

A. I. N° - 269197.0004/22-5  
AUTUADO - COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.  
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e HERMENEGILDO MAGALHÃES FRAGA  
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 07.07.2023

**5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0104-05/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTADAS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. Restou demonstrado que parte das mercadorias estava enquadrada no regime de substituição tributária. Infração parcialmente caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 22/12/2022, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 118.408,97, em razão da seguinte imputação:

*Infração 01 – 02.01.03: Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 118.408,97, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96.*

*Foi registrado que se trata de operações com notas fiscais a consumidor eletrônicas (NFC-e), tendo sido constatado que os valores mais relevantes desta infração são de produtos de panificação, fabricados pela própria empresa, como bolos e pizzas, que não estão contemplados no § 2º do Art. 373 do RICMS/12.*

Foram anexados: Demonstrativos, mensagens por e-mail e Termos de Início de Fiscalização, de Intimação Fiscal e de Comunicação da Lavratura do Auto de Infração, todos enviados via DT-e, com ciência em 13/10/2022, 26/10/2022 e 09/01/2023, respectivamente (fls. 05 a 46).

O Autuado apresentou Defesa (fls. 48 a 53), tempestivamente, na qual disse que foram indevidamente incluídos os produtos BOLOS, especialmente aqueles em que os confeitos não perfazem 20% da sua composição, bem como PIZZAS, os quais estão enquadrados no regime de substituição tributária, conforme os itens 11.9 e 11.18.1 do Anexo 1 do RICMS/12.

Afirmou que os bolos recheados ou com cobertura e as tortas são produtos tributados normalmente, estando fora da incidência do regime de substituição tributária, inclusive constando em diversos Acórdãos do CONSEF e no sítio oficial da SEFAZ na Internet – aba “Inspeção Eletrônica”, ícone “Perguntas e Respostas” – “Legislação” – “Substituição Tributária”, item 29.

Destacou ser clara a diferença entre os bolos elencados no regime de substituição tributária e os bolos confeitados e as tortas que, apesar de utilizarem ingredientes semelhantes, são mais elaborados, possuem massa mais macia, levam recheios e coberturas diversas e, normalmente, não levam conservantes, tendo valores diferenciados e durabilidade bem menor pelo volume de ingredientes líquidos e frescos.

Aduziu que inúmeras Secretarias de Fazenda, a exemplo do Conselho Fazendário do Estado do Rio Grande do Sul, têm consagrado o entendimento de que os bolos, ainda que com coberturas, não perdem sua essência, sendo sujeitos, como os demais produtos derivados de farinha de trigo, ao regime de substituição tributária, e que a jurisprudência tem garantido a equiparação do bolo à torta, conforme excertos de julgados que acostou.

Concluiu que só é procedente o valor de R\$ 19.718,04, referente ao lançamento realizado sobre os demais itens.

Discorreu sobre a aplicação do princípio *in dubio pro reo*, contida no Art. 112 do CTN, defendendo o afastamento ou a redução da multa aplicada para o percentual de 20%, tendo em vista a má redação do artigo que determina a redução da base de cálculo.

Requeru a inaplicabilidade da multa de 60% para o caso de mero inadimplemento, reduzindo-a para o percentual de 20%, e a declaração de inexistência de sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, e mesmo da descrição fática que lhe permita exercer seu direito de defesa constitucionalmente garantido, bem como a revisão do lançamento para ajustá-lo ao valor devido de R\$ 19.718,04.

Protestou pela produção de todas as provas admitidas em direito, em especial, a pericial sobre a sua contabilidade.

Foram anexadas mídia e as cópias de procuraçao e de carteira da OAB (fls. 54 a 58).

Os Autuantes apresentaram Informação Fiscal (fls. 62 a 68), na qual relataram que o processo de auditoria observou todos os preceitos legais, inclusive os produtos constantes nas denúncias espontâneas efetuadas, ficando afastada qualquer hipótese de nulidade, sendo apresentados os relatórios prévios ao Autuado.

Alegaram que ainda não existia entendimento concluso quanto à tributação de bolos de fabricação própria no momento da lavratura do Auto de Infração, mas que se verificou posteriormente a orientação no sítio da SEFAZ na Internet no sentido de que estão sujeitos ao regime de substituição tributária os produtos exclusivamente fabricados com farinha de trigo ou sua mistura, devendo ser tributadas normalmente as saídas de bolos com recheio e cobertura, tortas de banana e chocolate, bolos com recheios diversos (nozes, passas, frutas, outros), banana real e pastel de queijo com goiaba, visto que predominam outros insumos em sua fabricação.

Relacionaram os bolos sem recheio e cobertura que informaram ter excluído do levantamento: bolo caçarola (198.773), bolo casa vegan (838.896), bolo cenoura (177.563), bolo chocolate (177.687), bolo coco (177.601), bolo de maçã (297.240), bolo formigueiro (181.943), bolo italiano (389.854), bolo laranja (177.598), bolo limão (687.189), bolo maracujá (209.970), bolo mesclado (297.399), bolo mineiro (186.694), bolo s acuc doce (838.829), bolo s lact (838.870), bolo suíço (293.199), bolo tradicional (142.182) e bolo xadrez (144.258).

Acrescentaram que as pizzas sempre foram tributadas até 31/05/2018, mas que foram incluídas no regime de substituição tributária a partir de 01/06/2018, conforme o item 11.28.1 do Anexo 1 do RICMS/12, quando o Autuado já recebe as pizzas para revenda com o ICMS retido, exceto as pizzas de fabricação própria com coberturas (calabresa, presunto, ...), em que o Autuado assume o papel de indústria e deve destacar o imposto nas vendas à consumidor, similar às lasanhas e canelones recheados e nhoque com molhos.

Explicaram que o julgado do Conselho do Estado do Rio Grande do Sul e a apelação do MS apresentados não refletem o escopo da discussão, considerando que o Autuado já tinha incluído alguns tipos de bolos gelados e/ou recheados como tributados em suas denúncias espontâneas.

Asseveraram que a Defesa não apresentou nenhum caso concreto em que caberia uma base de cálculo ou redução de base de cálculo diferente das efetivamente utilizadas na infração, não havendo dúvida que implicasse em tratamento benigno à multa aplicada.

Ressaltaram que cada fase do processo administrativo fiscal é beneficiada com um percentual de redução de multa em caso de pagamento, conforme preceitua o Art. 45 da Lei nº 7.014/96.

Pugnaram pela procedência parcial do lançamento no valor de R\$ 97.977,23, conforme novo anexo.

Foram anexados: mídia e novos demonstrativos da Infração 01, os quais foram encaminhados ao Autuado via DT-e, com ciência expressa em 02/05/2023 (fls. 69 a 94).

Após intimado e transcorrido o prazo para manifestação, o Autuado não se pronunciou (fl. 95).

Designado como Relator, após ter efetuado a avaliação dos elementos constantes nestes autos, declarei estar concluída a sua instrução e solicitei a sua inclusão em pauta de julgamento.

## VOTO

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

O Autuado não colacionou novas provas após a apresentação da sua Defesa e, consoante os termos do Art. 147, II, "b" do RPAF/99, entendo que as provas produzidas no processo são suficientes para a minha avaliação, não tendo sido apresentada razão para designação de perícia.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra a acusação de falta de recolhimento do imposto em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributadas ocorridas no exercício de 2018.

Os demonstrativos apresentam de forma cristalina as infrações, indicando o CFOP da operação e a data de emissão e, quanto à mercadoria, item da nota fiscal, código, NCM, descrição, base de cálculo, alíquota e ICMS devido.

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, indicados 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.

Os Autuantes, ao constituírem o crédito tributário pelo lançamento, verificaram a ocorrência do fato gerador, determinaram a matéria tributável, calcularam o montante do tributo devido, identificaram o sujeito passivo e propuseram a aplicação da penalidade.

No mérito, o Autuado questionou a inclusão dos bolos, tortas e pizzas no levantamento, alegando que não são tributados, tendo o Autuado reconhecido o equívoco em relação aos bolos sem recheio e sem cobertura, excluídos conforme relação indicada no relatório, mas manteve a autuação no tocante aos demais bolos e tortas e as pizzas de fabricação própria.

Entendo que assiste razão ao Autuante em relação às tortas e aos bolos com recheio e/ou cobertura, conforme orientação constante no sítio da SEFAZ na Internet, bem como no tocante às pizzas fabricadas pelo próprio Autuado, desde que recheadas, mas todas as pizzas constantes do levantamento estão com o CFOP 5.405, utilizado nas vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros em operação com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituído.

Portanto, como as pizzas estão enquadradas no regime de substituição tributária a partir de 01/06/2018, só seriam tributadas as saídas de pizzas após este período caso fossem fabricadas pelo próprio Autuado, e apenas consta nos autos o citado CFOP 5.405, relacionado à revenda.

Quanto aos demais produtos objeto da exação, observei que são realmente tributados, estando correta a autuação em relação aos mesmos.

Saliento que o Autuado foi intimado a se manifestar a respeito da Informação Fiscal, mas se manteve silente.

Diante do exposto, excluí as pizzas comercializadas a partir de 01/06/2018, sendo que, com a exclusão dos bolos com recheio e/ou cobertura, o valor da autuação restou reduzido para R\$ 86.759,08, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	Valor Auto de Infração	Valores Excluídos	Valor 5ª JJF
31/01/2018	10.492,13	2.135,37	8.356,76
28/02/2018	9.078,66	1.720,12	7.358,54
31/03/2018	9.327,41	1.572,23	7.755,18
30/04/2018	8.408,15	1.637,76	6.770,39
31/05/2018	8.728,76	1.727,29	7.001,47
30/06/2018	8.708,85	1.580,01	7.128,84
31/07/2018	8.670,05	1.756,59	6.913,46

31/08/2018	10.163,02	3.446,44	6.716,58
30/09/2018	9.850,61	3.706,90	6.143,71
31/10/2018	11.116,45	3.852,58	7.263,87
30/11/2018	11.081,13	4.041,27	7.039,86
31/12/2018	12.783,75	4.473,33	8.310,42
<b>Valor Total</b>	<b>118.408,97</b>	<b>31.649,89</b>	<b>86.759,08</b>

Ressalto que não há controvérsia nenhuma na legislação que rege esta autuação, não fazendo sentido a alusão do Autuado ao Art. 112 do CTN, ou a qualquer redução de base de cálculo, bem como não há previsão legal para o afastamento ou a redução da multa aplicada.

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 86.759,08.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269197.0004/22-5, lavrado contra **COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 86.759,08**, 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, 29 de junho de 2023.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO

MARCELO MATTEDE E SILVA – RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR