

PROCESSO - A. I. Nº 274068.0010/22-4
RECORRENTE - WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF nº 0070-01/23-VD
ORIGEM - DAT METRO/IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 22/10/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJP Nº 0402-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. **a)** NOTAS FISCAIS. **b)** NOTAS FISCAIS DO CONSUMIDOR ELETRÔNICA-NFC-E. Afastadas as preliminares de nulidade suscitadas. Indeferido o pedido de diligência. Operações de saídas de produtos que não são contemplados com isenção relativa a produtos *in natura*. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário apresentado contra a decisão recorrida que julgou Procedente o Auto de Infração em lide, lavrado em 27/06/2022, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 179.561,17, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 – 002.001.003: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”.

“O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de notas fiscais relacionadas no anexo 1. A empresa considera erroneamente itens de hortifrúti que passaram por beneficiamento como isento, entretanto, como são industrializados, conforme imagem, estão sujeitos à tributação. Já a luva 00000332030 - LUVA SCOTCH BRITE não está sujeita a antecipação tributário do item 9.12, do Anexo 1, do RICMS/12, pois não se trata de luva para procedimento e sim luva para limpeza. Tudo conforme ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO DE DÉBITO A MENOR - NF - MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - 2019, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD e NF-e, tudo em meio magnético”.

Refere-se aos meses de janeiro a dezembro de 2019.

Infração 02 – 002.001.003: “Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas”.

“O contribuinte efetuou a saída das mercadorias tributadas como não tributadas através de Notas Fiscais do Consumidor Eletrônica - NFC-e relacionadas no anexo 2. A empresa considera erroneamente itens de hortifrúti que passaram por beneficiamento como isento, entretanto, como são industrializados, conforme imagem, estão sujeitos à tributação. Já a luva 00000332030 - LUVA SCOTCH BRITE não está sujeita a antecipação tributário do item 9.12, do Anexo 1, do RICMS/12, pois não se trata de luva para procedimento e sim luva para limpeza. Tudo conforme ANEXO 2 - DEMONSTRATIVO MERCADORIA TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA - NFC-e – 2019, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregue ao contribuinte em meio magnético. Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, Escrituração Fiscal Digital – EFD e relatório de NFC-e, tudo em meio magnético”.

Refere-se aos meses de janeiro a dezembro de 2019.1

Enquadramento legal: art. 2º, inciso I e artigo 32 da Lei nº 7.014/96, combinado com o artigo 332, inciso I do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. Multa aplicada de 60%, conforme o artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte ingressou com defesa administrativa, peça processual que se encontra anexada às fls. 52 a 73. A autuante presta informação fiscal, às fls. 118 a 146.

A JJF dirimiui lide conforme abaixo:

VOTO

Inicialmente verifico que o presente lançamento foi efetuado de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto, sua base de cálculo e multa, apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos.

O sujeito passivo pode exercer de forma plena o seu direito ao exercício do contraditório, diante, inclusive, do fato da peça apresentada analisar detidamente a autuação, o que denota pleno conhecimento de todo o teor da acusação, e o pleno exercício de seus direitos fundamentais, não havendo do que se falar de cerceamento ao direito de defesa.

No que diz respeito à Ordem de Serviço, registro que a mesma é um documento interno da administração fazendária, cuja emissão não interfere na constituição do crédito tributário. Como documento interno, a SEFAZ pode determinar a fiscalização de uma ou várias empresas, alterar período fiscalizado, etc, numa mesma Ordem de Serviço, sem óbice da legislação de que tal procedimento afete a formalidade necessária a autuação, ou mesmo traga prejuízo ao autuado, que exerceu seu direito de defesa sem qualquer cerceio.

Em relação ao questionamento do impugnante de que as notas e o livros fiscais que ensejaram a autuação não foram anexadas ao processo, como bem frisou a autuante em sua informação fiscal, isto em nada cerceia o direito de defesa do autuado, uma vez que as notas fiscais estão perfeitamente discriminadas nos demonstrativos anexados aos autos, inclusive constando as respectivas chaves de acesso, além do que os referidos documentos são de emissão da própria empresa, cuja posse lhe pertence, podendo ser consultado livremente. Em relação aos livros fiscais, também não cabe questionamento, tendo em vista que a Escrituração Fiscal Digital - EFD, é gerada pela própria autuada.

Destarte, o Auto de Infração atende aos requisitos legais, estando presentes todos os pressupostos exigidos na norma para a sua validade, especialmente os artigos 142 do CTN e 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99, não havendo do que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

Em relação ao pedido de diligência/perícia formulado no final da peça defensiva, nego o mesmo por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99.

Ressalte-se que a diligência e/ou perícia, mais do que qualquer coisa, é prerrogativa dos julgadores, diante do seu entendimento, ou da necessidade de coligir ao feito elementos que aclarem a discussão da lide, o que não é o caso do presente feito.

Ademais, não observou a autuada o teor do artigo 145 do RPAF/99, o qual determina que o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade, o que, em momento algum conseguiu figurar na defesa formulada.

O presente Auto de Infração acusa a falta de recolhimento de ICMS em razão do contribuinte ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, nas duas infrações.

O autuado alegou que boa parte da autuação se refere a produtos hortifrutícolas com previsão de isenção na legislação, nos termos do Convênio ICMS 44/75 e art. 265, I, "a", do RICMS/2012, "in verbis":

Convênio ICM 44/75 -

"Cláusula primeira Ficam os Estados e o Distrito Federal autorizados a isentar do ICM as saídas, promovidas por quaisquer estabelecimentos, dos seguintes produtos:

*I - hortifrutícolas **em estado natural**: (grifo nosso)
(...)*

RICMS/2012 -

"Art. 265. São isentas do ICMS:

I - as saídas internas e interestaduais:

a) desde que não destinadas à industrialização, de produtos hortifrutícolas relacionados no Conv. ICM 44/75, exceto alho, amêndoas, avelãs, castanha da europa e nozes (Conv. ICM 07/80)".

Por sua vez a autuante esclarece que a autuação não é porque o produto não está em seu estado natural e sim porque passou por beneficiamento para melhorar o consumo, que é considerado pela legislação como industrialização.

Frisa que o § 4º, da cláusula primeira do Convênio 44/75 e o § 5º, do art. 265, do RICMS/BA, citados pelo

autuado na impugnação, somente se aplicam a partir de setembro de 2019, e que o imposto reclamado foi até agosto de 2019, para tais produtos.

Inicialmente cabe transcrever o § 5º, do art. 265, do RICMS/BA, que apenas recepcionou o § 4º, da cláusula primeira do Convênio 44/75, a partir de 01/09/2019, através do Decreto nº 19.184, de 23/08/19:

§ 5º Em relação ao benefício previsto na alínea “a” do inciso I:

I - aplica-se também às saídas dos produtos ali indicados, ainda que ralados, exceto coco seco, cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, submetidos ao processo de branqueamento, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação

II - tratando-se de produtos resfriados, o benefício somente se aplica nas operações internas;

Vale destacar, que, como bem mencionou a autuante, o Convênio 44/75 tem caráter autorizativo e não impositivo, razão porque o Estado da Bahia somente resolveu isentar os produtos lá indicados, e que sofreram algum tipo de modificação do seu estado natural, a partir de 01/09/2019.

Dessa forma, considerando que a autuante reclama o imposto para as mencionadas mercadorias, que não estavam em seu estado natural conforme exigia o Convênio 44/75, apenas até agosto de 2019, a exigência é subsistente.

Em relação aos demais meses constantes do Auto de Infração, a exigência recai sobre produtos que sofreram processo de beneficiamento (industrialização) e/ou não tem previsão de isenção do imposto na legislação, a exemplo de: ameixa seca, banana chip, coco verde levisca, sal rosa do himalaia, vinho, mistura para bolo, pão de queijo coquet, dentre outros.

Vale ainda destacar, que sobre esta matéria, além de outras decisões no mesmo sentido por este CONSEF, no recurso interposto contra a Decisão contida no Acórdão JJF 165-01/17, a 1ª CJF deste Conselho, no Acórdão CJF 250-11/18 apreciou que:

De relação aos produtos considerados pelo Recorrente como “hortifrúti”, devo recorrer ao Regulamento do IPI, editado pelo Decreto nº 7.212/2010, para definir o que vem a serem “produtos naturais” e “produtos industrializados”.

Estabelece o RIPI no seu Artigo 3º:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Mais ainda, o mesmo RIPI esclarece no seu artigo 4º:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição do original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.

No caso em apreço, verifico tratar-se de produtos hortifrúti embalados por indústrias e postas à venda pelo Recorrente em que para que se chegasse ao mercado consumidor necessário se tornou a sua industrialização, sem o que estariam expostas em seu estado natural, o que não ocorre.

O RIPI diferencia os produtos hortifrutigranjeiros quando em estado natural, abarcados pelo Capítulo 07, e,

quando resultantes de algum beneficiamento que os tornam “industrializados”, no Capítulo 20.

Não acolho a pretensão do Recorrente, julgando o reclamado de relação a estes produtos PROCEDENTE.

Destarte, concluo pela subsistência das infrações em análise.

No que diz respeito a arguição de que a multa aplicada tem caráter confiscatório, tal pretensão não subsiste. Não há que se falar da violação dos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade, pois, além de serem, no presente caso, corolários do princípio do não confisco, não encontram amparo fático, na medida em que a multa aplicada é adequadamente modulada para o desestímulo ao descumprimento da obrigação tributária ora apurada.

Ademais, este órgão não tem competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como não lhe cabe competência para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, do RPAF/BA, além do que, as decisões dos Tribunais apontados pelo autuado não vinculam os atos administrativos dessa unidade federativa.

De tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

O patrono do recorrente apresenta peça recursal às fls. 171//186, que inicialmente, relata quanto à tempestividade da peça, solicita intimação para sustentação oral, reproduz as infrações imputadas e passa a tecer os seguintes argumentos:

Alega falta de fundamentos **do lançamento fiscal por falta de liquidez em relação aos produtos hortifrutícolas**. Diz se equivocar o Autuante na sua pretensão de tributar com base na alíquota de 18% produtos que não sofrem oneração tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção. Afirma que é justamente o caso dos autos, pois boa parte da presente autuação se refere a produtos extrativos de origem vegetal (AMEIXA, COCO, ERVILHA, ESPINAFRE, VAGEM, ETC.) em seu estado *in natura*, senão vejamos o que determina o art. 265, I, “a” do RICMS/12 e conforme o Convênio ICM 44/75.

Acrescenta que não há que se falar em industrialização desses produtos, pois muito embora alguns dos vegetais sejam congelados, tal processo não altera suas características ou composição química, nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza.

Disse que o próprio Convênio ICM 44/75 autoriza a isenção para produtos que tenham sido cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados ou resfriados, desde que não cozidos e não tenham adição de quaisquer outros produtos. E na medida em que o art. 265, I, “a” do RICMS/12, faz referência expressa ao Convênio ICM 44/75, regulamentando-o, a previsão alcança as operações ora autuadas, ao contrário do que fundamentaram os Doutos Julgadores.

Assinala que o produto em estado natural a que se refere a legislação é aquele que mantém suas características originais, não sendo assim considerado quando submetido aos processos apontados no convênio. Assim, irrelevante a temperatura ou nível de água dos produtos, pois é razoável que se defina o produto *in natura* como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação.

Cita jurisprudência do STJ, em recente precedente, determinou que os processos de branqueamento, congelamento e embalagem não são capazes de retirar a condição de alimentos *in natura*, “*pois não alteram a natureza nem a apresentação do produto, mas tão somente permitem maior longevidade das qualidades próprias dos alimentos para fins de sua comercialização*”, entendimento que deve ser aplicado ao presente caso concreto, diante da similaridade das situações tratadas (Doc. 02 - AREsp 851.817/SP, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 15/09/2016, DJe 20/10/2016). Reproduz o voto Rel. Ministro Gurgel de Faria onde detalhou tais procedimentos, demonstrando que não interferem nas características dos vegetais, mas apenas interferem no estado físico dos produtos favorecer a logística e o aumento do período de consumo, sem que isso caracterize aperfeiçoamento/industrialização.

Sustenta não se pode entender que os alimentos autuados tenham passado por prévio processo de

industrialização, propriamente dito, visto que não tiveram alterada sua natureza, a *contrário sensu* do que entenderam os Doutos Julgadores de 1ª instância, que aduziram que as mercadorias da Recorrente supostamente não estavam em seu estado natural. Aponta que, do contrário, estar-se-ia subvertendo a lógica da legislação isentiva que concede tratamento tributário privilegiado para os produtos hortifrutícolas, sem especificação de outras condições para fruição do benefício, na medida em que não desnatura seu estado natural, sendo o obstáculo apresentado pela fiscalização para a concessão da isenção era totalmente despiciendo. E diferente não poderia mesmo ser, já que os itens em questão, da forma em que são comercializados, trazem maior praticidade no preparo dos alimentos e maior garantia quanto à qualidade sanitária do produto, mantendo as características sensoriais e nutricionais do vegetal fresco, razão pela qual não há dúvidas que estão abrangidos pelo benefício da isenção ora abordado.

Salienta que, muito embora a ervilha, o espinafre e a vagem passem sejam congelados, isto não lhes retira seu igual caráter *in natura*, sendo todos estes produtos abarcados pela isenção, em total harmonia ao entendimento consagrado pelo Tribunal Superior. E, não é por outra razão que o § 5º, do art. 265 do RICMS/12 e o §§ 4º, 4º-A e 5º da Cláusula Primeira do Convênio ICM 44/75, mantém expressamente a isenção para os produtos comercializados pela Recorrente e aqui autuados, ainda que se trate de produtos resfriados, visto que mantidos em seu estado *in natura*.

Reporta-se em se tratar de normas interpretativas com aplicação retroativa, em especial porque o estado natural dos hortifrúteis independe de terem sido cortados, picados, fatiados, torneados, descascados, desfolhados, lavados, higienizados, embalados, resfriados, branqueados ou congelados.

Reafirma que o produto *in natura* como todo alimento de origem vegetal ou animal, para cujo consumo imediato se exija, apenas, a remoção da parte não comestível e os tratamentos indicados para sua perfeita higienização e conservação não implica em adição de produtos nem altera sua natureza, como estabelece o art. 265 do RICMS/12 para fins de incidência do ICMS, mas tão somente faz oscilar sua temperatura ou nível de água (frescos, resfriados, congelados ou desidratados) com a finalidade de conservação para consumo. Repita-se, sem a adição de produtos, o que já era objeto de entendimento pacífico pelo STJ, independente da posterior edição do Decreto nº 19.184/19, que acresceu o § 5º, ao art. 265 do RICMS/12.

Aponta que o próprio Douto Julgador reconhece que a isenção deve ser aplicada aos produtos hortifrutícolas comercializados pela Recorrente a partir de 01/09/2019, quando do acréscimo do § 5º, ao art. 265 do RICMS/12 pelo Decreto nº 19.184/19, o que representa quase metade do período de autuação. Contudo, esclarece ainda que a exigência recai sobre produtos que sofreram processo de beneficiamento e/ou não tem previsão de isenção na legislação, afastando a isenção para o período posterior a 01/09/2019.

Explica que o Julgador deixa de observar que os produtos autuados foram submetidos, exclusivamente, às atividades previstas no § 5º, do art. 265 do RICMS/12. Inexistindo qualquer outro processo de beneficiamento sem previsão na legislação. Assim, em razão de congelamento, afirma que os produtos só são isentos a partir de 01/09/2019, o auto deve ser julgado parcialmente improcedente porque os referidos produtos autuados são observados nos meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2019.

Solicita que seja realizada uma perícia contábil para fins de identificação minuciosa dos produtos erroneamente autuados, pois sujeitos à isenção de ICMS.

Reitera que, não bastasse, relativamente à ameixa e ao coco (“AMEIXA NACIONAL KG” e “COCO VERDE LEVISSA”) comercializados pela Recorrente, é preciso observar que se encontram frescos (frutas frescas), nos exatos termos previstos pela legislação tributária. Vejamos:



No tocante, especificamente, à ameixa comercializada pela Recorrente, conforme visto, tal fruta enquadra-se como fruta fresca para fins de isenção do ICMS, seja de origem nacionais ou importadas, as nacionais ou provenientes dos países membros da Associação Latino - Americana de Livre Comércio (ALALC) estão expressamente abarcadas pelo Convênio ICM 44/75 (Cláusula Primeira, I, 'e'), o que deixa claro que a venda de tal fruta está abarcada pela isenção e desmistifica quaisquer eventuais argumentos contrários.

Discorre que a isenção, para o caso da ameixa importada, a norma estadual apenas faz menção expressa sobre o alcance da isenção sobre frutas frescas importadas do ALALC, de nada mencionando sobre aquelas oriundas de países signatários do GATT/OMC. Cita julgado do STF mediante o verbete Sumular nº 575, já definiu a necessidade de tratamento igualitário entre produtos nacionais e oriundos do GATT/OMC. Também o Estado da Bahia tem reconhecido reiteradamente tratamento tributário isonômico entre o produto importado e seu similar nacional, inclusive no que se refere à isenção de produtos hortifrutícolas importados, *in casu*, sendo indiferente que as frutas vendidas pela Recorrente sejam importadas da ALALC ou não.

Esclarece que, tanto é assim que o art. 265, I, "a" do RICMS/12 determina que a isenção deve ser aplicada aos produtos hortifrutícolas em geral, relacionados no Convênio ICM 44/75, o que engloba os produtos comercializados pela Recorrente, objeto deste recurso. Vota a transcrever voto do Rel. Ministro Gurgel de Faria no julgamento do ARESp 851.817/SP anteriormente colacionado.

Afirma que deve haver plena observância aos seus ditames, no sentido de adotar tratamento tributário igualitário para os produtos estrangeiros similares aos nacionais. Ainda em se tratando das ameixas importadas, é ônus do Autuante apontar e provar que a ameixa importada não é adquirida de países membros da ALALC, para fins de autuação, e ainda que o seja, os produtos estão igualmente acobertados pela isenção por equiparação, em razão do pacífico entendimento do STJ e STF.

Alega **desproporcionalidade e exorbitância da multa aplicada** para percentuais de 60% sobre o valor principal. Roga para o princípio do não confisco (art. 150, IV, da CF/88), onde trouxe toda a explanação de sua vedação, assinalando duas são as razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco. Apresenta jurisprudência do STF onde consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade e julgado da Corte Excelsa na ADI 1075, além de decisões do Poder Judiciário de São Paulo e o e. Tribunal de Justiça do Estado do Rio Grande do Norte que julgando caso semelhante ao dos autos, à unanimidade, declarou o caráter confiscatório da multa aplicada no percentual de 60% (sobre o valor do imposto), reduzindo-o para 20%.

Requer o reconhecimento da improcedência da cobrança no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução ao patamar razoável de 20%.

Pugna pelo ***In dúbio pro contribuinte***, para a consideração do benefício da dúvida, conforme o

art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Finaliza requerendo:

- Reforma do r. acórdão para fins de reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal.
- Sucessivamente, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.
- Em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN).
- Protesta a Recorrente pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica contábil a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Registrada a presença da advogada Sra. Larissa Santos de Souza e Silva e a autuante Sra. Crystiane Menezes Bezerra na sessão de videoconferência que exerceram o direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo Recorrente (art. 169, I, “b” do RPAF/99), a fim de modificar a decisão de piso, que julgou procedente o presente Auto de Infração do contribuinte com Inscrição Estadual nº 068.090.489, lavrado em 27/06/2022, para exigir ICMS no valor histórico de R\$ 179.561,17 e multa de 60%, pelo fato do sujeito passivo ter deixado de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis no exercício de 2019.

Em sede de recurso, o recorrente reitera as alegações da impugnação com as razões para reforma da decisão recorrida, resumidas abaixo.

Inicialmente, alega a falta de fundamentos no lançamento fiscal *por ausência de liquidez em relação aos produtos hortifrutícolas*. Afirma que o Autuante se equivoca em sua pretensão de tributar com base na alíquota de 18% produtos que não sofrem oneração tributária por estarem acobertados pelo benefício da isenção. Alega que este é justamente o caso dos autos, pois boa parte da presente autuação se refere a produtos extrativos de origem vegetal (ameixa, coco, ervilha, espinafre etc.) em seu estado *in natura*. E cita o que determina o art. 265, I, “a” do RICMS/12 e o Convênio ICM 44/75.

Reitera que, além disso, relativamente à ameixa e ao coco (“Ameixa Nacional kg” e “Coco Verde Levisa”) comercializados pela Recorrente, é preciso observar que se encontram frescos (*frutas frescas*), nos exatos termos previstos pela legislação tributária. Vejamos:



Posto isso, alega *desproporcionalidade e exorbitância da multa aplicada* para percentuais de 60% sobre o valor principal. Por fim, roga para o princípio do não confisco (art. 150, IV da CF/88).

Diante dos argumentos apresentados, o Recorrente vem aos autos requerer:

- Reforma do r. acórdão para fins de reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal;

- ii) Que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco;
- iii) Que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente (art. 112 do CTN);
- iv) Pede pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica contábil.

Inicialmente, passo à análise da alegação de nulidade levantada pelo recorrente.

Verifico que, no presente lançamento, foram observados os requisitos previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, pois os fatos geradores das infrações que compõem o lançamento estão bem determinados, a descrição é clara, e os elementos constitutivos do débito tributário estão descritos nos demonstrativos que acompanham o Auto de Infração, dos quais o recorrente recebeu cópia, facilitando, assim, o pleno exercício do direito de defesa.

Sinalizo que o lançamento fiscal em lide foi elaborado com base nas notas fiscais eletrônicas e nas informações apresentadas pelo contribuinte através da Escrituração Fiscal Digital – EFD a SEFAZ/BA, conforme dispõe o art. 247 do RICMS/BA.

Sinalizo ainda que os valores reclamados na autuação com base na Escrituração Fiscal Digital - EFD do contribuinte não foram contestados pelo recorrente.

Dito isto, rejeito a nulidade suscitada do lançamento em lide.

No tocante ao pedido de diligência/perícia apresentado em sede de recurso, nego o mesmo, por entender que os dados constantes no processo são suficientes para a sua apreciação, nos termos do artigo 147 do RPAF/99.

Observo que o recorrente alega a falta de fundamentos do lançamento fiscal por falta de liquidez em relação aos produtos hortifrutícolas. Afirma que boa parte da presente autuação se refere a produtos extrativos de origem vegetal (AMEIXA, COCO, ERVILHA, ESPINAFRE, VAGEM etc.) em seu estado *in natura*, conforme amparo no que determina o art. 265, I, “a” do RICMS/12 e conforme o Convênio ICM 44/75.

Compulsando os autos, em relação às alegações do recorrente de que os produtos hortifrutícolas (ameixa, coco, ervilha, espinafre e vagem) são isentos da cobrança de ICMS, com base no art. 265, I, “a” do RICMS/BA, verifico que essa alegação foi refutada pela Autuante. Esta se manifestou pela procedência da autuação, conforme consta na informação fiscal às fls. 118/146, ao argumentar sobre a tributação regular de ICMS sobre tais produtos, como veremos a seguir:

PRODUTO AMEIXA:

“A ameixa é seca e não se enquadra no art. 265, I “a”, do RICMS/BA ou Convênio nº 44/75.

PRODUTO COCO VERDE LEVISSA

“COCO VERDE LEVISSA sofre beneficiamento, logo como produto industrializado não se enquadra no art. 265, I “a”, do RICMS/BA ou Convênio nº 44/75. Vejamos a foto do produto do próprio estabelecimento da recorrente.”



PRODUTOS ERVILHA E ESPINAFRE

“Ervilha e espinafre também são industrializados e não se enquadra no art. 265, I “a”, do RICMS/BA ou Convênio nº 44/75. Essas mercadorias só constam nos demonstrativos 1 e 2 até agosto de 2019.

Segundo a defendente os produtos não são industrializados, pois passam pelos processos de desidratação e embalagem, na medida em que desidratação do vegetal não altera suas características ou composição química nem configura qualquer tipo de transformação ou processamento, permanecendo o produto tal qual fora retirado da natureza.

Existe um equívoco por parte da recorrente. A autuação não é porque o produto não está em seu estado natural e sim porque passou por beneficiamento para melhorar o consumo, que é considerado pela legislação como industrialização.”.

Neste sentido, a 1ª Junta de Julgamento fiscal através da decisão recorrida manteve a autuação, fundamentando seu voto com base em julgados por este CONSEF, a exemplo do Acórdão CJF nº 0250-11/18, como também em consonância com as diretrizes do Regulamento do IPI, editado pelo Decreto nº 7.212/2010, para definir o que vem a serem “produtos naturais” e “produtos industrializados”, senão veja-se:

“Estabelece o RIPI no seu Artigo 3º:

Art. 3º Produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º).

Mais ainda, o mesmo RIPI esclarece no seu artigo 4º:

Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação);

II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem);

IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou

V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento).

Parágrafo único. São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados.”.

Ademais, de acordo com o disposto no art. 4º do Decreto nº 7.212/10, considera-se industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou que o aperfeiçoe para consumo. Portanto, os hortifrutícolas, ao serem lavados (inclusive com tratamento de água), descascados, cortados, submetidos ao processo de branqueamento (diferente de congelamento), congelados e embalados, estando prontos para o preparo imediato, foram aperfeiçoados para consumo.

Nesse sentido, com base na legislação do RIPI, constato que tais produtos passaram por um processo industrial, o que impede a isenção prevista tanto no § 1º do Convênio ICM 44/75 quanto no art. 265, I, “a” do RICMS/BA.

Destaco ainda que o RIPI (Regulamento do IPI) diferencia os produtos hortifrutigranjeiros em estado natural, classificados no Capítulo 07, daqueles que passaram por beneficiamento e são considerados ‘industrializados’, conforme o Capítulo 20.

No que tange à alegação de que, em caso de dúvida, com base no art. 112 do CTN, a norma jurídica deve ser interpretada de forma mais favorável ao Recorrente, observo que tal

argumentação **não procede**. As infrações apontadas são claras e objetivas, fundamentadas em fatos concretos, com demonstrativos respaldados em documentos fiscais, apurados por meio da escrituração fiscal digital (EFD) do próprio contribuinte, o que elimina qualquer possibilidade de dúvida.

Quanto ao pedido para que seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco, verifico que a multa aplicada nas infrações é respaldada pela Lei nº 7.014/96, art. 42, II, “a”, portanto, sua aplicação é totalmente cabível e legal.

Ademais, quanto a alegação de inconstitucionalidade das multas aplicadas, vale ressaltar que este órgão administrativo não tem competência para afastar a aplicabilidade das penalidades previstas na legislação estadual, bem como para decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, inciso I do RPAF/BA c/c o art. 125 do COTEB.

Diante do exposto, considerando que ficou comprovado que os produtos mencionados no lançamento são hortifrutícolas embalados por indústrias e comercializados pelo contribuinte, ora recorrente, o que exige sua industrialização, concluo pela manutenção da autuação

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 274068.0010/22-4, lavrado contra **WMB SUPERMERCADOS DO BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 179.561,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

ANTONIO DIJALMA LEMOS BARRETO - RELATOR

LEILA VON SOHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS