

A. I. N° - 206900.0003/17-2
AUTUADO - BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.
AUTUANTES - JOSÉ VALDEMIR BRAGA SANTOS e CLEUDES CERQUEIRA DE FREITAS
ORIGEM - DAT NORTE / IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 08/02/2024

JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0014-03/24-VD**

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA COM FASE DE TRIBUTAÇÃO ENCERRADA. O Autuado elide parcialmente a acusação fiscal. Infração parcialmente subsistente. 2. RECOLHIMENTO A MENOS. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Contribuinte não apresenta elementos capaz de elidir a acusação fiscal. Infração procedente. Preliminar de nulidade não acolhida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração objeto deste relatório, foi lavrado em 30/03/2017, e se refere à cobrança de ICMS no valor de R\$ 87.505,28, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01 - 01.02.06. Utilização indevida de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor de R\$ 75.217,92, acrescido da multa de 60%;

Infração 02 - 03.02.02. Recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015. Exigido o valor total cobrado de R\$ 12.287,36, acrescido da multa de 60%.

O Autuado apresenta Impugnação ao lançamento às fls. 20 a 39, depois de observar a tempestividade alinha suas razões de defesa a seguir resumidas.

Da nulidade e/ou improcedência da Infração 01.

Da Nulidade por cerceamento do direito de defesa.

Destaca que desconhece a existência de qualquer legislação estadual que trate do regime de substituição tributária ou que institua a isenção para, por exemplo, os itens a seguir, não tendo também o Fiscal Autuante indicado a base legal para a autuação do produto CLENS-100.

Frisa o evidente cerceamento do direito de defesa, posto que, cotejando-se os dados constantes na planilha “A-02 2014_2015_vi_Creditos_Produtos_da_ST846_B_FINAL_”, observa-se que se encontram ausentes no processo administrativo todas as provas que respaldam as infrações, ou seja, no mínimo, a norma que embasa a substituição tributária, vez que sem ela fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos.

Assinala que apesar de “afirmar” que os produtos autuados são sujeitos à Substituição Tributária/Antecipação com liberação/Isenção, os Autuantes não se desincumbiram do ônus de comprovar a vinculação das mercadorias à referida sistemática, não agrupando produtos em supostas classificações fiscais sujeitas à respectiva tributação e não indicando o embasamento legal para tanto.

Questiona quais a norma infringida pela Impugnante? Todos os produtos autuados estão sujeitos à substituição tributária? Em que item do Anexo Único do RICMS-BA/12 está previsto?

Indaga como não é possível responder aos questionamentos acima, resta patente que o Autuante não se desincumbiu do ônus da comprovação dos fatos por ele alegados, perfilhando sentido contrário à Verdade Material e aos princípios do Contraditório e da Ampla Defesa, impedindo também, que o órgão julgador formule um juízo de valor sobre a matéria posta em julgamento, o que não pode ser concebido por essa Corte Administrativa.

Registra que o Processo Administrativo Fiscal prima pela promoção da legalidade dos atos administrativos, tal qual a preconização ditada pelo art. 5º, II, c/c, art. 150, II, da CF/88.

Afirma que a Autuação, até mesmo para demonstrar sua liquidez e certeza, deve identificar o suposto débito, apresentar qual a base legal do enquadramento dos itens que estariam sujeitos à substituição tributária.

Revela que um dos requisitos para liquidez do auto de infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove. Ao não proceder desta forma, o Autuante afronta os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF-BA/99.

Observa que a fiscalização terminou trilhando caminho diverso, porquanto estabeleceu uma metodologia inusitada, sem fundamento legal, para presumir o montante do imposto supostamente devido, apresentando dados e planilhas genéricas, admitindo-se ocorrido o ilícito imputado. Acabando por presumir uma realidade que não condiz com a situação fática enfrentada pela Impugnante, constituindo crédito tributário por presunção, burlando o princípio da Verdade Material, e cerceando nitidamente o direito ao devido processo legal e ampla defesa, consagrados constitucionalmente no inciso LV, art. 5º, da Carta Magna, pelo qual “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, são assegurados o contraditório e ampla defesa”.

Observa que o art. 18, do RPAF-BA/99, preconiza a nulidade dos atos administrativos que importem em preterição do direito de defesa.

Afirma não haver como se defender de um crédito tributário apontado como indevido e do qual sequer sabe a origem, pois a informação fiscal não retrata qual a lei, o decreto ou convênio que institui a substituição tributária ou a isenção, limitando-se a fazer referência à descrição da mercadoria e aos registros das notas.

Menciona que os Autuantes não se desincumbiram de suas obrigações. Resolveram transferir o ônus da prova para a Empresa. Contudo, o julgador tributário não pode validar a prática de acusar por acusar e esperar que o contribuinte se defenda.

Pondera que, se pela regra do art. 142, do CTN, a constituição do crédito tributário deverá ser realizada de forma clara e precisa, provando-se tanto a ocorrência do fato gerador, quanto à correta tipificação do caso, somente se pode concluir que o auto de infração em epígrafe funda-se em exigência nitidamente inválida, porquanto promove iliquidez e incerteza à exigência fiscal.

Afirma não ser uma faculdade, mas uma obrigação que o embasamento legal que respalda a autuação faça parte do processo administrativo, o que não se faz presente. Assim, fica prejudicada a verificação dos dados e valores apresentados pela fiscalização, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

Pondera que, deste modo, se do Auto de Infração não constam a demonstração do alegado de forma que a Impugnante fica extremamente prejudicada na defesa a que tem direito, é ser

decretada a nulidade de pleno direito pelo cerceamento ao direito de defesa fundado no art. 5º, LV, da CF/1988.

Frisa que, por todos esses equívocos, conclui-se que o lançamento efetivado mediante o auto de infração sob reproche carece de exatidão, não restando comprovado o suposto cometimento de infração por parte da Impugnante, devendo ser declarado nulo por essa Corte Administrativa, em alinhamento com os princípios do contraditório, da ampla defesa e da verdade material, em consonância com o art. 18, do Dec. 7.629/99.

Da improcedência: produtos não sujeitos à substituição tributária

Observa que erro do fiscal autuante foi desconsiderar que os produtos do tipo “café torrado ou moído”, dentre os quais se incluem o SENSEO MOGIANA e o SENSEO PILAO E FORTE MARROM 120 G, tiveram a substituição tributária revogada pelo Dec. nº 15.661, de 17/11/14, com efeitos a partir de 01/01/2015.

Aduz que, como para o exercício de 2015 houve glosa de crédito dos referidos produtos, improcede a autuação neste ponto.

Afirma que também se equivoca o Fiscal Autuante ao entender que os produtos MOELA FRANGO SADIA 1KG MOEB, PEITO DE PERU ESCOLHA SAUDAVEL KG, PEITO FRA DEF PRIETO INTEI, PEITO PERU DEF LIGHT SEARA KG, PEITO PERU DEFUMADO REZEND KG, PEITO PERU LIGHT DEF SADIA PPSL e PEITO PERU SABOR EQ SADIA KG seriam apenas produtos resultantes do abate de aves ou de gado. É que tais itens, conforme indicação do próprio fabricante, são, em verdade, classificados como “enchidos” ou preparações semelhantes à base de tais produtos (NCM 0504 e 1601).

Observa que a comercialização dos mesmos se dá em KG justamente porque se trata de produto sintético recheado com os derivados de aves e gados, diferente do que ocorre, por exemplo, com os presuntos, carnes, etc., que não possuem qualquer revestimento. E tais mercadorias não constam na relação da norma que regulamenta a ST. Tanto é assim que seu fornecedor destaca apenas o ICMS normal nas suas notas fiscais (doc. 03), não havendo que se falar em crédito indevido para tais produtos.

Observa que da mesma forma, não se pode considerar o FILE FRANGO PARMEG SADIA 550G como sujeito à substituição tributária posto se tratar de refeição pronta, não possuindo, em sua composição, apenas os produtos derivados do abate de aves, como faz crer o Autuante. Ora, de forma até intuitiva, trata-se de frango empanado coberto com queijo mozzarella, molho de tomate e orégano.

Afirma ser também legítimo o crédito oriundo da aquisição de tais itens, ainda mais quando se comprova que a tributação dos mesmos se deu apenas pelo ICMS normal, conforme documento em anexo (doc. 04).

Diz que pela mesma razão, os itens CARNE FGO EMP/PREFRI/CONG PERD100G, ESPETINHO CORACAO NUTRIA 350G, ESPETINHO BOVINO NUTRIA 500G e ESPETINHO LINGUICA NUTRIA 370G devem ser excluídos do levantamento da fiscalização, na medida em que são os conhecidos “nuggets” (empanados) e “espetinhos”, não sendo produtos derivados unicamente do abate de aves.

Afirma que também há de ser afastada da exigência fiscal a CARNE SECA COZ DESF VAPZA 400G, pois se trata de produto expressamente excluído da sistemática da substituição tributária (charque e jerked beef), também por ser comercializada sob a forma já cozida, conforme indicação na própria descrição e na embalagem em que é comercializado.

Destaca que, apenas para os produtos em estado natural, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados é que é vedado o crédito do ICMS, não sendo o caso em questão.

Mochilas esportivas - afirma que as únicas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são as malas e pastas para documentos e de estudantes, conforme previsão do item 27.5.

Frisa que as mochilas esportivas (“MOCHILA HIDRATACAO”), que são aquelas utilizadas pelos atletas para se manterem hidratados durante a prática de esportes (ciclismo, por exemplo), são tributadas normalmente, não havendo qualquer vedação ao crédito do ICMS correspondente.

Observa que o Autuante desconsidera que os produtos tidos como “material de limpeza” foram excluídos da substituição tributária pelo Dec. nº 15.807, de 30/12/14, DOE de 31/12/14, efeitos a partir de 01/02/15. Dentre os produtos indevidamente autuados, portanto, estão o “ESPUMA MAGIC PROAUTO P300ML”, “SUP PANO PIA SB 3M”, “OMO DT PO PROGRESS 1,8KG”, “PNEU PRETINHO RODABR 500ML”, “PROTETOR PROAUTO”, “PNEU GEL RODABRILL 500G”, etc., por se tratar de panos de pia, detergente em pó e produtos de limpeza de superfície/automotiva.

Assinala que, tais produtos estavam relacionados nos diversos subitens do item 25, do Anexo 1, do RICMS/BA, dispositivo este que fora inteiramente revogado. Frisa que todos os itens que possuem NCM 3402, como os produtos autuados, conforme nota fiscal em anexo (doc. 05), foram retirados do regime especial de tributação. Ou seja, a única conclusão possível é de que o produto em questão é submetido à tributação normal do ICMS, conforme destaque no documento fiscal anexado. Arremata frisando que, por mais essas razões, há de ser reconhecida a improcedência da autuação ora combatida.

Mistura para bolos - observa que a fiscalização entende que os produtos mencionados são misturas de farinha de trigo e, por essa razão, sujeitos a substituição tributária, o que impediria a utilização do respectivo crédito fiscal decorrente de sua aquisição. Acontece que o Anexo Único do RICMS/BA, item 26, que regula a sistemática para a cobrança do ICMS relativo a misturas de farinha de trigo, determina que estão excluídas da sistemática as misturas para bolo. Frisa que tem uma razão de ser os produtos são massas para bolo e não farinha de trigo propriamente dita, já que esta perde a sua identidade.

Destaca que o Protocolo ICMS 46/00 determina que só estão sujeitas ao regime de substituição tributária as misturas de farinha, cuja composição final possua mais de 80% de farinha de trigo. O que, por certo, exclui do referido regime as misturas para bolo. Sendo esta a razão que levou o legislador a, antecipando o trabalho de análise fiscal, excluir do regime de substituição tributária as misturas para bolo, nos termos supracitados

Pondera que, diante da exceção expressamente prevista não procede o argumento fiscal de que os produtos relacionados (BRIOCHE MIX DAWN 10KG, BROWNIE DR.OETKER 480g, DONUT MIX 2X5 KG) estariam albergados pela substituição tributária, razão pela qual é legítimo o crédito de ICMS deles oriundos.

Para comprovação da tributação normal dos itens citados, destaca que colaciona aos autos nota fiscal do respectivo fornecedor, na qual não consta o destaque do imposto por substituição, mas apenas o ICMS normal (doc. 05).

Observa que o item “PAO DE ALHO BOLINHA JUNDIA 300G”, “PAO DE CALABRESA JUNDIA 300G” e demais semelhantes não estão incluídas na sistemática especial de tributação do item 33.1, conforme nota fiscal em anexo (doc. 06), que traz o destaque apenas do ICMS normal para o mesmo.

Pondera que diferente não poderia mesmo ser tendo em vista que os pães da mencionados pela legislação, de acordo com as NCMs indicadas, são aqueles do tipo “pão crocante denominado knäckebröt”, “pão de especiarias”, “panetones”, “pão torrado” e “pão do tipo comum”. Não é difícil perceber, portanto, que os pães recheados preparados, como o produto autuado, não estão no rol determinado pelo legislador.

Afirma não ser admissível que o Fiscal Autuante extrapole a previsão legal e atue como legislador positivo, há de ser excluída da cobrança ora combatida também os itens acima referidos. Além

disso, frisa que da simples análise de outro produto autuado (BISC POLV QJO 180G PVT), percebe-se que não se trata de derivado do trigo. Ora, o biscoito de polvilho não leva, em sua composição, o referido cereal.

Destaca que o polvilho, também chamado de fécula de mandioca, carimã ou goma, é o amido da mandioca. E o biscoito dele derivado tem como principal matéria-prima o próprio polvilho, que é misturado ao amido de milho, gordura vegetal, sal, ovo, leite em pó integral, açúcar e aromatizante, mas nunca ao trigo ou seus derivados.

Esclarece que, como o legislador, neste item, só quis submeter ao regime especial de tributação os biscoitos à base de farinha de trigo, decerto que o polvilho não se enquadra nessa classificação (BISC POLV QJO 180G PVT).

Arremata afirmando que improcede a glosa de créditos do ICMS relativos à aquisição de tais produtos, posto estes não estarem sujeito à substituição tributária, já que não são derivados do trigo, como faz crer o Fiscal Autuante.

Da improcedência da Infração 02 - Aplicação correta das alíquotas

Produtos com suposto erro na adoção da alíquota 7%, ao invés de 17% - xerém de milho.

Assinala que a fiscalização entende que o produto XEREM MILHO YOKI 500G seria tributado pela alíquota de 17%, desprezando, entretanto, a previsão contida no art. 16, da Lei Estadual nº 7.014/96.

Explica que o xerém nada mais é do que um produto de fubá de milho, sendo apenas preparado (através da quebra do fubá de milho no pilão, por exemplo) e consumido (cozido na água e sal, transformando-se em uma “papa”) de forma diversa, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de fubá de milho.

Logo, improcede a exigência fiscal para mais este ponto.

Da exorbitância da multa aplicada – Diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Duas as razões 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.

Afirma ser cediço que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela, em que, reitere-se, discute-se a possibilidade de gozo de benefício fiscal legalmente instituído e em vigor. O que segundo seu entendimento significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé - foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário da Impugnante, não pode a mesma ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência.

Depois de apresentar extensa argumentação e citar jurisprudência de Tribunais Superiores, requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

Do in dúbio pro contribuinte - pondera que deve ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Ora, o art. 112, do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a sua certeza em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação.

Lembra que o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, pugna que se aplicação da interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Protesta 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 a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Ante o exposto, requer o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência.

Sucessivamente, pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

A informação fiscal prestada por um dos Autuantes às fls. 69 a 72, alinha os argumentos a seguir sintetizados.

Inicialmente refutam o pedido de nulidade do Auto de Infração requerido pelo Autuado, tendo em vista a sua improbidade visto que, inexistem elementos fáticos para tal elencados nas hipóteses previstas no art. 18, do RPAF-BA/9. Observam que uma breve leitura dos dispositivos listados na inicial do presente Auto de Infração, comprova a precisão utilizada no enquadramento das infrações em lide.

Sustentam que não merece guarida, também, o argumento de nulidade em razão do pretenso cerceamento ao direito de defesa alegado pela autuado considerando que, no Anexo 01, do RICMS-BA/12, consta a lista de todos os produtos sujeitos a Substituição Tributária, informando a descrição da mercadoria e a classificação na NCM.

Destacam que se pode constatar que a última coluna do relatório apensado no Anexo A, do presente PAF, identifica as NCM e a descrição das mercadorias que constam do rol de produtos sujeitos a Antecipação/Substituição Tributária. Para contrapor o argumento do Autuado de que o Auto de Infração foi elaborado utilizando-se da prática de “acusar por acusar”, a título de exemplo, citam o crédito indevido lançado no dia 02/01/2014 no valor de R\$ 10,44 referente ao produto “COMF CE HARMONY 500” classificado com o NCM 3809.9190 (Amaciante). O NCM ora citado está listado no item 25.12 do Anexo 01 do RICMS-BA/12.

Em relação à Infração 01, destacam que considerando o volume de dados manipulados e também das descrições utilizadas na descrição dos produtos que quase sempre, utilizam-se do nome comercial dos produtos, considerando ainda, as informações prestadas pelo contribuinte em sua contestação fiscal, resolvem ajustarem o demonstrativo apensado no “Anexo A” para “retirar ou manter” os produtos indicados na tabela à fl. 71, a fim representar a verdade material dos fatos.

Frisam que na tabela que acostam a fl. 71, observaram o seguinte:

- 1) Retirar entradas de produtos referentes exercício de 2015;
- 2) Consta dos itens 34 e 35 do Anexo 1, do RICMS-BA/12 - NCM 0202, 0207, 0210;
- 3) Consta do item 7 do Anexo 1 - NCM 9503;
- 4) item 35-A do Anexo 1 - Retirar entradas a partir de 02/2015; NCM 1602;
- 5) Peças, componentes, e acessórios para veículos automotores - Item 28 do Anexo 1;
- 6) Item 25 do Anexo 1, retirar entradas a partir de 02/2015;
- 7) Item 33.1 do Anexo 1 - NCM 1905 - pães, inclusive pães de especiarias,

Informa que efetuados os ajustes conforme acima especificado, pugna que sejam acatados os novos valores apresentados para o Anexo A, que agora totaliza em R\$ 74.899,95.

No que se refere à Infração 02, destacam que sobre os diversos produtos constantes do Anexo B, o Autuado somente apresenta suas razões de defesa com relação ao item “XEREM MILHO YOKY 500G”, justificando que este produto deveria ser tributado com a alíquota de 7%, e não com a alíquota de 17%, e busca amparo para seus argumentos no art. 16, da Lei 7.014/96.

Afirmam o entendimento de que a regra imposta no art. 16, da Lei 7.014/96, se refira, exatamente, aos produtos ali mencionados não devendo ter interpretação extensiva para adicionar mais produtos. Registram que o inciso “a” do referido artigo, consta a relação de produtos sujeitos a redução da base de cálculo, e nesta relação, não consta o produto “XEREM DE MILHO”. Isto porque o legislador concedeu redução da base de cálculo para o produto “milho” em seu estado “in natura”, estendendo a redução somente para somente dois derivados do milho que são a “farinha e fubá de milho”.

Concluem pugnando pela manutenção da Infração 02, conforme lançado na inicial.

O Autuado se manifesta às fls. 77 a 86, acerca da informação fiscal, na forma a seguir sintetizada.

Destaca que os Autuantes, apesar de reconhecerem a ilegitimidade da cobrança para alguns produtos, manteve parte da autuação sob argumentos que passa a refutar.

Registra que os Autuantes se equivocam ao entenderem que os produtos PEITO DE PERU ESCOLHA SAUDEL K, PEITO FRA DEF PRIETO INTEI, PEITO PERU DEF LIGHT SEARA K, PEITO PERU DEFUMADO REZEND K, PEITO PERU LIGHT DEF SADIA PPSL e PEITO PERU SABOR EQ SADIA K seriam apenas produtos resultantes do abate de aves ou de gado.

Destaca que tais itens, conforme indicação do próprio fabricante, são, em verdade, classificados como “enchidos” ou preparações semelhantes à base de tais produtos (NCM 1601).

Observa que a comercialização dos mesmos se dá em KG justamente porque se trata de produto sintético recheado com os derivados de aves e gados, diferente do que ocorre, por exemplo, com os presuntos, carnes, etc., que não possuem qualquer revestimento. Reproduz o teor dos itens 34 e 35, Anexo 1, do RICMS-BA/12, para sustenta que tais mercadorias não constam na legislação de regência.

Frisa que da mesma forma, não se pode considerar o FILE FRANGO PARMEG SADIA 550G como sujeito à substituição tributária posto se tratar de refeição pronta, não possuindo, em sua composição, apenas os produtos derivados do abate de aves, como faz crer o Autuante. Ora, de forma até intuitiva, trata-se de frango empanado coberto com queijo mozzarella, molho de tomate e orégano. Revela que juntou as notas fiscais emitidas pelos fornecedores contendo apenas o ICMS normal nas suas notas fiscais (vide doc. 03 e 04 da Impugnação), não havendo que se falar em crédito indevido para tais produtos.

Diz que pela mesma razão, os itens CARNE FGO EMP/PREFRI/CONG PERD100G, ESPETINHO CORACAO NUTRIA 350G, ESPETINHO BOVINO NUTRIA 500G e ESPETINHO LINGUICA NUTRIA 370G devem ser excluídos do levantamento da fiscalização, na medida em que são os conhecidos “nuggets” (empanados) e “espetinhos”, não sendo produtos derivados unicamente do abate de aves.

Prossegue destacando que também há de ser afastada da exigência fiscal a CARNE SECA COZ DESF VAPZA 400G, pois se trata de produto expressamente excluído da sistemática da substituição tributária (charque e jerked beef), também por ser comercializada sob a forma já cozida, conforme indicação na própria descrição e na embalagem em que é comercializado.

Sustenta que apenas para os produtos em estado natural, congelados, defumados, secos, salgados ou temperados é que é vedado o crédito do ICMS, não sendo o caso em questão, já que o produto vem previamente cozido.

Mochilas esportivas - Afirma que as únicas mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária são as malas e pastas para documentos e de estudantes, conforme previsão do item 27.5 cujo teor reproduz.

Revela que as mochilas esportivas (“MOCHILA HIDRATACACAO”), que são aquelas utilizadas pelos atletas para se manterem hidratados durante a prática de esportes (ciclismo, por exemplo), são tributadas normalmente, não havendo qualquer vedação ao crédito do ICMS correspondente. E o Autuante, na tentativa de manter a cobrança, indica que se trata de brinquedo, estando enquadrado na previsão do item 7, do Anexo I, do RICMS-BA/12.

Registra que se trata de uma interpretação forçada dos Autuantes, que fazem crer que uma mochila com compartimento térmico para líquido deve ser classificada como brinquedo para fins de substituição tributária. Prossegue mencionado que, inclusive, sequer há previsão, no item 7, acima citado, para qualquer tipo de mochila, muito menos para aquelas destinadas à prática esportiva.

Arremata assinalando que improcede a manutenção da exigência fiscal também neste ponto.

Produtos de limpeza - Pondera que Autuantes desconsideram que os produtos tidos como “material de limpeza” foram excluídos da substituição tributária pelo Dec. nº 15.807/2014. Dentre os produtos indevidamente autuados, portanto, estão o “ESPUMA MAGIC PROAUTO P300ML”, “PNEU PRETINHO RODABR 500ML”, “PROTETOR PROAUTO”, “PNEU GEL RODABRILL 500G”, etc., por se tratar de produtos de limpeza de superfície/automotiva. Frisa que tais produtos estavam relacionados nos diversos subitens do item 25, do Anexo 1, do RICMS/BA, dispositivo este que fora inteiramente revogado.

Sustenta que todos os itens que possuem NCM 3402, como os produtos autuados, conforme nota fiscal já anexada ao processo (vide doc. 05 da impugnação), foram retirados do regime especial de tributação.

Observa que os itens autuados são justamente utilizados para dar brilho e polimento nos componentes e acessórios dos automóveis, não estando, portanto, enquadrados no referido item, reproduzindo o teor do item 28, do Anexo1, do RICMS-BA/12.

Afirma ser a única conclusão possível a de que o produto em questão é submetido à tributação normal do ICMS, conforme destaque no documento fiscal anexado. Logo, por mais essas razões, há de ser reconhecida a improcedência da autuação ora combatida.

Pão recheado/preparado:

Afirma que o item “PAO DE ALHO BOLINHA JUNDIA 300G”, “PAO DE CALABRESA JUNDIA 300G” e demais semelhantes não estão incluídas na sistemática especial de tributação do item 33.1.

Revela que os pães mencionados pela legislação, de acordo com as NCMs indicadas, são aqueles do tipo “pão crocante denominado knäckebrot”, “pão de especiarias”, “panetones”, “pão torrado” e “pão do tipo comum”. Afirma não ser difícil perceber, portanto, que os pães recheados e preparados, como o produto autuado, não estão no rol determinado pelo legislador.

Assinala que para esse produto, também juntou nota fiscal do fornecedor contendo a tributação normal (vide doc. 06 da impugnação). Assim, sustenta ser inadmissível que os Autuantes extrapolem a previsão legal e atuem como legislador positivo, há de ser excluída da cobrança ora combatida também os referidos itens.

Frisa que os autuantes não se manifestaram a respeito do BISC POLV QJO 180G PVT, para o qual a argumentou que não se trata de derivado do trigo. Ora, o biscoito de polvilho não leva, em sua composição, o referido cereal.

Registra que o polvilho, também chamado de fécula de mandioca, carimã ou goma, é o amido da mandioca. E o biscoito dele derivado tem como principal matéria-prima o próprio polvilho, que é misturado ao amido de milho, gordura vegetal, sal, ovo, leite em pó integral, açúcar e aromatizante, mas nunca ao trigo ou seus derivados.

Pondera que, como o legislador, neste item, só quis submeter ao regime especial de tributação os biscoitos à base de farinha de trigo, decerto que o polvilho não se enquadra nessa classificação (BISC POLV QJO 180G PVT).

Arremata frisando que por tais razões, improcede a glosa de créditos do ICMS relativos à aquisição de tais produtos, posto estes não estarem sujeito à substituição tributária, já que não são derivados do trigo, como fazem crer os Autuantes.

Mistura para bolo - Neste ponto, apesar de o Autuante também não rebater as alegações da Impugnante, traz-se novamente o fato de que o Anexo Único, do RICMS-BA/12, item 26, que regula a sistemática para a cobrança do ICMS relativo a misturas de farinha de trigo, determina que estão excluídas da sistemática as misturas para bolo:

E tem uma razão de ser posto que os produtos são massas para bolo e não farinha de trigo propriamente dita, já que esta perde a sua identidade.

Consequentemente, diante da exceção expressamente prevista não procede o argumento fiscal de que os produtos relacionados (BRIOCHE MIX DAWN10KG, BROWNIE DR.OETKER 480g, DONUT MIX 2X5 KG) estariam albergados pela substituição tributária, razão pela qual é legítimo o crédito de ICMS deles oriundos.

Para comprovação da tributação normal dos itens citados, colaciona aos autos nota fiscal do respectivo fornecedor, na qual não consta o destaque do imposto por substituição, mas apenas o ICMS normal (vide doc. 05 da impugnação).

Improcedência da Infração 02 – diz que o Autuante entende que o produto XEREM MILHO YOKI 500G seria tributado pela alíquota de 17%, desprezando, entretanto, a previsão contida no art. 16, da Lei 7.014/96, cujo teor reproduz.

Ora, como se sabe, o xerém nada mais é do que um produto feito de fubá de milho, sendo apenas preparado (através da quebra do fubá de milho no pilão, por exemplo) e consumido (cozido na água e sal, transformando-se em uma “papa”) de forma diversa, não lhe retirando, portanto, a qualidade e identidade de fubá de milho.

Logo, improcede a exigência fiscal para mais este ponto.

Conclui reiterando todos os pedidos formulados em sua Impugnação, em especial seja julgado improcedente o Auto de Infração, tendo em vista as razões referidas, que demonstram a fragilidade da acusação fiscal, posto que a Impugnante se encontra em perfeita harmonia com a legislação vigente, bem como por todas as demais razões trazidas à colação.

Às fls. 93 e 94, um dos Autuantes presta nova informação fiscal, nos termos que se seguem.

No que concerne à Infração 01, destacam que acatam os argumentos de contestação para retirar do demonstrativo os itens identificados pelo Autuado. Em assim sendo, solicita que seja acatado o novo demonstrativo no valor total de R\$ 62.411,31, que acosta às fls. 95 a 100.

Em relação à Infração 02 informam mantêm o entendimento da informação fiscal por considerar que o legislador ao conceder o benefício da redução da alíquota para 7%, fez de produtos “in natura” específicos, fazendo listar os produtos na forma do item “a”, inciso I, do artigo 16 da Lei 7.014/96. Isto posto, entendem que derivados do produto “fubá de milho”, como xerém de milho, floção de milho, milharina, canjica, cuscuz etc. não estão contemplados com a redução de alíquota. Entretanto, caso este CONSEF entenda de modo divergente, fazemos anexar para conhecimento, novo demonstrativo com a retirada do produto XEREM MILHO YOKI, totalizando em R\$ 12.218,12.

Em manifestação às fls. 110 a 116, o Impugnante destaca que, apesar de os Autuantes reconhecerem a ilegitimidade da cobrança, mantiveram parte da autuação.

Frisou que até mesmo para demonstrar sua liquidez e certeza, deve ser indicado o débito, apresentada a base legal do enquadramento dos itens que estariam sujeitos à substituição tributária.

Registra que um dos requisitos para a liquidez do Auto de Infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove e que, ao não proceder desta forma afronta os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedido o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa reproduzindo o teor do inciso VI, do art. 39 e dos incisos II e IV, do RPAF-BA/99.

Em relação a Infração 01, observa que no tocante ao item Café o erro dos Autuantes foi desconsiderar que os produtos do tipo “Café torrado ou moído”, dentre outros os quais se incluem o SENSEO MOGIANA e o SENSEO PILÃO E FORTE MARRON 120G, tiveram a substituição tributária revogada pelo Dec. 15.661/14, com efeitos a partir de 01/01/2015, conforme item 8, do Anexo 1, do RICMS-BA/12, improcedendo, assim a glosa do crédito dos referidos produtos para o exercício de 2015.

No que concerne às Preparações Alimentícias, afirma que também se equivocam os Autuantes ao entenderem que o produto Moela de Frango Sadia 1kg MOEB seria apenas um produto resultante do abate de aves, uma vez que são, na verdade, classificados como “enchidos” ou preparações semelhantes à base de tais produtos (NCM 0504 1601). Frisa que tanto é assim que seu fornecedor destaca apenas o ICMS normal em suas notas fiscais, não havendo que se falar em crédito indevido para tais produtos.

Quanto à Infração 02, o Impugnante reafirma seu argumento de que o produto Xerém de Milho Yoki500G. sob o argumento de que está incluído na alínea “a”, do inciso I, do art. 16 da Lei 7.014/96.

Conclui pugnando pela improcedência do Auto de Infração.

VOTO

O Autuado suscitou preliminar de nulidade por cerceamento do seu direito de defesa por desconhecer a existência de qualquer legislação estadual que trate do regime de substituição tributária ou que institua a isenção para os itens que questiona em sua Impugnação. Sustentou também que a fiscalização, apesar de afirmar que os produtos autuados estão sujeitos à Substituição Tributária, não se desincumbiu do ônus de comprovar a vinculação das mercadorias à referida sistemática, não agrupando produtos em classificações fiscais sujeitas à respectiva tributação e não indicando o embasamento legal para tanto.

Depois de compulsar os elementos que integram o presente Auto de Infração, constato que a alegação da Defesa não deve prosperar, eis que restou claramente evidenciado nos autos através demonstrativos de apuração a discriminação minudente de todas as operações que deram origem da exação, bem como resta indubitado que o Anexo 1, do RICMS-BA/12, elenca de forma clara todas as mercadorias, de forma sistematicamente *itemizada*, cujas operações estão sujeitas à substituição tributária. Inclusive utilizada de forma objetiva pelo próprio Impugnante em suas razões de defesa que articulou com desenvoltura todos os argumentos que entendeu necessários a sua contestação do lançamento.

Por isso, diante do contraditório instalado nos presentes autos que resultou aperfeiçoamento do lançamento com os ajustes e correções, todos com a devida ciência do Autuado, não vislumbro ter ocorrido qualquer ofensa aos princípios norteiam o Processo Administrativo Fiscal.

Em suma, consigno que o PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade suscitada nas razões de defesa

O Autuado requereu que a Autoridade Fazendária realizasse perícia técnica para demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas. Fica indeferido o pedido com base nas alíneas “a” e “b”, do inciso II, do art. 147, do RPAF-BA/99, tendo em vista que os elementos já constantes nos autos, além de não dependerem de conhecimento técnicos especializados para a sua compreensão, são suficientes para as conclusões acerca da lide, sendo desnecessária a mencionada diligência, em vista das provas já produzidas nos autos.

No mérito, o Auto de Infração acusa o Autuado do cometimento de duas infrações à legislação baiana do ICMS na forma explicitada no preâmbulo do relatório.

A Infração 01 trata da utilização indevida de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, nos meses de janeiro exercícios de 2014 a dezembro de 2015.

Em sede de defesa o Impugnante, em relação ao mérito da autuação, contestou a inclusão no levantamento fiscal, por entender que não se encontram sujeitos ao regime de substituição tributária dos seguintes produtos: LENS-100 15ml, Café, Preparações alimentícias diversas, Mochilas esportivas, Produtos de Limpeza, Mistura para Bolo, Pão recheado/preparado e Biscoito de Polvilho.

Os Autuantes ao procederem a informação fiscal acatou parcialmente as alegações defensivas com base nas comprovações apresentadas reduzindo parcialmente.

Ao prestar nova informação fiscal, ante a manifestação do Impugnante, o Autuante depois de examinar as ponderações da Defesa refez o demonstrativo acolhendo parcialmente as alegações reduzindo o valor do débito para R\$ 62.411,31.

Em sua última manifestação, depois do acolhimento da quase totalidade de suas alegações pelo Autuantes, o Impugnante manteve suas argumentações pugnando pela exclusão do lançamento em relação aos produtos: “Moela de Frango Sadia 1kg”, CLENS-100 NCM 3307 e “Café Torrado ou Moído”,

No tocante ao produto “Moela de Frango Sadi 1kg, o Autuado insiste na alegação de que, segundo a indicação do próprio fornecedor esse item se trata de “enchidos” ou preparações semelhantes à base de tais produtos (NCM 0505 e 1601), entretanto não procede a alegação defensiva, haja vista que o produto Moela de Frango é de conhecimento público que se trata miúdo de frango, resultante do abate de aves e acondicionado em bandejas de 1 kg e não se refere a enchidos como quer fazer crer o Autuado, eis que se encontra devidamente elencado no item 35, do Anexo 1, RICMS-BA/12. Portanto, deve ser mantido na autuação.

No que se refere ao produto “CLENS-100” - NCM 3307, em que pese os Autuantes terem indicado à fl. 71, que se trata de Medicamento/Colírio e mantida a exigência em relação a esse item, depois examinar o Anexo 1, do RICMS-BA/12, constato que no item 32.1 que identifica os medicamentos alcançados pela ST, não consta a NCM 3307. Por isso, entendo que esse item deve ser excluído da exigência.

De acordo com o demonstrativo de apuração da Infração 01, acostado pelos Autuantes às fls. 105, procedi à exclusão dessas operações no mês de fevereiro de 2014 o valor de R\$ 4,09, no mês de fevereiro de 2015, o valor de R\$ 6,21 e, no mês de março o valor R\$ 2,20, totalizando o montante de R\$ 12,40.

Com relação a alegação do Autuado, em sua última manifestação, de que apesar da revogação da substituição tributária do “Café Torrado ou Moído”, através do Dec. 15.661 de 17/11/14, com efeitos a partir de 01/01/2015, as operações com esse produto foram mantidas no ultimo demonstrativo de apuração elaborado pelos Autuantes e colacionado à fl.105, verifico, ao compulsar o referido demonstrativo, que, de fato, forma mantidas as operações no exercício de 2015, mesmo tendo sido indicada a retirada pelos Autuantes a fl. 71.

Por isso, procedi a exclusão dessas operações com “Café Torrado ou Moído” [SENSEO MOGIANA e o SENSEO PILÃO e FORTE MARRON 120g] no exercício de 2015: janeiro R\$ 22,96, fevereiro R\$ 91,87 e maio R\$ 45,96.

Em decorrência das exclusões supra aludida o demonstrativo de apuração “RESUMO”, acostado pelos Autuantes à fl. 99, devem ser ajustados para os seguintes valores: fevereiro/2014 - para R\$ 2,190,52; janeiro/2015 - para R\$ 1,837,31; fevereiro/2015 - para R\$ 1,850,86; março/2015 - para R\$ 2.196,66 e maio/2015 - para R\$ 2,533,81.

Depois de constatar que os ajustes e correções realizados anteriormente pelos Autuantes nas informações fiscais anteriores foram fundamentadas e lastreada na legislação de regência, ou seja, consoante previsão elencada nos itens constantes no Anexo1, do RICMS-BA/12.

Concluo pela subsistência parcial da Infração 01, no valor de R\$ 62,238,12.

A Infração 02 cuida do recolhimento a menos do ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro exercícios de 2014 a dezembro de 2015.

O Impugnante em suas razões de defesa pugnou pela improcedência desse item da autuação, aduzindo que a fiscalização entendeu que o produto XEREM DE MILHO YOKI 500g seria tributado pela alíquota de 17%, ignorando a previsão contida na alínea a”, do inciso I, do art. 16, da Lei 7.014/96.

Os Autuantes, ao prestarem informação fiscal, mantiveram a autuação esclarecendo que a regra contida no dispositivo legal apontado pelo Defendente não comporta interpretação extensiva para incluir produtos não constantes na aludida alínea “a”, cujos itens elencados não consta “Xerem de Milho”.

Constato que de fato, não assiste ao Autuado no que diz respeito ao entendimento de que o produto Xerem de Milho é alcançado pelo benefício da alíquota diferenciada de 7%, prevista na alínea a”, do inciso I, do art. 16, da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“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;”

Por se tratar de tratamento diferenciado, beneficiando produtos específicos, somente é alcançado os itens expressamente e literalmente elencados no dispositivo legal.

Assim, comungo com o entendimento apresentado pelo Autuante de que a alíquota a ser aplicada nas operações com Xerem de Milho, objeto da autuação, e constante do levantamento fiscal de 17% é a correta, consoante vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradoras, prevista na alínea “a”, do inciso I, da Lei 7.014/96, *in verbis*:

“Art. 15. As alíquotas do ICMS são as seguintes:

I - 17% (dezessete por cento):

a) nas operações e prestações internas, em que o remetente ou prestador e o destinatário da mercadoria, bem ou serviço estejam situados neste Estado;”

Concluo pela subsistência da Infração 02.

O Defendente pugnou pela redução ou pelo afastamento da multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador a declaração de sua ilegalidade ou inconstitucionalidade, nos termos do inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

No que concerne ao pleito do Autuado para seja levado em consideração o benefício da dúvida, previsto no art. 112, do CTN, consigno a impossibilidade de aplicação do aludido instituto, tendo em vista que, no presente não configurou dúvida alguma na interpretação da legislação aplicável.

Pelo expendido, concluo pela subsistência parcial da autuação nos termos discriminado no demonstrativo a seguir.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO

Infrações	AUTO DE INFRAÇÃO	INFORMAÇÃO FISCAL	JULGAMENTO	MULTA	DECISÃO
01	75.217,92	62.411,31	62.238,12	60%	PROC. EM PARTE
02	12.287,36	12.287,36	12.287,36	60%	PROC. EM PARTE
TOTAIS	87.505,28	74.698,67	74.525,48		

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206900.0003/17-2**, lavrado contra **BOMPREGO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA.**, devendo ser intimado o Autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 74.525,48**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “a”, dos incisos VII e II, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 30 de janeiro de 2024

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA