

**PROCESSO** - A. I. Nº 232903.0009/20-9  
**RECORRENTE** - FROSSARD SUPERMERCADO LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0125-03/22-VD  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 18.07.2024

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO CJF Nº 0153-11/24-VD**

**EMENTA:** ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MERCADORIAS DESTINADAS AO USO E CONSUMO. Somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2033, (art. 33, inc. I da Lei Complementar nº 87/96). Modificada parcialmente a decisão de piso para a infração 01. Foram incluídos no levantamento embalagens que adquiridas o contribuinte tem direito ao crédito fiscal Infração 02. Comprovado nos registros da EFD que dos itens relacionados o contribuinte não se apropriou dos créditos; **b)** MERCADORIAS ADQUIRIDAS COM IMPOSTO PAGO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. Ocorrida a substituição ou antecipação tributária, estará encerrada a fase de tributação sobre as mercadorias constantes no Anexo I da Lei nº 7.014/96. Comprovado que as mercadorias relacionadas estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Mantida a decisão de piso; **c)** MERCADORIAS NÃO INGRESSADAS NO ESTABELECIMENTO. Infração reconhecida; **d)** SAÍDAS SUBSEQUENTES BENEFICIADAS COM NÃO INCIDÊNCIA DO IMPOSTO. É vedado o crédito relativo a mercadoria entrada no estabelecimento ou a prestação de serviços a ele feita, para comercialização, quando a operação de saída subsequente não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto a destinada ao exterior. Excluídos os valores decorrentes das aquisições de embalagens. Modificada parcialmente a decisão de piso; **e)** VALOR SUPERIOR AO DESTACADO EM DOCUMENTAÇÃO FISCAL. Quando o imposto não estiver destacado no documento fiscal ou o seu destaque tiver sido feito a menos, a utilização do crédito fiscal restante ou não destacado ficará condicionada à regularização mediante emissão de documento fiscal complementar, art. 309, § 6º do RICMS/2012. Infração reconhecida; **f)** FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS COM NÃO INCIDÊNCIA. O contribuinte deverá efetuar o estorno do imposto de que se tiver creditado, quando a mercadoria for objeto de saída ou prestação de serviço não tributada ou isenta. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Acolhido parte do argumento recursal Infração parcialmente elidida. 3. BASE DE CÁLCULO. ERRO NA DETERMINAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS. Infração reconhecida. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. É devido

o ICMS-DIFAL na entrada de mercadoria, bem ou serviço, decorrente de operação interestadual destinada ao seu uso, consumo ou ativo permanente. Infração subsistente. Infração reconhecida. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Infração reconhecida. 6. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Acolhido parte do recurso. Infração parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 3ª JF, nos termos do art. 169, inc. I, alínea “b” do RPAF/99, através do Acórdão JF nº 0125-03/22-VD, que julgou, por unanimidade, Procedente o Auto de Infração, lavrado em 29/06/2020, para exigir crédito tributário no valor de R\$ 143.140,67, em decorrência de treze infrações, sendo objeto de recurso as infrações 01, 02, 03, 05, 07, 08, 12 e 13, a saber:

**Infração 01 - 01.02.02:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 4.014,20, acrescido da multa de 60%.

**Infração 02 - 01.02.02:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 576,26, acrescido da multa de 60%.

**Infração 03 - 01.02.06:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento de imposto por substituição tributária, nos meses janeiro, fevereiro, abril, junho a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 4.791,87, acrescido da multa de 60%.

**Infração 05 - 01.02.25:** Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 22.434,25, acrescido de multa de 60%.

**Infração 07 - 01.05.02:** Falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 8.410,25, acrescido da multa de 60%.

**Infração 08 - 03.02.02:** Recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 50.699,64, acrescido da multa de 60%.

**Infração 12 - 07.01.02:** Recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, nos meses de janeiro, fevereiro e setembro de 2018. Exigido o valor de R\$ 3.508,32, acrescido da multa de 60%.

**Infração 13 - 07.15.01:** Falta de recolhimento do ICMS antecipação tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho e novembro de 2018. Exigido o montante de R\$ 16.674,91, acrescido da multa de 60%.

A Decisão da 3ª JF, consignada no acórdão às fls. 208 a 222, inicialmente salienta que o processo encontra-se revestido das formalidades legais e, no mérito, que o autuado reconheceu as infrações 04, 06, 09, 10 e 11, razão para considerá-las subsistentes, e julgou Procedente o lançamento, diante das seguintes considerações:

## VOTO

O Impugnante solicitou a realização de perícia fiscal em sua contabilidade com a finalidade de comprovar suas alegações. Indefiro o pedido com fundamento na alínea “a”, do inciso II, do art. 147, do RPAF-BA/99, tendo em vista que, além de o entendimento prescindir de conhecimentos técnicos e os elementos constantes nos autos são

suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada perícia, em vista das provas já produzidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração em epígrafe é composto por treze infrações arroladas pela fiscalização, conforme relatadas na inicial.

Em sua Impugnação o Autuado reconheceu o cometimento das Infrações 04, 06, 09, 10 e 11. Ante a inexistência de lide em relação a esses itens da autuação, ficam mantidas as aludidas infrações.

A Infração 01 cuida da utilização indevida de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme Demonstrativos às 16 a 18 e CD à fl. 75-v;

Em sede de Defesa, o Impugnante alegou que constatou no levantamento fiscal que, por interpretação equivocada, ocorrera erro no enquadramento de algumas mercadorias, uma vez que foram adquiridas para revenda, conforme revela a sub planilha, “planilha infração 01” da planilha de Excel de sua Defesa “Defesa Auto FROSSARD.xml”, fls. 101 e 101v. as quais foram caracterizados como material para uso e consumo. Apontou também que foram arroladas embalagens utilizadas para acondicionar produtos tributados de confecção do próprio estabelecimento, citando como exemplo, “Z Emb. Forma Italiana Bolo Suíço 20x” lançada em 01/06/2018.

O Autuante informou que, com relação alegações constantes nos meses de janeiro a outubro do período fiscalizado o próprio Impugnante reconhece em seu Anexo I, vários produtos que tiveram crédito indevido.

Quanto ao material de uso e consumo arrolado nos meses de novembro e dezembro, destaca que a descrição da finalidade consta descrita na EFD e nem identificou devidamente o produto para que se pudesse reavaliar. Explicou que: i) - “Z Emb. Forma Italiana Bolo Suíço 20x”, essas embalagens são utilizadas em produtos da ST, portanto não tendo tributação na sua saída, sendo assim sem direito a crédito; ii) - “Z Emb. Forma Bolo Suíço 500g Kraft” e “Z Emb. Forma Colomba Pascal 500g” - alegada como destinada para Acondicionamento de Mercadorias a serem comercializadas, observou que essas embalagens são utilizadas em produtos da ST, portanto não tendo tributação na sua saída, sendo assim sem direito a crédito e; iii) - “Z Emb. Luva Vinil g Talge C/Pó” e “Z Emb. Luva Vinil p Talge S/Pó” e demais produtos do mês de dezembro, apesar do CFOP indicar 2.102, os mesmos não tiveram vendas, portanto, resta caracterizado como consumo e o Autuado não comprovou a sua alegação.

Ao examinar os elementos que compõem esse item da autuação, precipuamente o Anexo I, fls. 101 e 101v, carreado aos autos pelo Defendente, constato que o Autuado contestou a glosa do crédito fiscal relativo às Notas Fiscais de nº 28119, 17865, 79125, 82577, 85634, 24195, 24185 e 27872.

Analisando as alegações apresentadas pela Defesa verifico que se constituem de meras indicações desprovidas de qualquer suporte fático, uma vez que, mesmo escriturando em sua EFD a destinação para uso e consumo e dispondo de suporte para demonstrar e consubstanciar a efetiva utilização das mercadorias em questão, apenas indicou se tratar de “Embalagem para Acondicionamento de Mercadorias Clientes - Tipo do item está para Comercialização” de forma lacônica, sem qualquer comprovação documental de sua alegação. Também não trouxe aos autos, nem sequer, por amostragem a comprovação de uma efetiva operação de saída dos itens alegados.

Logo, entendo como correta apuração realizada pela fiscalização, haja vista que o Impugnante não carrou aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal.

Concluo pela subsistência da Infração 01.

Infração 02 - imputa ao sujeito passivo a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento - conforme demonstrativo às fls. 19 a 23 e CD à fl. 75v. Consta em complemento que se refere ao Livro CIAP;

Em suas razões de Defesa, o Autuado afirmou que as aquisições se referem basicamente a veículo novo - Nota Fiscal nº 263038 de 07/02/18, carroceria frigorífica - Nota Fiscal nº 1507 de 07/02/18, travas de Paletts e caixas plásticas para armazenamento de hortifrutigranjeiros - Nota Fiscal nº 2115, de 31/12/2018. Discordou da desclassificação como ativo imobilizado, quanto ao automóvel e carroceria frigorífica. Sustentou que os demais itens, entretanto, também não podem ser caracterizados como mercadoria, uma vez que são travas de pallets e caixas utilizadas para acondicionar as mercadorias dentro do estabelecimento e não para transporte do mesmo, se caracterizam como Ativo Imobilizado, possuindo vida útil de 5 anos, conforme Anexo I, da Instrução Normativa 162/98 a NCM 3923.10.90, implica taxa anual de depreciação de 20%.

O Autuante em sua informação asseverou que não houve supressão dos créditos referente ao item veículo - Nota Fiscal nº 263038 de 07/02/18, carroceria frigorífica - Nota Fiscal nº 1507. Em relação às travas de Paletts, explicou se tratar de um produto para armazenar ou transportar produtos, não sendo produto preponderante para a comercialização, portanto item de consumo. Quanto às caixas plásticas para armazenamento de hortifrutigranjeiros - Nota fiscal nº 2115 de 31/12/2018 - são embalagens destinadas a produtos isentos ou não tributados, além de ser caracterizado como itens de consumo.



*Ao compulsar as peças que integram e compõem esse item da autuação constato que, de fato, assiste razão ao Autuante, quanto a assertiva de que não ocorrerá supressão do crédito relativo às aquisições do veículo - Nota Fiscal nº 263038 e da carroceria frigorífica Nota Fiscal nº 1507.*

*No que concerne ao item trava de Pallets, dispositivo cuja função é intertravar os Pallets para estabilizá-los no transporte se constituem, nitidamente, de material de uso e consumo.*

*Quanto ao item caixas plásticas para acondicionamento de hortifrutigranjeiros - NCM 39.23.10.90,*

39.23	<b>Artigos de transporte ou de embalagem, de plásticos; rolhas, tampas, cápsulas e outros dispositivos para fechar recipientes, de plásticos.</b>	
3923.10.90	Outros	15

*Pela natureza da utilização, fragilidade e constante reposição desses itens nas atividades mercadistas, fica patente a sua característica de material de uso e consumo.*

*Pelo exposto, concluo pela subsistência da Infração 02.*

*Infração 03 - trata da utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária, conforme demonstrativo às fls. 24 a 26 e CD à fl. 75v;*

*Em sua Impugnação o Autuado acata parcialmente a autuação contestando em relação à mercadoria "Ice Smirnoff Original" por se tratar de produto sujeito a substituição tributária - Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%. Considerando que essa mercadoria se encontra elencada no Item 3.17 do Anexo 1, vigente no exercício de 2018, do RICMS-BA/12, não assiste razão ao Impugnante, eis que, de fato, utilizou crédito fiscal na aquisição de mercadoria com pagamento do imposto por substituição.*

*Contestou também o Autuado o lançamento referente à Nota Fiscal nº 8540, por ter a mesma sido cancelada.*

*O Autuante manteve a autuação em relação a essa nota fiscal que foi objeto de devolução, explicando que, sendo a operação desfeita deveria o Impugnante proceder ao estorno do débito da saída.*

*Comungo com o entendimento do Autuante que a utilização originariamente do crédito fiscal indevida, não pode ser corrigida pelo fato da operação superveniente de devolução, para a qual o correto procedimento seria o correspondente estorno do débito, como preconiza a legislação de regência.*

*Nos termos expendidos, concluo pela manutenção da autuação.*

*Infração 05 - apura a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, conforme demonstrativo às fls. 28 a 42 e CD à fl. 75v;*

*Em sede Defesa, o Impugnante refutou a acusação fiscal com lastro na alínea "a", do inciso I, do art. 309, do RICMS-BA/12, aduzindo que, com lastro nesse dispositivo regulamentar e no princípio da não cumulatividade se creditou do ICMS em sua apuração das mercadorias que foram adquiridas e utilizadas para produção de mercadorias CFOP 5.926, tributadas posteriormente. Afirmou ser claro o caso de itens como goiabada, material para brigadeiro, embalagens para rocambole, entre outras listadas na planilha acostada aos autos, às fls. 106 a 109. Sustentou que todos os itens estão devidamente justificados comprovando a improcedência da autuação.*

*O Autuante manteve a autuação informando que, sem dúvida os ingredientes, que compõem um produto que na sua comercialização seja tributado, teria direito a tal crédito. Asseverou que o Autuado não apresentou em sua defesa qualquer parâmetros para que se pudesse estabelecer, e proceder a uma base de proporcionalidade, quanto aos produtos elencados, teriam sido consumidos ou utilizados na sua produção, em relação à composição para a confecção dos produtos tributados e dos produtos com fase de tributação encerrada. Salienta que a maioria dos produtos utilizados na padaria, tem a sua saída subsequente sem incidência do imposto. Explicou a necessidade de se proceder a um levantamento das quantidades vendidas de cada um, para se chegar ao total de insumos consumidos e confrontar com as quantidades dos produtos adquiridos, para saber o quanto de crédito, o contribuinte teria direito. Ressaltou ainda que o Autuado não apresenta cálculo algum para se apurar tal crédito, ao qual teria direito em relação aos produtos tributados.*

*Depois de examinar todos os elementos que compõem esse item da autuação, constato que assiste razão ao Autuante em seus argumentos para a manutenção da autuação. Eis que, a utilização indistinta de todos os créditos fiscais oriundos das aquisições de insumos e embalagens na confecção dos produtos da padaria, cujas saídas possuem tratamento tributários distintos, somente é possível quando estabelecimento procede à escrituração do livro de Controle da Produção registrando as quantidades de todas as entradas de insumos e embalagens e especificando a gramatura e a proporção consumida no preparo de cada um dos itens produzidos, ou apresente de forma documental a discriminação de toda essa movimentação (quantidade de entrada de insumos e de embalagens e as correspondentes aplicação por item produzido) para que se pudesse aquilatar a sua fidedignidade.*

*O que não ocorrerá no presente caso. O Impugnante apresenta uma mera indicação de que a aquisição se destina a produção da padaria.*

*Entendo restar patente nos autos que, mesmo dispondo de meios, o Autuado não carrou aos autos elemento algum com o condão de, efetivamente, elidir a acusação fiscal.*

*Ante a falta de apresentação de qualquer comprovação da discriminação da destinação das mercadorias arroladas no levantamento fiscal também não vislumbro qualquer ofensa ao princípio da não cumulatividade, como quer fazer crer o Autuado.*

*Nos termos expendidos, concluo pela subsistência da Infração 05.*

*Infração 07 - trata da falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadorias entradas no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saídas com não incidência do imposto, conforme demonstrativo às fls. 48 a 53 e CD à fl. 75v;*

*Em suas razões de Defesa o Impugnante asseverou, depois de reproduzir o § 4º, do art. 312, do RICMS-BA/12, que no caso de as operações do contribuinte serem tributadas e não tributadas o crédito deverá ser realizado de forma proporcional. Observou ainda que o Autuante não demonstrou o critério utilizado para o levantamento do crédito do ICMS de tais itens.*

*Revelou também o Autuado que de acordo com a planilha que elaborou, acostada às fls. 112 e 113, revelou que a proporção de saídas não tributadas é de 23,34%.*

*O Autuante manteve a autuação, asseverando que essa afirmativa não condiz com a realidade, estando devidamente demonstrado os percentuais por mês em relação às operações tributadas e não tributadas, esse levantamento encontra-se devidamente demonstrado após o campo observação do levantamento - Anexo VII, da infração, às fls. 112 e 113.*

*Constato, depois de verificar à fl. 53, o demonstrativo do crédito proporcional de embalagem, elaborado pelo Autuante, cujos índices de proporcionalidade foram, de fato, aplicados no demonstrativo "Estorno de Crédito - Infração 07, Anexo VII, fls. 48 a 52.*

*Ao compulsar a planilha do Anexo VII, acostada às fls. 112 e 113, pelo Autuado, constato que inexistente qualquer dado ou elemento que confirme sua alegação de que a proporção de saídas tributadas seja de 23,34%.*

*Portanto, fica patente, que não procede a alegação defensiva, uma vez que foi aplicado na apuração da exação a proporcionalidade, devidamente explicitada pelo Autuante, entre as operações tributadas e não tributadas.*

*Logo, resta caracterizada a autuação.*

*Mantenho a Infração 07.*

*Infração 08 - imputa o recolhimento a menos de ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativo às fls. 54 e 55 e CD à fl. 75v;*

*Em suas razões de Defesa, o Impugnante explicou que diversos produtos aos quais teriam sido aplicados o valor zero sobre a base de cálculo, são na verdade operações por substituição tributária.*

*Citou que vários tipos de arroz foram objeto da autuação contrariando o inciso I, do art. 16, da lei 7.014/96 que, por não especificar qual tipo de arroz é vinculado à cesta básica, todos devem assim serem considerados.*

*Afirmou que também se aplica aos casos:*

*Ripinha De Frango Pif Paf 450g - NCM 750239 - item 11.35.0 do Anexo 1 da ST;*

*Cereal Mat Kelloggs Corn Flakes 200g - NCM 175315 - item 11.8 do Anexo Único da ST;*

*Spaghetti Massa Leve Fresca 500g (NCM 379786 - item 11.17.0 do Anexo Único da ST;*

*Amendoins sem pele com sal kg, amendoim s/ pele s/ sal kg, amendoim torrado Juparanã 500g – itens 11.11.0 e 11.11.1.*

*O Autuante ao proceder à informação fiscal manteve a autuação esclarecendo que:*

*Quanto a vários tipos de arroz que foram objeto desta autuação, informou que o Convênio ICMS 224/17, que possibilita que os Estados poderão proceder à isenção dos produtos para consumo popular (cesta básica), avaliando o referido convênio e na busca da justiça fiscal, formulou consulta a DITRI, para dirimir essa dúvida, e quais os tipos de arroz que estariam amparado pela isenção prevista no art. 265, inciso II, alínea "c", do RICMS-BA/12, pois para essa fiscalização só seria isento o arroz branco (comum), e que só esse seria da cesta básica. Registrou que a DITRI, com base nos pareceres em Anexos I e II, fls. 179 a 186, e das formulações feitas por essa fiscalização, descreve e aponta que os tipos de arroz objetos da presente infração, são tributados normalmente;*

*Ripinha de Frango Pif Paf 450g - afirmou não ter identificado esse produto no levantamento fiscal;*

*Cereal Mat Kelloggs Corn Flakes 200g, e demais Cereais Matinais e Grândola - registrou que tais produtos não estão elencados na ST, com base na orientação tributária GECOT/ DITRI, Anexo III, fls. 187 a 190;*

**Spaghetti Massa Leve Fresca 500g e Massa de pastel** - Observa que essas massas, conforme pode ser observado na sua embalagem, se trata de um produto denominado massa fresca, passando assim por um processo de pasteurização, ou seja, uma pré-cozida, portanto, fora da incidência da ST, que exclui as massas cozidas, conforme descrito no Anexo I, do RICMS-BA/12, e com base no parecer que anexa Anexo IV, e das características em relação ao processo de fabricação de massa fresca VI, VII pag. 10 e VIII.

Esclareceu que os amendoins arrolados no levantamento fiscal não é um petisco, denominado de salgadinho ou aperitivo. Portanto, se encontra fora da ST.

Informou que os demais produtos estão devidamente justificados na coluna “observação” do levantamento objeto da infração, conforme anexo VIII, da infração.

Depois de examinar os questionamentos da Defesa e confrontar com os esclarecimentos prestados pelo Autuante, constato que não devem prosperar as alegações defensivas atinentes aos itens questionados, tendo em vista que os esclarecimentos prestados na informação se afiguram respaldado na legislação de regência, precipuamente, no Anexo I, vigente no exercício de 2018 do RICMS-BA/12.

Concluo pela subsistência da Infração 08.

**Infração 12** - apura o recolhimento a menos de ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, conforme demonstrativo às fls. 66 a 68 e CD à fl. 75v;

Em sua Impugnação, o Defendente alegou que o Autuante deixou de considerar o pagamento feito relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XII, da planilha Excel “DEFESA AUTO FROSSARD.xml”, fls. 153 e 154.

O Autuante em sua informação esclareceu que essa infração foi motivada pelo recolhimento a menos do imposto devido por Antecipação/Substituição Tributária, estando devidamente demonstrado o valor apurado por essa fiscalização e o recolhido efetivo feito pelo contribuinte, conforme pode ser constatado no levantamento objeto da infração, sendo apropriado todos os pagamentos, com base no sistema de Arrecadação da SEFAZ.

Ao examinar as peças que compõem esse item da autuação, precipuamente o Anexo XII, da planilha Excel “DEFESA AUTO FROSSARD.xml”, fls. 153 e 154, apresentado pelo Autuado, constato que não lhe assiste razão, haja vista que o levantamento fiscal elaborado pelo Autuante e acostado às fls. 66 a 68 e CD à fl. 75v, discrimina de forma clara o valor apurado e o efetivo recolhimento realizado pelo Defendente no período fiscalizado, com a apropriação de todos os pagamentos constantes na base do sistema de arrecadação da SEFAZ.

Assim, não tendo o Impugnante carreado aos autos elemento algum capaz de elidir a acusação fiscal, mantenho a Infração 12.

**Infração 13** - cuida da falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização, conforme demonstrativo às fls. 69 e 70 e CD à fl. 75v.

Em sede Defesa o Autuado afirma que, assim como aconteceu com a infração anterior, sustentou que o Autuante deixou de considerar o pagamento feito relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XIII, da planilha Excel “DEFESA AUTO FROSSARD.xml”, fls. 155 a 168.

O Autuante manteve a autuação informando que, conforme pode ser constatado nos demonstrativos da presente Infração, com suas devidas observações, foram confrontados os valores apurados pelo Autuado - Anexo V (em Excel) que anexa à informação fiscal, adicionados aos valores apurados no demonstrativo III, por essa fiscalização, e que não foram apuradas pelo Defendente. Explicou que o levantamento Anexo XIII, fls. 69 e 70, demonstra esses dois valores, sendo abatidos os valores devidamente recolhidos pelo contribuinte, conforme demonstrado no Anexo II, da infração, obtidos no sistema de arrecadação da SEFAZ.

Assevera que todos os valores recolhidos pelo contribuinte foram apropriados, restando devido o valor apurado nessa infração por essa fiscalização.

Ao compulsar os elementos que emergiram do contraditório em relação a esse item da autuação, verifico que o Autuado em sua planilha denominada Anexo XIII, acostada às fls. 155 a 168, não consegue identificar quais pagamentos foram por ele realizados e que não foram considerados no levantamento fiscal, ao passo que se constata claramente no demonstrativo de apuração elaborado pelo Autuante, cuja cópia lhe fora entregue, constam discriminados todos os pagamentos realizados obtidos no sistema de arrecadação da SEFAZ.

Logo, não carreado aos autos qualquer elemento capaz de elidir a acusação fiscal, a Infração 13 resta caracterizada.

Consigno que o Impugnante foi intimado a tomar ciência do teor da informação fiscal e seus anexos acerca dos Pareceres da DITRI-SEFAZ, fl. 203, e não se manifestou nos autos



*O Dependente solicitou a redução da multa aplicada para o percentual de 20%, por entender que o percentual de 60% é muito excessivo. Entendo que não pode ser atendida sua pretensão, haja vista que a multa sugerida na autuação se afigura expressamente preconizada no art. 42, da Lei 7.014/96, para cada uma das irregularidades cometida pelo Autuado. Ademais, falece a essa Junta de Julgamento Fiscal competência para aplicar redução de multa.*

*No que concerne ao pleito do Autuado para que seja aplicado o benefício da dívida pugnado com fundamento no art. 112, do CTN, consigno a impossibilidade de atendimento, uma vez que no presente caso inexistente qualquer dívida a ser dirimida em relação a acusação fiscal, objeto da autuação*

*Nos termos, supra expendidos, concluo pela subsistência da Autuação*

*Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

Notificada da decisão da 3ª JF através dos Correios, fls. 230 a 233, a autuada inconformada, através de seus advogados apresentou Recurso Voluntário, fls. 235 a 251, no qual preliminarmente afirmou que a decisão da Junta de Julgamento Fiscal deve ser reformada, uma vez que comprovou a regularidade de suas operações e o Fiscal, a quem caberia provar as eventuais irregularidades, não as comprovou, tendo, em alguns casos modificado a seu arbítrio a natureza física de mercadorias para adequá-las a sua vontade de majorar a tributação.

Constata que o processo administrativo fiscal é extremamente desbalanceado em favor do Estado. Se inicia eletronicamente e obriga o contribuinte muitas vezes a fazer prova negativa, concede prazo ao autuante para confirmar seus levantamentos e os próprios agentes do estado o julgam.

Complementa que na fase da instrução processual o contribuinte tem direito a requerer provas de qualquer espécie admitida em direito, como os documentos e a perícia fiscal/contábil, cujos requisitos de admissibilidade assegura ter cumprido. Todavia, a Junta de Julgamento Fiscal negou o pedido, rejeitou a justificativa do Recorrente, além de não acatar as alegações e provas indicadas e negar o direito à prova que poderia desconstituir a autuação.

Pontua que os julgadores *a quo* fundamentaram a decisão, ora recorrida, seguindo a informação fiscal do autuante, como se o próprio autuante estivesse julgando, não tendo ocorrido a exploração dos argumentos fáticos e jurídicos, senão pela óptica do próprio autuante, o que desequilibrou o julgamento.

Passa a expor as razões contra o julgamento *a quo* item a item.

*Infração 01 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento.*

Afirma que, embora assinaladas as notas fiscais que fariam prova de suas afirmações, estas sequer foram analisadas como poderiam ser numa eventual perícia.

Aponta que planilha anexada contém equívoco no enquadramento de algumas mercadorias, adquiridas para revenda, conforme consta no anexo *Defesa Auto FROSSARD.xml*, identificadas pelo Fiscal como material para uso e consumo do estabelecimento, quando são mercadorias destinadas à venda.

Justifica que, dada a sua atividade, o natural é que as mercadorias sejam compradas para revenda e não para uso e consumo como inferiu o autuante, não podendo este, descaracterizar a mercadoria a ser revendida como se o natural fosse o uso e consumo da mesma.

Apresenta como exemplo, a primeira nota lançada na planilha suporte da autuação, emitida em 02/01/2018 referente a produtos com código de uso, erroneamente considerado como material de embalagem, conforme DANFE (41171110237164000352550010000281191112548701), produtos: 151254-151262-151270-151289.

Diz que também estão arrolados no Auto de Infração embalagens utilizadas para acondicionar produtos tributados, de confecção do próprio estabelecimento. É o caso da “Z Emb. Forma Italiana Bolo Suíço 20x” lançada em 01/06/2018 e conclui ser evidente o erro de interpretação do Fiscal, ao considerar estas mercadorias como embalagens, cujo créditos são limitados por força dos artigos 309 e 312 do RICMS/BA.

Transcreve ementas de julgados administrativos de Minas Gerais e de Pernambuco, cujo entendimento diz corroborar com seus argumentos e salienta que o autuante se limitou a afirmar que os produtos se destinaram a consumo final sem justificativa, o que diz macular de nulidade o lançamento.

Destaca que na planilha anexada à defesa, a maioria das entradas estão como CFOP de compras para revenda (CFOP 2.102) e outras para o imobilizado (CFOP 2.551).

Aponta que a interpretação equivocada do Fiscal, decorreu da acusação de que o ICMS recolhido nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária foi apurado de forma errada, o que deve ser corrigido, uma vez que apurou e recolheu corretamente o ICMS em todas as operações.

Conclui que deve ser revisto o valor da infração 01, para R\$ 3.452,17 e revogada a aplicação da multa.

*Infração 02 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento referente ao livro CIAP.*

Aduz que a infração não deve prosperar vez que as aquisições se referem a veículo novo (Nota Fiscal-e nº 263.038 de 07/02/2018); carroceria frigorífica (Nota Fiscal-e nº 001.507 de 07/02/2018); e travas de paletes e caixas plásticas para armazenamento de hortifrutigranjeiros (Nota Fiscal-e nº 002.115 de 31/12/2018).

Assevera que não são bens destinados ao comércio, mas ao uso do estabelecimento, o que diz lhe surpreender a desclassificação dos mesmos como itens destinados ao imobilizado. Quanto aos demais itens, entende que não podem ser caracterizados como mercadoria, pois são caixas utilizadas para acondicionar as mercadorias dentro do estabelecimento e não para transporte das mesmas. Portanto, caracterizam-se como itens do Ativo Imobilizado, pois tem vida útil de cinco anos.

Conclui que conforme Anexo I da Instrução Normativa nº 162/98, a NCM 3923.10.90, implica em taxa anual de depreciação de 20%. Assim, a infração deve ser julgada improcedente.

*Infração 03 - Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por substituição tributária.*

Admite parcialmente proceder a infração. Entretanto, diz que não deverá subsistir o lançamento referente à mercadoria *Ice Smirnoff Original 275 ml*, pois, trata-se de produto sujeito a substituição tributária (Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%), como também entende ser improcedente o lançamento referente ao item *Mistura Bolo Brownie Petit Gateau*, adquirida em 27/04/2018, uma vez que a Nota Fiscal nº 008.540 (2918040657582400017655002000**008540** 1112650965) foi cancelada.

Aduz que deve se reformar a infração 03 quanto a aplicação da multa de 60%, a fim de lançar apenas o valor de R\$ 1.198,74.

Infração 04.

Admite a procedência.

*Infração 05 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadoria com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto, referente a operações de produtos destinados a padaria.*

Adverte, para esta infração a importância do art. 309 do RICMS/2012, que transcreve, e justifica que observando o Princípio da Não Cumulatividade do ICMS, lançou a crédito fiscal em sua apuração, decorrente de mercadorias que foram utilizadas para produção de outras mercadorias, CFOP 5.926, tributadas posteriormente.

Cita como exemplos itens como goiabada, material para brigadeiro, embalagens para rocambole, entre outras listadas no Anexo V da planilha *DEFESA AUTO FROSSARD.xml*, em anexo, cujo trecho plota trecho referente a janeiro de 2018.



Descrição do Item	VILqItem	VIBclms	Aliqlcms	Vlclms	IcmsMaior	Observação
Z Emb. Bolo Peq. Retangular Bco 395x193	941,20	941,20	12,00	112,94	112,94	Embalagens p/ Acoberta Mercadoria inclusive Material de Embalagem.
Z Emb. Np20 Rocambole Bco	276,05	276,05	12,00	33,13	33,13	Embalagens p/ Acoberta Mercadoria inclusive Material de Embalagem.
Z Emb. Np32 Minitorta 0,7kg	1.051,60	1.051,60	12,00	126,19	126,19	Embalagens p/ Acoberta Mercadoria inclusive Material de Embalagem.
Z Emb. Np70 Bolo 368x274	197,14	197,14	12,00	23,66	23,66	Embalagens p/ Acoberta Mercadoria inclusive Material de Embalagem.
Z Mat. Branca Bolo NP 35a Peq. Alta kg	591,40	591,40	12,00	70,97	70,97	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Brigadeiro kg	139,65	139,65	12,00	16,76	16,76	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Chocolate ao Leite Barra kg	85,56	85,56	12,00	10,27	10,27	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Coco Em Flocos kg	268,40	268,40	12,00	32,21	32,21	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Coco Ralado	160,30	160,30	12,00	19,24	19,24	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Coco Ralado Kg	320,60	320,60	12,00	38,47	38,47	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Creme Culinário kg	1.338,00	1.338,00	12,00	160,56	160,56	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Doce Redondo kg	276,70	276,70	12,00	33,20	33,20	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Essência Baunilha kg	65,68	65,68	12,00	7,88	7,88	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Fermento Biológico Seco kg	180,60	180,60	12,00	21,67	21,67	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Fermento Químico kg	141,20	141,20	12,00	16,94	16,94	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Geleia Brilho Neutra kg	134,40	134,40	12,00	16,13	16,13	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Gergelim Branco Oriental kg	197,10	197,10	4,00	7,88	7,88	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Goiabada Bloco Kg	44,48	44,48	12,00	5,34	5,34	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Goiabada Bloco Kg	44,48	44,48	12,00	5,34	5,34	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Goiabada Cremosa kg	109,88	109,88	12,00	13,19	13,19	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Gordura Vegetal kg	961,90	961,90	12,00	115,43	115,43	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Maionese kg	897,60	897,60	12,00	107,71	107,71	Produtos para Produção da Padaria SENDO
Z Mat. Margarina	714,40	714,40	12,00	85,73	85,73	Produtos para Produção da Padaria SENDO

Assegura que apesar de não reproduzir o inteiro teor da planilha, todos os itens estão justificados, comprovando a total improcedência da infração, assim como a multa aplicada de 60%.

Infração 06.

Registra já ter reconhecido a procedência.

Infração 07 - *Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo à mercadoria entrada no estabelecimento com utilização de crédito fiscal e que, posteriormente, foram objeto de saída com não incidência do imposto.*

Assevera que também não prospera, vez que a suposta de utilização de crédito indevido, se refere a aquisição de material de embalagem, cujo aproveitamento do crédito fiscal está regulado pelo art. 312, § 4º do RICMS/BA, que permite o crédito na fabricação ou produção mercadorias ou serviços cujas operações de saídas sejam tributadas. Pondera que, entretanto, fica vedado o crédito na produção de mercadorias não tributáveis, de forma que, caso as operações sejam tributadas e não tributadas, o crédito deverá ser utilizado de forma proporcional.

Sinaliza que neste sentido já decidiu o Tribunal de Justiça do Rio Grande do Sul, cuja ementa de julgado reproduz e que no caso, o Auditor não demonstrou o critério utilizado para o levantamento do crédito do ICMS de tais itens, sendo que o exame das planilhas referentes à esta infração revelou que a proporção de saídas não tributadas é de 23,34%, o que resulta, conforme o Anexo VII da planilha anexada a defesa *Auto FROSSARD.xml*, no valor de R\$ 1.886,70, que admite devido.

Infração 08 - *Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação diversa na legislação nas saídas de mercadorias regulamente escrituradas.*

Relata que nesta infração foi lançado ICMS sobre diversas mercadorias indevidamente, destacadas no Anexo VIII da planilha *DEFESA AUTO FROSSARD.xml*.

Observa que os cupons fiscais emitidos por ECF, estavam regularmente escriturados.

Acrescenta que na planilha anexada, se observa que diversos produtos, que teriam sido lançados com o valor zero sobre a base de cálculo, são na verdade operações tributadas por substituição tributária, como variados tipos de arroz, sendo que a Lei nº 7.014/96, em seu art. 16 inc. I, alínea "a", não especifica qual tipo de arroz é vinculado à cesta básica, de forma que entende que todos devam assim ser considerados.

Complementa que o argumento também se aplica aos casos das mercadorias: **(a)** Ripinha de Frango Pif Paf 450 g (NCM 750239 - item 11.35.0 do Anexo 1 do RICMS/2012); **(b)** Cereal Matinal

Kelloggs Corn Flakes 200 g (NCM 175315 - item 11.8 do Anexo 1); e **(c)** Spaghetti Massa Leve Fresca 500 g (NCM 379786 - item 11.17.0 do Anexo 1), todas listadas no Anexo VIII da planilha *DEFESA AUTO FROSSARD.xml*, anexa.

Sinaliza que nesse sentido, a Secretaria da Fazenda da Paraíba vem decidindo, conforme ementas reproduzidas e de acordo com decisão do CONSEF, cujo entendimento é de que nos casos de mercadoria enquadradas no regime de substituição tributária, quando em operação tributada com erro na base de cálculo - Acórdão CJF nº 0385-11/10.

Cita outros itens referentes aos amendoins, sobre os quais o Auditor disse que são: **(a)** amendoins sem pele com sal - kg, **(b)** amendoim sem pele sem sal - kg; e **(c)** amendoim torrado Juparanã 500 g, sendo que o Anexo de substituição tributária, então vigente, assim previa:

11.9	17.031.00	1905.90.9	Salgadinhos diversos	Não tem	Não tem	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	55%
11.10	17.032.00	200.2 205.9	Salgadinhos diversos	Não tem	Não tem	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	55%
11.11.0	17.033.00	2008.1	Batata frita, inhame e mandioca fritos Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo igual ou inferior a 1kg	Não tem	Não tem	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	55%
11.11.1	17.033.01	2008.1	Amendoim e castanhas tipo aperitivo, em embalagem de conteúdo superior a 1kg	Não tem	Não tem	81,64% (Aliq. 4%) 75,79% (Aliq. 7%) 66,34% (Aliq. 12%)	55%

Conclui que os amendoins e castanhas, tipo aperitivo, com ou sem sal ou açúcar, em embalagens de menos ou mais de 1 kg, são mercadorias sujeitas a substituição tributária, pois não se faz diferenciação se são torrados ou não, e se são destinados a ingredientes, ainda que assim possam ser utilizados.

Conclui que a infração 08 deve ser reformada para restar devido o valor de R\$ 41.945,78.

Infrações 09, 10 e 11 - Admite a procedência.

*Infração 12 - Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou exterior.*

Aponta que o Fiscal deixou de considerar o pagamento feito relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XII da planilha *DEFESA AUTO FROSSARD.xml*. Portanto, deve ser reformada a infração a fim de restar apenas valor R\$ 3.015,08.

*Infração 13 - Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.*

Diz que a infração não deve prosperar tendo em vista que o Fiscal não considerou o pagamento feito relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XIII da planilha *DEFESA AUTO FROSSARD.xml*. Portanto, entende que a infração é improcedente.

No item “*DA NULIDADE DA DECISÃO. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO AO PEDIDO DE PERÍCIA FISCAL*”, notícia que apresentou pedido de perícia fiscal com todos os requisitos previstos na lei. Entretanto, sem fundamentação o pedido foi indeferido.

Aponta nulidade da decisão, por cerceamento de defesa, vez que é evidente a necessidade da perícia Fiscal diante dos elementos probantes apresentados para o evidente conhecimento dos verdadeiros fatos, e não apenas julgar sob a ótica dos fatos apurados pelo autuante.

Argui que a perícia contábil se mostra imprescindível pois, com ela pretende demonstrar a inexistência das infrações, mormente após a retransmissão dos livros fiscais que não foram apreciados pelo Auditor.

Protesta, desde já, pela produção de prova pericial ou de diligência fiscal, nos moldes do que preconizam os artigos 123 e 145 do RPAF/99, juntando os quesitos em anexo.

Requer a realização da prova pericial, que deverá ser acompanhada pelo assistente técnico indicado.

Por fim, requer que seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário, reformando a decisão de primeira instância, julgando:

1. Nula a decisão de primeira instância dada a negativa injustificada da perícia contábil/fiscal e a violação da legítima defesa;
2. Improcedente total das infrações;
3. Inexistente sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, e mesmo da descrição fática que permita à contribuinte exercer seu direito de defesa, constitucionalmente garantido.

Protesta ainda pela produção de todas as provas admitidas em Direito, em especial a pericial sobre a contabilidade da empresa.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão da 1ª Instância, relativa às infrações 01, 02, 03, 05, 07, 08, 12 e 13 do Auto de Infração, julgadas procedentes.

O Recorrente é contribuinte do ICMS, inscrito no Cadastro estadual na condição Normal e explora a atividade econômica principal de CNAE-Fiscal 4711-3/02 - Comércio varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios, além de outras secundárias como padaria e confeitaria com predominância de revenda, açougue e comércio varejista de materiais de construção.

Inicialmente, constato que o Processo Administrativo Fiscal preenche todas as formalidades legais, inexistindo qualquer fato que venha macular o devido processo legal.

Indefiro o pedido de diligência por considerar que os elementos contidos nos autos são suficientes para a formação de minha convicção com base no art. 147, inc. I, alíneas “a” e “b” do RPAF/99, assim como indefiro o pedido de realização de perícia fiscal e contábil, tendo em vista que se deferida fosse se prestaria a provar fato que não depende de conhecimento especial de técnicos, além de considera-la desnecessária em vista de outras provas produzidas.

Tais pedidos foram negados pela Junta de Julgamento Fiscal, fato que motivou a Recorrente arguir nulidade dessa negativa por falta de fundamentação e lhe causar cerceamento de defesa.

Nesse sentido, é importante destacar que o RPAF/99, prevê que o pedido de diligência poderá ser indeferido, quando o julgador considerar que os elementos contidos no processo se apresentem como suficientes para decisão da lide, nos termos do art. 147, inc. I, alíneas “a” e “b” e de perícia quando o julgador administrativo entender que a mesma é desnecessária em vista de outras provas produzidas.

O disposto na alínea “b” *“for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;”* reforça a idéia de que a diligência não pode ser tratada como meio de defesa, pois não substitui a ação probatória do sujeito passivo.

Quanto ao pedido de perícia, merece observar o disposto no mesmo artigo do diploma regulamentar, no inc. II, alíneas “a” e “b”.

*II - de perícia fiscal, quando:*

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

Estes dispositivos justificam o indeferimento do pedido de perícia requerida na defesa pelos membros da Junta. Assim, constato que a Junta fez uso correto e oportuno de sua prerrogativa, indeferindo os pedidos de diligência e perícia, restando sem fundamento o argumento de falta de



justificativa para tais negativas. Considerando as provas trazidas ao processo pela autoridade Fiscal, o indeferimento dos pedidos não resultou em cerceamento do direito de defesa, como arguiu a Recorrente.

O RPAF/99 traz nestes dispositivos os conceitos de prescindibilidade e impraticabilidade, que por suas naturezas são subjetivos, portanto, dependentes de análise e ponderação da autoridade julgadora, que tem competência para deferir ou não pedidos nesse sentido.

Assim, a autoridade julgadora, nos pedidos de perícia ou diligência, tem o dever de aplicar sua interpretação, sendo que ao caracterizá-los como prescindível ou impraticável, é obrigatório o seu indeferimento, como prevê o art. 370, parágrafo único, do Código de Processo Civil.

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

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

Dessa forma, somente é nula a decisão administrativa que indeferir pedido de realização de diligência ou perícia quando não estiver motivada, caso que não ocorreu no julgamento de piso.

Quanto ao mérito, seguindo o roteiro estabelecido no recurso, será analisada a infração na mesma ordem.

A **infração 01** acusou a Recorrente de uso indevido de crédito fiscal de ICMS pela aquisição de material destinado a uso e consumo do estabelecimento, relacionando no levantamento analítico, suporte da infração - Anexo I, fls. 16 a 18, diversas mercadorias, cuja maioria contém a descrição de embalagens e outras de “*Material de Uso e Consumo (diversos)*”, sobre os quais a Recorrente contestou a decisão da Junta que a considerou subsistente, arguindo que de acordo com a sua atividade econômica, seria natural que as mercadorias fossem adquiridas para revenda e não para uso e consumo, como inferiu o autuante.

Acrescentou que a maioria das entradas ocorreram como o CFOP 2.102, de compras para revenda e outras para o imobilizado com o CFOP 2.551.

Admitiu que utilizou crédito indevido no montante de R\$ 3.452,17, demonstrado na planilha denominada “*DEFESA AUTO FROSSARD*” – “*ANEXO I*” gravada em arquivo eletrônico, fl. 173, com os itens que reconheceu devida a cobrança, tendo excluído outros sob a justificativa de que se trata de “*Embalagem para Acondicionamento de Mercadorias Clientes - Tipo do Item está para comercialização.*”, ou seja, grande parte das operações contestadas, são referentes a aquisições de embalagens para uso na padaria do estabelecimento nas vendas de bolos e tortas, cujas saídas não seriam tributadas. Portanto as embalagens também não.

A Nota Fiscal nº 028.119 emitida em 02/01/2018 pela empresa Flexibag Indústria e Comércio de Embalagens Ltda., consulta ao Portal da Nota Fiscal eletrônica comprova que se trata de operação de aquisição de itens como: *Bandeja Laminado N 01 14x18cm C30 Und; Speed Roll 42x72 6bx375 Caixa; Resinite 38 cm 1000 m.* Ou seja, materiais destinados a embalagens.

A contestação da Recorrente se concentra no entendimento de que em operações de aquisições de embalagens a serem utilizadas no estabelecimento, para produtos de padaria como é o caso do item *Z Embalagem Forma Bolo Suíço 500g Kraft*, tem direito ao crédito fiscal.

O art. 309, inc. I, alínea “a” do RICMS/2012, assim determina:

*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:*

*I - o valor do imposto cobrado, relativo às aquisições ou recebimentos reais ou simbólicos:*

*a) de mercadorias para comercialização, inclusive material de embalagem;* (Grifo do relator)

Quanto as embalagens destinadas aos produtos de sua padaria, registro que esta Câmara de Julgamento já decidiu que nas aquisições de embalagens, o contribuinte tem direito ao crédito do ICMS se tratando de embalagens utilizadas nos produtos de padaria, no Acórdão CJF nº 0252-11/23-VD, como bem explicou o i. Conselheiro Ildemar José Landin, no seu voto:

“Com relação à embalagem de pão de padaria, o voto recorrido arguiu que estando os pães enquadrados no regime de ST, as embalagens de sacos plásticos para pães não podem ser levadas a crédito ainda que não constem do anexo, pois acompanham o produto principal, pão, biscoito, panetone etc.

Contudo, tal raciocínio faria sentido se as saídas fossem isentas, mas não são. Os pães tem imposto pago mediante a ST do trigo, que por óbvio comporta o preço final do pão, que tem no seu custo o valor da embalagem, e portanto a própria saída dos sacos plásticos da embalagem estão contempladas no preço do pão e dos biscoitos, cujo imposto foi pago por substituição, e pelo princípio da não cumulatividade, o recorrente tem direito ao crédito nessas entradas, pois do contrário estaria pagando o imposto pelos sacos inclusos no base de cálculo dos pães sem ter o crédito destas mercadorias...”

Portanto, acato o entendimento de que o regime de tributação a ser adotado para as embalagens, deve seguir a tributação das mercadorias em que serão utilizadas.

Dessa forma, considero procedente o argumento da Recorrente referente as embalagens, que julgo serem extensivas a outros produtos de padaria fabricados com farinha de trigo, como os bolos, neste caso podendo se apropriar do ICMS a título de crédito fiscal.

De ofício, procedi aos ajustes no demonstrativo, restando devido o ICMS no montante de R\$ 3.452,17, conforme demonstrativo.

Mês	Lançado	Julgado
Jan/18	519,51	124,91
Fev/18	188,88	184,06
Mar/18	1.284,11	1.284,11
Abr/18	104,98	104,98
Mai/18	150,29	150,29
Jun/18	198,05	80,98
Jul/18	19,79	19,79
Ago/18	71,52	53,30
Set/18	1.186,85	1.186,85
Out/18	22,68	22,68
Nov/18	114,89	87,57
Dez/18	152,65	152,65
<b>Total</b>	<b>4.014,20</b>	<b>3.452,17</b>


Acolhido os argumentos da Recorrente. Infração parcialmente subsistente.

Quanto a **infração 02**, a acusação é idêntica à anterior, sendo que esta se refere ao crédito fiscal indevidamente apropriado decorrente da aquisição de material de uso e consumo do estabelecimento, desta vez referente ao Livro de Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP.


Os argumentos da Recorrente confirmam se tratar de itens do ativo imobilizado do estabelecimento, fato que constatei verídico ao examinar o demonstrativo analítico.

Consultas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e na Escrituração Fiscal – EFD do contribuinte, constado que as notas fiscais arroladas no demonstrativo acobertaram aquisições de bens destinados ao ativo imobilizado, a exemplo de algumas notas fiscais relacionadas.

Nota Fiscal-e nº 002.115 de 20/12/2018

Chave de Acesso				Versão	
32181210329465000144550010000021151000021157				4.00	
Dados dos Produtos e Serviços					
	Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
	1	CAIXA PLASTICA LC 21 VIRGEM NATURAL	100.0000	UN	2.500,00

NF-e nº 263.038 de 16/01/2018

Chave de Acesso				Versão	
29180100251951000133550060002630381007878523				3.10	
Dados dos Produtos e Serviços					
	Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
	1	VEICULO NOVO 10.160 DELIVERY	1,0000	Un	155.000,00

Nota Fiscal-e nº 002.362 de 11/09/2018

Chave de Acesso		Versão		
35180901622276000174550010000023621301475993		4.00		
Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	CONTROLADOR PROGRAMADOR MICROPROCESSADO (TH 99)0000DELO: D 102-000 <QRC55505>			710,00

Nota Fiscal-e nº 034.994 de 18/09/2018

Chave de Acesso		Versão		
41180900093928000168550020000349941526754432		4.00		
Dados dos Produtos e Serviços				
Num.	Descrição	Qtde.	Unidade Comercial	Valor(R\$)
1	PRATELEIRA CH 45 AVL	3,0000	UN	594,78
2	PRATELEIRA CH SL200/300	3,0000	UN	594,78
3	SUPORTE PRAT 35 SL	6,0000	UN	156,54
4	SUPORTE PRAT 45 AVL	6,0000	UN	171,42

Também verifiquei que a Recorrente não se creditou do imposto destacado nas notas fiscais no CIAP, tampouco no Registro de Entradas da EFD.

CONTRIBUINTE: Frossard Supermercado Ltda - Me										PERÍODO DE APURAÇÃO:			
CNPJ/CPF: 06.575.824/0001-76										INSCRIÇÃO ESTADUAL: 64204836			
										UF: BA MUNICÍPIO: Porto Seguro - BA			
Data Entrada	Data emissão	Nr. Doc.	Modelo	Série	Subsérie	Situação	CNPJ/CPF	IE	UF	Município	Razão social		
												Valor ICMS ST	Redução da Base de Cálculo
31/12/2018	20/12/2018	2115	55	1		00	10.329.465/0001-44	082576262	ES	Cariacica - ES	Lmm Distribuidora De Embalagens Ltda		
		090	2551		0,00	2.500,00	0,00	0,00				0,00	0,00
07/02/2018	16/01/2018	263038	55	6		00	00.251.951/0001-33	40395360	BA	Salvador - BA	Bravo Caminhos e Empreendimentos Ltda		
		090	1551		0,00	155.000,00	0,00	0,00				0,00	0,00
24/09/2018	11/09/2018	2362	55	1		00	01.622.276/0001-74	115015677114	SP	São Paulo - SP	Euro Temp System Ltda		
		090	2551		0,00	800,00	0,00	0,00				0,00	0,00
01/10/2018	18/09/2018	34994	55	2		00	00.093.928/0001-68	1019989832	PR	Araucária - PR	Auden Refrigeracao Ltda		
		090	2551		0,00	1.728,01	0,00	0,00				0,00	210,49

REGISTROS FISCAIS DE CONTROLE DE CRÉDITOS DE ICMS DO ATIVO PERMANENTE - CIAP													
CONTRIBUINTE: Frossard Supermercado Ltda - Me													
CNPJ/CPF: 06.575.824/0001-76													
UF: BA MUNICÍPIO: Porto Seguro - BA													
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 64204836													
PERÍODO DA ESCRITURAÇÃO: 01/02/2018 a 28/02/2018													

Não há registros para serem exibidos.

Resta, assim demonstrado que o contribuinte não se apropriou dos créditos como acusou o autuante. Infração insubsistente.

Na **infração 03** a Recorrente foi acusada de utilizar indevidamente crédito fiscal de ICMS decorrente de aquisições de mercadorias com pagamento de imposto por substituição tributária.

A Recorrente admitiu parcialmente a infração no montante de R\$ 1.198,74 e contestou o lançamento referente às mercadorias: **(i)** *Ice Smirnoff Original 275 ml*, sobre o qual diz tratar-se de produto sujeito a substituição tributária classificada como “*Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%*”; e **(ii)** *Mistura Bolo Brownie Petit Gateau* adquirida pela Nota Fiscal nº 008.540, em 27/04/2018, que diz ter sido cancelada.

Observe que o item *Ice Smirnoff Original 275 ml*, foi adquirido pela Recorrente em outubro de 2018 e o argumento só corrobora com a assertiva da infração.

Consultando o Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2018, constato no item 3.17 incluídas mercadorias com a seguinte descrição: “*Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%*”. A bebida *Ice Smirnoff Original 275 ml*, segundo diversos sítios consultados na *internet*, a define como: “... uma bebida feita de *Vodka Smirnoff* com o gosto refrescante do limão. Fabricada no Brasil desde 2000, é uma associação perfeita que traz toda a qualidade da *Smirnoff* que é a marca pioneira no mercado de bebidas *Ice*. Graduação alcoólica 5%. Contém 275 ml.”

Portanto, não tem razão a Recorrente quanto a este ponto. O item *Ice Smirnoff Original 275 ml*,



estando sujeito a substituição tributária, tem a fase de tributação encerrada quando retido o imposto na entrada do estabelecimento, portanto, o adquirente não pode se apropriar do imposto a título de crédito fiscal.

Quanto a *Mistura Bolo Brownie Petit Gateau*, constante na Nota Fiscal nº 008.540, (chave de acesso: 2918040657582400017655002000085401112650965), emitida em 17/04/2018, que a Recorrente justificou ser devido o crédito fiscal apropriado, por se tratar de “nota fiscal cancelada”, consulta ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica demonstra que a citada nota acobertou uma devolução de vendas destinada ao Espírito Santo, constando como referência a Nota Fiscal-e nº 076.842, emitida em 13/04/2018 pela empresa estabelecida no Espírito Santo, ULTRA FOODS COM E DISTR DE ALIM. EIRELI (chave de acesso: 32180420640653000142550010000768421000768420), ou seja, trata-se de devolução de mercadorias, anteriormente adquiridas.

Dados da NF-e					
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora de Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	2	8540	17/04/2018 14:24:24-03:00	17/04/2018 14:24:24-03:00	890,49

Emitente			
CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
06.575.824/0001-76	Frossard Supermercado Ltda - Me	64204836	BA

Destinatário			
CNPJ	Nome / Razão Social	Inscrição Estadual	UF
20.640.653/0001-42	Ultra Foods Comercio e Distribuicao De Alim Eireli	083042008	ES
Destino da operação	Consumidor final	Presença do Comprador	
2 - Operação Interestadual	0 - Normal	9 - Operação não presencial (outros)	

Informações Complementares de Interesse do Contribuinte	
MOTIVO: QUANTIDADE DOS PRODUTO NAO FOI PEDIDO AGUARDANDO ABATIMENTO EM BOLETO Ref. NFs: 76842 - Referente a nota fiscal n 76842 Serie: 1 Emissao: 13/04/18 Valor: 0,00	

Documentos Fiscais Referenciados
----------------------------------

Nota Fiscal Eletrônica	
Chave de Acesso	
3218 0420 6406 5300 0142 5500 1000 0768 4210 0076 8420	

Em se tratando de uma devolução, a remetente (que está devolvendo) deve destacar o imposto anteriormente apropriado como crédito para realizar o estorno deste e não se apropriar do valor como crédito fiscal.

Assim, rejeito o argumento. Infração subsistente.

Quanto a **infração 05** que acusa a Recorrente de utilizar crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de mercadorias com saídas subsequentes beneficiadas com não incidência do imposto.

Ao contesta-la a Recorrente aduziu que lançou o crédito fiscal do ICMS decorrente da entrada de mercadorias que foram utilizadas para produção de outras mercadorias (CFOP 5.926), cujas saídas foram tributadas posteriormente.

Argumentou que mercadorias como goiabada, material para brigadeiro, embalagens para rocambole etc. são adquiridas para emprego em “Produtos para Produção da Padaria”, assim como material de embalagem.

Não há provas nos autos que tais mercadorias se destinaram a produção de outros itens, portanto, não acato o argumento. Contudo, quanto as embalagens, constato que se destinam a utilização na padaria do estabelecimento.

Assim, conforme já explanado na infração 01, o contribuinte tem direito a se creditar do ICMS destacado nas notas fiscais de aquisições de embalagens como ocorreu no presente caso.

Dessa forma, procedi aos ajustes, excluído as notas fiscais de aquisições de embalagens, restando

como devido o imposto no valor de R\$ 19.400,05, conforme demonstrativo.

Mês	Lançado	Julgado
Jan/18	3.348,75	2.556,28
Fev/18	2.475,22	2.128,18
Mar/18	367,88	352,37
Abr/18	1.752,78	1.524,27
Mai/18	273,72	196,04
Jun/18	2.034,84	1.832,15
Jul/18	1.459,28	1.053,12
Ago/18	1.973,81	1.810,17
Set/18	1.689,33	1.296,84
Out/18	1.781,12	1.732,62
Nov/18	2.280,63	2.158,08
Dez/18	2.996,89	2.759,93
<b>Total</b>	<b>22.434,25</b>	<b>19.400,05</b>

Acolhidos em parte os argumentos da Recorrente. Infração parcialmente subsistente.

**Infração 07.** Acusa a Recorrente de não efetuar o estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a mercadoria entrada no estabelecimento, cuja saída posterior ocorreu sem a incidência do imposto, sobre a qual, disse que as mercadorias relacionadas no levantamento se destinaram a produzir outras mercadorias cujas saídas são em parte, tributadas.

A Recorrente acusou o autuante de não ter demonstrado o critério utilizado para o levantamento, que analisado, revelou a proporção de saídas não tributadas de 23,34%, o que resultaria no montante devido de R\$ 1.886,70, valor que entende ser o devido.

Não há provas nos autos que tais mercadorias se destinaram a produção de outros itens, portanto, não acato o argumento.

A **infração 08** exige o ICMS recolhido a menor em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas.

A Recorrente afirmou que parte das mercadorias relacionadas no levantamento, são itens sujeitos à substituição tributária, razão pela qual, nas saídas aplicou a alíquota “zero”, como por exemplo: **(a)** Ripinha de Frango Pif Paf 450 g (NCM 7502.39), item 11.35.0 do Anexo 1 ao RICMS/BA; **(b)** Cereal Matinal Kelloggs Corn Flakes 200 g (NCM 1753.15), item 11.8 do Anexo 1 do RICMS/BA; **(c)** Spaghetti Massa Leve Fresca 500 g (NCM 3797.86), item 11.17.0 do Anexo 1 do RICMS/BA; **(d)** Amendoins sem pele com sal - kg, Amendoim sem pele e sem sal – kg e Amendoim torrado Juparanã 500 g; e **(e)** Castanhas tipo aperitivo, com ou sem sal ou açúcar, além de outras mercadorias cujas saídas são isentas a exemplo de variados tipos de arroz.

Conclui que se ajustada a infração, restaria no valor de R\$ 41.945,78.

A questão, portanto, importa em verificar se as mercadorias apontadas na peça recursal, efetivamente deram saídas com aplicação das alíquotas corretas e verificar se a Recorrente promoveu saídas equivocadamente as considerando isentas, com alíquota reduzida ou como se estivessem enquadradas no regime de substituição tributária, observando, nesta última hipótese, o estipulado no Anexo 1 ao RICMS/2012, vigente em 2018, em cotejo com as mercadorias arroladas no levantamento, que suporta a infração, para confirmar ou não, a sujeição destas ao regime de substituição tributária, sempre na diretriz de que para uma mercadoria ser considerada sujeita à substituição tributária, deve haver a perfeita concordância entre o que está descrito na nota fiscal e norma, quanto a NCM e a descrição de cada item.

Dos exemplos citados no texto do recurso, verifiquei que os itens: Ripinha de Frango Pif Paf 450 g, Spaghetti Massa Leve Fresca 500 g, e Amendoins e Castanhas tipo aperitivo não constam no levantamento, razão pela qual não os analisarei. Contudo, na planilha elaborada pelo autuante – Anexo VIII, a Recorrente indicou os itens que deveriam ser excluídos do levantamento.

**Granola Tia Sonia 1 kg** – estaria sujeito a substituição tributária em razão de se tratar de produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação e estaria incluído no Anexo 1 ao RICMS/2012

no item 11.8 – NCMs 1904.1 e 1904.9, com a seguinte descrição: “*Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou torrefação.*”.

O produto denominado granola é uma mistura de frutas secas, grãos (fibra de trigo, aveia e flocos de arroz), sementes (castanha-de-caju, amendoim e castanha-do-pará) e açúcar mascavo, conforme descrição de um fabricante. A maioria das granolas são feitas com grãos, oleaginosas e outros ingredientes como aveia, uva passa, gergelim, gérmen de trigo, coco, manteiga de amendoim e sal, (<https://www.emporiotiasonia.com.br/>).

Portanto, além de não coincidir a NCM (1904.20.00), também não corresponde à descrição do Anexo 1, razão pela qual não está sujeita a substituição tributária.

**Ingrediente Feijoada Saudali 1 kg - Pertences p/ Feijoada Perdígão 880 g** – a Recorrente alegou que 80% dos produtos são cortes suíno, sendo a linguiça com tributada normal. São produtos frescos, portanto, seria um item isento.

Constato que a Feijoada Saudali tem, segundo sítio do fabricante (<https://saudali.com.br/>), os seguintes ingredientes: “*Carne suína salgada, toucinho suíno salgado, miúdos suíno salgados (máscara com orelha, pé e rabo), linguiça tipo calabresa cozida e defumada, bacon, sal, proteína de soja, condimentos e especiarias, açúcar, maltodextrina, dextrina, regulador de acidez: lactato de sódio INS 325, estabilizante: tripolifosfato de sódio*”.

Não tem respaldo a arguição da Recorrente de que os itens que compõem a mercadoria são produtos isentos por se tratar de produtos frescos.

**Cereal Matinal Nescau 770 g** - estaria sujeito a substituição tributária pelas mesmas razões tecidas no item granola.

Os cereais matinais são compostos de milho ou trigo, açúcar, malte, sal, ácido ascórbico e ascorbato de sódio (vitamina C), ferro reduzido por hidrogênio (ferro), óxido de zinco (zinco), palmitato de retinol (vitamina A), cianocobalamina (vitamina B12), colecalciferol (vitamina D), maltodextrina e ácido fólico, conforme informação do sítio do fabricante (<https://www.kelloggs.com.br/>). Produzido da seguinte forma: Um dia, depois de cozinhar o cereal, deixa-se a massa fermentando por um longo período. A seguir são resfriados e passam pelas finas folhas enroladas e levemente mofadas. Com isso, cada grão fica achatado em um floco individual. No caso de se usar milho, o grão é transformado em farinha, convertido em tortilhas e também em piki, basicamente um pão de milho espalhado numa camada muito fina, quase tão fina quanto papel e depois assada.

Portanto, além de coincidir a NCM (1904.10.00), não corresponde à descrição do Anexo 1, razão pela qual não está sujeita a substituição tributária. Esta observação vale para as outras marcas de cereais ditos matinais.

**Arroz Arbório Carballo 1 kg - Arroz Integral Padim 1 kg - Arroz Premium Camil - Arroz Urbano Integral Beneficiado Parboilizado 1 kg - Arroz Indiano Basmati Variedades Mundo** – seriam produtos beneficiados com a alíquota de 7% no cálculo do ICMS nas operações internas, conforme a Lei nº 7.014/96, art. 16 inc. I, alínea “a”, que segundo a Recorrente, não especifica qual tipo de arroz é vinculado a cesta básica.

Para melhor aclarar a questão, transcrevo o dispositivo legal acima referido:

*Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:*

*I - 7% (sete por cento) nas operações com:*

*a) arroz, feijão, milho, macarrão, sal de cozinha, farinha, fubá de milho e farinha de mandioca;*

Sobre o produto arroz, o RICMS/2012 prevê a isenção do imposto, conforme a seguir transcrito.

*Art. 265. São isentas do ICMS:*

*II – as saídas internas de:*

*c) arroz e feijão (Conv. ICMS 224/17);*



A referência ao Convênio ICMS 224/2017, traduz a abrangência de tal norma, uma vez que este autoriza as unidades federadas que menciona a conceder isenção do ICMS nas operações internas com produtos essenciais ao consumo popular que compõem a cesta básica.

A essencialidade ao consumo popular alcança tão somente itens com características básicas. Os produtos listados no levantamento, efetivamente não se destinam ao consumo popular, portanto, não cabe aplicar a alíquota reduzida de 7%, tampouco a isenção do ICMS nas operações internas.

**Pipoca Caramelizada Guimarães 100 g - Pipoca Doce Guimarães 100 g – Pipoca Pronta Caramelo Yoki 100 g** - a Recorrente repisa os mesmos argumentos utilizados para a granola. As pipocas, arroladas no levantamento (NCM 1904.90.00) apesar de corresponder a NCM do item 11.8 do Anexo 1 ao RICMS/2012, a descrição não coincide, pois, pipocas decorrem “explosão” de uma espécie de milho (*Zea mays* L.), conforme consta na Instrução Normativa nº 61/2011 do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento no seu art. 1º, inc. I:

*Art. 3º Para efeito deste Regulamento Técnico, considera-se:*

*I - milho pipoca: os grãos provenientes da espécie Zea mays L., subespécie mays, com capacidade de estourar, transformando-se em pipoca, quando submetido à temperatura de aproximadamente 180°C;*

Portanto, as pipocas relacionadas no levantamento estão sujeitas a tributação normal.

**Massa Pastel Fresca Rolo Massa Leve** – A Recorrente alegou se tratar de uma massa alimentícia do tipo sêmola, não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, exceto a descrita no CEST 17.049.04, assim, sujeita a substituição tributária.

Para esclarecer o argumento da Recorrente, trago o que determina o RICMS/2012 no art. 373, incisos I e II e o § 2º *caput*, *in verbis*.

*Art. 373. Fica atribuída ao contribuinte que receber, a qualquer título, trigo em grão, farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo que possua, no mínimo, 80% de farinha de trigo em sua composição final, do exterior ou de unidade da Federação não signatária do Prot. ICMS 46/00, a responsabilidade pela antecipação do lançamento do ICMS relativo:*

*I - às operações subsequentes com as mercadorias supramencionadas;*

*II - às operações promovidas pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias, biscoitos e bolachas, com produtos elaborados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo objeto da antecipação tributária de que cuida o inciso I do caput. (...)*

*§ 2º A antecipação tributária das mercadorias de que trata o caput alcança, inclusive, as operações internas subsequentes com macarrão, talharim, espagete, massas para sopas e lasanha, e outras preparações similares não cozidas, nem recheadas, nem preparadas de outro modo, pães, pães de especiarias, torradas em fatias ou raladas e as misturas ou preparações para pães, desde que produzidas neste Estado.*

O art. 379 do citado regulamento, integrante do Capítulo XXVII, que trata das operações com trigo, farinha de trigo e produtos dela resultantes, prevê que “O documento fiscal referente às operações com os produtos compreendidos nas posições 1901, 1902 e 1905 da NCM, realizadas de estabelecimento fabricante ou de outro estabelecimento da mesma empresa, desde que fabricados neste estado com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo já objeto de antecipação tributária, conterà o destaque do ICMS em valor equivalente a 12% (doze por cento) do valor da operação, exclusivamente para compensação com o imposto incidente nas operações subsequentes.”, deixando claro que as operações de saídas de produtos resultantes da utilização da farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, tais como massa para pastel, enquadrado na NCM 1902, considerada massa alimentícia não cozidas, nem recheadas nem preparadas de outro modo, não terá incidência do ICMS nas operações de saídas promovidas pelo fabricante, em razão da antecipação tributária ocorrida na aquisição do trigo em grãos ou pela farinha de trigo, que alcança as operações subsequentes promovidas pelos estabelecimentos industriais de panificação, massas alimentícias e biscoitos.

De todo o exposto, conclui-se as saídas de massas para pastel, de estabelecimento varejista, caso da Recorrente, não estão sujeitas ao regime da substituição tributária.

**Óleo de Algodão Flor de Algodão 900 ml** – a Recorrente aduziu se tratar de produto com redução

da base de cálculo (carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12%), conforme art. 268, inc. XXII do RICMS/2012.

O dispositivo citado pela Recorrente, assim dispõe:

*Art. 268. É reduzida a base de cálculo: (...)*

*XXII - das operações internas com óleo refinado de soja ou de algodão, de forma que a carga tributária incidente corresponda a um percentual efetivo de 12% (doze por cento);*

Portanto, cabe razão à Recorrente neste item.

A Recorrente ainda indicou como motivo de discordância do julgamento de piso para alguns itens a seguinte justificativa “NÃO FOI CRÉDITO NAS ENTRADAS”, que sem qualquer esclarecimento adicional, conclui-se não ter relação com a infração.

Dessa forma, procedi, de ofício, aos ajustes no demonstrativo, excluindo o item Óleo de Algodão Flor de Algodão 900 ml, restando devido o montante de R\$ 50.650,76.

Mês	Lançado	Julgado
Jan/18	6.279,05	6.279,05
Fev/18	4.005,57	4.005,57
Mar/18	3.043,94	3.039,62
Abr/18	2.617,04	2.617,04
Mai/18	7.497,43	7.497,43
Jun/18	2.079,38	2.079,38
Jul/18	3.996,07	3.989,38
Ago/18	2.845,43	2.836,52
Set/18	3.312,96	3.307,39
Out/18	4.996,03	4.981,55
Nov/18	4.112,03	4.104,23
Dez/18	5.914,71	5.913,60
<b>Total</b>	<b>50.699,64</b>	<b>50.650,76</b>

Infração parcialmente subsistente.

Quanto a **infração 12** que acusa a Recorrente de recolher a menos o ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, a mesma aduziu que o Fiscal não considerou o pagamento feito relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XII da planilha “DEFESA AUTO FROSSARD”. Se tais pagamentos forem considerados, o valor da infração restaria em R\$ 3.015,08.

Verificando os registros de recolhimentos da antecipação tributária do ICMS (código de receita 1145) no SIGAT em cotejo com o demonstrativo elaborado pelo autuante, constatei que todos os valores recolhidos a título de ICMS Antecipação Tributária, foram considerados no cálculo da diferença a recolher. Rejeito o argumento.

Por fim, a **infração 13**, que exige o ICMS não recolhido devido por antecipação parcial, disse a Recorrente que não prospera, pois o Fiscal não considerou os pagamentos do imposto relativo a algumas mercadorias relacionadas no Anexo XIII da planilha “DEFESA AUTO FROSSARD”.

Na busca da verdade material, consultei os registros de recolhimentos do ICMS antecipação parcial do contribuinte efetuados nos períodos fiscalizados e constatei que parte das notas fiscais relacionadas no levantamento, estavam com a antecipação parcial recolhida.

Assim, procedi, de ofício, aos ajustes no Anexo XIII referente a apuração da infração, com a exclusão das notas fiscais cujo imposto havia sido recolhido pela Recorrente, restando devido o montante de R\$ 13.867,31.

Mês	Lançado	Julgado
Jan/18	7.857,75	6.637,76
Fev/18	874,01	0,00
Abr/18	3.984,56	3.401,14
Mai/18	141,46	11,28

Jul/18	2.336,99	2.336,98
Nov/18	1.480,15	1.480,15
<b>Total</b>	<b>16.674,92</b>	<b>13.867,31</b>

Infração parcialmente subsistente.

Assim, diante de tais considerações, as razões recursais são suficientes para a reforma parcial da Decisão recorrida, especificamente quanto as infrações 01, 02, 05, 08 e 13, parcialmente subsistentes.

Do exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário para alterar parcialmente a Decisão recorrida, conforme resumo.

Infração	Valor Lançado	Valor Julgado 2ª Instância	Julgamento	Multa	Dispositivo da Lei nº 7.014/96
01-01.02.02	4.014,20	3.452,17	Parcialmente subsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
02-01.02.02	576,26	0,00	Insubsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
03-01.02.06	4.791,87	4.791,87	Subsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
04-01.02.10	1.909,10	1.909,10	Reconhecida	100,00	Art. 42, inc. V, alínea “b”
05-01.02.25	22.434,25	19.400,05	Parcialmente subsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
06-01.02.40	6.663,34	6.663,34	Subsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “a”
07-01.05.02	8.410,25	8.410,25	Subsistente	60,00	Art. 42, inc. VII, alínea “b”
08-03.02.02	50.699,64	50.650,76	Parcialmente subsistente	60,00	Art. 42, inc. II, alínea “a”
09-03.02.05	731,99	731,99	Reconhecida	60,00	Art. 42, inc. II, alínea “a”
10-06.05.01	8.829,94	8.829,94	Reconhecida	60,00	Art. 42, inc. II, alínea “d”
11-07.01.02	13.896,60	13.896,60	Reconhecida	60,00	Art. 42, inc. II, alínea “d”
12-07.01.02	3.508,32	3.508,32	Subsistente	60,00	Art. 42, inc. II, alínea “d”
<b>13-07.15.01</b>	<b>16.674,91</b>	<b>13.867,31</b>	<b>Parcialmente subsistente</b>	<b>60,00</b>	<b>Art. 42, inc. II, alínea “d”</b>
<b>Totais</b>	<b>143.140,67</b>	<b>136.111,70</b>			

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª 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 232903.0009/20-9, lavrado contra **FROSSARD SUPERMERCADO LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 136.111,70, acrescido das multas de 60% sobre R\$134.202,60, e 100% sobre R\$1.909,10, previstas no art. 42, incisos II, “a”, V “b”, VII, alíneas “a”, “b” e “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de junho de 2024.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

JOSE ADELSON MATTOS RAMOS – RELATOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS