

A.I. Nº - 294888.0021/22-8
AUTUADO - FRIALI DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI
AUTUANTE - ROMY SANTOS SILVA
ORIGEM - DAT SUL / INFAZ COSTA DO CACAU
PUBLICAÇÃO - INTERNET 30/08/2023

2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0153-02-02-VD

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS SUJEITAS AO REGIME DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Mercadorias adquiridas com o ICMS-ST retido. Ocorrido o pagamento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, ficam desoneradas de tributação as operações internas subsequentes com as mesmas mercadorias, sendo, por conseguinte, vedada, salvo exceções expressas, a utilização do crédito fiscal pelo adquirente, extensiva essa vedação ao crédito relativo ao imposto incidente sobre os serviços de transporte das mercadorias objeto de antecipação ou substituição tributária. O contribuinte elidiu parte da infração. Cálculos refeitos de ofício. Infração parcialmente subsistente; **b) ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA.** O contribuinte comprovou com os registros da EFD que parte das notas fiscais se referem a devoluções de mercadorias sujeitas ao adicional de dois pontos percentuais, destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza e outra parte corresponde a devoluções de mercadorias sujeitas ao adicional de 2% destinados ao FUNCEP. Refeitos os cálculos de ofício. Infração parcialmente subsistente. **2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS.** O contribuinte alegou que parte das operações são com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o que foi confirmado. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias relacionadas no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente. Excluídas parte das notas fiscais. Infração parcialmente subsistente. **3. MULTA. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. DADOS DA DMA INCORRETOS.** Aplicada corretamente a multa por descumprimento de obrigação principal. Constatada divergências entre as informações prestadas na DMA e os registros da EFD. Infração subsistente. Afastada a preliminar de nulidade da infração 04. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 22/06/2022, para exigir o crédito tributário no valor histórico de R\$ 31.029,91, acrescido de multa, pela constatação das infrações a seguir descritas.

INFRAÇÃO 01 – 001.002.006. Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, para fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a dezembro de 2019. ICMS exigido R\$ 9.974,34, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. VII, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

A autuante informou: “*Conforme Demonstrativo de Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS substituído – Resumo de débito. Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS substituído – Resumo por item e Crédito Indevido – Mercadorias com ICMS substituído – Lista de notas fiscais/itens, anexos*”.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com art. 290 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 02 – 001.002.028. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS com repercussão na obrigação principal, para fatos ocorridos nos períodos de janeiro a dezembro de 2019. ICMS exigido R\$ 5.431,68, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “f” da Lei nº 7.014/96.

Consta a informação: “*Conforme Demonstrativo: Erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) – Resumo de débito e Erro na aplicação da alíquota (CFOP x UF) – Lista de notas fiscais/itens, anexos*”.

Enquadramento legal: Artigos 28, 30 e 31 da Lei nº 7.014/96, c/com os artigos 309 e 310 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 03 – 002.001.003. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, para fatos geradores ocorridos nos períodos de janeiro a dezembro de 2019. ICMS exigido R\$ 15.483,89, acrescido de multa de 60% tipificada no art. 42, inc. II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

A autuante informou: “*Conforme Demonstrativos: Falta de Recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NF-e) – Resumo do débito e Falta de Recolhimento do ICMS – Operação tributada como não tributada (NF-e) – Lista de notas fiscais/itens, anexos*”.

Enquadramento legal: art. 9º e art. 29, § 4º, inc. II da Lei nº 7.014/96, c/com art. 290 do RICMS/2012.

INFRAÇÃO 04 – 016.005.011. Declarou incorretamente dados nas informações econômico-fiscais apresentadas através do DMA (Declaração e Apuração Mensal de ICMS), para fatos geradores ocorridos em dezembro de 2019. Multa no valor de R\$ 140,00, tipificada no art. 42, inc. XVIII, alínea “c” da Lei nº 7.014/96.

Consta a informação: “*Conforme Demonstrativo de Auditoria dos Documentos de Informações Econômico-Fiscais e DMAs, anexos*”.

Enquadramento legal: art. 255, § 1º do RICMS/2012.

A autuada impugnou o lançamento, fls. 123 a 138, onde inicialmente relatou os fatos, reproduziu as infrações, demonstrou a tempestividade da defesa e a em seguida esclareceu que desempenha a atividade principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral, classificada sob CNAE-Fiscal 4639/7-01, enquadrando-se, dessa forma, no rol de contribuintes obrigados ao recolhimento do ICMS, conforme o art. 4º da Lei nº 87/96.

Explica que as operações com circulação de mercadorias é o fato gerador do ICMS, responsabilizando o contribuinte pelo lançamento e recolhimento do imposto, seja por ocasião de operações efetivadas com produtos tributados, ou na condição de comercialização de produtos enquadrados sob regime de substituição tributária, observando a relação disposta no Anexo 1 do RICMS/BA.

A tratar dos demonstrativos e das planilhas disponibilizadas, indica que houve uma série de falhas, pois a autuante deixou de observar técnicas tributárias específicas, o levando a cometer equívocos, como também na classificação de diversos produtos constantes nas notas fiscais

examinadas. Assim, verifica que as infrações são, em maior parte, segundo sua avaliação, improcedentes por não corresponder à verdade dos fatos.

Ao tratar da infração 01, aponta produtos classificados pela Fiscal como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, quando, efetivamente, são produtos normalmente tributados nos termos da Lei nº 7.014/96, o que torna a cobrança indevida de ICMS.

Justifica que na análise, a autuante considerou tão somente a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, quando deveria observar também a descrição e o Código Especificador da Substituição Tributária – CEST, porque, embora conste da nota fiscal a NCM de produtos sujeitos à substituição tributária, a descrição não corresponde aos itens listados no Anexo 1 ao RICMS/2012, tampouco o CEST corresponde ao tipo de mercadoria relacionada nos documentos fiscais.

Noticia que em 2015 o CONFAZ criou o CEST, com a finalidade de padronizar as categorias de mercadorias sujeitas à substituição tributária. Dessa maneira, para verificar se um produto está ou não na lista de produtos sujeitos a substituição tributária, além da NCM, é necessário observar o CEST, para não incorrer em classificação errada da finalidade do produto.

Assinala que, não se atentando para estes fatos, a autuante atribuiu o enquadramento na substituição tributária a produtos normalmente tributados e considerou o crédito utilizado como inidôneo.

Conclui que a cobrança da infração, em grande parte, não está de acordo com as determinações da legislação e para demonstrar os fatos, explica que utilizou como instrumento de análise a planilha disponibilizada pela autuante, criando a coluna “K”, nomeada de “OBSERVAÇÃO”, na qual consta todas as justificativas, anexada a defesa.

Apresenta, como exemplo, o produto ALGODÃO APOLO BOLAS 50 g, que não consta na lista das mercadorias sujeitas a substituição tributária, tampouco sua NCM consta no Anexo 1. Se trata de produto para uso doméstico, e não para uso medicinal, cirúrgico ou dentário. Se no Anexo 1 especifica que o algodão sujeito ao regime de substituição tributária é destinado à área da saúde, o Algodão Apolo não se enquadra nesse rol. Assim, a utilização do crédito fiscal do imposto é legítima.

Traz como outro exemplo, o produto GUARATHON, que não se confunde com refrigerante ou água mineral. Estes, listados no Anexo 1 como produto sujeito a substituição tributária no item 3.7, conforme figura plotada. Diz que a NCM, apesar de semelhante nos seus 5 dígitos, não retrata o produto comercializado, pois não corresponde a mesma descrição do produto encontrada no anexo da substituição tributária. Portanto, o crédito fiscal foi apropriado corretamente.

Observa que foram identificados produtos que no processo da apuração do ICMS, de fato, foram tributados incorretamente pelo contribuinte, reconhecendo desse modo ser devedor do valor correspondente a R\$ 766,45, conforme demonstrado em planilha reproduzida. Assim, promete solicitar à Secretaria da Fazenda, o DAE para recolhimento do valor reconhecido.

Ao tratar da infração 02, lembra que é qualificada como contribuinte atacadista, e beneficiária do Decreto nº 7.799/2000, conforme Termo de Acordo assinado desde 25/09/2007, fato que a autuante não observou e considerou indevida a alíquota utilizada para fins de cálculo do ICMS em vários produtos.

Recorre ao texto legal do Decreto nº 7.799/2000, especificamente ao art. 6º, que dispõe sobre a possibilidade de utilização de redução de base cálculo do ICMS e aduz que os créditos fiscais utilizados para fins de apuração do ICMS estão legalmente autorizados e não representam em hipótese alguma utilização indevida, como alegado pela Fiscal.

Sinaliza que a planilha relativa a esta infração também foi revisada, com a inclusão da coluna “P”, nomeada de “OBSERVAÇÃO”, que identifica a situação discutida, bem como a inclusão da coluna “I”, para demonstrar o campo dos valores totais, a fim de evidenciar o limite de 10% do crédito fiscal utilizado.

Apresenta como exemplo a nota fiscal nº 196.939, referente ao produto MARGARINA SUPREME 80% 15 kg, que na apuração teve sua base de cálculo reduzida, para que a carga tributária ficasse em 10% do valor total da operação, conforme está documentado na planilha relacionada a esta infração, apresentada como documento do processo.

Afirma que no lançamento fiscal no SPED houve um ajuste na base de cálculo para que o débito apropriado seja os 10%, conforme dispõe art. 6º do Decreto nº 7.799/2000. A título de exemplo reproduz telas relativas aos lançamentos da nota fiscal nº 196.939, bem como do correspondente DANFE.

Acrescenta que nas operações envolvendo notas de devolução de venda, a autuante não considerou a sujeição de mercadorias ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza - FUNCEP, que representa boa parte dos produtos listados na planilha, especificados no art. 16-A da Lei nº 7.014/96.

Conta que no período, nas notas de saída, destacou a alíquota de 27%, considerando a aplicação de 2% destinado ao FUNCEP, cujo valor foi recolhido em separado por meio de DAE com o código de receita 2036.

Sinaliza que na situação em que ocorreu devolução destas mercadorias se apropriou corretamente dos créditos fiscais, o que não representa qualquer ação inidônea.

Destaca que para esta infração reconhece ser devedor do imposto correspondente a R\$ 708,11, que se refere a produtos equivocadamente classificados como normal no momento da apuração, quando eram sujeitos a substituição tributária. Promete que recolherá o valor reconhecido.

Observa para a infração 03 a atuante interpretou a norma de forma incorreta para o cálculo do ICMS, resultando em uma cobrança inexistente, pois classificou produtos substituídos como normalmente tributados.

Para ilustrar, traz os produtos: (a) MASSA PARA LASANHA PRÉ-COZIDA PETYBOM (NCM 1902.19.00); (b) BOMBOM SERENATA AMOR 1 kg (NCM 1905.32.00); e (c) FARINHA DE ROSCA PLUS VITA 500 g (NCM 1905.90.90), conforme figuras plotadas, que na planilha, foram consideradas como mercadorias tributadas. Todavia, trata-se de itens do Anexo 1 ao RICMS/2012, isto é, produtos sujeitos à substituição tributária, gerando uma cobrança a maior na infração de R\$ 1.988,34. Portanto, remanesce o valor de R\$ 13.495,55.

Acrescenta que sobre as tributações incorretas, já houve um ajuste no valor de R\$ 1.830,31, para corrigir o erro cometido no faturamento de 01/2019, como pode ser verificado na figura plotada referente ao registro E111 da EFD, o que pode ser confirmado na base de dados da SEFAZ, resultando, no valor reconhecido de R\$ 11.665,24, que promete recolher.

Frisa que os destaques, além de outras questões específicas, estão dispostos em planilha revisada pela defesa, e produzirá efeitos como documentos de justificativas do processo, com objetivo esclarecer as falhas encontradas.

Por fim, ao tratar da infração 04 que reclama o valor de R\$ 140,00, argui que não foram apresentadas justificativas da origem do valor, razão pela qual, torna a infração improcedente. Assim, requer a sua nulidade, por falta de verdade material.

Conclui que diante das justificativas, grande parte dos valores reclamados são improcedentes e finaliza requerendo:

- a) O aceite da defesa por configurar-se instrumento tempestivo;
- b) O reconhecimento da improcedência do Auto de Infração;
- c) O reconhecimento da suspensão do crédito tributário enquanto estiver em discussão no âmbito administrativo, com base no art. 151, inc. III, do CTN;
- d) Revisão por um auditor estranho ao feito.

A autuante ao prestar a informação fiscal às fls. 148 a 150, explicou que o Auto de Infração foi lavrado para lançamento das infrações 01 a 04 em razão de irregularidades apuradas no decorrer da fiscalização realizada de acordo com a OS 500722/22.

Diz que os levantamentos fiscais foram elaborados em obediência às normas legais, através do Sistema Integrado de Auditoria Fiscal - SIAF, tendo como fontes a Escrituração Fiscal Digital - EFD e os documentos fiscais, cujos arquivos foram disponibilizados pela SEFAZ/BA, considerando a condição de contribuinte atacadista beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, como comprovam os documentos, fls. 01 a 108.

Afirma que a informação fiscal e os demonstrativos estão em consonância com as infrações, e seguem anexos conforme fls. 15 a 21; 22 a 29; 30 a 103 e CD contendo inclusive a EFD e DANFES.

Em relação à infração 01, afirma que os argumentos da defesa são improcedentes, vez que os produtos que estão na substituição tributária, pois, constam no Anexo 1 do RICMS/2012.

Explana que da análise do demonstrativo anexado pela defesa, constatou que as NCMs dos produtos foram informadas pela autuada na EFD que serviu de base para os levantamentos e constam do Anexo 1 do RICMS/2012, vigente em 2019.

Em relação aos produtos destacados no demonstrativo anexado pela defesa, informa:

ALGODÃO – É produto sujeito ao regime de substituição tributária, conforme resposta à consulta nº 17527/2018, que traz o seguinte entendimento: “... *os produtos ‘algodão, atadura, esparadrapo’ foram adicionados ao rol de mercadorias da substituição tributária sem nenhum condicionante quanto à sua aplicação...*”.

Frisa que a utilização semântica do termo “ou” visa adicionar à substituição tributária outros produtos, impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas ou acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários.

GUARATHON e GUARAMIX – Diz serem produtos sujeitos ao regime da substituição tributária, pois são bebidas energéticas, constantes dos itens 3.12 e 3.13 do Anexo 1 do RICMS/2012, vigente em 2019.

Quanto a infração 02, aduz que os argumentos da defesa também são improcedentes.

Explica que a argumentação sobre a base de cálculo não procede e os valores lançados são referentes a créditos indevidos, decorrentes de erro na aplicação da alíquota, considerando o cotejamento entre o CFOP e a unidade da Federação de origem do produto, conforme os demonstrativos “*CRÉDITO INDEVIDO – ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA (CFOP vs. UF) - Lista de notas/itens*” e “*CRÉDITO INDEVIDO – ERRO NA APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA (CFOP vs. UF) – Resumo do débito*”, fls. 22 a 29.

Em relação ao percentual de 2% destinado ao FUNCEP, afirma que a autuada não comprova seu recolhimento quando das saídas das mercadorias relacionadas nas notas fiscais de devolução.

Ao tratar da infração 03, afirma que os argumentos da autuada são parcialmente procedentes.

Explica que os demonstrativos que embasam esta infração estão em conformidade com o RPAF/BA e anexos, fls. 30 a 102. Diz que o valor de R\$ 1.830,31 não foi considerado na apuração porque, apesar de constar lançado na EFD - Apuração do ICMS de 01/2019 como Outros Débitos com a descrição complementar de “*Ref. Emissão errada (produtos que sofreram alteração)*”, não especifica a quais produtos ou notas fiscais se referem.

Quanto ao demonstrativo anexado pela defesa, informa:

MASSA PARA LASANHA PRÉ-COZIDA PETYBOM (NCM 1902.19.00) – São massas alimentícias do tipo comum, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, produto não sujeito à substituição tributária porque o item informa que a massa alimentícia não pode ter passado por nenhum tipo de cozimento.

BOMBOM SERENATA AMOR 1 kg (NCM 1905.32.00) - Este produto não está sujeito à substituição tributária. O bombom foi excluído da substituição tributária, conforme Anexo 1 do RICMS/2012, vigente em 2019.

FARINHA DE ROSCA PLUS VITA 500 g (NCM 1905.90.90) – Diz que acata o argumento e, portanto, revisou o levantamento para exclusão deste produto.

Ao tratar da infração 04, afirma que os argumentos apresentados não procedem. A penalidade aplicada é devida em razão das diferenças apuradas entre os valores escriturados no Registro de Entradas da EFD e os valores declarados nas DMAs, conforme demonstrativo Auditoria dos Documentos de Informações Econômico-fiscais, fls. 103.

Registra que a autuada reconheceu parte das infrações com base nos valores apurados através dos demonstrativos anexados à defesa, solicitou DAE para pagamento, processo SIPRO nº 054802/2022-9, fls. 112 a 121 e efetuou pagamento parcial do Auto de Infração conforme DAE, fls. 113 e 114.

Diz que modificou os termos do Auto de Infração em relação à infração 03 para os valores constantes dos demonstrativos que anexa, e espera que seja o Auto de Infração julgado procedente em parte, considerando o pagamento parcial realizado.

Apesar da modificação, do refazimento dos demonstrativos e do acatamento parcial dos argumentos da defesa o contribuinte não foi cientificado do teor da informação fiscal, contrariando o disposto no art. 127, § 7º do RPAF/99.

Diante dos fatos, os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, em sessão de pauta suplementar, decidiram converter o processo em diligência à INFAZ de origem para o órgão preparador intimasse o contribuinte para tomar conhecimento da informação fiscal, fornecendo-lhe cópias da mesma e dos novos demonstrativos, concedendo-lhe o prazo de dez dias para manifestação, se assim desejasse.

Notificada da informação, a autuada retornou aos autos, em manifestação, fls. 198 a 212, onde, referindo-se à infração 01, quanto ao produto ALGODÃO APOLO BOLAS 50 g, repisa que não se encontra na lista das mercadorias sujeitas a substituição tributária, tampouco sua NCM consta no Anexo 1 do RICMS/BA.

A título de exemplo aponta a nota fiscal nº 763.258, que dentre os produtos relacionados, encontra-se o algodão com a NCM 5601.21.01 e CST 020, indicando que não se trata de produtos sujeitos a substituição tributária, vez que a NCM não está relacionada no Anexo 1 e o CST 020 trata-se de código indicativo de redução de base de cálculo, logo, produto sujeito ao regime normal nos termos da Lei nº 7.014/96.

Acrescenta que este produto é destinado a uso doméstico, e não medicinal, cirúrgico ou dentário, como é Algodão Apolo 25 g e Algodão Apolo 50 g classificado com a NCM 3005.90.90, e CEST 1301100, listado no Anexo 1 do RICMS/BA.

Destaca que no anexo há a especificação do algodão sujeito a substituição tributária é aquele destinado à área da saúde e esclarece a diferença dos produtos demonstrando com trechos da TIPI, plotados, que distingue os tipos de algodão, lista a NCM de cada um deles.

Conclui que utilizou o crédito fiscal pela entrada da mercadoria corretamente.

Quanto aos produtos GUARATHON e GUARAMIX afirma que a descrição das notas fiscais dos produtos do Anexo 1, bem como da informação fiscal, não há conformidade das informações.

Exemplifica o caso da nota fiscal nº 020.352, onde consta descrito o produto Refresco Guaramix Sport Garrafa Pet 500 ml, com a NCM 2202.10.0, código CST 020 e CEST 1711100.

Explica que no Anexo 1 consta as Bebidas Energéticas, classificadas com NCM 2106.9 e 2202.9, nos itens 3.12 ao 3.15 e repisa que os itens não podem ser confundidos com bebidas energéticas, por apresentarem CEST diferentes dos listados no Anexo 1.

Conclui ser evidente que os produtos não são produtos sujeitos ao regime de substituição tributária por não apresentarem características e codificações listadas no Anexo 1 do RICMS/BA e também não se classificam nos demais itens, pois não se trata de água mineral, refrigerantes, xarope ou extrato para preparo. Portanto, os produtos foram tributados corretamente.

Em relação à infração 02 esclarece que os cálculos foram feitos corretamente, tomando por base o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000, transcrito e justifica seus argumentos através de exemplos de notas fiscais plotadas.

Quanto a infração 03, repisa os argumentos da defesa e registra o reconhecimento da Fiscal quanto ao produto BOMBOM SERENATA AMOR 1 kg, por ser produto que não está sujeito à substituição tributária.

Para a infração 04, reafirma seu pedido de nulidade, assim como os pedidos já formulados na defesa.

A autuante prestou informação, fls. 213 a 215, que se constitui cópia exata da informação já apresentada, inclusive com a mesma data: 28/10/2022, fato de torna desnecessária a sua transcrição.

É o relatório.

VOTO

O Auto de Infração em análise imputa ao sujeito passivo a acusação de quatro infrações à legislação tributária, todas tempestivamente impugnadas.

A autuada é contribuinte do ICMS, estabelecido no município de Ilhéus, inscrita no Cadastro Estadual na condição Normal, atua na atividade econômica principal de comércio atacadista de produtos alimentícios em geral e é beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, conforme Termo de Acordo – Parecer nº 11313/2007, revalidado pelo Parecer 34200/2018.

O início da ação fiscal foi comunicado ao contribuinte, através de mensagem postada no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e, fl. 08, em 12/04/2022 e da lavratura do Auto de Infração, com a correspondente intimação para quitação do débito ou apresentação de defesa, também foi realizada via mensagem do DT-e, postada em 22/06/2022, oportunidade que o contribuinte recebeu dos arquivos eletrônicos correspondentes aos demonstrativos analíticos e sintéticos, elaborados pela autuante contendo todas as informações de dados necessários ao entendimento das infrações, conforme cópias impressas às fls. 15 a 106, gravados no CD, fl. 107.

A autuada arguiu nulidade apenas da infração 04, sob o argumento de que “...*não foram apresentadas justificativas da origem do valor alegado, razão pela qual, torna a infração constituída de objeto improcedente.*”, e adiante conclui que “*Assim sendo, resta senão requerer a nulidade da ocorrência, por falta de verdade material por parte a Autuante...*”.

A autuante em sede de informação fiscal, esclareceu que “*A penalidade aplicada é devida em razão das diferenças apuradas entre os valores escriturados no Registro de Entradas – EFD (Escrituração Fiscal Digital) e declarados nas DMAs, conforme demonstrativo Auditoria dos Documentos de Informações Econômico-Fiscais anexos às fls. 103 dos autos.*”, fato que constato verdadeiro.

A penalidade aplicada encontra-se tipificada no art. 42, inc. XVIII, alínea “c” da Lei nº 7.014/96, a ser aplicada “*em razão da omissão de dados ou da declaração incorreta de dados nas informações econômico-fiscais exigidas através de formulários próprios.*”, ocorrência que foi demonstrada e comprovada pela autuante.

O art. 254, inc. I do RICMS/2012, relaciona a Declaração e Apuração Mensal do ICMS, como uma das declarações econômico-fiscais, que deverá se constituir em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros fiscais do contribuinte, conforme previsto no art. 255, § 1º, inc. I do citado regulamento.

Art. 255. A Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) deverá ser apresentada mensalmente pelos contribuintes que apurem o imposto pelo regime de conta corrente fiscal.

§ 1º Para cumprimento do disposto neste artigo, observar-se-á o seguinte:

I - na DMA serão informadas, em síntese, as operações e prestações realizadas em cada estabelecimento, do primeiro ao último dia do mês anterior, especificando as operações de entradas e saídas de mercadorias, bem como os serviços utilizados ou prestados, por unidade da Federação, e outros elementos exigidos no modelo do referido documento, devendo constituir-se em resumo e exato reflexo dos lançamentos efetuados nos livros Registro de Entradas, Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS; (Grifo do relator)

Diante dos fatos, a arguição de nulidade não subsiste, que resta afastada, uma vez que efetivamente restou demonstrada a ocorrência de dados incorretos informados na DMA em clara discordância com os registros da escrita fiscal do contribuinte.

Portanto, estando a infração caracterizada e a penalidade aplicável ao caso tipificada na Lei nº 7.014/96, não se trata de nulidade e mais, desde já a tenho como subsistente.

Nos demais aspectos, verifico que o lançamento foi realizado em observância às determinações do Código Tributário Nacional, do RPAF/99, da Lei nº 7.014/96 e do RICMS/2012. A descrição dos fatos infracionais se apresenta de forma clara. É possível se determinar com certeza a natureza das infrações, o autuado e o montante do débito tributário, assim como as multas sugeridas e os dispositivos legais e regulamentares tidos como infringidos.

Observo que o devido processo legal foi seguido e 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, a infração 01 diz respeito à utilização indevida de crédito fiscal do ICMS decorrente de aquisições de mercadorias consideradas pela Fiscalização como sujeitas ao regime de substituição tributária, por conseguinte, com a fase de tributação encerrada.

A defesa arguiu que houve equívocos na classificação de produtos questionando especificamente alguns itens incluídos a levantamento, por considera-los tributados normalmente: ALGODÃO APOLO BOLAS (NCM 5601.21.10); GUARATHON (NCM 2202.10.00) e GUARAMIX (NCM 2208.90.00).

A autuante não acatou os argumentos, mantendo integralmente a infração.

Para decisão da lide, é imprescindível analisar os itens e identificar quais deles estão, ou não, sujeitos ao regime da substituição tributária.

Preliminarmente à análise, ressalto o entendimento da Administração Tributária e pacífico neste CONSEF, que para considerar a inclusão de uma mercadoria no regime da substituição tributária, é necessária, a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição, conforme exposto no 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 8070/2007, o qual traz o seguinte posicionamento: “*ICMS. Consulta via Internet. Para que uma mercadoria se encontre enquadrada no regime de substituição tributária deverá ter sua classificação fiscal (código NCM) citada na norma regulamentar cumulativamente com sua descrição*”.

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 sua versão vigente em 2019, 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.

Acaso, se confirme que a mercadoria estava sujeita ao regime de substituição tributária, a mercadoria deve ser mantida no levantamento.

ALGODÃO APOLO BOLAS - NCM 5601.21.10 – A defesa arguiu suas razões alegando o fato do produto ser “...para uso doméstico, e não para uso medicinal, cirúrgico ou dentário. Logo, se no Anexo especifica que o algodão sujeito ao ST é destinado à área da saúde, o Algodão Apolo não se enquadra nesse rol...”.

No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019, a NCM 5601 não está relacionada, estando o produto algodão relacionado no item 9.11 com a seguinte descrição: “Algodão, atadura, esparadrapo, gazes, pensos, sinapismos, e outros, acondicionados para venda a retalho para usos medicinais, cirúrgicos ou dentários, não impregnados ou recobertos de substâncias farmacêuticas - Lista Neutra.”. (Grifos do relator)

A Diretoria de Tributação mantém em diversos pareceres o entendimento como exposto no Parecer 3239/2007 cuja ementa segue transcrita:

“ICMS. Consulta via Internet. O produto ‘algodão’ que se encontra enquadrado no regime de substituição tributária é aquele da posição 3005 da NCM destinado a uso medicinal, cirúrgico ou dentário”.

Assim como no Parecer 9925/2017: “ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES COM ALGODÃO. O algodão acondicionado para venda a retalho e destinado a usos medicinais, cirúrgicos ou dentários, não impregnado ou recoberto de substâncias farmacêuticas, e usualmente comercializado em farmácias, drogarias, supermercados e estabelecimentos afins, deverá ser submetido ao regime de substituição tributária disciplinado no art. 289, c/com o Anexo 1 do RICMS/BA, se enquadrando, face às suas características de apresentação, na posição 3005 da NCM”.

Portanto, resta claro que o algodão relacionado no levantamento com NCM 5601, está sujeito ao regime normal de tributação, assim sendo, é devido a utilização do crédito fiscal, devendo este item ser excluídos do levantamento.

GUARATHON – NCM 2202.10.00 e GUARAMIX – NCM 2202.10.00. A defesa insiste que o produto comercializado não se confunde com o item especificado no Anexo 1.

Inicialmente, trato do item GUARATHON, cujo NCM 2202, consta com a seguinte descrição de produtos nele incluído: “Bebidas, líquidos alcoólicos e vinagres - Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas e outras bebidas não alcoólicas, exceto sucos (sumos) de fruta ou de produtos hortícolas, da posição 20.09 - Águas, incluindo as águas minerais e as águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas”.

No Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019, consta a NCM 2202.1, no item 3.7, com a seguinte descrição: “Águas minerais, potáveis ou naturais, gasosas ou não, inclusive gaseificadas ou aromatizadas artificialmente, exceto os refrescos e refrigerantes”.

Para as bebidas classificadas como “Bebidas energéticas”, consta a seguinte descrição: “Bebidas energéticas em embalagem com capacidade inferior a 600 ml.” – NCMs 2106.9, 2202.9 no item 3.12. No item 3.13 e para as mesmas NCMs, consta a descrição: “Bebidas energéticas em embalagem com capacidade igual ou superior a 600 ml”.

Portanto, o produto GUARATHON – NCM 2202.10.00, não estava sujeito ao regime de substituição tributária em 2019, devendo ser excluído do levantamento.

Para o item GUARAMIX – NCM 2202.10.00, também não está sujeito ao regime de substituição tributária, com base no entendimento da Diretoria de Tributação, que concordo, externado no Parecer 23521/2012, cuja ementa segue reproduzida:

“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O produto “GUARAMIX”, ainda que classificado na NCM 22.02.10.00, considerando que sua descrição não seja condizente com aquela contida no

item 3.7 do Anexo 1 do RICMS-BA/2012, não está sujeita ao regime da substituição tributária, nos termos do art. 289 do mesmo diploma legal”.

Destarte, os produtos GUARATHON (NCM 2202.10.00) e GUARAMIX (NCM 2208.90.00), devem ser excluídos do levantamento.

Diante do exposto, procedi de ofício aos ajustes, excluindo os itens acima, restando a infração 01 parcialmente procedente na forma do demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vigência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/03/2019	09/04/2019	405,67	18,00	60,00	73,02
30/04/2019	09/05/2019	557,61	18,00	60,00	100,37
31/05/2019	09/06/2019	409,72	18,00	60,00	73,75
30/06/2019	09/07/2019	1.606,17	18,00	60,00	289,11
31/07/2019	09/08/2019	5,28	18,00	60,00	0,95
30/08/2019	08/09/2019	334,33	18,00	60,00	60,18
31/10/2019	09/11/2019	346,67	18,00	60,00	62,40
31/12/2019	09/01/2020	592,61	18,00	60,00	106,67
Total					766,45

A infração 02, decorreu também da constatação pelo Fisco da utilização indevida de crédito fiscal pelo contribuinte, desta vez por erro na aplicação da alíquota.

A defesa arguiu que a autuante deixou de observar que o contribuinte, estabelecimento do ramo atacadista, é beneficiário do Decreto nº 7.799/2000 e também ignorou operações envolvendo notas de devolução de venda, além de não ter considerado a sujeição de algumas mercadorias ao recolhimento do adicional destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, especificados no art. 16-A da Lei nº 7.014/96.

Dessa forma, a defesa se fundamenta na existência dos seguintes equívocos cometidos pela Fiscalização, todos rechaçados pela autuante.

- 1) Créditos fiscais decorrentes de aquisições de mercadorias, sobre as quais, sendo a autuada beneficiária do Decreto nº 7.799/2000, se creditou apenas no limite permitido pelo citado decreto, ao afirmar que “na escrituração das notas fiscais nos registros de entrada é feito uma redução na base cálculo para que ao utilizar a alíquota de 12% o crédito aproveitado na apuração, se limite aos 10% do valor total da operação conforme reza o art. 6º do Decreto nº 7.799/2000”;
- 2) Créditos fiscais relativos a operações envolvendo notas fiscais de devolução de venda, envolvendo mercadorias sujeitas ao adicional de 2% destinados ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, consoante previsão do art. 16-A da Lei nº 7.014/96.

A autuada na sua manifestação, fls. 198 a 215, através de diversos exemplos demonstrou que se apropriou corretamente dos créditos fiscais decorrentes das aquisições dessas mercadorias com o aparo do benefício concedido mediante a assinatura do Termo de Acordo de Atacadistas.

É fato que o contribuinte, à época dos fatos geradores, era beneficiário do Decreto nº 7.799/2000, conforme Parecer 34200/2018.

Analisando a planilha apresentada pela defesa e os registros da escrituração fiscal – EFD do contribuinte, constato correto o procedimento adotado por ele, quando das aquisições de mercadorias, tendo se apropriado dos créditos observando o limite determinado pelo art. 6º do Decreto nº 7.799/2000.

Assim sendo, estas notas fiscais devem ser excluídas do levantamento, com exceção das notas fiscais números 032.805, 032.789, 032.798, 032.814 e 032.770, procedentes do Paraná, cuja alíquota interestadual é 7%, tendo sido apropriado o crédito fiscal à razão de 12%.

Quanto ao segundo ponto, referente as notas fiscais de devolução envolvendo mercadorias sujeitas ao adicional de dois pontos percentuais do ICMS, destinados ao FUNCEP, constatei que foram relacionadas efetivamente notas fiscais de entradas referentes a operações de devoluções de mercadorias sujeitas a ao adicional destinado ao FUNCEP, parte listada na Instrução Normativa nº 05/2016, que relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do FUNCEP como os outros produtos relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16 da Lei nº 7.14/96. Estas operações devem ser excluídas do levantamento.

Lembro que sobre a questão de direito ao crédito fiscal em operações de devolução de vendas o que estabelece o RICMS/2012 no seu art. 309, inc. VIII:

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário: (...)

VIII - o valor do imposto debitado por ocasião da saída da mercadoria, no período em que tiver ocorrido a sua entrada no estabelecimento, nos casos de devolução ou de retorno, no valor total ou parcial, conforme o caso;

Observo também que as notas fiscais de devolução, constam registradas na EFD e seguiram o que estabelece os art. 451 do citado RICMS/2012, *in verbis*:

Art. 451. Na devolução de mercadorias, o contribuinte inscrito no cadastro emitirá nota fiscal com destaque do imposto, se for o caso, mencionando o motivo da devolução, o número, a série e a data do documento fiscal originário, e ainda o valor total ou o relativo à parte devolvida, sobre o qual será calculado o imposto, tomando por base de cálculo e alíquota as mesmas consignadas no documento originário.

Contudo, foram relacionadas outras operações de aquisição de mercadorias sujeitas a substituição tributária, cuja fase de tributação foi encerrada, condição que não permite ao adquirente se apropriar dos créditos do ICMS destacado nas notas fiscais a teor do art. 9º da Lei nº 7.014/96. Nestes casos, o crédito apropriado é indevido, devendo ser mantida a exação para estas operações.

Procedi de ofício, os ajustes, e assim, que tenho a infração 02 como parcialmente subsistente, na forma do demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vigência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
28/02/2019	09/03/2019	120,06	18,00	60,00	21,61
31/03/2019	09/04/2019	113,39	18,00	60,00	20,41
30/04/2019	09/05/2019	145,78	18,00	60,00	26,24
31/05/2019	09/06/2019	145,83	18,00	60,00	26,25
30/06/2019	09/07/2019	81,00	18,00	60,00	14,58
30/09/2019	09/10/2019	3.327,89	18,00	60,00	599,02
Total					708,11

No mérito da infração 03, está a questão da falta de recolhimento do ICMS, por ter o contribuinte praticado operações tributáveis como não tributáveis.

A defesa arguiu a improcedência parcial da infração 03 alegando que a atuante interpretou incorretamente a norma para fins de cálculo do ICMS, resultando em uma cobrança inexistente, uma vez que classificou produtos sujeitos ao regime de substituição tributária como se fossem produtos normalmente tributados e indicou que tal fato ocorreu com os produtos: **(I)** MASSA PARA LASANHA PRÉ-COZIDA PETYBOM (NCM 1902.19.00), **(II)** BOMBOM SERENATA AMOR 1 kg (NCM 1905.32.00); e **(III)** FARINHA DE ROSCA PLUS VITA 500 g (NCM 1905.90.90).

Aduziu ainda que deve ser excluído do levantamento o valor de R\$ 1.830,31, em razão do contribuinte já ter procedido a exclusão do valor para corrigir o erro cometido no faturamento do mês 01/2019, como diz constar no registro E111 do EFD, portanto, reconhece como procedente imposto a ser recolhido no montante de R\$ 11.665,24.

Dos itens relacionados pela defesa, a autuante acolheu o argumento apenas do item FARINHA DE ROSCA PLUS VITA 500 g, revisando o lançamento.

Quanto a pretendida exclusão do valor de R\$ 1.830,31, a autuante não acolheu sob a justificativa que este valor não foi considerado na apuração da infração, pois, apesar de constar lançado na EFD na Apuração do ICMS de 01/2019 como “*Outros Débitos*” não especifica a quais produtos ou notas fiscais se referem.

Ressalto inicialmente que vale para a análise da questão, os mesmos critérios aplicados na infração 01. Assim, passo a apreciar os itens remanescentes.

MASSA PARA LASANHA PRÉ-COZIDA PETYBOM (NCM 1902.19.00).

O produto está descrito no sítio do fabricante (<https://www.jmacedo.com.br/petybon/>) como: “*A massa pré-cozida para lasanha é uma opção prática para qualquer ocasião. É só montar e levar ao forno. Fica pronta em 5 minutos no micro-ondas e 12 minutos no forno convencional*”,

Ou seja, trata-se de uma massa, não cozida, nem recheada, nem preparadas de outro modo, de forma que se conclui claramente se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, posto que no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019, consta a NCM 1902.1 no item 11.7, com a descrição: “*Massas alimentícias não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo*”.

Assim este item deve ser excluído do levantamento em razão de estar em 2019, sujeita ao regime de substituição tributária pois, inclusive assim entende a Administração Tributária Estadual externada pela Diretoria de Tributação no Parecer 23025/2012, cujo trecho reproduzo:

“No âmbito deste Estado, os produtos elaborados com mistura de farinha de trigo, compreendidos nas posições da NCM 1902.1, 1905 e 1902.3, constam no item 33.1 do Anexo 1 ao Decreto nº 13.780/2012, como mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (antecipação total do imposto).

Dessa forma, tem-se que, nas aquisições interestaduais de produtos elaborados com mistura de farinha de trigo, compreendidos nas posições da NCM 1902.1, 1905 e 1902.3, sem o imposto retido, o adquirente deverá efetuar o recolhimento da antecipação tributária por substituição (antecipação total) relativamente às operações internas, na entrada dos produtos neste Estado, conforme previsto na Lei 7.014/96, art. 8º, inciso II, e § 4º, inciso I, e no RICMS-BA/12 (Decreto 13.780/12), art. 289, e Anexo I, item 33.1”.

BOMBOM SERENATA AMOR 1 kg (NCM 1905.32.00).

Foi amplamente noticiado que as embalagens de alguns dos chocolates sofreram algumas transformações a partir de 2019. Antes embrulhados em papel de bombom com as laterais torcidas, agora eles são vendidos em uma embalagem do tipo pacote. A mudança na imagem quase centenária dos chocolates vai além de uma questão de armazenamento ou estética.

A transformação das embalagens possibilitou a redução do IPI sobre os produtos de 5% para zero. Isso porque, com a nova apresentação, a classificação do item conforme a Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, passou de bombom para *wafers*.

A NCM utilizada nas aquisições pela autuada destes produtos foi a 1905.32, mesma que consta no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2019 no item 11.15, com a seguinte descrição: “*Waffles’ e wafers’ - com cobertura.*”, portanto, o produto em 2019 estava sujeito a substituição tributária.

Sobre a matéria, foram analisados fatos geradores ocorridos também em 2019, cuja decisão da 1ª Junta de Julgamento Fiscal que acolheu o voto do i. julgador Rubens Moutinho dos Santos no Acórdão JJF nº 0094-01/21-VD, que assim se posicionou:

“Após análise e discussão pelos Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento sobre os itens não acolhidos pela autuante, conforme discriminados na tabela acima, chegou-se à conclusão que assiste razão ao autuado no tocante aos produtos BOMBOM LACTA SONHO VALSA TRAD UM, NCM, BOMBOM LACTA UN OURO BRANCO, e BOMBOM SERENATA DE AMOR UM, haja vista que se trata de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, cabendo, desse modo, a exclusão dos valores exigidos atinentes a estes produtos, no exercício de 2019, considerando os valores constantes dos demonstrativos/planilhas elaborados pela autuante na Informação Fiscal.”

Portanto, pelo exposto, conclui-se que cabe razão a autuada, devendo este item ser excluído do levantamento por se tratar de mercadoria sujeita a substituição tributária.

Quanto ao item FARINHA DE ROSCA PLUS VITA 500 g (NCM 1905.90.90), agiu corretamente a autuante em excluir do levantamento, visto se tratar de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, pois a NCM 1905.90.90 no item 11.18.1 tem a seguinte descrição: *“Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03.”*

Tal posicionamento tem respaldo também no entendimento da DITRI conforme ementa do Parecer 15707/2012, que assim se apresenta: *“ICMS. Substituição tributária. A farinha de rosca ou de pão, nas operações internas, está desonerada de tributação. Nas aquisições interestaduais é devido o ICMS substituição tributária, aplicando-se a MVA de pães, conforme item 33.1 do anexo 1 do RICMS, Decreto 13.780/12”*.

Pelo exposto, tenho a infração como parcialmente subsistente na forma do demonstrativo:

Data Ocorrência	Data Vigência	Base de Cálculo	Alíquota	Multa	Valor Histórico
31/01/2019	09/02/2019	18.522,89	18,00	60,00	3.334,12
28/02/2019	09/03/2019	10.356,00	18,00	60,00	1.864,08
31/03/2019	09/04/2019	5.538,78	18,00	60,00	996,98
30/04/2019	09/05/2019	4.630,89	18,00	60,00	833,56
31/05/2019	09/06/2019	4.886,39	18,00	60,00	879,55
30/06/2019	09/07/2019	4.394,33	18,00	60,00	790,98
31/07/2019	09/08/2019	3.935,78	18,00	60,00	708,44
31/08/2019	09/09/2019	1.990,06	18,00	60,00	358,21
30/09/2019	09/10/2019	10.153,11	18,00	60,00	1.827,56
31/10/2019	09/11/2019	3.899,78	18,00	60,00	701,96
30/11/2019	09/12/2019	3.201,39	18,00	60,00	576,25
31/12/2019	09/01/2020	3.465,89	18,00	60,00	623,86
Total					13.495,55

Consta à fl. 118 o DAE referente aos valores reconhecidos pelo contribuinte no montante de R\$ 16.175,32 que corresponde ao valor histórico de R\$ 13.139,79, cujo pagamento consta nos registros do SIGAT, devendo o órgão responsável providenciar a sua homologação.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **294888.0021/22-8**, lavrado contra **FRIALI DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 14.970,11**, acrescido da multa de 60%, prevista no

art. 42, inc. VII, alínea “a”; inc. II, alíneas “a” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa de **R\$ 140,00** tipificada no art. 42, inc. XVIII, alínea “c” do mesmo diploma legal e dos acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 21 de agosto de 2023.

JORGE INÁCIO DE AQUINO – PRESIDENTE

JOSÉ ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ CARLOS COUTINHO RICCIO – JULGADOR

