

**A. I. N° - 298958.0109/21-6****AUTUADO - CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S. A.****AUTUANTES - JOSMAN FERREIRA CASAES e JORGE JESUS DE ALMEIDA****ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO****PUBLICAÇÃO - INTERNET: 07/05/2024****6<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL.****ACÓRDÃO JJF N°. 0020-06/24-Vd**

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TRATADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Ajustes realizados reduzem o valor da exação, em relação a mercadorias sujeitas à substituição tributária, pela sua correspondência entre a NCM e descrição, de acordo com entendimento sedimentado neste órgão. Negado o pedido de realização de diligência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 06 de dezembro de 2021 e refere-se à cobrança de ICMS no valor de R\$ 154.441,28, além de multa de 60% pela constatação da seguinte infração:

Infração 01. **002.001.003.** Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2017, e janeiro a dezembro de 2018.

Tempestivamente, a autuada, por seus advogados, constituídos nos termos do instrumento de fls. 43, 44 e 46, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 35 a 38, onde alega, após síntese da autuação, terem sido incluídas na acusação, algumas mercadorias incluídas na substituição tributária, o que torna indevido o lançamento.

Indica, a título de amostragem, algumas destas mercadorias, como “MISTURA DONA BENTA 450 G UNIDADE” (NCM 1901.90.90), “CARAMELO EMBARÉ 15 UNIDADES” (NCM 1806.32.20), “SIDRA CERESER MAÇÃ S/ALCOOL 660ML” (NCM 2206.00.10), “PIZZA RECHEADA CALABRESA 460 GR UNIDADE” (NCM 1905.90.90), dentre outras, estando a relação completa na planilha apresentada anexa à impugnação.

Destaca ter sido a planilha elaborada com base no arquivo de levantamento do lançamento, parte integrante do Auto de Infração, sendo, pois, as mercadorias indicadas exatamente as autuadas. Aduz que assim sendo, à medida que se impõe é a reforma da infração, determinando-se a exclusão das mercadorias indevidamente incluídas no levantamento que embasou a exigência.

Nos termos do artigo 137, inciso I, do RPAF/BA, postula a realização de diligência, necessária para a demonstração da improcedência do Auto de Infração, uma vez que as operações obedeceram ao disposto na legislação de regência, não havendo ausência de pagamento de imposto, ou mesmo hipótese de incidência das multas aplicadas. Diante do exposto diz que apresentará seus quesitos na ocasião da elaboração da revisão do trabalho fiscal.

Por fim requer mais uma vez, não somente a realização da diligência postulada, com exame das planilhas constantes do arquivo anexado (Doc. 3), como, igualmente, dos documentos adicionais, bem como dos quesitos a serem disponibilizados oportunamente.

Após a diligência, e confirmadas as razões de fato e direito que compõem as alegações de defesa expostas, requer integral provimento à presente impugnação, com o cancelamento do Auto de Infração e das exigências nele contidas. Apresentou mídia com planilha à fl. 67. Informação Fiscal

prestada pelos autuantes às fls. 72 a 75, após breve resumo dos fatos, analisam os argumentos defensivos apresentados, de forma individualizada:

- MISTURA DONA BENTA 450G UN - mistura para bolo, tendo o produto saído da substituição tributária em 03/2016;
- CARAMELO EMBARÉ 15 UN - produto de bomboniere, sendo tributado normalmente pelo ICMS;
- MIST B FLEISH BAUN UN - mistura para bolo, produto saiu da substituição tributária em 03/2016;
- MOUSSE MISS DAISY UN – produto industrializado, sendo tributado normalmente pelo ICMS;
- PIZZA RECHEADA CALABREZA 460G UN – trata-se de produto industrializado, com recheio, e pronta para consumo;
- ROCAMBOLE MORANGO KG – produto à base de farinha de trigo, e enquadrado no regime da substituição tributária, sendo excluído das planilhas de débito;
- SIDRA CERESER MAÇÃ S/ALCOOL 660ML – trata-se de bebida, produto que saiu da substituição tributária em 10/2016; e
- TORTA CROCANTI KG – produto à base de farinha de trigo, e enquadrado no regime da substituição tributária, sendo excluído das planilhas de débito.

Diante do acatamento parcial das alegações defensivas, e efetuados os expurgos pertinentes, correspondentes ao refazimento do demonstrativo de débito, apontam remanescer devido o valor de R\$ 149.632,22, acrescido dos consectários legais pertinentes. Intimado por meio do Domicílio Tributário Eletrônico em 16/03/2022, com ciência tácita em 22/03/2022 e leitura em 23/03/2022, com prazo para manifestação (fls. 77 e 78), o contribuinte retorna aos autos às fls. 116 a 118, onde repete os termos defensivos apresentados anteriormente, e de forma detalhada específica a relação de todas as NCM e a descrição de todas as mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária, incluídas no levantamento da acusação fiscal em tela.

Ressalta que a relação completa das mercadorias tributadas no regime de substituição tributária e que remanescem no levantamento se encontra em planilha gravada em mídia que acompanhou a impugnação. Requer a revisão do levantamento fiscal em tela, para que sejam consideradas a tributação correta para o crédito referente a tais mercadorias, ao tempo em que reitera suas razões defensivas e pugna pela improcedência da autuação. Em nova intervenção, os autuantes (fls. 124 a 127), mais uma vez analisam individualmente item a item aqueles contestados pela autuada, mantendo a informação anteriormente prestada, inclusive o valor do lançamento retificado de R\$ 149.632,22.

Em 15/06/2022, a Junta de Julgamento Fiscal converteu o feito em diligência, a fim de que o órgão preparador do processo cientificasse o sujeito passivo dos termos da informação fiscal, com prazo de dez dias para manifestação (fl. 130). O contribuinte foi intimado para tomar ciência da manifestação dos autuantes em 01/11/2022, com ciência tácita em 08/11/2022 e leitura em 09/11/2022, como se percebe às fls. 133 e 134, se manifestando consoante fls. 141 e 142, registrando que em que pese ter sido acolhida a defesa quanto a “TORTA CHOCOLATE KG”, reitera se fazer necessária a elaboração de novo levantamento, pois permanecem na autuação, indicação de diversas mercadorias tributadas na substituição tributária, rebatendo que essas estariam incluídas no rol de produtos com tributação normal, o que de fato não estão. Observa que, apesar de ter sido excluído a mercadoria “TORTA CHOCOLATE KG” da planilha de débito, o levantamento fiscal continua com o mesmo valor do saldo remanescente auferido na primeira informação fiscal, qual seja o total de R\$ 149.632,22.

Apresenta, mais uma vez, relação de todas as NCM e a descrição por tipo de mercadorias tributadas no regime da substituição tributária e que estão incluídas no levantamento da acusação fiscal em tela, ressaltando que a relação completa das mercadorias tributadas no regime da substituição tributária e que remanescem no levantamento da infração está na planilha “Infração 01 - Defesa”, gravada no CD que acompanhou a impugnação.

Sendo assim, requer a elaboração de revisão do levantamento fiscal da infração em tela para que seja considerada a tributação correta para o crédito referente a tais mercadorias. Por todas as razões aqui expostas, reitera mais uma vez suas razões de defesa com relação ao quanto não acatado na Informação Fiscal e pugna pela improcedência da autuação. Diante do fato de os autuantes não terem sido cientificados dos termos da manifestação defensiva, em 28/02/2023 nova diligência foi determinada pela Junta de Julgamento Fiscal para tal fim (fls. 146 e 147).

Às fls. 152 a 156 os autuantes se manifestam, mais uma vez, e após repetirem posicionamento quanto aos produtos listados pela autuada, como já o tinham feito em momento anterior, esclarecem em relação aos produtos dito excluídos da planilha, que ainda que constem da mesma, não há tributação, como pode ser observado, uma vez que a coluna “T” (Débito Apurado) está sem tributação, motivo pelo qual ratificam as informações prestadas às fls. 72 a 76 e 123 a 128, mantendo o valor autuado de R\$ 149.632,22.

Cientificado mais uma vez pelo Domicílio Tributário Eletrônico em 27/03/2023 (fls. 158 e 159), o contribuinte se manifestou (fls. 164 e 165), onde ratifica a relação de mercadorias exibidas nas intervenções anteriores, classificadas por NCM e descrição por tipo, sujeitas a substituição tributária, as quais entende devam ser excluídas do levantamento da acusação fiscal, motivo pelo qual reitera o pleito de elaboração de revisão fiscal, excluindo-se as mercadorias acima indicadas, bem como valores do produto “ROCAMBOLE GOIABA G KG”, que apesar de excluído na Informação Fiscal, a ele relativo ainda remanesce no lançamento. Conclui pedindo a improcedência do Auto de Infração.

Pela terceira vez, diante de não ter o órgão de preparo dado conhecimento da intervenção do sujeito passivo, em 27/07/2023, nova diligência foi determinada (fls. 170 e 171), dirigida, mais uma vez aos autuantes, os quais, às fls. 178 a 182 reiteram integralmente os termos das informações anteriores, asseverando terem sim, excluído os valores reconhecidos, ainda que as linhas dos mesmos permaneçam no demonstrativo, a coluna “DÉBITO APURADO” se encontra zerada. Mantém o valor do lançamento em R\$ 149.632,22.

Ainda que cientificado da manifestação dos autuantes em 20/11/2023 (fls. 184 e 185), o sujeito passivo se manteve silente, conforme informação de fl. 187. Os autos foram encaminhados para este relator em 30/11/2023 (fl. 187), recebidos no CONSEF em 05/12/2023 e protocolados para o relator em 18/12/2023 (fl. 187-v), sendo devidamente instruído e considerado apto a ser levado a julgamento.

## VOTO

O presente lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, objeto de impugnação por parte da empresa autuada.

Verifico constar às fls. 07 e 08 dos autos, transmissão pelo Domicílio Tributário Eletrônico, de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos Fiscais, cuja ciência se deu em 07/07/2021, iniciando a ação fiscal, bem como a lavratura de Termo de Início de Fiscalização em 05/07/2021 (fl. 06). A memória de cálculo da autuação se encontra em formato digital na mídia de fl. 11.

Os autuantes, quando do lançamento, descreveram 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 da multa sugerida, 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.

A empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou aspectos da infração que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o

contraditório, que serão analisados em seu devido tempo, sob a forma da precisa e objetiva peça de impugnação, bem como manifestações posteriores.

Não existem questões preliminares a serem apreciadas inicialmente, motivo pelo qual adentro no mérito da autuação, não sem antes apreciar o pedido para realização de diligência, questão prejudicial suscitada, o qual indefiro, tendo em vista o disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” 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;*

*II - de perícia fiscal, quando:*

*a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;*

*b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;*

*c) a verificação for impraticável.*

*§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo”.*

A desnecessidade da solicitação se pauta no fato de que os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (notas fiscais emitidas e recebidas e livros fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder da SEFAZ, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira precisa quais seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado.

Ademais, a desnecessidade da diligência se prende ao fato de que os autuantes, em quatro oportunidades, tiveram acesso não somente a impugnação apresentada pelo sujeito passivo, como, de igual modo, as manifestações defensivas, se posicionando em relação aos aspectos ali postos, inclusive, acatando argumentos defensivos que implicaram em redução do montante lançado.

Ainda obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício.

E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de que não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar trecho do voto prolatado pelo STJ no RESP 1.519.662/DF, em julgamento ocorrido em 18/08/2015 na 6ª Turma, a Ministra Maria Thereza de Assis Moura assim se pronunciou a respeito:

*“A jurisprudência desta Corte é firme no sentido de que ‘não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, pois o magistrado é o destinatário final da prova, pode, de maneira fundamentada, indeferir a realização daquelas que considerar protelatórias ou desnecessárias ou impertinentes’”.*

Decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1.887.326-RS, datada de 25/03/2021, demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

*“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.*

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

Em acréscimo a tal posição, posso, por sua pertinência e oportunidade, invocar decisão do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, em decisão da 2ª Vara de Fazenda Pública de Camaçari publicada em 10/08/2020, no Diário de Justiça do Estado da Bahia, fl. 1803, referente ao processo nº 8019046-37.2019.8.05.0039, onde figuram como partes, de um lado, Petróleo Brasileiro S A, Petrobrás, e do outro o estado da Bahia, no seguinte sentido:

*“No que pertine à alegação de nulidade do processo administrativo fiscal em decorrência do indeferimento da realização de diligência fiscal, é de se salientar que o art. 147, incisos I, a, e II, b, do Decreto 7.629/99 autorizam o relator a indeferir pedidos de diligência e perícia fiscais quando os mesmos, à luz dos elementos de convicção constantes dos autos, se mostrarem desnecessários à solução da questão.*

*Da mesma forma, a jurisprudência entende pela ausência de violação à ampla defesa no contencioso administrativo fiscal quando o pedido de perícia ou de diligência forem indeferidos por serem desnecessários ao julgamento.*

*Neste sentido:*

**EMENTA: AGRAVO DE INSTRUMENTO. PROCEDIMENTO COMUM. CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PROCESSO ADMINISTRATIVO DE LANÇAMENTO. PROVA PERICIAL. PRODUÇÃO. INDEFERIMENTO. MEDIDA DISPENSÁVEL. ILEGALIDADE. INEXISTÊNCIA. TUTELA DE URGÊNCIA.**

*Não se verifica ilegalidade por parte do Fisco quando indefere a realização de perícia contábil na situação em que a medida é dispensável, já que por meio dela o contribuinte pretende tão somente nova exame a respeito dos documentos já constantes dos autos, sem que tal exame exija conhecimento técnico especial além do já dominado pelas partes, notadamente pelos auditores fiscais.” (TRF – 4ª Região, Agravo de Instrumento 5025654-85.2019.4.04.0000, Segunda Turma, relator o desembargador Federal Rômulo Pizzolatti, “25.9.2019 – negritos ausentes dos originais);*

**“AGRAVO DE INSTRUMENTO. ADMINISTRATIVO E TRIBUTÁRIO. AÇÃO ANULATÓRIA DE AUTO DE INFRAÇÃO. VALIDADE FORMAL DO ATO ADMINISTRATIVO. EVENTUAL LAPSO MENOR. AUSÊNCIA DE PREJUÍZO AO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE AFASTADA. PRESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE E DE VERACIDADE DA ATUAÇÃO DOS AUDITORES FISCAIS. ILEGALIDADE NÃO COMPROVADA DE PLANO. INDEFERIMENTO DE DILIGÊNCIA NO PROCESSO ADMINISTRATIVO. POSSIBILIDADE. FUNDAMENTAÇÃO SUFICIENTE. INOCORRÊNCIA DE CERCEAMENTO. DECISÃO DE PRIMEIRO GRAU MANTIDA. AGRAVO DE INSTRUMENTO CONHECIDO E DESPROVIDO.**

1. A agravante narra que se encontra com suas atividades empresariais inoperantes por conta da certidão positiva decorrente de auto de infração lavrado pelo Fisco Estadual, com fundamento na saída de mercadorias sem o devido recolhimento de ICMS, o que vem lhe acarretando graves prejuízos. O Juízo a quo indeferiu a tutela antecipada pleiteada na ação anulatória ajuizada pela recorrente, que almeja a suspensão da exigibilidade do crédito tributário e a expedição de certidão negativa ou positiva com efeitos negativos.

2. A fiscalização foi realizada por servidores pertencentes aos quadros da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará, conforme prescreve a lei. A assinatura da emissão da ordem de serviço é fator menor, que não gera óbice à legitimidade e à compreensão dos elementos jurídicos constituintes do ato administrativo complexo, referente à autuação da empresa por infração tributária. O Superior Tribunal de Justiça possui jurisprudência firme quanto à impossibilidade de se declarar a nulidade do procedimento administrativo tributário e da própria Certidão da Dívida Ativa – CDA, quando se trata de imperfeições ocasionais que não prejudicam a defesa do contribuinte.

3. O Sistema de Levantamento de Estoques de Mercadorias (SLE), modalidade de levantamento fiscal, foi realizado em conformidade com o que dispõe o art. 92, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996, correspondente ao art. 827 do Decreto Estadual nº 24.569/1997. Os auditores fiscais responsáveis indicaram em informação complementar todos os documentos, livros, impressos, papéis e arquivos eletrônicos que serviram de base à lavratura do auto de infração, em obediência ao que dispõe o art. 93, caput e parágrafos, da Lei estadual nº 12.670/1996. A agravante olvidou apresentar indícios suficientemente convincentes de que a atuação dos agentes públicos divergiu da legislação de regência.

4. Os agentes públicos atestaram que tomaram em consideração o teor do inventário de 31 de dezembro de 2006. Para afastar a presunção de veracidade da declaração da autoridade fiscal responsável, mostra-se imprescindível a análise de matéria fática a ser submetida à dilação probatória, durante a fase de instrução.

5. O art. 37 da Lei Estadual nº 12.732/1997 ressalva que, ‘Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente o seu convencimento, podendo determinar as diligências que entender necessárias’. No tocante à alegação de cerceamento de defesa, bem se visualiza que o indeferimento da diligência se deu de forma fundamentada, havendo motivação que justifique a impertinência do pedido. O Fisco declarou que ‘não foi apresentado por parte da defesa nenhum dado ou informação capaz de descaracterizar o levantamento fiscal, motivo pelo qual o pedido deve ser indeferido’. Mesmo na seara judicial, o argumento da autora/agravante continua baseado em generalidades, sem especificar qual o ponto da auditoria que está em desacordo com a realidade objetiva de seus dados contábeis.

6. Agravo de Instrumento conhecido e desprovido, mantendo-se a decisão agravada, com a recomendação ao juízo a quo de que imprima celeridade ao trâmite da ação de origem.” (TJCE, Agravo de Instrumento 0620022-32.2016.8.06.0000, Segunda Câmara de Direito Público, relator o Desembargador Luiz Evaldo Gonçalves Leite, ‘D.J.-e’ de 09.8.2017).

Assentada a possibilidade de indeferimento da perícia/diligência fiscal, não logrou a parte embargante demonstrar nestes autos o desacerto do referido indeferimento. De fato, a embargante não demonstrou, sequer rasamente, quais questões poderiam ser solucionadas com a realização da dilação probatória no contencioso fiscal, limitando-se a efetuar afirmações genéricas no sentido de que a mesma se destinaria à ‘verificação dos fatos apontados em defesa’ (ID 37531651 – fl. 06) e que no ‘caso concreto, o exame da escrituração fiscal, com o levantamento das notas fiscais, confronto de informações entre o auto de infração e os elementos defensivos apresentados pela contribuinte teria permitido demonstrar que a multa não tinha cabimento com relação às notas fiscais objeto da defesa’ (idem – fl. 07).

Nestes termos, não esclarecida nos autos, sequer, qual seria a utilidade e quais incongruências da ação fiscal o pedido de diligência buscária esclarecer (muito menos demonstrada sua necessidade), não existe espaço para desconstituir a presunção de legitimidade e veracidade dos atos da Administração, em especial da Certidão de Dívida Ativa devidamente inscrita (art. 201 do C.T.N.”).

De igual modo, no âmbito administrativo, o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), no Acórdão 2101-00.408 da 1<sup>a</sup> Turma da 1<sup>a</sup> Câmara da 2<sup>a</sup> Seção de Julgamento assim decidiu:

“A prova pericial protestada, além de não obedecer ao requisitos legais, se mostra desnecessária vez que se prestaria apenas a trazer aos autos provas documentais que o recorrente deveria ter apresentado, não se sustentando as alegativas da sua imperiosidade, pois que, o seu objetivo seria o de comprovar a ocorrência de mera movimentação física de numerário, como também que as receitas tributadas no auto de infração estão compreendidas nas suas declarações de rendimentos. Isto porque, para que sejam trazidos aos autos tais elementos probatórios não é necessária a intervenção de perito especializado. Pois que são informações que podem ser aduzidas pelo próprio sujeito passivo, cuja averiguação da extensão probatória pode ser

*avaliada pelo julgador administrativo, cujos conhecimentos, pela própria atividade exercida, são capazes de abranger a matéria tratada.*

*Devendo-se ressaltar que a ação fiscal iniciou-se aos 14/12/2006, com lavratura do auto de infração aos 05/12/2007, razoável lapsus temporal para o fiscalizado apresentasse as provas alegadas.*

(...)

*Com efeito, ainda que se quisesse amparar o requerente com os termos das alíneas do § 4º do supracitado artigo 16 do decreto nº 70.235, de 1972, que admite a juntada de prova documental após a impugnação somente quando respaldada pela impossibilidade de sua oportuna juntada pelos motivos ali elencados, não vislumbro possibilidade da ocorrência de força maior, não há fato superveniente, nem novos fatos ou razões trazidos aos autos, no caso em tela a justificar eventual impossibilidade da juntada da documentação no momento em que foi instado a tal pela Administração Tributária, ou pelo menos no momento da impugnação. (fls. 86/87)".*

No mérito, a discussão instalada gira quanto a consideração ou não de mercadorias submetidas à sistemática da substituição tributária, tendo a autuada apresentado listagem de produtos, com as respectivas NCM que entende estarem sujeitos à substituição tributária, e, consequentemente, serem excluídos do levantamento, ao passo que os autuantes ainda que acolham num primeiro momento parte dos argumentos defensivos, para o valor remanescente sustentam em sentido contrário ao ponto de vista do contribuinte.

Em relação aos produtos considerados pelo sujeito passivo como submetidos à substituição tributária, importante se frisar inicialmente o entendimento da 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.

Partindo de tal premissa, de igual modo, posso a analisar cada produto autuado de *per si*, para os exercícios de 2017 e 2018, períodos autuados, ao tempo em que lembro que para 2017, temos duas tabelas correspondentes ao Anexo 1 ao RICMS/12, no qual estão listadas as NCM e respectivos produtos submetidos à substituição tributária, o que significa dizer que aquelas NCM que não estejam no mesmo, ou as descrições que não se coadunem com as ali presentes não se submetem a tal sistemática de antecipação tributária total, com encerramento de tributação.

NCM 1901.20.00 (MISTURA PARA BOLO 450 G). Para 2017 (mês de janeiro), a previsão para tal NCM no Anexo 1 ao RICMS/12 se encontrava no item 11.13, para "Mistura de farinha de trigo, exceto mistura para bolo", o que significa dizer que mistura para bolo em tal período, se encontrava fora da substituição tributária, motivo pelo qual deve ser tal produto mantido na autuação neste período.

A partir de 01/02/2017 e 2018, a NCM 1901.2 se encontrava prevista em relação à substituição tributária, no item 11.14.3 do Anexo 1 ao RICMS/12 (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 contraria posição dos autuantes de que tal NCM e produto (mistura para bolo) havia saído da substituição tributária em 03/2016, devendo ser retirado do levantamento efetuado.

NCM 1905.31.00 (ROCAMBOLE GOIABA E ROCAMBOLE MORANGO). Entre 01/01/2017 e 31/01/2017, o Anexo 1 ao RICMS/12, nos itens 11.20, 11.20-A e 11.21, albergava substituição tributária para “Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo; exceto dos tipos ‘cream cracker’, ‘água e sal’, ‘maisena’, ‘maria’ e outros de consumo popular, não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial”, “Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo; exceto dos tipos ‘cream cracker’, ‘água e sal’, ‘maisena’ e ‘maria’ e outros de consumo popular, não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial” e “Biscoitos e bolachas dos tipos ‘cream cracker’, ‘água e sal’, ‘maisena’ e ‘maria’ e outros de consumo popular, adicionados de edulcorantes e não adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial”, respectivamente. Ou seja, a substituição não era prevista para rocambole, que tinha o tratamento de produto sujeito a tributação normal, razão para a manutenção no levantamento.

Tal NCM se encontrava em 2017, a partir de 01/02/2017, com previsão nos itens 11.21.0, 11.21.1, 11.21.2, 11.22.0, 11.22.1 e 11.22.2, para Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo; (exceto dos tipos “cream cracker”, “água e sal”, “maisena”, “maria” e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação, biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos “maisena” e “maria” e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial, exceto o CEST 17.053.02, Biscoitos e bolachas derivados de farinha de trigo dos tipos “cream cracker” e “água e sal”, Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo; (exceto dos tipos “cream cracker”, “água e sal”, “maisena” e “maria” e outros de consumo popular que não sejam adicionados de cacau, nem recheados, cobertos ou amanteigados, independentemente de sua denominação comercial, exceto o CEST 17.054.02 e Biscoitos e bolachas não derivados de farinha de trigo dos tipos “cream cracker” e “água e sal”, respectivamente, ou seja, a substituição tributária ocorria apenas para biscoitos ou bolachas, que não vem a hipótese de rocambole, e, contrariamente ao entendimento dos autuantes, deve ser sim, mantido no levantamento, eis que tributado.

Para confirmar a assertiva acima, segue imagem do produto, em sua forma doce.



O fato de serem produtos industrializados não serve de motivo para a exclusão, uma vez já definidos os critérios em momento anterior, para a manutenção ou não dos produtos no levantamento (correspondência entre NCM e descrição).

Para 2018, a previsão para substituição tributária de tal NCM era apenas, a exemplo de 2017, para biscoitos, que definitivamente não é o caso do rocambole, que segundo o dicionário online de português ([www.dicio.com.br/rocambole](http://www.dicio.com.br/rocambole)) vem a ser “Doce formado por um bolo de tabuleiro enrolado em espiral, com recheio de geleia, doce de leite, baba-de-moça, chocolate etc., e que se serve cortado em finas fatias transversais”. Já o dicionário Aulete digital ([www.aulete.com.br/rocambole](http://www.aulete.com.br/rocambole)), define como “Bolo fino, salgado ou doce, enrolado com recheio.”

NCM 1905.90.90 (TORTA BAKEF LIMÃO) e (MISTURA DONA BENTA 450 G). Para 2017, até 31/01/2017, inexistia previsão para substituição tributária de tal NCM, o que implica em serem os produtos mantidos no levantamento fiscal.

Já a partir de 01/02/2017, os itens 11.14.0, 11.14.1 e 11.14.3 do Anexo 1 ao RICMS/12, previam substituição tributária na NCM 1901.90.9 para misturas e preparações para pães com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior ou igual a 25 Kg, Misturas e preparações para pães com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem superior a 25 Kg. e misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg, respectivamente, a partir de 01/04/2017, sendo que anteriormente tais itens tinham as seguintes redações:

Item 11.14.0 (Misturas e preparações para pães com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior ou igual a 25 Kg), item 11.14.1 (Misturas e preparações para pães com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem superior a 25 Kg) e item 11.14.3 (Misturas e preparações para bolo com menos de 80% de farinha de trigo na sua composição final, em embalagem inferior a 5 Kg). Assim as misturas para bolo com tal NCM, devem ser retiradas do levantamento por se enquadrarem na descrição do item 11.14.3 do anexo 1 ao RICMS/12.

Para 2018, o mesmo raciocínio se aplica, diante da vigência dos dispositivos em todo o período, sendo o tratamento tributário o mesmo dado em 2017.

NCM 1806.32.20 (CARAMELO EMBARÉ). Em 2017, o item 11.3 do Anexo 1 ao RICMS/12 previa a substituição tributária para a NCM 1806.32.2, (*Chocolate em barras, tabletes ou blocos em recipientes ou embalagens imediatas de conteúdo igual ou inferior a 2 kg*), no item 11.3. Tal descrição, não se coaduna com a do produto em tela, como se pode ver no endereço eletrônico <https://ciberduvidas.iscte-iul.pt/consultorio/perguntas/a-origem-da-palavra-caramelo/25288>:

“O que diz o Dicionário da Língua Portuguesa 2008, da Porto Editora, é que a palavra caramelo vem do latim *calamellus*, diminutivo de *calamu-*, ‘cana’, pelo castelhano] caramelo, ‘condeito de açúcar em ponto’. Assim, a origem não é no castelhano, mas, sim, no latim, ou seja, veio do latim com ‘passagem’ pelo castelhano.

O Dicionário Eletrônico Houaiss diz que este vocábulo é de origem controversa; provavelmente do latim *calamellus*, diminutivo de *calamus* ‘cana’.”

No site [www.docemalu.com.br/bala-de-caramelo-leite-sabor-baunilha-embalado/](http://www.docemalu.com.br/bala-de-caramelo-leite-sabor-baunilha-embalado/), consta a seguinte composição do produto, com a observação de “informações de responsabilidade do fabricante”: “Açúcar, glicose, soro de leite, gordura vegetal de palma, leite desnatado, massa de cacau, creme de leite, sal, corante caramelo IV, emulsificante lecitina de soja e aromatizante”. Ainda que fosse adicionado chocolate a esta composição, este produto não se confundiria como tal.

Assim pela descrição acima, caramelo não se constitui em chocolate, devendo ser mantido na autuação, por se tratar de produto sujeito a tributação normal, estando corretos os autuantes, como se vê na imagem abaixo:



Mesmos argumentos para 2018.

NCM 1905.90.90 (MUSSE MISS DAISY UN) e (PIZZA RECHEADA SABORES). No exercício de 2017, a substituição tributária em tal NCM até 21/01/2017 se encontrava no item 11.26-B do Anexo 1 ao RICMS/12, para “*Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente; exceto casquinhas para sorvete*”.

De acordo com o site [www.lojacasadeliza.com.br/produtos/detalhe/4863/torta-mousse-sadia-chocolate-com-raspas-470g](http://www.lojacasadeliza.com.br/produtos/detalhe/4863/torta-mousse-sadia-chocolate-com-raspas-470g), que vem a ser o mesmo MUSSE MISS DAISY, como pode ser observado na imagem abaixo, é composta dos ingredientes: “Chocolate Em Pó, Ovo, Açúcar, Pão-de-ló (farinha De Trigo, Ovo, Açúcar, Água, Chocolate Em Pó, Cacau Em Pó, Amido, Emulsificantes, Mono E Diglicerídios (ins 471), Ésteres De Poliglycerol (ins 475) E Polisorbato 80 (ins 433), Fermentos Químicos, Pirofosfato De Dissódico (ins 450i), Bicarbonato De Sódio (ins 500ii) E Fosfato Monocálcico (ins 341i) E Conservador Propionato De Cálcio (ins 282), Manteiga, Chocolate Branco E Meio Amargo, Refrigerante Guaraná, Margarina, Leite Em Pó E Amido. Contém Glúten”.

Ou seja, se constitui em nada mais do que um bolo gelado, como pode ser visto, o que justifica a sua exclusão do levantamento em tal período.



A partir de 01/02/2017, o Anexo 1 ao RICMS/12 previa para a NCM 1905.90.9, a substituição tributária apenas para os produtos “Salgadinhos diversos”, constantes do item 11.9 do Anexo 1 ao RICMS/12, que não corresponde à descrição de tais produtos, que devem ser mantidos no levantamento.

Por outro lado, em 2018, a NCM 1905.90.90 além da previsão de substituição tributária para o mesmo item 11.9 do Anexo 1 ao RICMS/12, de mesma redação (Salgadinhos diversos), ainda previa no item 11.28.1 substituição tributária para “Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados anteriormente, incluindo as pizzas; exceto os classificados nos CEST 17.062.02 e 17.062.03”, daí decorrendo a exclusão das pizzas do lançamento, nas operações a partir de 01/06/2018.

Entre 01/02/2018 e 31/05/2018, a substituição tributária era para a NCM 1905.90.9 (item 11.28.1 do Anexo 1 ao RICMS/12) para “Outros bolos industrializados e produtos de panificação não especificados pães, exceto casquinhas para sorvete e pão francês de até 200g”, o que implica na exclusão daqueles produtos caracterizados como bolos industrializados.

Se constata, ainda o item 11.28.2 para substituição tributária de “Casquinhas para sorvete” e o item 11.28.3 para “Pão francês até 200g”, que não vem a ser a descrição dos produtos autuados no período analisado.

NCM 1704.90.90 (TORTA CROCANTI KG). Tal NCM em 2017 não se encontrava enumerada no Anexo 1 ao RICMS/12, devendo ser mantida no levantamento, pois submetida a tributação normal, e não sujeita à substituição tributária. Mesma situação tributária a ser adotada para 2018.

NCM 2206.00.10 (SIDRA CERESER). Nos exercícios autuados (2017 todo e 2018), tal produto não se encontrava submetido a substituição tributária, pela ausência da NCM do Anexo 1 ao RICMS/12. Manutenção na autuação.

Como visto, há de observar ser a tributação dinâmica, variando dentro do próprio ano, com produtos ora sujeitos à substituição tributária, ora não, o que demanda análise acurada de cada situação no tempo, se observando, rigorosamente, a descrição de cada produto.

Feitas tais observações, temos as seguintes situações, de forma condensada, em relação a autuação e os ajustes necessários:

#### 2017

Janeiro	R\$ 3.992,24
Fevereiro	R\$ 6.016,85
Março	R\$ 7.370,23
Abril	R\$ 6.240,07
Maio	R\$ 3.230,59
Junho	R\$ 2.312,09
Julho	R\$ 1.943,93
Agosto	R\$ 2.458,35
Setembro	R\$ 1.708,79
Outubro	R\$ 1.879,81
Novembro	R\$ 1.309,73
Dezembro	R\$ 1.315,48
<b>TOTAL</b>	<b>R\$ 32.778,16</b>

#### 2018

Janeiro	R\$ 731,02
Fevereiro	R\$ 283,99
Março	R\$ 1.302,81
Abril	R\$ 1.576,57
Maio	R\$ 1.908,75
Junho	R\$ 1.429,27
Julho	R\$ 2.335,00
Agosto	R\$ 3.420,04
Setembro	R\$ 3.146,57



Outubro R\$ 3.169,62  
Novembro R\$ 3.035,40  
Dezembro R\$ 5.010,22  
**TOTAL R\$ 27.349,26**

Assim, com base na mídia de fl. 11 (originalmente elaborada pelos autuantes e que embasou a autuação), foram realizados os devidos ajustes, que resultaram nos valores acima indicados, observando que diversos produtos não foram contestados pela autuada, a exemplo de Alecrim Kitano, Vermouth Martini, Termômetro, Fogão Mueller Piacere Inox, Jogo de Cabides de Madeira, Whisky, dentre outros, e conduzem a procedência parcial do lançamento.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº. 298958.0109/21-6, lavrado contra **CENCOSUD BRASIL COMERCIAL S. A.**, devendo ser a empresa intimada a recolher ICMS no valor de **R\$ 67.127,42**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “a”, da Lei 7.017/96, além dos acréscimos legais.

Sala Virtual de Sessões do CONSEF, 31 de janeiro de 2024

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – PRESIDENTE/RELATOR

EDUARDO VELOSO DOS REIS – JULGADOR

MAURÍCIO SOUZA PASSOS - JULGADOR