

A. I. N° - 269197.0023/23-8
AUTUADO - COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTES - MARCELO DE AZEVEDO MOREIRA e HERMENEGILDO MAGALHÃES FRAGA
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 11/09/2024

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0155-03/24-VD

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. LIVROS FISCAIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. REGULARMENTE ESCRITURADAS. O autuado não apresenta elementos com o condão de elidir a acusação fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Indeferido pedido de perícia técnica. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 29/05/2023, exige crédito tributário no valor de R\$ 153.307,62, acrescido da multa de 60%, em razão de ter deixado de recolher o ICMS por ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referentes a notas fiscais de consumidor eletrônicas – NF-e, nos meses de junho de 2018 a dezembro de 2021. (Infração 002.001.003).

O autuado impugna o lançamento fls. 84/94. Resume os fatos autuados. Registra que vem, perante este Órgão, com fundamento no art. 123 e seguintes do Decreto n° 7.629/99 que dispõe sobre o RPAF/BA, apresentar tempestivamente sua defesa ao Auto de Infração em epígrafe.

Afirma que por intermédio de seu procurador infra-assinado Carlos Augusto Pereira de Souza, contabilista inscrito no CRC sob o n° 022146/-0 e CPF sob o n° 927.084.205-34, com endereço à Av. Demétrio Couto Guerrieri, n° 317, Centro, Eunápolis-BA, onde deverá receber as intimações e notificações referentes a esta demanda, sob pena de nulidade, apresentar impugnação ao Auto de Infração pelos fatos e fundamentos que passa a expor.

Repete a acusação fiscal afirmando que nos itens elencados como tributáveis (não sujeitos à substituição tributária) há *biscoitos não derivados de farinha de trigo* (farinha de arroz e de amêndoa), previstos no item 11.12.0 da ST, cujo NCM estava equivocadamente registrado no sistema, possuindo o NCM correto é 1905.31.

Também estão indevidamente lançados pelo Autuante a *Pimenta de bico* (pimenta biquinho ao natural), NCM 07096000, *Ervilha P Paf* e *palmito ao natural* (Palmito Dois Co 300g) NCM 07069000, *champignon paris* 250 e *Cogumelo Eryng* 200g ambos NCM 07095100, ambos produtos isentos pelo Convênio n. 44/75.

Diz que também emerge da análise das planilhas como supostamente tributados, itens incentivados como a *Cesta Básica*, cujos principais componentes são isentos. A bebida sem álcool *Espumante Gotas Bco* é uma Bebida refrescante com teor alcoólico inferior a 8%, uma vez que não tem álcool e é substituído. Da mesma forma o *Kombucha de Caju*, cuja fermentação o faz conter 5,4% de teor alcóolico.

Outro item, *leite de cabra*, apesar do NCM correto 04012010 e de ser substituído, constou equivocadamente na lista do auditor.

A fita *Silver tape* também é substituída conforme item 8.8 do Anexo ST (Chapas, folhas, tiras, **fitas**, películas e outras formas planas, autoadesivas, de plásticos, mesmo em rolos, para uso na construção). Da mesma forma o *ralo para pia*. *Cabos coaxiais* e outros *condutores elétricos*

coaxiais, item 72 do Convênio 142/2018 também são substituídos e constaram equivocadamente da lista do auto de infração como se fossem sujeitos à tributação normal.

Também está sendo indevidamente cobrado tributo sobre a *polpa de maracujá*. Como se vê pela foto trata-se apenas da polpa de maracujá envasado, sem qualquer processamento.

Da mesma forma, a farinha de rosca (*Far. Rosca Yoki 500g*, cujo processo para obtenção desse produto se dá pela mistura de *Farinha de Trigo* e água está sujeita a substituição tributária assim como o *biscoito sem recheio Rosca Mic Coc 350g*, devendo ser excluída da apuração do auditor. Também deve ser excluída da apuração o item *Sal Parilla*, eis que, como demonstra a foto, trata-se de sal sem qualquer condimento.

Acrescenta que, ainda há que se falar nos *bolos e pizzas*. Para eles, há previsão no RICMS/BA, em seus arts. 373 e ss. preveem que as nas operações de derivados de farinha de trigo o ICMS estará sujeito à substituição tributária. Os bolos recheados ou com cobertura e tortas, são produtos que são tributadas normalmente a alíquota de 18%, estando estes produtos fora da incidência da ST, inclusive no *Site Oficial da SEFAZ*, na aba “*Inspetoria Eletrônica*” – no ícone “*Perguntas e Respostas*” – “*Legislação*” - “*Substituição Tributária*” no item 29, e estando esses produtos considerados como Tributados em diversos acórdãos do CONSEF, portanto fora da incidência da ST.

Outra característica que difere do bolo (simples) é que, por levar inúmeros ingredientes líquidos e/ou frescos eles têm uma durabilidade bem menor, para o seu consumo, necessitando quase sempre, após alguns dias de preparados serem armazenados em geladeira.

Afirma que inúmeras Secretarias da Fazenda têm consagrado o entendimento de que os bolos, ainda que com coberturas, não perdem sua essência, sendo sujeitos, como os demais produtos derivados de farinha de trigo, a substituição tributária. Cita entendimento do Conselho Fazendário do Rio Grande do Sul.

Aduz que apesar de adotar critério mais conservador, vale dizer que a Jurisprudência tem garantido à equiparação do bolo à torta. Cita decisão do STJ sobre o tema.

Face ao exposto, imputa como indevida as exações sobre os *bolos*, especialmente aqueles em que os confeitos não perfizerem mais de 20% de sua composição, bem como sobre as pizzas. Ambos estão enquadrados no item 11.9 e 11.18.1 da lista de substituição tributária.

Assim, diz que há que se corrigir toda a apuração fiscal para a retirada destes itens, remanescendo apenas os demais itens não impugnados.

Quanto a penalidade aplicada afirma que o Auditor aplicou multa de 60% por conta do suposto equívoco. Frisa que, caso fique comprovado que a base de cálculo eleita pelo fiscal é a correta, não há como se penalizar o contribuinte pela legislação mal formulada.

Sobre a matéria cita o art. 112 do CTN preconiza a aplicação na seara do Direito Tributário de um preceito tipicamente penal (*in dubio pro reo*), que se pauta na “*presunção de inocência*”.

Aduz que há que se aplicar o valor mínimo de 20% de multa por recolhimento em atraso, em razão do contexto apresentado. O certo é que não se deve aplicar o percentual de 60% que se demonstra deveras excessivo.

Ex positis, vem requerer: a) que declare a inaplicabilidade da multa de 60% para o caso de mero inadimplemento, reduzindo-a ao percentual de 20%; b) que revise o lançamento retirando cada um dos itens impugnados e lançando somente os remanescentes; c) que declare inexistente a sonegação, fraude ou conluio, face à inexistência de provas, e mesmo da descrição fática que permita à contribuinte exercer seu direito de defesa, constitucionalmente garantido.

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

A dupla de Autuantes presta a informação fiscal fls. 103/112. Diz vir nos termos do art. 127, do RPAF, prestar a Informação Fiscal pertinente ao Auto de Infração, em consequência de auditoria fiscal desenvolvida na empresa autuada, na forma a seguir.

Explica que vem, nos termos do art. 127, do RPAF/99, prestar a Informação Fiscal pertinente ao Auto de Infração, em consequência de auditoria fiscal em cumprimento a Ordem de Serviço 500336/23, na forma abaixo descrita. Reproduz a infração apurada. Sintetiza os termos da defesa.

Inicialmente, ressalta que o processo de auditoria observou todos os preceitos legais, e dessa forma fica afastado qualquer hipótese de nulidade, inclusive sendo apresentados os relatórios prévios a empresa sobre as infrações identificadas.

Conforme descrito no preâmbulo do auto de infração, foram observadas as denúncias espontâneas feitas pela empresa e excluído nos levantamentos fiscais os produtos que constavam nelas. O Auto de Infração é descrito de forma clara consubstanciado na irregularidade identificada durante o processo de auditoria.

Explica que durante o período da fiscalização foi repassado para a empresa os demonstrativos para análises prévias dos resultados e prestados alguns esclarecimentos via *e-mail* e perdurando a cobrança de diversos itens.

Verifica que a empresa apresentou defesa questionando os mesmos produtos que foram apontados nas fiscalizações das filiais 0001 e 0002, e que naquela oportunidade reviu alguns itens e acatou parcialmente a contestação. No entanto, na fiscalização da filial (0005), no presente caso, as mercadorias, itens de 1 a 11 citados na impugnação, não constam nos demonstrativos de débito. Assim, resta a apreciar a exigência dos seguintes itens:

1) *biscoitos a base de arroz, sementes e amêndoas*, classificados corretamente no NCM 19.04, por ser produto a base de cereais, grãos e sementes;

2) *Polpa de Maracujá*, item que consta na denúncia espontânea da empresa reconhecendo o débito dos anos de 2018, 2019 e 2020, sendo exigido no presente PAF, os débitos de 2021. A única polpa de fruta isenta é a de cacau, conforme o art. 265, I, c do RICMS (Conv. ICMS 58/91).

Com relação a bolos de fabricação própria remanesce a exigência de *bolos e tortas recheados* e com coberturas, segue a orientação na Inspeção Eletrônica escrita *Site da SEFAZ* e já trazido ao PAF na contestação.

No caso das *pizzas* compradas para revenda, como a das marcas *Sadia, Pif Paf*, diz que até 31/05/2018 eram tributadas normalmente e a partir de 01/06/2018 foi inclusa no instituto da substituição tributária (item 11.28.1 do anexo único do RICMS/BA) e se a empresa já recebe as pizzas para revendas com o ICMS retido pela indústria ou pelos seus revendedores, a saída sai sem tributação.

Já no caso das *pizzas de fabricação própria* com coberturas (*pizzas de calabresa, pizzas de presunto*), o estabelecimento assume o papel de indústria e o imposto deverá ser destacado na sua venda ao consumidor (NFC-e), senão as pizzas não seriam tributadas. Neste caso é similar ao caso de lasanhas e canelones recheados, inhoque com molhos, todos são tributados.

E também no caso das pizzas com coberturas fica afastado qualquer interpretação extensiva do parágrafo 2º do art. 373, do RICMS/BA.

Afirma que esta é a mesma linha de raciocínio dos *bolos*, só seriam elencadas como já substituídas os discos de *pizzas sem coberturas*, considerando neste caso que o principal ingrediente é a farinha de trigo que já teve o seu imposto retido. Nas pizzas prontas, o maior custo são efetivamente os ingredientes da cobertura, desta forma mantenho entendimento que as pizzas de fabricação própria com coberturas são tributadas.

É dessa forma que é dado p tratamento as pizzarias na venda para o consumidor final, conforme Parecer nº 1766 2023 SAT/DITRI/GECOT.

Quanto ao julgado do Conselho do Rio Grande do Sul e a apelação do MS apresentados não reflete o escopo da discussão, considerando que a própria autuada já reconhece a tributação de bolos gelados e/ou recheados nas suas denúncias espontâneas. Dessa forma reitera pela procedência total da infração.

Afirma que a contestação do percentual da multa aplicada em razão da base de cálculo eleita pela autuação e que neste caso deveria ser interpretado de forma mais benigna ao contribuinte, a defesa não demonstra nenhum caso concreto para que produto caberia uma base de cálculo ou uma redução de base de cálculo diferente das que efetivamente foram utilizadas e aplicadas nas infrações. Logo não tem nada fundamentado em relação a “dúvida” que deveria ser dado um tratamento benigno a multa aplicada.

Quanto a um percentual de multa menor, diz que não tem essa discricionariedade de decisão, considerando que o lançamento fiscal é um ato vinculado a legislação tributária.

Ressalta, no entanto, que a multa em cada fase do processo administrativo fiscal tem um percentual de redução ao ser reconhecido e efetivado o pagamento do imposto devido, conforme preceitua o artigo 45 da lei nº 7014/96.

Por último, a impugnante solicita a perícia fiscal, que julga totalmente desnecessário, considerando a clareza e o suporte documental da autuação.

Em razão do exposto, propugna pela procedência total.

VOTO

Preliminarmente, embora não tenham sido suscitadas questões prejudiciais, analisando os elementos que compõem o presente processo, em especial as razões defensivas, verifico que o Autuado tomou conhecimento prévio de que seria fiscalizado, conforme Termo de Intimação para entrega de livros e documentos via DTE, e recebeu todos os demonstrativos que deram suporte a exigência fiscal fls. 14/79 e CD contendo tais planilhas, comprovante de entrega fls. 81/82.

Sobre o lançamento de ofício, observo que a autoridade administrativa que constituir o crédito tributário, deve identificar o sujeito passivo e propor a aplicação de penalidade cabível (art. 142 do CTN), e de acordo com o art. 39, inciso I do RPAF/BA, o Auto de Infração conterà a identificação, o endereço e a qualificação do autuado.

No caso em exame, o Autuado está devidamente identificado à fl. 01 do PAF, constando a sua inscrição estadual, CNPJ e endereço, inexistindo qualquer dúvida quanto à sua qualificação e não foi apresentada contestação específica, quanto ao cálculo que resultou no valor exigido no Auto de Infração apurado pelos Autuantes.

Dessa forma, no que tange às questões formais, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, não faltando requisitos essenciais na lavratura do Auto de Infração, encontrando-se definidos: o autuado, o montante e o fato gerador do débito tributário reclamado, não estando o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos em quaisquer das hipóteses do artigo 18 do RPAF/BA.

Sobre a perícia técnica ou diligência solicitadas pelo defendente, indefiro de plano, com base no art. 147, incisos I e II, do RPAF-BA/99, visto que considero suficientes os elementos constantes nos autos para apreciação do mérito da autuação e conclusões acerca da lide. Para convencimento dos Julgadores, no presente caso, a prova do fato não depende do conhecimento especial de técnicos, e a entendo desnecessária, em vista de outras provas produzidas nos autos. Assim, diante do levantamento fiscal e com base nos documentos acostados aos autos, indefiro o pedido de perícia técnica e diligência fiscal formulados pelo autuado em sua impugnação.

No mérito, o Autuado foi acusado de falta de recolhimento do ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referentes a notas fiscais

de consumidor eletrônicas – NF-e, nos meses de junho de 2018 a dezembro de 2021. (Infração 002.001.003).

Sobre esta infração, o defendente em sua impugnação, relacionou uma série de produtos argumentando que estariam enquadrados no regime de substituição tributária, portanto não poderiam constar do levantamento fiscal, considerando sua fase de tributação encerrada.

A dupla de Autuantes explicou que recebeu ordem de serviço para fiscalizar diversos estabelecimentos do grupo da ora defendente. Aduziu que nas primeiras autuações, filiais de nº 001 e 002, considerou indevidamente algumas mercadorias, que foram arroladas no levantamento fiscal como sujeitas a tributação, mas rebatidas pela defesa como enquadradas no regime de substituição tributária. Constatado o equívoco, visto que de fato estariam com fase de tributação encerrada, pois enquadradas no regime de substituição tributária foram excluídas do demonstrativo de débito.

Entretanto, na fiscalização desta filial de nº (0005), constante do presente Auto de Infração, os itens de 1 a 11 citados na impugnação, não constam nos demonstrativos de débito que sustentam a autuação. Os itens citados pela defesa, não estão relacionados no presente processo, constando apenas a exigência dos seguintes itens:

1. *Biscoitos a base de arroz, sementes e amêndoas*, classificados corretamente no NCM 19.04, por ser produto a base de cereais, grãos e sementes e encontra-se descrito no Anexo I do RICMS:

19.04 Produtos à base de cereais, obtidos por expansão ou por torrefação (flocos de milho (corn flakes), por exemplo); cereais (exceto milho) em grãos ou sob a forma de flocos ou de outros grãos trabalhados (com exceção da farinha, do grumo e da sêmola), pré-cozidos ou preparados de outro modo, não especificados nem compreendidos noutras posições.

2. *Polpa de Maracujá*, item que inclusive consta na denúncia espontânea da empresa reconhecendo o débito dos anos de 2018, 2019 e 2020, sendo exigido no presente PAF, os débitos de 2021. A única polpa de frutas isenta é a de cacau, conforme preceitua o art. 265, I, “c” do RICMS (Conv. ICMS 58/91).

Com relação a *bolos de fabricação própria* permanece a exigência de *bolos e tortas recheados e com coberturas*, seguindo a orientação da Inspetoria Eletrônica descrita no *Site* da SEFAZ.

O defendente alegou que sobre bolos e pizza há previsão no RICMS/BA, art. 373 e ss. de que nas operações de derivados de farinha de trigo, o ICMS estará sujeito à substituição tributária, acrescentando que tal assertiva se verifica no *Site* da própria SEFAZ.

Sobre a matéria, verifico que de fato, existe no *Site* da SEFAZ orientação na Inspetoria Eletrônica a respeito do tema, que para melhor esclarecimento reproduzo o seguinte trecho:

Qual a situação tributária para os produtos produzidos em padaria, tais como: pãozinho de queijo, bolos, sobremesas (pudim, mousse, outros), lanches (pastel, banana real, sanduíche de queijo e presunto, dentre outros)?

Os produtos sujeitos ao regime de Substituição Tributária disciplinada no artigo 373º, § 2º, do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto n.º 13.780/2012, e especificados no Anexo I do mesmo diploma legal, são exclusivamente aqueles fabricados com farinha de trigo ou mistura de farinha de trigo, e descritos no referido dispositivo legal. Como exemplo as saídas de pão sonho, pãozinho recheado e pão de queijo, fabricados no estabelecimento do Contribuinte a partir da farinha de trigo ou sua mistura, estão desonerados de tributação. Por outro lado, as saídas de bolos com recheio e cobertura, tortas de banana e chocolate, bolos com recheios diversos (nozes, passas frutas, outros), banana real e pastel de queijo com goiaba, devem ser tributadas normalmente, visto que, embora tais produtos sejam fabricados com farinha de trigo, em sua composição predominam outros insumos alimentícios; bem como outros produtos semelhantes, porém fabricados a partir de milho ou de outros cereais que não o trigo, não está incluído nesse regime de tributação.

Da leitura do trecho transcrito sobre a orientação da SEFAZ, constata-se claramente, que no caso das *pizzas, bolos e tortas com recheios*, são tributadas normalmente, conforme legislação exposta, ficando afastada qualquer interpretação extensiva do parágrafo 2º, do art. 373 do RICMS/BA.

Assim, acato as conclusões dos Autuantes, visto que se amoldam com absoluta consonância à legislação de regência. A infração é procedente.

Sobre a alegação defensiva de que a multa de 60%, deveria ser cancelada ou reduzida, devendo ser interpretada de forma mais benigna ao contribuinte, aplicando-se o art. 112 do CTN que preconiza a aplicação na seara do Direito Tributário de um de um típico preceito penal (*in dubio pro reo*), que se pauta na “*presunção de inocência*”.

A respeito deste pedido, saliento que não pode ser acolhido considerando que não há qualquer dúvida a respeito das irregularidades cometidas apuradas em ação fiscal, algumas delas foram inclusive reconhecidas pelo Autuado.

O defendente requereu ainda, que se declare a inaplicabilidade da multa de 60% para o caso de mero inadimplemento, reduzindo-a ao percentual de 20%.

Observo que a penalidade aplicada de 60% está de acordo com a Lei 7014/96, portanto não é confiscatória. Ademais, este Órgão Julgador não possui competência para afastar a aplicabilidade da Legislação Tributária Estadual, assim como, não lhe cabe decretar a inconstitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o inciso I, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Quanto ao pedido de redução da multa, nos termos descritos no Auto de Infração, o pleito defensivo não pode ser acatado por falta de previsão legal, uma vez que, o caso concreto está corretamente enquadrado na alínea “a”, do inciso II, do artigo 42 da Lei Estadual nº 7014/96. As hipóteses previstas para redução da multa como quer o defendente, estão estabelecidas nos arts. 45 e 45-B, da lei 7014/96.

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

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **269197.0023/23-8**, lavrado contra **COMERCIAL BAHIANO DE ALIMENTOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 153.307,62**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso II, alínea “a”, do artigo 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala virtual das Sessões do CONSEF, 27 de agosto de 2024.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – RELATORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR