme resumo:

Infração		Valor Lançado	Valor Julgado	Resultado
01	01.02.06	20.242,83	16.280,98	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
02	01.02.26	12.784,54	12.784,54	SUBSISTENTE
03	01.02.41	577,54	577,54	NÃO CONTESTADA
04	02.01.03	10.476,09	9.290,95	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
05	03.02.02	5.287,82	5.287,82	SUBSISTENTE
06	06.01.01	404,55	404,55	NÃO CONTESTADA
07	06.02.01	2.167,08	2.167,08	NÃO CONTESTADA
08	16.01.01	396,47	396,47	NÃO CONTESTADA
09	16.01.02	607,01	607,01	NÃO CONTESTADA
10	16.01.06	2.319,03	1.963,50	PARCIALMENTE SUBSISTENTE
Total		55.262,96	49.760,44	

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 127 a 131), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, onde afirmou que discorda parcialmente da conclusão do julgamento de piso atinente às Infrações 01, 02 e 05, conforme as seguintes razões.

Em relação à **Infração 01**, defendeu que deve ser excluída a mercadoria “saco plástico”, conforme descrições que relacionou, cujo crédito fiscal é devido por ser tributada pelo regime normal do ICMS, estando fora do regime de substituição tributária, pois somente a mercadoria “saco plástico” fazia parte da substituição tributária.

No tocante à **Infração 02**, sustentou que devem ser excluídas as mercadorias relacionadas a seguir, que não contam com redução ou isenção do imposto, conforme as bases legais indicadas:

- a) CANJICA MILHO MARATA AMARELO 500G: mercadoria tributada normalmente com alíquota de 18%, conforme o Art. 16, I, “a” da Lei nº 7.014/96;
- b) FECULA MANDIOCA DINHABA 500G: mercadoria tributada normalmente com alíquota de 18%, conforme o Art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96 – há isenção apenas na farinha de mandioca (produto obtido pela moagem da parte comestível de cereais), a fécula é obtida de raízes e tubérculos;
- c) BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M: mercadoria tributada normalmente com alíquota de 18%, conforme o Art. 15, I, “a” da Lei nº 7.014/96.

Disse que o Autuante se equivocou ao revisar as alíquotas aplicadas nas saídas objeto da **Infração 05**, tendo considerado percentuais superiores ao disposto na legislação do ICMS, em relação aos produtos relacionados na planilha “Infração 05 Análises”, gravada no CD anexo à sua Defesa, destacando que a planilha referida foi elaborada com base no arquivo de levantamento do lançamento e que é parte integrante do Auto de Infração, sendo, portanto, as mesmas mercadorias.

Requeru o provimento integral ao presente Recurso Voluntário, reformando-se o Acórdão recorrido para anular o Auto de Infração.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração, lavrado para exigir ICMS e multa em razão de 10 infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário as Infrações 01, 02 e 05, pela utilização indevida de crédito fiscal e pelo recolhimento a menor do imposto por utilização de alíquota diversa da prevista na legislação.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma compreensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Passando ao mérito, verifico que foi devidamente enfrentado o questionamento do Autuado em relação à Infração 01 pela Decisão de piso, conforme excerto do voto transcrito a seguir:

“SACO PLÁSTICO PÃO P/ FRANCES 34X40 C/ 1000 – NCM 39232190; SACO PLÁSTICO P/ BISCOITO 20X35X06 NCM 39232190.

Os itens acima relacionados, se prestam ao acondicionamento de pães e biscoitos, quando da comercialização destes. Produtos como pães, biscoitos e panetone, estão sujeitos ao regime de substituição tributária alcançada e encerrada pela tributação na aquisição de farinha de trigo até a saída do produto industrializado, nos termos do art. 289 do RICMS/2012.

Em relação às operações subsequentes o tratamento tributário deve ser o mesmo dado a mistura de farinha de trigo, estando encerrada a tributação até a venda ao consumidor final nos termos do inc. I do art. 373 do RICMS/2012.

Assim sendo, as operações com a mercadoria que condiciona sujeitas a substituição tributária, também as

sacolas e sacos utilizados no acondicionamento para comercialização não são tributadas, portanto, não se admite a apropriação do crédito fiscal.

Tal entendimento se conforma como o posicionamento quanto a tributação das “embalagens”, que devem seguir a mesma diretriz tributária da mercadoria a que se presta para acondicionar. Assim tem se posicionado a DITRI no Parecer nº 21.942/2012:

“O entendimento desta Diretoria de Tributação - DITRI é no sentido de que as embalagens tipo sacolas utilizadas no simples transporte dos produtos revendidos pela empresa fazem parte da atividade comercial, e, portanto, não são consideradas material de uso ou consumo, mas mercadorias para as quais se atribui o mesmo tratamento tributário dispensado àquelas que acondicionarão”. (Grifo do relator.)

Também no Parecer DITRI nº 7.872/2008, cujo ementa transcrevo:

“ICMS. Consulta via internet. Nas aquisições internas de sacolas, espécie de material de embalagem, o contribuinte poderá lançar a crédito o valor do imposto destacado na Nota Fiscal de aquisição na hipótese destas sacolas serem utilizadas para acondicionamento de mercadorias tributadas”.

Diante do exposto, é indevida a apropriação do crédito fiscal, devendo estes itens ser mantidos no levantamento.”

Concordo integralmente com o entendimento acima externado, em que o acessório segue o principal, ou seja, se as mercadorias comercializadas não são tributadas, que é o caso das mercadorias que tiveram o ICMS pago por substituição tributária, salvo as hipóteses de manutenção de crédito fiscal, não há como se creditar do imposto referente às suas embalagens, tendo sido correta a Decisão *a quo*, não devendo ser provido o Recurso Voluntário em relação à Infração 01.

Saliento que deve ser estendido o mesmo entendimento acima externado às demais mercadorias relacionadas no Recurso Voluntário, pois todas são sacos plásticos para acondicionamento de produtos não tributados, tais como panetone, diversos tipos de pães e biscoitos.

No tocante à Infração 02, constato que também foi devidamente enfrentado o questionamento do Autuado pela Decisão de piso, conforme excerto do voto transcrito a seguir:

“A autuada não se conformou com a manutenção integral da infração e manteve os argumentos na sua última manifestação referente aos itens: CANJICA DE MILHO MARATÁ AMARELO 500 g; FÉCULA DE MANDIOCA DINHABA 500 g e BOBINA PLÁSTICA PICOTADA.

Quanto aos dois primeiros itens, o autuante não acatou por uma simples razão: estas mercadorias não constam arroladas no levantamento.

Em relação a BOBINA PLÁSTICA PICOTADA, o autuante esclareceu, que se trata de bobinas com sacos plásticos disponíveis na seção de hortifrutigranjeiros dos mercados e supermercados para acondicionarem frutas e verduras, produtos beneficiados com isenção, portanto, acompanham a tributação dos produtos que servem de meio de acondicionamento.

Para decidir a lide nesse aspecto, recorro ao entendimento firmado pela DITRI no Parecer nº 21.942/2012, que assim se posicionou:

“O entendimento desta Diretoria de Tributação - DITRI é no sentido de que as embalagens tipo sacolas utilizadas no simples transporte dos produtos revendidos pela empresa fazem parte da atividade comercial, e, portanto, não são consideradas material de uso ou consumo, mas mercadorias para as quais se atribui o mesmo tratamento tributário dispensado àquelas que acondicionarão”.

Considerando a informação do autuante quanto a utilização dessas bobinas nas atividades do estabelecimento, não contestado pela defesa, o item BOBINA PLÁSTICA PICOTADA, como utilizado na empresa é um produto isento, pois acompanha a tributação do produto que serve de embalagem para transporte destes, cuja saídas internas desfruta do benefício da isenção. Motivo pelo qual deve ser mantido no levantamento.

Dessa forma, acolho o entendimento do Fiscal autuante e tenho a infração como subsistente.”

Consultando os demonstrativos anexados, confirmei que lá não constam as mercadorias CANJICA MILHO MARATA AMARELO 500G e FECULA MANDIOCA DINHABA 500G, questionadas pelo Autuado, motivo pelo qual irei analisar somente a mercadoria BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 34X45X015M e BOBINA PLAST PICOT LISA C/6 40X60X015M.

Assim como na Infração 01, concordo integralmente com o entendimento acima externado, em que o acessório segue o principal, ou seja, se as mercadorias comercializadas não são tributadas, salvo as hipóteses de manutenção de crédito fiscal, não há como se creditar do imposto referente às suas embalagens, tendo sido correta a Decisão *a quo*, não devendo ser provido o Recurso Voluntário em relação à Infração 02.

No tocante à Infração 05, foram relacionados na planilha “Infração 05 Análises”, gravada no CD anexo à sua Defesa, as seguintes mercadorias: LAVADORA KARCHER ALTA PRES K2.500 110V e 220V, LAVADORA TEKNA ALTA PRESS HLX110V e ESPAGUETE URBANO ARROZ S/GLUTEN 500G FD/24.

A Decisão de piso também enfrentou os questionamentos do Autuado em relação à Infração 05, conforme excerto do voto transcrito abaixo:

“Para as lavadoras, o RICMS/2012, prevê no seu art. 266, inc. I, alínea “a” a redução da base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80%:

Art. 266. É reduzida a base de cálculo, podendo ser mantido integralmente o crédito fiscal relativo às entradas e aos serviços tomados vinculados a essas operações:

I - das operações com máquinas, aparelhos e equipamentos:

a) relacionados no Anexo I do Conv. ICMS 52/91, de forma que a carga tributária seja equivalente a 8,80 % (oito inteiros e oitenta centésimos por cento).

O Convênio ICMS 52/91, que concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas, inclui no seu Anexo I “Máquina para lavar a seco; máquinas industriais para lavar a seco.”, lembrando que a isenção prevista no citado convênio se restringe a máquinas para uso industrial, o que não se aplica às vendas realizadas pela autuada.

Em relação ao item ESPAGUETE URBANO ARROZ S/ GLÚTEN 500 g, corretamente o autuante lembrou que a mercadoria é tributada normalmente.

Portanto, tenho a infração como subsistente.”

Mais uma vez concordo que não assiste razão ao Autuado em relação às mercadorias LAVADORA KARCHER ALTA PRES K2.500 110V e 220V e LAVADORA TEKNA ALTA PRESS HLX110V, **por não serem máquinas de uso industrial ou agrícola**, já que o benefício de redução de base de cálculo contido no citado Convênio ICMS 52/91 só alcança as máquinas, aparelhos e equipamentos industriais e as máquinas e implementos agrícolas, conforme consta em suas Cláusulas primeira e segunda, resumidas em sua ementa, *in verbis*:

“Concede redução da base de cálculo nas operações com equipamentos industriais e implementos agrícolas.”

Entretanto, discordo da Decisão de piso quanto à tributação da mercadoria ESPAGUETE URBANO ARROZ S/GLUTEN 500G FD/24, tendo em vista que a substituição tributária das massas alimentícias não é limitada aos produtos derivados de trigo desde 01/01/2018, seja por conta do Protocolo ICMS 53/17 e do Convênio ICMS 142/18, seja pelo item 11.17.0, do Anexo 1 do RICMS/12.

Esclareço que até 31/12/2017 somente as massas alimentícias derivadas de trigo estavam na substituição tributária, conforme estabelecia a Cláusula Primeira do Convênio ICMS 50/05, *in verbis*:

“Cláusula primeira Nas operações interestaduais com os seguintes produtos alimentícios derivados da farinha de trigo ou de suas misturas, classificados nas respectivas posições da Nomenclatura Brasileira de Mercadorias - Sistema Harmonizado - NBM/SH, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS devido nas subseqüentes saídas:

I - massa alimentícia - NBM/SH 1902.1;

II - biscoitos, bolachas, bolos, wafers, pães, panetones e outros produtos similares - NBM/SH 1905;

III - macarrão instantâneo - NBM/SH 1902.30.00.” (grifo nosso)

Com a entrada em vigor do Convênio ICMS 53/17, que revogou o Convênio ICMS 50/05, a referida limitação foi superada, estendendo a substituição tributária às massas alimentícias derivadas de outros produtos, tal como as de arroz, conforme demonstrado a seguir.

O item 11.17.0, do Anexo 1 do RICMS/12 relaciona a NCM 1902.1 e o CEST 17.049.00, fazendo referência ao Protocolo ICMS 53/17, com a seguinte descrição: “*massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.03*” – semelhante à descrição da NCM 1902.1 (*massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo*).

Já o item 49.0, do Anexo XVII do Convênio ICMS 142/18, que relaciona a NCM 1902.1 e o CEST 17.049.00, no período da operação, também não limita a substituição tributária às massas derivadas do trigo, sendo que, ao reverso, atualmente tal item exclui as massas derivadas de trigo, incluídas em outro item, conforme transcrito a seguir:

Nova redação dada ao item 49.0 do Anexo XVII pelo Conv. ICMS 72/20, efeitos a partir de 01.10.20.			
49.0	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, não derivadas do trigo
Redação anterior dada ao item 49.0 do Anexo XVII pelo Conv. ICMS 240/19, efeitos de 01.03.2020 a 30.09.2020.			
49.0	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto as descritas nos CEST 17.049.03 e 17.049.06
Redação original, efeitos até 29.02.20.			
49.0	17.049.00	1902.1	Massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.03

Portanto, entendo que deve ser excluída da Infração 05 a operação com a mercadoria ESPAGUETE URBANO ARROZ S/GLUTEN 500G FD/24, realizada em 19/07/2018, cujo ICMS foi exigido no valor de R\$ 8,27, devendo ser parcialmente provido o Recurso para reduzir o valor deste item de R\$ 21,14 para R\$ 12,87.

Diante do exposto, entendo merecer reparo a Decisão *a quo*, devendo ser parcialmente provido o Recurso Voluntário em relação à Infração 05, reduzindo o seu valor histórico total para R\$ 5.279,55.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$ 49.752,17.

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 **298958.0001/20-2**, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 46.785,19**, 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, além da multa por descumprimento obrigação acessória no valor de **R\$ 2.966,98**, prevista no inciso IX do mesmo Artigo e Lei, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 20 de outubro de 2023.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA - PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA - RELATOR

EVANDRO KAPPES - REPR DA PGE/PROFIS