

PROCESSO - A. I. N° 269141.0015/21-3  
RECORRENTE - MEGA BOM ATACADO E VAREJO DE ALIMENTOS LTDA.  
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2º JF nº 0225-04/22-VD  
ORIGEM - DAT NORTE / INFAZ RECÔNCAVO  
PUBLICAÇÃO - INTERNET 18/03/2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF N° 0027-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. ESCRITURAÇÃO CONSIDERANDO MERCADORIAS COMO SE INCLUÍDAS NA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. O ônus da prova cabe ao autuante, e em se constatando ausência de estorno, deverá lançar a infração apropriada (falta de estorno de crédito), já que dentro do princípio da estrita legalidade do direito tributário, não é possível lançar imposto sem que a devida imputação esteja demonstrada, e o simples fato de não haver débitos por saídas em baixa de estoque não caracteriza a existência de uma infração. O item CHOCOLATE CACAU EM PÓ 200g termos do Anexo 1, está na ST os chocolates embalados em conteúdos inferiores a 1 KG. Conforme explica sites especializados, os achocolatados não levam cacau, apenas açúcar e outros aditivos. Assim, acolho a exclusão deste item. Pode se concluir que o sarapatel feito de miúdos do porco não se encontra relacionado. Portanto o sarapatel de porco tem tributação normal, seja no item 11.32 ou 11.33, já que não há referência às carnes de suínos e inclusive a NCM, relativa às carnes de suínos inicia com 020910 e o sarapatel da autuação conforme demonstrativo tem NCM 2042200 por se tratar de sarapatel de ovinos ou caprinos conforme observou o representante do recorrente à sessão de julgamento está na substituição tributária. Assim, acolho também a exclusão desta mercadoria. Infração 06 parcialmente procedente. Modificada a Decisão recorrida. Reduzida de ofício multa referente à infração 5, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60%. Recurso **PROVIDO**. Auto de Infração **Procedente em Parte**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário, decorrente de Auto de Infração julgado Procedente na Primeira Instância (em decisão não unânime), lavrado em 29.09.2021, no montante de R\$ 84.429,62 em decorrência de 15 (quinze) imputações sendo que só faz parte deste Recurso Voluntário a infração 06 abaixo descrita:

**Infração 06 - 002.001.003:** “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Conforme demonstrativos: Falta de recolhimento do ICMS - Operação tributada como não tributada”. Valor lançado R\$ 8.360,20, com multa de 60%, tipificada no art. 42,

inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, após a informação fiscal, a Junta julgou o auto Procedente conforme voto abaixo:

### **VOTO**

*Das quinze imputações consignadas nos presentes autos, o sujeito passivo reconheceu como devidas infrações as de nºs 01, 02, 03, 04, 05, 07, 08, 09, 10, 11, 12, 13, 14 e 15, as quais permanecem mantidas, ante a inexistência de lide quanto as mesmas.*

*A insurgência do autuado deu-se somente em relação a infração 06, ao argumento de que o demonstrativo da lavra do autuante apresenta erros ao considerar mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, visto que, ocorrendo a antecipação tributária se encerra a fase de tributação, apresentando um quadro com os produtos que considera se encontrarem incluídos no rol da substituição tributária, fl. 63, razão pela qual requereu o expurgo das exigências consignadas na autuação que totalizam R\$ 8.360,20.*

*O autuante, por sua vez, rebateu o argumento defensivo sustentando que nenhuma das mercadorias citadas pelo autuado estão inclusas no regime da substituição tributária, **já que o autuado cadastrou a NCM dos produtos diferentemente do que consta nas notas fiscais de aquisições**, apontando que as NCMs corretas (que não estão inclusos no anexo I do RICMS-BA, que relaciona as mercadorias integrantes do regime de substituição tributária) e as respectivas notas de aquisição (devidamente anexadas) estão listadas no quadro que apresentou à fl. 73.*

*Examinando ambos os demonstrativos apresentados, concluí que não assiste razão ao autuado em seu argumento, na medida em que confrontando as mercadorias citadas com as notas fiscais emitidas pelos respectivos fornecedores, fls. 76 a 87, constatei que, de fato, em todas elas, as operações ocorreram com tributação normal, sem indicação de que houve retenção do imposto por substituição tributária, tampouco o autuado apresentou documentos comprovando que em relação a essas mercadorias impugnadas, no período envolvido na autuação, efetuou o pagamento do imposto por antecipação tributária, em relação a estas, de forma específica.*

*Ressalto que, apesar da insurgência do autuado em relação as operações envolvendo os produtos indicados no quadro que apresentou junto a peça defensiva, não foi apontado pelo mesmo os documentos fiscais que estariam a elas relacionadas e constantes na autuação, tampouco comprovou como procedeu em relação ao registro dessas notas fiscais quando das respectivas aquisições, ou seja, se houve o ingresso com o imposto pago por retenção pelo fornecedor, se efetuou o pagamento por antecipação tributária já que defendeu o enquadramento das mercadorias no rol da substituição tributária, ou, ainda, se deu o tratamento de tributação normal com utilização do crédito fiscal já que, em todas as notas fiscais constantes às fls. 76 a 87, elas constam como sendo sujeitas a tributação normal, com destaque do ICMS nas respectivas operações.*

*Acolho, também, os argumentos do autuante relacionados as demais mercadorias questionadas, posto que, de acordo com as pesquisas colacionadas às fls. 88 a 93, se constata que “a mercadoria código 1270443 (Taff Man-E 110ml) não é bebida energética ou isotônica, conforme anexo Taffman-E\_yakult; a mercadoria código 2001357 (Sarapatel) é uma iguaria que na sua composição leva hortelã, pimenta de cheiro, pimentão, tomate, alho, etc., conforme anexos Sarapatel Wikipedia e Sarapatel Revista Seleções; a mercadoria códigos 2022013 e 7898902334681 (Amendoim Padim 500g) é um produto in natura, portanto não é aperitivo, conforme anexo Amendoim Casa Padim; a mercadoria código 735201101859, NCM 18063210, é chocolate em pó, não contemplado no item 11.3 do Anexo I do RICMS-BA”.*

*Quanto a alegação defensiva de que as operações realizadas com o CFOP, não citado ou indicado pelo autuado, também devam ser excluídas, haja vista que saídas para baixa de estoque em decorrência de deterioração ou perda não são vendas, não podem ser acolhidas, também não podem ser aceitas, a uma porque não houve a indicação do respectivo CFOP. A duas, porque, se porventura estivessem incluídas operações a título de baixa de estoque, a exigência do imposto recairia pela falta de estorno de crédito, entretanto, em nenhuma das situações postas, o autuado trouxe os autos as devidas e necessárias comprovações.*

*Desta maneira, julgo subsistente a infração 06 no valor de R\$ 8.360,20 e, conseqüentemente, inteiramente PROCEDENTE o Auto de Infração pelas razões acima já expostas.*

### **VOTO DIVERGENTE / QUANTO INFRAÇÃO 06 – 002.001.003**

*Antes de adentrar na minha manifestação, peço vênica para descrever a infração 6, na sua integralidade, com enquadramento:*

*Infração 06 - 002.001.003: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Conforme demonstrativos: Falta de recolhimento do ICMS - Operação tributada como não tributada”. Valor lançado R\$ 8.360,20, com multa de 60%, tipificada no art.*

42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

Neste contexto, quero manifestar meu respeito ao voto do Ilustre Relator, frisando que dele divirjo em parte quanto aos fundamentos para manutenção da infração 06 na sua integralidade, que se refere a falta de recolhimento de imposto (ICMS) em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, conforme a seguir explicitado:

*Primeiro, quanto a alegação defensiva de que as operações realizadas com o CFOP, não citado ou indicado pelo autuado, decorrentes de saídas por baixa de estoque em decorrência de deterioração ou perda, por não ser vendas, devam ser excluídas, acompanho na integralidade as razões de manutenção da autuação pelo i. Relator Julgador, entretanto caso o defendente houvera trazido aos autos provas materiais de que as mercadorias estavam abarcadas pelo instituto da substituição tributária, **que assim não procedeu**, de fato não haveria imposto a ser destacado na nota fiscal de baixa, inclusive ensejaria o ressarcimento do imposto pago por antecipação.*

*Segundo, sobre o argumento de que o demonstrativo de débito da autuação, da lavra do Agente Autuante, apresenta erros ao considerar mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, sendo que, ocorrendo a antecipação tributária se encerra a fase de tributação, não ensejando nova tributação, acompanho em parte as razões de manutenção da autuação pelo i. Relator Julgador, isso porque, em relação aos itens de produtos arguidos na peça de defesa relativo aos NCM 2072500 (PEITO DE PERU), 2071400 (FRANGO DEFUMADO), 2032900 (LOMBO), 21069030 (TAFFMAN-E), 2442200 (SARAPATEL), 2101200 (BACON), **de fato não constavam do ANEXO 01 do RICMS/BA, que relaciona as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, vigente à época dos fatos geradores.** Aliás, em mesa, na sessão de julgamento do dia 27/09/22, o próprio Representante Legal da empresa admitiu que os NCM 2072500 (PEITO DE PERU), 2071400 (FRANGO DEFUMADO), não estariam no regime da substituição tributária, sendo devido a autuação.*

*Entretanto, vejo restar razão à arguição de defesa, diferentemente do entendimento do i. Relator, **de que os itens de produtos NCM 18063210 (CHOCOLATE), 20081100 (AMENDOIM), 2052000 (BATATA FRITA),** constavam do ANEXO 01 do RICMS/BA que relacionavam as mercadorias sujeitas à substituição ou antecipação tributária, vigente à época dos fatos geradores, **ensejando, portanto, sua exclusão da autuação,** vez que, estando tais itens de produtos enquadrados no regime de substituição tributária, há a antecipação tributária na entrada da unidade da Federação destino das mercadorias, encerrando a fase tributação nas operações subsequentes.*

*Bem! Se nas entradas desses itens de mercadorias não foram tributadas e estavam amparados pelo instituto da substituição tributária, há de se imputar um outro tipo de irregularidade em relação a legislação fiscal, que seria a falta antecipação do imposto na entrada do estabelecimento autuado por solidariedade nos termos da legislação; e não cobrar o imposto (ICMS), nas saídas das mercadorias, dado não ter havido tributação na entrada pelo que se ver do descrito no voto do i. Relator.*

*Neste sentido, vejo que os itens de produtos de NCM 18063210 (CHOCOLATE), 20081100 (AMENDOIM), 2052000 (BATATA FRITA), que constavam do ANEXO 01 do RICMS/BA à época dos fatos geradores, deveriam ser excluídos do demonstrativo de débito da autuação, no caso em tela, a Infração 6; por sua vez, os demais itens de produtos acompanho o entendimento expressado no voto do i. Relator, isto é, deve ser mantido na autuação.*

*Manifesto, portanto, pela Procedência Parcial da imputação de nº 6 do Auto de Infração, em tela.*

Inconformado, o contribuinte ingressou com o Recurso Voluntário questionando o demonstrativo da infração 06 ao considerar mercadorias tributadas como não tributadas. Que são as seguintes mercadorias – sarapatel (NCM 02042200) e chocolate em pó (NCM 18063210). Que as operações com CFOP 5927 também devem ser excluídas, haja vista saídas para baixa de estoque em razão de deterioração ou perda.

É posição da DITRI que para uma mercadoria seja declarada como sujeita ao regime de substituição tributária é necessário que o produto tenha descrição e NCM no Anexo 1 do RICMS/BA. Analisando o produto sarapatel de NCM 02042200 vemos que se trata de ingredientes. Na tabela de NCM a posição 02.04 se refere a carnes de animais das espécies ovina ou caprina, frescas, refrigeradas ou congeladas. Desde quando as carnes e suas miudezas é “comida pronta”?

O sarapatel (comida pronta) pode ser classificado no capítulo 16 da NCM (preparações de carne, peixes, crustáceos, moluscos, outros invertebrados aquáticos ou de insetos) ou na posição 2106.90.90. O produto sarapatel deve ser excluído do lançamento.

As operações com CFOP 5927 (baixa de estoque) não é fato gerador do ICMS. Devem ser excluídos do demonstrativo. Não se trata da empresa que efetuou ou não o estorno do crédito pelas



entradas. A infração 06 tem descrição como “ deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas.

As operações de baixa de estoque (CFOP 5927) não se tributa (não é fato gerador do ICMS).

Por todo o exposto requer pela reforma do Acórdão JF nº 0225-04/22- VD para os pontos objeto do recurso.

## VOTO

O recorrente inconformado com a manutenção total do item 06, alega que dois itens estariam na substituição tributária, o sarapatel e o chocolate, além das saídas com baixa de estoque que não é tributada, mas deve ter o estorno do crédito pelas entradas.

O sarapatel, em consulta ao Anexo 1 do RICMS/BA, está na substituição tributária constando o seguinte - Carne de gado bovino, ovino e bufalino e demais produtos comestíveis resultantes da matança desse gado frescos, refrigerados ou congelados.

Pode se concluir que o sarapatel feito de miúdos do porco não se encontra relacionado. Portanto o sarapatel de porco tem tributação normal, seja no item 11.32 ou 11.33, já que não há referência às carnes de suínos e inclusive a NCM relativa às carnes de suínos inicia com 020910 e o sarapatel da autuação conforme demonstrativo tem NCM 2042200 por se tratar de sarapatel de ovinos ou caprinos conforme observou o representante do recorrente à sessão de julgamento e está na substituição tributária. Assim, acolho também a exclusão desta mercadoria.

O item chocolate em pó também não consta do anexo, embora conste outras formas de chocolate, havendo clara exclusão do item em pó - Chocolates e outras preparações alimentícias contendo cacau, em embalagens de conteúdo igual ou inferior a 1 kg, excluídos os achocolatados em pó e ovos de páscoa de chocolate.

O voto divergente da Primeira Instância já havia ponderado pela sua exclusão. O demonstrativo aponta CHOCOLATE CACAU EM PÓ 200g. E nos termos do Anexo 1, está na ST os chocolates embalados em conteúdos inferiores a 1 KG. Conforme explica sites especializados, os achocolatados não levam cacau, apenas açúcar e outros aditivos. Assim, acolho a exclusão deste item.

Quanto à questão do CFOP de baixa de estoques, realmente se encontra no demonstrativo, com saídas não tributadas. Vejamos o que diz o RICMS/BA:

*Art. 312. O sujeito passivo deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, salvo disposição em contrário, sempre que o serviço tomado ou a mercadoria entrada no estabelecimento:*

*(...)*

*IV - vier a ser objeto de furto, roubo, perecimento, desaparecimento, sinistro ou qualquer outra ocorrência similar.*

O recorrente não está obrigado a efetuar saídas tributadas quando da baixa de estoques por motivos de furto, perecimento, etc., mas tão somente estornar o crédito das respectivas entradas.

O julgamento recorrido alega que não foi apontada as operações, contudo no demonstrativo do autuante consta sim cada nota fiscal com o respectivo CFOP 5927. Justifica também que ainda que existissem tais operações, a exigência do imposto recairia sobre a falta de estorno. Neste ponto está certo o julgador *a quo*, contudo não acatou a exclusão sob alegação de que não houve comprovação destas operações. No entanto na mídia anexada há o demonstrativo com CFOP 5927 em separado que totaliza R\$ 109,23, valor este que deve ser abatido do lançamento.

O ônus da prova cabe ao autuante, e em se constatando ausência de estorno, deverá lançar a infração apropriada (falta de estorno de crédito), já que dentro do princípio da estrita legalidade do direito tributário, não é possível lançar imposto sem que a devida imputação esteja demonstrada, e o simples fato de não haver débitos por saídas em baixa de estoque não caracteriza a existência de uma infração.

Assim, acolho o pedido de exclusão dos lançamentos deste CFOP 5927, ficando a infração 06 conforme demonstrativo abaixo:

MÊS	VALOR LANÇADO	CFOP 5927	CHOCOLATE	SARAPATEL	VALOR JULGADO
jan/18	627,67	2,73	20,34	0	604,60
fev/18	616,38	2,51	4,30	0	609,57
mar/18	411,04	0,00	18,02	0	393,02
abr/18	443,21	2,05	27,92	2,86	410,38
mai/18	1.042,36	33,85	12,34	11,99	984,18
jun/18	1.166,33	0,00	8,27	0	1.158,06
jul/18	1.088,23	49,83	15,18	0	1.023,22
ago/18	961,6	0,00	28,75	0	932,85
set/18	404,12	12,94	25,53	0	365,65
out/18	448,22	1,74	10,25	0	436,23
nov/18	671,99	2,70	6,90	0	662,39
dez/18	479,05	0,88	18,21	0	459,96
<b>TOTAL</b>	<b>8.360,20</b>	<b>109,23</b>	<b>196,01</b>	<b>14,85</b>	<b>8.040,11</b>

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário. Auto de Infração PARCIALMENTE PROCEDENTE.

Reduzida de ofício multa referente à infração 5, uma vez que a partir de abril de 2012, houve alteração da legislação, portanto, a multa aplicada de 100% fica reduzida para 60%.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269141.0015/21-3, lavrado contra **MEGA BOM ATACADO E VAREJO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 53.933,66**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 49.744,40 e de 100% sobre R\$ 4.189,26, com previsão no Art. 42, incisos VII, “a”, V, “b”, III, II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$ 25.934,29**, prevista no inciso II, “d” do mesmo Diploma legal citado e das multas por descumprimento de obrigações acessórias no total de **R\$ 4.241,58**, com previsão no inciso IX do citado Diploma legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos pela Lei nº 9837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de fevereiro de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS