

PROCESSO	- A. I. N° 206892.0008/19-4
RECORRENTE	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECORRIDO	- R F ATACADO DE ALIMENTOS S.A.
RECURSO	- RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 6ª JJF nº 0061-06/24-VD
ORIGEM	- DAT METRO / INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO CJF N° 0425-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. RECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. Ajustes realizados em atenção a arguição defensiva reduzem o valor do débito, pela retirada de produtos não comercializados pela empresa (vasilhames e paletes) e produtos inseridos na substituição tributária (aparelhos de barbear, papel cortado “cutsize”, condicionadores, dentre outros). Infração parcialmente subsistente. Não acolhidas as arguições preliminares. Rejeitado o pleito para realização de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso de Ofício interposto pela 6ª JJF em razão do Acórdão JJF nº 0061-06/24-VD, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 26/09/2019, para reclamar ICMS no valor histórico de R\$ 429.856,79, em decorrência da seguinte infração:

INFRAÇÃO 01: 03.02.02. Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, entre janeiro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018.

Enquadramento legal: Art. 15, 16 e 16-A, da Lei 7014/96. **Multa:** 60%, art. 42, II, “d” da Lei 7014/96.

A 6ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 12/03/2024 (fls. 391/402) e decidiu pela Procedência Parcial do presente lançamento, em decisão unânime, tendo o Acórdão fundamentado nos termos a seguir reproduzidos.

“VOTO:

O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS. A ciência do Auto de Infração se deu, de forma pessoal, por representante da empresa, em 08/10/2019 (fls. 03 e 05). Os elementos e documentos que suportam a acusação se encontram impressos às fls. 07 a 39 e na mídia de fl. 40.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação das multas sugeridas, os prazos para interposição de defesa ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.

Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos, elementos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação.

Analisando as questões preliminares postas pela defesa, na impugnação apresentada, especialmente quanto as colocações defensivas, e verificando os elementos que compõem o presente, constato inexistirem vícios processuais, como, aliás, já pontuado em momento anterior.

Como já dito, a infração se encontra descrita no demonstrativo acostado em mídia de fl. 40, do qual o contribuinte recebeu cópia, tanto é assim que apresentou observações juntamente com a defesa apresentada, tomando tal demonstrativo como base, e exercendo de forma e maneira plena a ampla defesa e o contraditório, bem como os diversos outros princípios do processo administrativo fiscal, em conformidade com as exigências

legais.

Em tal demonstrativo, de forma detalhada, se encontra indicado o período, CNPJ, data, CFOP, número do documento fiscal, item, NCM, código, descrição do item, valor, desconto (em havendo), valor da base de cálculo do ICMS informada, alíquota do imposto informada, valor do ICMS informado, valor da base de cálculo auditada, eventual redução de base de cálculo aplicada, valor da base de cálculo reduzida auditada (se cabível), alíquota auditada, valor do imposto auditado e diferença de imposto apurada.

Descabe, pois, qualquer argumentação defensiva de que o lançamento seria nulo diante da falta de discriminação das Notas Fiscais e respectivos valores, bem como de todos os demais elementos obrigatórios por lei que serviriam de amparo legal para o levantamento efetuado.

Ademais, a irregularidade apurada se encontra devidamente demonstrada no levantamento fiscal, reitero, sendo o imposto apurado conforme o fato descrito no corpo do Auto de Infração, estando presentes os pressupostos de validade processual, não estando ausentes quaisquer dos requisitos essenciais à lavratura do Auto de Infração, razão e motivo para a rejeição do argumento posto.

Isso diante do fato de o lançamento de ofício não estar em conformidade com as hipóteses contidas no artigo 18 do RPAF/BA, para se decretar a nulidade da autuação, tal como requerido na impugnação apresentada.

Desta maneira, não se encontra caracterizado qualquer fato ou elemento que pudesse propiciar o alegado cerceamento do direito de defesa, até diante deste princípio basilar do direito, nada mais sendo do que a possibilidade que o acusado tem, já gozando do direito ao contraditório, de lançar mão a todas as possibilidades de exercício pleno do seu direito de defesa, possibilitando-o trazer ao processo os elementos que julgar necessários ao esclarecimento da verdade, o que, de fato, conforme já relatado, aconteceu.

Vicente Greco Filho entende ser a ampla defesa constituída a partir de cinco fundamentos:

- a) ter conhecimento claro da imputação;
- b) poder apresentar alegações contra a acusação;
- c) poder acompanhar a prova produzida e fazer contraprova;
- d) ter defesa técnica por advogado; e
- e) poder recorrer da decisão desfavorável".

Das cinco possibilidades listadas acima, apenas a última ainda não foi exercida pela defesa do contribuinte, pelo fato de a decisão de primeiro grau não ter sido prolatada, apenas o sendo neste momento processual, entretanto, o seu exercício se encontra plenamente garantido da leitura do artigo 169, inciso I, alínea "b", do RPAF/99.

Logo, o direito de ampla defesa do sujeito passivo foi amplamente garantido e exercido, estando, pois, cristalina a desnecessidade de se reabrir prazo para apresentação de defesa, quando os elementos essenciais à análise da infração já se encontravam em poder do contribuinte, possibilitando ao mesmo exercer a sua defesa, o que não ocorreu por sua única vontade.

Quanto a alegada nulidade ao argumento de não ter sido citada a legislação aplicável na correção monetária, bem como nos juros utilizados para o cálculo das multas dela advindas, acarretando cerceamento do direito de defesa, igualmente não posso albergar.

Em primeiro lugar, pelo fato de que a ninguém é dado o direito de alegar desconhecimento da lei, e neste caso, o artigo 102 do Código Tributário do Estado da Bahia, em seu inciso II (Os débitos tributários recolhidos fora dos prazos regulamentares ficarão sujeitos aos seguintes acréscimos moratórios se reclamados através de Auto de Infração, 1% por cada mês ou fração seguinte, a partir de 30 dias de atraso) e § 2º, inciso II: (Os acréscimos moratórios, incidentes a partir de 1º de janeiro de 2001, serão calculados sobre os débitos reclamados em lançamento de ofício, a partir de 30 dias de atraso, incidirão acréscimos equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (SELIC) para títulos federais, acumulada mensalmente até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e 1% relativo ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado), sendo estes os critérios e base legal para tal.

Em segundo lugar, pelo fato de ter o sujeito passivo reconhecido e recolhido parte do débito lançado, por si só, já demonstra a higidez e consistência dos débitos lançados no Auto de Infração, concorrendo para a rejeição do argumento posto.

Em relação ao pleito para a realização de diligência formulado, não acolho, tendo em vista o disposto no artigo 147, inciso I, alíneas "a" e "b" do RPAF/99, segundo o qual:

"Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

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;

A justificativa de tal negativa, se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos pela empresa autuada, em suas operações, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais recebidas, emitidas e livros fiscais transmitidos pela EFD).

A reforçar a negativa ora firmada, o autuante, em sede de diligência requerida pela Junta de Julgamento Fiscal analisou devidamente os elementos defensivos, comparando-os com os contidos no lançamento, inclusive acolhendo os argumentos postos em relação à arguição defensiva, o que torna desnecessária qualquer outra providência em tal sentido.

No mérito, a defesa, de forma extremamente objetiva, apontou os pontos de discordância entre a acusação e o seu entendimento, tendo o autuante inicialmente, quando da sua informação fiscal prestada, mantido a autuação de forma integral.

Diante da alegação defensiva quanto a inclusão de operações com paletes e vasilhames, considerados tributados pelo autuante, e frente do entendimento da Junta de Julgamento Fiscal pela realização de diligência com o fito de se esclarecer não somente a matéria, como, também, o tratamento tributário dado pela empresa a tais produtos, o autuante, revisou o levantamento feito.

Nesta oportunidade, procedeu revisão do levantamento, retirando da autuação não somente as operações com paletes e vasilhames, comprovadamente não comercializados pela empresa, como, de igual modo, outros produtos que haviam sido apontados na impugnação, através de observações realizadas nas planilhas originalmente elaboradas pelo mesmo, reduzindo os valores lançados, e ainda que intimado a tomar conhecimento dos novos valores, a empresa autuada não se manifestou em sentido contrário àqueles indicados e retificados, o que pode ser interpretado como concordância tácita.

Vejamos, pois, os ajustes realizados.

APARELHO PROBAK II (NCM 8212.10.20). O item 9.27 do Anexo I ao RICMS/12 previa a substituição tributária para tal NCM, em 2016, relativa ao produto descrito como “Aparelhos e lâminas de barbear”, o que justifica a exclusão do produto do levantamento.

O mesmo acontece para os exercícios de 2017 e 2018.

CARGA MACH 3 72 x 2 (NCM 8212.10.20). Mesma situação anterior, devendo ser retirado do levantamento em 2016, 2017 e 2018, juntamente com os demais aparelhos e lâminas com mesma NCM.

ÓLEO KING 4x6x100 ml (NCM 2710.19.31). O item 6.7 do Anexo I ao RICMS/12 em 2016 continha a previsão para substituição tributária para esta NCM, na descrição de “Óleos lubrificantes derivados de petróleo”, o que torna igualmente correta a exclusão ocorrida.

Idem para os anos de 2017 e 2018.

AUTOPAPER A4 (NCM 4802.56.10). no item 12.31 do Anexo I ao RICMS/12 se determinava a incidência da substituição tributária para “Papel cortado ‘cutsizes’ (tipo A3, A4, ofício I e II, carta e outros)” na NCM 4802.56, o que viabiliza a exclusão realizada.

Mesma situação tributária ocorre em 2017 e 2018.

QUEROSENE (NCM 3405.20.00). Inexistia previsão para substituição tributária para esta NCM em 2016, para o produto querosene, e sim, para a NCM 2710.19.19, no item 6.4 do Anexo I ao RICMS/12, para “Querosenes, exceto de aviação”, o que justifica a manutenção deste item, com tal NCM no levantamento.

De igual modo, para 2017 e 2018, inexistia previsão de substituição tributária para tal NCM 3405.20.00.

A justifica para tal procedimento se estriba no entendimento consolidado na SEFAZ para o enquadramento, o qual consta do Parecer DITRI 25.452/2012, no seguinte sentido:

*“**ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”.*

Este não é entendimento novo, inclusive posso, de igual forma, invocar também o Parecer 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento:

“Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como com a classificação na NCM prevista no mesmo item”.

De igual modo, o Parecer 12.272/2013, dentre tantos outros existentes.

Em outras palavras: para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição, regra geral a ser seguida.

Neste caso, ainda que haja a descrição do produto, a NCM não corresponde àquela inserida no Anexo I ao RICMS/12.

Quanto ao querosene de NCM 2710.19.19 fica excluído do levantamento realizado, pelo fato de tal NCM constar expressamente do Anexo I ao RICMS/12 com tal descrição (querosenes, exceto de aviação).

Em relação as operações nominadas como “Simples Remessa Ajustes de Estoques” e “Ajuste de Inventário” constante do levantamento, observo que o CFOP utilizado foi o 5949, que diz respeito a “Remessa ou Retorno de Locação de Bens”, incompatível com as operações ditas realizadas, uma vez que se referem a produtos como creme de leite, condicionador para cabelos, charque, bebida mista, dentre outros.

Tal CFOP 5949 diz respeito a “Outra saída de mercadoria ou prestação de serviços não especificada”, sendo aplicado como já dito, em operações de remessa ou retorno e locação de bens, e também, utilizado quando a mercadoria ou o serviço prestado não se encaixa nas outras especificações e códigos definidos na tabela de CFOP, já que em sua configuração na emissão dos documentos fiscais não é necessário destacar nenhum tipo de tributação.

Porém ao que parece, tal CFOP for usado no lugar de outro código que seria o correto para aquela operação o que pode ser interpretado como elemento para fugir a tributação do imposto uma vez que os documentos emitidos se encontram com inconformidade com a verdadeira operação, qual seja, a de ajustes de estoques.

Tais ajustes de estoques importam em alguns procedimentos. O contribuinte emitirá Nota Fiscal nos casos em que mercadoria entrada no estabelecimento para industrialização ou comercialização perecer, deteriorar-se ou for objeto de roubo, furto ou extravio, ser utilizada com fim alheio à atividade do estabelecimento ou ser utilizada ou consumida no próprio estabelecimento. Em tais hipóteses, a Nota Fiscal deverá ser emitida com o CFOP 5.927, sem qualquer destaque do valor do ICMS, sendo indicado como destinatária a própria empresa remetente.

Assim, as operações de ajustes de estoques, como visto, não se submetem à tributação, devendo os créditos fiscais apropriados quando das entradas serem devidamente estornados pelo contribuinte, procedimento que deveria ter sido averiguado pelo autuante, quando do desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, do que não se tem notícia nos autos. Desta forma, os lançamentos a tal título, ainda que com o CFOP incorreto, devem ser retirados do levantamento em todo o período auditado, o que faço neste momento.

Embora o autuante tenha firmado inexistirem operações com paletes e vasilhames nos exercícios de 2017 e 2018, motivo para apenas processar alteração no ano de 2016, esclareço que foi identificada, por exemplo, operação com palete em 2017, na Nota Fiscal 27.602, datada de 19/01/2017, bem como em 2018, através da Nota Fiscal 43.313, datada de 30/01/2018, com tal produto, razão pela qual este relator revisou todos os lançamentos do período, em busca da verdade material, e no intuito de realizar a necessária justiça fiscal, excluindo as ocorrências constatadas, bem como a dos demais produtos não sujeitos à tributação, inseridos no levantamento realizado.

O mesmo pode ser dito em relação a produtos retirados do levantamento em 2016 e ditos pelo autuante/diligente não constarem em 2017 e 2018, como os aparelhos de barbear e lâminas, igualmente retirados neste momento.

Em relação aos exercícios de 2017 e 2018, observo que embora o autuante em sede de diligência tenha mantido os valores originariamente lançados, ao argumento de que inexistiam produtos a serem excluídos, observo ter o mesmo lançado como tributados os produtos “Mistura para Bolos” diversos sabores e marcas, de NCM 1901.2, cuja previsão para substituição tributária se encontra no item 11.14.3 do Anexo I ao RICMS/12, na seguinte descrição: “Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg”, o que se enquadra perfeitamente na descrição dos produtos autuados, que possuem peso de 450 g, inferiores aos 5 Kg e determinam a exclusão do levantamento realizado.

Também em relação aos “Condicionadores”, esclareço que na Instrução Normativa 05/2016, em seu Anexo Único, a NCM 3305.9 tem previsão para aplicação do adicional de 2% para “Tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores” (grifei), o que determina a exclusão no levantamento dos condicionadores com tal NCM ali incluídos.

Quanto a menção a dispositivos no RICMS/97, aprovado pelo Decreto 6.284/97, não posso levar em consideração, tendo em vista a sua revogação ocorrida em 01/04/2012, diante da edição do Decreto 13.780, o qual instituiu o novo RICMS, e que em seu artigo 494 revogou expressamente o Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 6.284, de 14 de março de 1997 até então vigente.

Em relação a insurgência defensiva em relação ao percentual de multa aplicada, considerada pela defesa como abusiva, observo que dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei”.

No campo tributário, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”. Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais.

Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

Roque Antônio Carrazza em seu livro Princípios Constitucionais Tributários. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário. Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério.

Dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei. Assim, não se pode arguir, arbitramento da multa sugerida, diante do seu caráter legal e cuja aplicação é obrigatória, nos termos da legislação, não estando ao talante de quem quer que seja.

A jurisprudência do STF tem se pautado, como mencionado, no sentido de que o valor da obrigação principal deve funcionar como limitador da norma sancionatória, de modo que, apenas quando o percentual for superior a 100% do quantum do tributo devido, o caráter confiscatório se revela de forma mais evidente.

Neste sentido, e em reforço ao anteriormente firmado, lembro que se encontra sob apreciação do próprio STF, com repercussão geral decidida à unanimidade, o Tema 1195, que trata as possibilidade de fixação de multa tributária punitiva, não qualificada, em montante superior a 100% do tributo devido, o que leva à óbvia conclusão de aceitação pela Corte, de multas por infração no patamar de até o valor do imposto devido, em consonância, inclusive, com diversas decisões daquela Corte, o que também invalida a argumentação do sujeito passivo.

Da mesma forma, por se tratar de descumprimento de obrigação principal, não cabe qualquer afastamento ou redução do percentual aplicado, nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.

Pelas expostas razões, tenho o presente Auto de Infração como parcialmente subsistente em R\$ 64.487,92, conforme demonstração a seguir:

31/01/2016	867,33	31/01/2017	1.396,37	31/01/2018	5.498,09
29/02/2016	546,96	28/02/2017	746,51	28/02/2018	6.338,40
31/03/2016	407,82	31/03/2017	547,24	31/03/2018	2.553,92
30/04/2016	311,64	30/04/2017	153,52	30/04/2018	1.205,59
31/05/2016	958,62	31/05/2017	851,28	31/05/2018	1.800,67
30/06/2016	714,26	30/06/2017	1.119,37	30/06/2018	2.859,71
31/08/2016	198,09	31/07/2017	554,55	31/07/2018	1.866,28
30/09/2016	470,68	31/08/2017	745,85	31/08/2018	3.541,61

31/10/2016	197,01	30/09/2017	450,14	30/09/2018	3.823,58
30/11/2016	729,91	31/10/2017	838,07	31/10/2018	5.664,53
31/12/2016	428,62	30/11/2017	1.705,43	30/11/2018	4.031,97
31/07/2016	499,5	31/12/2017	3.075,37	31/12/2018	6.789,43

Como a redução do crédito tributário foi superior a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), a 6ª JJF interpôs Recurso de Ofício com supedâneo no art. 169, I, “a” do RPAF/99.

É o relatório.

VOTO

Observo que a decisão da 6ª JJF, através do Acórdão JJF Nº 0061-06/24-VD, desonerou o sujeito passivo, julgando o Auto de Infração nº 206892.0008/19-4, em tela, Procedente em Parte, cujo o crédito tributário constituido perfazia o montante de R\$ 429.856,79 por 01 (uma) infração imputada, reduzindo ao valor de R\$ 64.487,92, fato este que justifica a remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Trata-se, então, de Recurso de Ofício contra a Decisão de Piso proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, em 12/03/2024, através do Acórdão de nº 0061-06/24-VD, que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração nº 206892.0008/19-4, lavrado em 26/09/2019, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária INFAZ ATACADO, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS) no valor de R\$ 429.856,79, por ter recolhido a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, entre janeiro a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018, com enquadramento legal nos artigos. 15, 16 e 16-A da Lei nº 7014/96, mais multa de 60%, nos termos do art. 42, II, “d” do mesmo diploma legal.

Têm-se, no voto condutor da Decisão de Piso, o destaque de que, no mérito, a defesa, de forma extremamente objetiva, apontou os pontos de discordância entre a acusação e o seu entendimento, tendo o agente Autuante inicialmente, quando da sua informação fiscal prestada, mantido a autuação de forma integral.

Diante da alegação defensiva quanto a inclusão de operações com “paletes” e “vasilhames”, considerados tributados pela Fiscalização, e frente do entendimento dos membros da 6ª JJF, pela realização de diligência, com o fito de se esclarecer não somente a matéria, como, também, o tratamento tributário dado pela empresa a tais produtos, o agente Autuante, revisou o levantamento feito.

Nesta oportunidade, procedeu revisão do levantamento, retirando da autuação não somente as operações com “paletes” e “vasilhames”, comprovadamente não comercializados pela empresa, como, de igual modo, outros produtos que haviam sido apontados na impugnação, através de observações realizadas nas planilhas originalmente elaboradas pelo mesmo, reduzindo os valores lançados, e ainda que intimado a tomar conhecimento dos novos valores, a empresa autuada não se manifestou em sentido contrário àqueles indicados e retificados, o que pode ser interpretado como concordância tácita.

Vejamos, pois, os ajustes realizados.

APARELHO PROBAK II (NCM 8212.10.20). O item 9.27, do Anexo 1 ao RICMS/12 previa a substituição tributária para tal NCM, em 2016, relativa ao produto descrito como “Aparelhos e Lâminas de Barbear”, o que justifica a exclusão do produto do levantamento. O mesmo acontece para os exercícios de 2017 e 2018.

CARGA MACH 3 72 x 2 (NCM 8212.10.20). Mesma situação anterior, devendo ser retirado do levantamento em 2016, 2017 e 2018, juntamente com os demais aparelhos e lâminas com mesma NCM.

ÓLEO KING 4x6x100 ml (NCM 2710.19.31). O item 6.7, do Anexo 1 ao RICMS/12 em 2016 continha a previsão para substituição tributária para esta NCM, na descrição de “Óleos lubrificantes derivados de petróleo”, o que torna igualmente correta a exclusão ocorrida. O mesmo acontece para os exercícios de 2017 e 2018.

AUTOPAPER A4 (NCM 4802.56.10). No item 12.31, do Anexo 1 ao RICMS/12 se determinava a incidência da substituição tributária para “Papel cortado ‘cutsizes’ (tipo A3, A4, ofício I e II, carta e outros)” na NCM 4802.56, o que viabiliza a exclusão realizada. Mesma situação tributária ocorre em 2017 e 2018.

QUEROSENE (NCM 3405.20.00). Inexistia previsão para substituição tributária para esta NCM em 2016, para o produto querosene, e sim, para a NCM 2710.19.19, no item 6.4, do Anexo 1 ao RICMS/12, para “Querosenes, exceto de aviação”, o que justifica a manutenção deste item, com tal NCM no levantamento. Acompanho, então, o entendimento da 6ª JF. De igual modo, para 2017 e 2018, inexistia previsão de substituição tributária para tal NCM 3405.20.00.

Vê-se do voto condutor da decisão de piso, o qual acompanho, de que a justificativa para tal procedimento se estriba no entendimento consolidado na SEFAZ para o enquadramento, o qual consta do Parecer DITRI nº 25.452/2012, no seguinte sentido:

“ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Um produto está sujeito ao regime de substituição tributária quando possuir, cumulativamente, NCM e descrição de acordo com a norma vigente”.

Têm-se, também, do voto condutor que este não é entendimento novo, inclusive, de igual forma, invoca, também, o Parecer DITRI nº 11.219/2010, o qual traz o seguinte posicionamento:

“Há de se informar, inicialmente, que, para a inclusão de um produto na Substituição Tributária, é necessário que haja a sua identidade não só com uma das definições contidas nos diversos itens do inciso II do art. 353 do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Dec. nº 6.284/97, RICMS, como a classificação na NCM prevista no mesmo item”.

Em outras palavras tem-se o seguinte destaque no voto condutor, o qual acompanho: “para a inclusão de um produto na sistemática de substituição tributária, é necessária a existência de perfeita identidade entre a NCM do produto e a sua descrição, regra geral a ser seguida”. Neste caso, ainda que haja a descrição do produto, a NCM não corresponde àquela inserida no Anexo 1 ao RICMS/12.

Quanto ao querosene de NCM 2710.19.19 fica excluído do levantamento realizado, pelo fato de tal NCM constar expressamente do Anexo 1 ao RICMS/12 com tal descrição (querosenes, exceto de aviação).

Seguindo a análise do voto condutor da decisão de piso, em relação as operações nominadas como “Simples Remessa Ajustes de Estoques” e “Ajuste de Inventário” constante do levantamento, observa-se que o CFOP utilizado foi o 5.949, que diz respeito a “Remessa ou Retorno de Locação de Bens”, incompatível com as operações ditas realizadas, uma vez que se referem a produtos como tributáveis “creme de leite”, “condicionador para cabelos”, “charque”, “bebida mista”, dentre outros; e não operações não tributáveis.

Têm-se interpretação dos membros da 6ª JF, ao qual me alinho, de que o CFOP 5.949 fora utilizado de forma equivocada. Vê-se o destaque no voto condutor de que, tal CFOP sendo usado no lugar de outro CFOP, que seria o correto para aquela operação, pode ser interpretado como elemento para fugir a tributação do imposto uma vez que os documentos emitidos se encontram com inconformidade com a verdadeira operação, qual seja, a de ajustes de estoques.

“Ajustes de Estoques”, como bem destacado no voto condutor, importam em alguns procedimentos. O contribuinte emitirá Nota Fiscal nos casos em que mercadoria entrada no estabelecimento para industrialização ou comercialização perecer, deteriorar-se ou for objeto de roubo, furto ou extravio, ser utilizada com fim alheio à atividade do estabelecimento ou ser utilizada ou consumida no próprio estabelecimento. Em tais hipóteses, a Nota Fiscal deverá ser emitida com o CFOP 5.927, sem qualquer destaque do valor do ICMS, sendo indicado como

destinatária a própria empresa remetente.

Assim, as operações de “*Ajustes de Estoques*”, como visto, não se submetem à tributação, devendo os créditos fiscais apropriados quando das entradas serem devidamente estornados pelo contribuinte, procedimento que deveria ter sido averiguado pelo autuante, quando do desenvolvimento dos trabalhos de auditoria, do que não se tem notícia nos autos. Desta forma, os lançamentos a tal título, ainda que, com o CFOP incorreto, devem ser retirados do levantamento em todo o período auditado, o que fez a 6^a JJF.

De fato, alinho-me com a decisão da 6^a JJF, em relação a exclusão da autuação os itens de produtos relacionados ao CFOP 5.949 “*Remessa ou Retorno de Locação de Bens*”, pois, mesmo sendo incorreto a aplicação do CFOP nas operações objeto da autuação, a cobrança de imposto por irregularidade cometida nesse tipo de intercorrência, dar-se por outra imposição tributária e não por recolhimento a menos de imposto (ICMS) em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação.

Em relação as operações com “*paletes*” e “*vasilhames*”, como destacado no voto condutor, embora o autuante tenha firmado inexistirem operações com “*paletes*” e “*vasilhames*” nos exercícios de 2017 e 2018, motivo para apenas processar alteração no ano de 2016, esclarece a 6^a JJF que foi identificada, por exemplo, operação com “*paletes*” em 2017, através da Nota Fiscal nº 27.602, datada de 19/01/2017, bem como em 2018, através da Nota Fiscal nº 43.313, datada de 30/01/2018, com tal produto, razão pela qual diz, o i. Relator Julgador, ter revisado todos os lançamentos do período, em busca da verdade material, e no intuito de realizar a necessária justiça fiscal, excluiu as ocorrências constatadas, bem como a dos demais produtos não sujeitos à tributação, inseridos no levantamento realizado.

Vê-se, também, do voto condutor, que o mesmo pode ser dito em relação a produtos retirados do levantamento em 2016 e ditos pelo autuante/diligente não constarem em 2017 e 2018, como os “*aparelhos de barbear*” e “*lâminas*”, igualmente retirados pela 6^a JJF.

Têm-se, também, no voto condutor, ao qual me alinho, em relação aos exercícios de 2017 e 2018, a observação de que embora o agente Autuante, em sede de diligência, tenha mantido os valores originariamente lançados, ao argumento de que inexistiam produtos a serem excluídos, observo ter o mesmo lançado como tributados os produtos “*Mistura para Bolos*” diversos sabores e marcas, de NCM 1901.2, cuja previsão para substituição tributária se encontra no item 11.14.3, do Anexo 1 ao RICMS/12, na seguinte descrição: “*Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg*”, o que se enquadra perfeitamente na descrição dos produtos autuados, que possuem peso de 450 g, inferiores aos 5 Kg e determinam a exclusão do levantamento realizado.

Também em relação aos “*Condicionadores*”, esclarece, o i. Relator Julgador, que na Instrução Normativa nº 05/2016, em seu Anexo Único, a NCM 3305.9 tem previsão para aplicação do adicional de 2% para “*Tinturas para o cabelo temporária, progressiva e permanente, incluídos os tonalizantes e xampus colorantes; outras preparações capilares, incluindo máscaras e finalizadores, excluindo condicionadores*” (grifei), o que determina a exclusão no levantamento dos condicionadores com tal NCM ali incluídos.

Portanto, de tudo aqui destacado acima, não merece qualquer reparo na Decisão da 6^a Junta de Julgamento Fiscal, através do Acórdão JJF Nº 0061-06/24-VD, que julgou o Auto de Infração nº 206892.0008/19-4, em tela, como parcialmente subsistente no valor de R\$ 64.487,92, conforme demonstração a seguir:

Data Ocorr	Valor-R\$	Data Ocorr	Valor-R\$	Data Ocorr	Valor-R\$
31/01/2016	867,33	31/01/2017	1.396,37	31/01/2018	5.498,09
29/02/2016	546,96	28/02/2017	746,51	28/02/2018	6.338,40
31/03/2016	407,82	31/03/2017	547,24	31/03/2018	2.553,92
30/04/2016	311,64	30/04/2017	153,52	30/04/2018	1.205,59

31/05/2016	958,62	31/05/2017	851,28	31/05/2018	1.800,67
30/06/2016	714,26	30/06/2017	1.119,37	30/06/2018	2.859,71
31/08/2016	198,09	31/07/2017	554,55	31/07/2018	1.866,28
30/09/2016	470,68	31/08/2017	745,85	31/08/2018	3.541,61
31/10/2016	197,01	30/09/2017	450,14	30/09/2018	3.823,58
30/11/2016	729,91	31/10/2017	838,07	31/10/2018	5.664,53
31/12/2016	428,62	30/11/2017	1.705,43	30/11/2018	4.031,97
31/07/2016	499,5	31/12/2017	3.075,37	31/12/2018	6.789,43
Total	6330,44		12.183,7		45.973,78
Total Geral					64.487,92

Do exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e manter a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206892.0008/19-4, lavrado contra **R F ATACADO DE ALIMENTOS S. A.**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 64.487,92**, acescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo o órgão competente homologar os valores reconhecidos e recolhidos.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO – REPR. DA PGE/PROFIS