

A. I. N° - 274068.0020/21-1
AUTUADO - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
AUTUANTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - DAT METRO/IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 07.10.2024

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0226-05/24-VD

EMENTA: ICMS. 1. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITOS FISCAIS. Mercadorias não podem ser consideradas produtos *in natura*, parte dos estornos não teve comprovação da empresa, o crédito fiscal presumido em lei não pode aumentar proporcionalmente se alíquota de saída aumenta e parte dos estornos foi calculada com erro aritmético. Irregularidade procedente. 2. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITOS FISCAIS, EM FACE DE DEVOLUÇÕES. Age corretamente a empresa quando repassa para o fornecedor o montante do imposto gravado na operação, em caso de retorno de mercadorias. Irregularidade improcedente. 3. ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITOS FISCAIS, EM FACE DE OPERAÇÕES SOB SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. A auditoria demonstra que os estornos foram calculados levando em consideração ressarcimentos que foram efetivados em montantes superiores, em prejuízo ao erário baiano. Irregularidade procedente. Preliminares afastadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Esclareça-se de início que o presente relatório atende aos parâmetros de elaboração desenhados no inciso II, do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos pronunciamentos dos atores processuais, inclusive adaptado para as sessões virtuais de julgamento.

Lavrada em 13.10.2021, contém a cobrança três irregularidades, no monte total histórico de ICMS de R\$ 151.517,62, com os seguintes descritivos, apostos em síntese:

Infração 01 – 001.006.001:

Estorno de débitos fiscais de ICMS superior ao que deveria ser feito, pois em desacordo com a legislação de regência, à luz de quatro situações:

1. Considerou mercadorias tributadas como isentas, embora sejam industrializadas. São elas, todas congeladas: brócolis, couve, ervilha, jardineira, mandioca, morango e vagem, além de ervilha seca. Cálculo demonstrado no Anexo 2.
2. A título de saídas isentas e de redução a 100% da base de cálculo, estornou débitos fiscais no registro de apuração em montante maior ao que consta na memória de cálculo fornecida pelo próprio contribuinte, em resposta à intimação 17, formulada pelo fisco. Cálculo demonstrado no Anexo 3.
3. A título de saídas isentas e de redução a 100% da base de cálculo, estornou débitos fiscais no registro de apuração em montante maior ao que deveria ter sido efetuado, ou seja, estornou-se 10,5883% em vez de 10%, meses de janeiro, outubro e novembro, em virtude do aumento da alíquota de 17 para 18%. Cálculo demonstrado no Anexo 4.

4. Calculou errado o estorno de débitos fiscais em relação a determinado item, conforme demonstrado no Anexo 5.

Cifra de R\$ 102.831,49. Multa de 60%. Fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017.

Enquadrou-se a conduta nos arts. 24, 25 e 26 da Lei 7.014/96, c/c os arts. 301, 307 e 308 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/12, e penalidade prevista no art. 42, II, “F”, da Lei retro citada.

Infração 02 – 001.006.001:

Estorno indevido de débitos fiscais, operações consideradas isentas sob o CFOP 6202, conforme demonstrado no Anexo 6.

Cifra de R\$ 139,67. Multa de 60%. Datas dos fatos geradores apontadas no lançamento de ofício.

Enquadrou-se a conduta nos arts. 24, 25 e 26 da Lei 7.014/96, c/c os arts. 301, 307 e 308 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13.780/12, e penalidade prevista no art. 42, II, “F”, da Lei retro citada.

Infração 03 – 001.006.001:

Estorno de débitos fiscais de ICMS superior ao que deveria ser feito, relacionado ao ICMS-ST devido a outras unidades da federação. A diferença lançada está no Anexos 7 a 10.

Cifra de R\$ 48.546,46. Multa de 60%. Fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2017.

Enquadrou-se a conduta nos arts. 24, 25 e 26 da Lei 7014/96, c/c os arts. 301, 307 e 308 do RICMS-BA, aprovado pelo Dec. 13780/12, e penalidade prevista no art. 42, II, “F”, da Lei retro citada.

Tem-se como documentos juntados pela fiscalização, entre outros: ciência ao contribuinte, via DTe, do início da ação fiscal; 17ª intimação para apresentação de livros e documentos, acompanhada dos Anexos 1 e 2; 30ª intimação para apresentação de livros e documentos, acompanhada do Anexo 1; demonstrativos analíticos e sintéticos das infrações – Anexos 01 a 10; CD com arquivos eletrônicos (fls. 07/55).

Consta do PAF petição empresarial de atendimento à 30ª intimação atrás mencionada, com juntada de documentos, designadamente relatórios de saídas por tributação, registros de saídas, DANFES, resumos mensais de operações e prestações de saída por CFOP, relatórios de controle dos créditos ST interestadual (CFOP 6403) (fls. 57/336).

Ciente da exigência em 13.12.2021, empresa oferta impugnação em 17.02.2022 (fls. 343/367), conforme sistema de protocolo (fl. 342), oportunidade em que:

Avisa que exerce atividades comerciais no ramo atacadista de mercadorias alimentícias em geral.

Levanta preliminar de nulidade do PAF, haja vista faltarem documentos que deem lastro à autuação, em especial a EFD – e em particular os extratos da apuração do imposto -, bem como as memórias de cálculo dos valores supostamente devidos. Embora se tratem de documentos de poder da autuada e do fisco, a peça de lançamento deve ser elaborada de forma completa, inclusive com todos os elementos comprobatórios citados nos demonstrativos das infrações, para que assim possa a defendente exercer seu amplo direito à defesa, assim como os próprios julgadores desse Conselho de Fazenda formarem seu entendimento e instruírem devidamente o processo. Logo, a conduta fiscal enquadrou-se nas hipóteses previstas no art. 18, II e III, do RPAF-BA.

Como prejudicial de mérito, calcada na violação ao princípio da busca da verdade material e no da motivação dos atos administrativos, sustenta a anulação da exigência tributária porquanto o fisco baseou-se em supostos fatos que não revelam a real verdade, mas, tão somente, evidenciam que a autoridade fiscal não os investigou, e de forma não vinculada, mas discricionária, fez apontamentos sem fundamentos factuais. Assim, deveria carrear todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, instruindo seus processos suficientemente para comprovar suas alegações. Logo, inobservou o princípio atrás mencionado e vetou ao contribuinte o direito de se defender, em ofensa ao art. 2º do RPAF-BA e art. 37 da CF/88.

No mérito, rebate especificamente as irregularidades atuadas, a saber:

Infração 01.

Acerca da infração 01, o fisco persegue, erroneamente, que a empresa fez o estorno indevido dos débitos fiscais referentes aos produtos vendidos sob o CFOP 6.102, conforme os Anexos 2 e 4 do auto de infração.

Todavia, ao analisar o Anexo 2 juntado pelo fisco, no qual estão listados os itens que, supostamente, não seriam passíveis de isenção, extrai-se a seguinte relação de produtos:

DESCRIÇÃO
BROCOLIS CONGELADO
COUVE CONGELADO
ERVILHA CONGELADA
ERVILHA SECA
JARDINEIRA CONGELADA
MANDIOCA CONGELADA
MORANGO CONGELADO
VAGEM CONGELADA
CENOURA CONGELADA
ESPINAFRE CONGELADA
CESTA NATALINA ESPECIAL

Tais mercadorias, segundo a auditoria, não são isentas porque são industrializadas ou secas. Todavia, os DANFES dos fornecedores abaixo colados acusam que os produtos alcançados já vieram sem tributação do ICMS, na forma do Conv. ICMS 44/75:

IDENTIFICAÇÃO DO EMISSOR PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP Rua YUNES DEMETRIO SABBAG, 136 - SALA 01 - JD ALVINOPOLIS 12943-260 ATIBAIA - SP (011) 4412-5511		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0-ENTRADA 1-SAÍDA 105.882 SÉRIE 1 FOLHA 1/1								
NA TUBOZINHA DA CITEC VENDA DE MERC ADQ DE TERC		CHAVE DE ACESSO 3517 0407 5361 7800 0109 5500 1000 1058 8210 0417 2880 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135 179234048876 13/04/2017 20:55:17						
INSCRIÇÃO ESTADUAL: 190.193.746.115		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT: 07.536.178/0001-09								
DESTINATÁRIO NOME/RAZÃO SOCIAL SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA ENDEREÇO Rua CÂNDIDO RISSUT, 254 - TERREO MUNICÍPIO LAURO DE FREITAS		CNPJ 07.041.307/0001-80 DATA DA EMISSÃO 13/04/2017		DATA DA SAÍDA 14/04/2017						
UF: BA		CEP: 42700-000		INSCRIÇÃO ESTADUAL: 064833153						
DATA / DUPLICATA 000105882-01 29/05/2017 21.214,65		000105882-02 13/06/2017 21.214,65		000105882-03 28/06/2017 21.214,70						
CALCULO DO IMPOSTO BASE CALC ICMS: 0,00 VALOR ICMS: 0,00 BASE CALC ICMS ST: 0,00 VALOR ICMS ST: 0,00 TOTAL DOS PRODUTOS: 63.644,00		VALOR FRETE: 0,00 VALOR SEGURO: 0,00 VALOR DESCONTO: 0,00 OUTRAS DESP: 0,00 VALOR IPI: 0,00 TOTAL DA NOTA: 63.644,00								
TRANSPORTADOR/VOLUMES TRANSPORTADOS NOME/RAZÃO SOCIAL: 0-Remetente		FRETE POR CONTA: 0-Remetente		CODIGO ANTT: PLACA DO VEIC: UF: CNPJ:						
ENDEREÇO:		MUNICÍPIO:		UF: INSCRIÇÃO ESTADUAL:						
QUANTIDADE: 1040		ESPÉCIE:		MARCA:						
NUMERAÇÃO:		PREÇO BRUTO: 11.192,400		PREÇO LÍQUIDO: 10.880,000						
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS										
CODIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	B.CALC ICMS	VALOR ICMS	VALOR ALÍQ ICMS
3019028	COUVE FIOR 7 X 1,5 KG - NAO COZIDO	07108000	040	6102	kg	1.680	4,80	8.064,00	0,00	0,00
3023011	ERVILHA FRISCA 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102100	040	6102	kg	1.600	6,00	9.600,00	0,00	0,00
3026029	ESPINAFRE PICADO IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102000	240	6102	kg	800	6,00	4.800,00	0,00	0,00
3119005	FRUTA MORANGO 10 X 1 KG	08111000	040	6102	kg	600	13,50	8.100,00	0,00	0,00
3051001	JARDINEIRA 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07109000	040	6102	kg	1.800	5,00	9.000,00	0,00	0,00
3058001	MANDIOCA PALITO 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07141000	040	6102	kg	800	5,40	4.320,00	0,00	0,00
3058020	MANDIOCA TOLITO 5 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07141000	040	6102	kg	2.000	5,20	10.400,00	0,00	0,00
3070001	VAGEM CUBO 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102900	040	6102	kg	800	5,70	4.560,00	0,00	0,00
3070027	VAGEM INTEIRA FINA IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102900	240	6102	kg	800	6,00	4.800,00	0,00	0,00
DADOS ADICIONAIS										
INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PEDIDO DE COMPRA 27511 Nome: SOST Endereço para Entrega: Rua CÂNDIDO RISSUT, 254 TERREO Bairro CAJI Cidade: LAURO DE FREITAS CEP: 42700-000 Observações: PEDIDO DE COMPRA 27511 *INFORMAÇÕES ADICIONAIS DE INTERESSE DO FISCO: ISENTO DE ICMS CONE ARTS COMBINADO COM ART.36 ANEXO I DO RICMS 00						RESERVA DO FISCO				
DANFE View (blankview.com.br)						Gerado em 07/05/2017 às 11:55 pelo Usuário NF-e Plan 1 www.anilk.com.br				
RECEBIMOS DE PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP OS PRODUTOS E/OU SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA Nº 105.882, EMISSÃO 13/04/2017, VALOR TOTAL: 63.644,00, DESTINATÁRIO: SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - Rua CÂNDIDO RISSUT, 254, CAJI, 42700-000 LAURO DE FREITAS-BA.						NF-e 105.882 SÉRIE 1				
DATA DO RECEBIMENTO:		IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBIDOR:								

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP Rua YUNES DEMETRIO SABBAG, 136 - SALA 01 - JD ALVINOPOLIS 12943-260 ATIBAIA - SP (011) 4412-5511		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0-ENTRADA 1-SAÍDA 106.807 SÉRIE 1 FOLHA 1/1		 CHAVE DE ACESSO 3517 0507 5361 7800 0109 5500 1000 1068 0717 8865 7941 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora							
NA TURMA DA OPERAÇÃO VENDA DE MERC ADQ DE TERC				PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135 170294433654 11/05/2017 19:03:54							
INSCRIÇÃO ESTADUAL 190.193.746.115		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		CNPJ 07.536.178/0001-09							
DESTINATÁRIO NOME / RAZÃO SOCIAL SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA											
ENDEREÇO Rua CANDIDO RISSUT, 254 - TERREO				BAIRRO / DISTRITO CAJI							
MUNICÍPIO LAURO DE FREITAS				UF BA							
FONE / FAX (71) 3172-2441				INSCRIÇÃO ESTADUAL 064833153							
DATA / DUPLICATA 000106807-01 26/06/2017 1.866,66				000106807-02 11/07/2017 1.866,66							
000106807-03 26/07/2017 1.866,68											
CÁLCULO DO IMPOSTO BASE CÁLC ICMS 0,00 VALOR ICMS 0,00 BASE CÁLC ICMS ST 0,00 VALOR ICMS ST 0,00 TOTAL DOS PRODUTOS 5.600,00 VALOR FRETE 0,00 VALOR SEGURO 0,00 VALOR DESCONTO 0,00 OUTRAS DESP 0,00 VALOR IPI 0,00 TOTAL DA NOTA 5.600,00											
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS NOME / RAZÃO SOCIAL RKF TRANSPORTES LTDA EPP											
ENDEREÇO RUA AMERICO VESPUCIO N. 390				MUNICÍPIO OSASCO							
QUANTIDADE 120				PESO LÍQUIDO 1.236,000							
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS											
CÓDIGO PRODUTO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CST	CNP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	ICMS	VALOR ICMS	ALIQ ICMS
3026002	ESPINAFREI: FOLHAS IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07103000	240	6102	KG	100	5,50	550,00	0,00	0,00	
3051001	JARDINEIRA 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07109000	040	6102	kg	1.000	4,50	4.500,00	0,00	0,00	
3070027	VAGEM INTEIRA FINA IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102900	240	6102	kg	100	5,50	550,00	0,00	0,00	
DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES PEDIDO DE COMPRA 28074 Nome: SOST Endereço para Entrega: Rua CANDIDO RISSUT, 254 TERREO Bairro: CAJI Cidade: LAURO DE FREITAS CEP: 42700-000 Observar: PEDIDO DE COMPRA 28074. *INFORMAÇÕES ADICIONAIS DE INTERESSE DO FISCO: ISENTOS DE ICMS CONE ARTS COMBINADO COM ART.36 ANEXO I DO RICMS 00											
DANFE View danfeview.com.br											
Gerado em 07/07/2017 às 11:32 pelo Utilizante: Praz www.anisbank.com.br											
RECEBIMOS DE PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP OS PRODUTOS E/OU SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA Nº 106.807. EMISSÃO 11/05/2017 VALOR TOTAL: 5.600,00 DESTINA-TÁRICE SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - Rua CANDIDO RISSUT, 254, CAJI 42700-000-LAURO DE FREITAS-BA.										NF-e 106.807 SÉRIE 1	
DATA DO RECEBIMENTO		IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR									

IDENTIFICAÇÃO DO EMITENTE PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP Rua YUNES DEMETRIO SABBAG, 136 - SALA 01 - JD ALVINOPOLIS 12943-260 ATIBAIA - SP (011) 4412-5511		DANFE DOCUMENTO AUXILIAR DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA 0-ENTRADA 1-SAÍDA		 CHAVE DE ACESSO 3517 1007 5361 7800 0109 5500 1000 1130 7110 1937 8043 Consulta de autenticidade no portal nacional da NF-e www.nfe.fazenda.gov.br/portal ou no site da Sefaz Autorizadora								
NATURA DA OPERAÇÃO VENDA DE MERC ADQ DE TERC		PROTOCOLO DE AUTORIZAÇÃO DE USO 135170678361042 19/10/2017 19:27:19										
INSCRIÇÃO ESTADUAL 190.193.746.115		INSCRIÇÃO ESTADUAL DO SUBST. TRIBUT.		CNPJ 07.536.178/0001-09								
DESTINATÁRIO NOME/RUAÇÃO SOCIAL SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA												
ENDEREÇO Rua CANDIDO RISSUT, 254 - TERREO		BAIRRO / DISTRITO CAJI		CEP 42700-000								
MUNICÍPIO LAURO DE FREITAS		UF BA		INSCRIÇÃO ESTADUAL 064833153								
DATA / DUPLICATA 000113071-01 04/12/2017 19.724,90		000113071-02 19/12/2017 19.724,90		000113071-03 03/01/2018 19.724,95								
CÁLCULO DO IMPOSTO BASE CÁLC ICMS 0,00 VALOR ICMS 0,00 BASE CÁLC ICMS ST 0,00 VALOR ICMS ST 0,00 TOTAL DOS PRODUTOS 59.174,75 VALOR FRETE 0,00 VALOR SEGURO 0,00 VALOR DESCONTO 0,00 OUTRAS DESP 0,00 VALOR IPI 0,00 TOTAL DA NOTA 59.174,75												
TRANSPORTADOR / VOLUMES TRANSPORTADOS NOME/RUAÇÃO SOCIAL 0-Remetente												
ENDEREÇO LAURO DE FREITAS		MUNICÍPIO LAURO DE FREITAS		UF BA								
QUANTIDADE 1210		ESPÉCIE CAIXAS		MARCA								
NUMERAÇÃO 12.125,750		PIS/DI 12.125,750		PIS/DI 11.775,000								
DADOS DOS PRODUTOS / SERVIÇOS												
CÓDIGO	DESCRIÇÃO DO PRODUTO / SERVIÇO	NCM/SH	CST	CFOP	UNID	QUANT	VALOR UNIT	VALOR TOTAL	ICMS	ICMS	ALÍQ	ICMS
3011004	BROCOLIS 6 X 1,5 KG - NAO COZIDO	07108000	040	6102	kg	4,020	4,67	18.913,50	0,00	0,00		
3019028	COUVE FLDR 7 X 1,5 KG - NAO COZIDO	07108000	040	6102	kg	1,575	4,67	7.355,25	0,00	0,00		
3023011	ERVILHA FRISCA 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102100	040	6102	kg	1,100	5,95	6.545,00	0,00	0,00		
3026002	ESPINAFRI FOLHAS IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07103000	240	6102	kg	300	6,00	1.800,00	0,00	0,00		
3051001	JARDINEIRA 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07109000	040	6102	kg	1,800	4,87	8.766,00	0,00	0,00		
3058001	MANDIOCA PALITO 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07141000	040	6102	kg	1,600	4,95	7.920,00	0,00	0,00		
3058020	MANDIOCA TOLETE 5 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07141000	040	6102	kg	250	5,10	1.275,00	0,00	0,00		
3070027	VAGEM INTEIRA PINA IMP 4 X 2,5 KG - NAO COZIDO	07102900	240	6102	kg	1,100	6,00	6.600,00	0,00	0,00		
DADOS ADICIONAIS INFORMAÇÕES COMPLEMENTARES ORDEM DE COMPRA 30393 Nome: SOST Endereço para Entrega: Rua CANDIDO RISSUT, 254 TERREO Bairro: CAJI Cidade: LAURO DE FREITAS CEP: 42700-000 Observação: ORDEM DE COMPRA 30393, FILIAL=0 *INFORMAÇÕES ADICIONAIS DE INTERESSE DO FISCO: ISENTO DE ICMS CONE. ARTS COMBINADO COM ART.36 ANEXO I DO RICMS 00						RESERVA DO FISCO						
DANFE View danfeview.com.br						Gerado em 07/02/2022 às 11:22 pelo Utilizante: PAF www.amilante.com.br						
RECEBIMOS DE PRACTICE ALIMENTOS LTDA - EPP OS PRODUTOS E/OU SERVIÇOS CONSTANTES DA NOTA FISCAL ELETRÔNICA Nº 113.071. EMISSÃO 19/10/2017 VALOR TOTAL: R\$ 174,75 DESTINATÁRIO: SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA - Rua CANDIDO RISSUT, 254, CAJI, 42700-000-LAURO DE FREITAS-BA						NFe 113.071 SÉRIE 1						
DATA DO RECEBIMENTO						IDENTIFICAÇÃO E ASSINATURA DO RECEBEDOR						

Faz a seguinte pergunta: como agora a empresa pode ser compelida a dar saída destas mesmas mercadorias de forma tributada? Efetivamente, há um visível equívoco na autuação porque as entradas destes itens foram isentas, diretamente do fornecedor/remetente. Tal situação seria uma afronta ao princípio da não cumulatividade, inerente ao ICMS, bem como caracterização de confisco por parte do ente tributante.

Consigna que no Ac. JJF Nº 0036-03/19, envolvendo também a empresa, assim se posicionou o relator: “Em relação aos produtos BROCOLIS CONG ATI GEL 6X1.5KG, ERVILHA CONG ATI GEL 10KG, FAVA CONG 16X400G, JARDINEIRA CONG ATI GEL 4X2.5KG, MANDIOCA PALITO CONG ATI GEL 4X2.5KG, diz que o defendente alega que conforme art. 265, I, “a”, do RICMS-BA e Convênio ICM 44/75, § 4º os itens são isentos, disse que a alegação do autuado não procede em relação a produtos congelados, tendo em vista que produto congelado não encontra-se em estado natural e não é resfriado, portando estes itens estão sujeitos à tributação normal.” Como neste PAF se trata

de mercadorias congeladas, o entendimento é de que, se o produto é resfriado, pode ser considerado isento, mas o produto congelado, não. Discorda disto argumentando que a definição do produto ser isento ou não é o fato de ter sofrido processo de industrialização (afirmado pela autuante) ou não, e não a temperatura utilizada no processo de conservação.

Faz a seguinte questão: qual a diferença entre congelamento e resfriamento, não seja a temperatura? Não seria razoável nem lógico se estabelecer a temperatura como o limiar entre um produto tributado ou isento. Em ambos os casos, caso seja um produto que permita também o congelamento, o estado natural do produto se mantém íntegro. Em nenhum lugar da legislação do ICMS se retira a condição de natural o fato de se congelar o produto. O Conv. ICM 44/75 estabelece no § 4º da cláusula primeira que ficam os Estados autorizados a isentar do ICMS as saídas com os produtos resfriados relacionados no inciso I do *caput* desta cláusula, desde que não tenham “adição de quaisquer outros produtos” que não os relacionados, mesmo que simplesmente para conservação. Ocorre que tanto no processo de resfriamento quanto congelamento não há adição de nenhum “outro produto”, pois há simplesmente a conservação por temperatura, como já sabido.

Pergunta novamente: Analogamente, qual a diferença de composição entre um corte de carne congelado e outra apenas resfriado, não seja apenas seu estado de conservação, de acordo com a temperatura? Um corte de carne congelado perde seu estado natural? E responde: certamente não.

Logo, o mero congelamento não altera o estado natural do produto hortifrutícola, permanecendo em estado natural e conservando todas as suas características originais.

Acresce que, independentemente da discussão sobre a temperatura de conservação, nos DANFES atrás colados está dito na descrição dos itens que se tratam de produtos ‘NÃO COZIDOS’, portanto em estado natural.

Transcreve decisão do STJ que, decidindo recurso especial (Nº 1.117.139 – RJ), discutindo-se IPI, afastou o caráter de industrial a produto resfriado ou congelado, ementa aqui reproduzida:

“RECURSO ESPECIAL Nº 1.117.139 - RJ (2009/0099551-5)

RELATOR: MINISTRO LUIZ FUX

RECORRENTE: SENDAS DISTRIBUIDORA S/A

ADVOGADO: WILLIAN MARCONDES SANTANA E OUTRO (S)

RECORRIDO: ESTADO DO RIO DE JANEIRO

PROCURADOR: CLÁUDIA COSENTINO FERREIRA E OUTRO (S)

EMENTA:

*PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543- C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. ICMS. CREDITAMENTO (PRINCÍPIO DA NÃO-CUMULATIVIDADE). AQUISIÇÃO DE ENERGIA ELÉTRICA CONSUMIDA NO ESTABELECIMENTO COMERCIAL (SUPERMERCADO). ATIVIDADES DE PANIFICAÇÃO E CONGELAMENTO DE ALIMENTOS. ARTIGO 33, II, “B”, DA LEI COMPLEMENTAR 87/96. ARTIGO 46, PARÁGRAFO ÚNICO, DO CTN. DECRETO 4.544/2002 (REGULAMENTO DO IPI). PROCESSO DE INDUSTRIALIZAÇÃO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. **CREDITAMENTO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.** 1. *As atividades de panificação e de congelamento de produtos perecíveis por supermercado não configuram processo de industrialização de alimentos, por força das normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002), razão pela qual inexistente direito ao creditamento do ICMS pago na entrada da energia elétrica consumida no estabelecimento comercial.* 2. *A Lei Complementar 87/96, pelo princípio da não-cumulatividade, assegura ao sujeito passivo do ICMS, entre outros, o direito de creditamento do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria destinada ao uso ou consumo do estabelecimento (artigo 20, caput).* 3. *O artigo 33, II, da lei complementar em tela, no que concerne ao direito de aproveitamento de crédito de ICMS decorrente da energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento, previu o que se segue: “Art. 33. (...) Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte: (...) II - a energia elétrica usada ou consumida no estabelecimento dará direito de crédito a partir da data da entrada desta Lei**

Complementar em vigor;” (redação original) “II – somente dará direito a crédito a entrada de energia elétrica no estabelecimento: a) quando for objeto de operação de saída de energia elétrica; **b) quando consumida no processo de industrialização**; c) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior, na proporção destas sobre as saídas ou prestações totais; e d) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses;” (inciso e alíneas com a redação dada pela Lei Complementar 102, de 11 de julho de 2000) “d) a partir de 1º de janeiro de 2007, nas demais hipóteses;” (alínea com a redação dada pela Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002) “d) a partir de 1º de janeiro de 2011, nas demais hipóteses;” (redação dada pela Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006) (...).” 4. A redação original do inciso II, do artigo 33, da Lei Complementar 87/96, preceituava que a energia elétrica genericamente usada ou consumida no estabelecimento geraria direito ao creditamento do ICMS, a partir de 1º.11.1996 (data da entrada em vigor da aludida lei complementar). 5. Deveras, com o advento da Lei Complementar 102/2000 (entrada em vigor em 1º.08.2000), a entrada de energia elétrica no estabelecimento somente ensejaria direito de crédito: (i) quando objeto de operação de saída de energia elétrica (alínea “a”); (ii) **quando consumida no processo de industrialização** (alínea “b”); (iii) quando seu consumo resultar em operação de saída ou prestação para o exterior (alínea “c”); e (iv) a partir de 1º de janeiro de 2003, nas demais hipóteses (alínea “d”). 6. A Lei Complementar 114, de 16 de dezembro de 2002 (vigência a partir de 17.12.2002), no que concerne às hipóteses diversas das previstas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da Lei Kandir, dispôs que haveria direito de creditamento de ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento a partir de 1º de janeiro de 2007. 7. Por fim, a Lei Complementar 122, de 12 de dezembro de 2006 (entrada em vigor em 13.12.2006), determinou que o aludido direito de creditamento do ICMS na entrada de energia elétrica no estabelecimento (em hipóteses outras que as elencadas nas alíneas “a”, “b” e “c”, do inciso II, do artigo 33, da LC 87/96) surge somente a partir de 1º de janeiro de 2011. 8. Consectariamente, a entrada de energia elétrica no estabelecimento, que não for objeto de operação de saída de energia elétrica, **que não for consumida no processo de industrialização** e cujo consumo não resulta em operação de saída ou prestação para o exterior, somente ensejará direito ao creditamento de ICMS a partir de 1º.01.2011. 9. In casu, contudo, o estabelecimento comercial (supermercado) ajuizou embargos à execução fiscal fundada em auto de infração, lavrado em 20.08.2004, que considerou indevido o creditamento de ICMS pago na entrada de energia elétrica consumida nas atividades de panificação e congelamento de produtos perecíveis. 10. Deveras, o objeto social da empresa, ora recorrente, consiste na “comercialização de produtos manufaturados, semimanufaturados, ou in natura, nacionais ou estrangeiros, de todo e qualquer gênero e espécie, natureza ou qualidade, desde que não vedada por lei, bem como a industrialização e processamento de produtos por conta própria ou de terceiros”, tendo sido confirmado, pelo Tribunal de origem, que o supermercado, em alguns setores, realiza atividades tendentes à transformação de matéria-prima e ao aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo. 11. A tese genérica de que o contribuinte tem direito ao creditamento de ICMS se comprovar ter utilizado a energia elétrica “no processo de industrialização”, ex vi do disposto no artigo 33, II, “b”, da Lei Complementar 87/96, foi consagrada pela Primeira Seção, no âmbito de embargos de divergência interpostos por estabelecimento industrial (EREsp 899.485/RS, Rel. Ministro Humberto Martins, julgado em 13.08.2008, DJe 15.09.2008). 12. O parágrafo único, do artigo 46, do CTN, ao versar sobre o IPI, considera industrializado o produto que tenha sido submetido a qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo. 13. **Nada obstante, as normas previstas no Regulamento do IPI (Decreto 4.544/2002) afastam a caracterização das atividades de panificação e congelamento de alimentos como industriais.** 14. Com efeito, o artigo 3º, do aludido regulamento, preceitua que “produto industrializado é o resultante de qualquer operação definida, neste Regulamento como industrialização, mesmo incompleta, parcial ou intermediária”. 15. As características e modalidades de industrialização restaram elencadas no artigo 4º, do Decreto 4.544/2002, verbis: “Art. 4º Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoe para consumo, tal como (Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único, e Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, art. 46, parágrafo único): I - a que, exercida sobre matérias-primas ou produtos intermediários, importe na obtenção de espécie nova (transformação); II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto

(beneficiamento); III - a que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal (montagem); IV - a que importe em alterar a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, ainda que em substituição da original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria (acondicionamento ou reacondicionamento); ou V - a que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização (renovação ou recondicionamento). **Parágrafo único.** São irrelevantes, para caracterizar a operação como industrialização, o processo utilizado para obtenção do produto e a localização e condições das instalações ou equipamentos empregados. ” 16. O aludido regulamento, por seu turno, enumera as operações que não são consideradas industrialização, entre as quais consta: “I - o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação: a) na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor” (artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Regulamento do IPI). 17. O regulamento do IPI, em seu artigo 6º, incisos I e II, esclarece que embalagem de apresentação não se confunde com o acondicionamento para transporte do produto. 18. Consequente Consequentemente, a atividade de panificação, desenvolvida pelo supermercado, não se afigura como “processo de industrialização”, à luz do disposto no artigo 46, do CTN, em virtude da exceção prevista no artigo 5º, inciso I, alínea “a”, do Decreto 4.544/2002, que se apresenta como legislação tributária hígida. 19. **A atividade de congelamento de alimentos, por seu turno, não se amolda aos critérios estabelecidos no artigo 4º, do regulamento citado.** 20. O Supremo Tribunal Federal, em 22.10.2009, reconheceu a repercussão geral do Recurso Extraordinário 588.954/SC, cujo thema iudicandum restou assim identificado: “ICMS. Creditamento de serviços de energia elétrica utilizado no processo produtivo. Princípio da não cumulatividade. Supermercado. Atividade industrial de alimentos. Panificação e congelamento. ” 21. O reconhecimento da repercussão geral pelo STF, com fulcro no artigo 543-B, do CPC, como cediço, não tem o condão, em regra, de sobrestar o julgamento dos recursos especiais pertinentes. 22. É que os artigos 543-A e 543-B, do CPC, asseguram o sobrestamento de eventual recurso extraordinário, interposto contra acórdão proferido pelo STJ ou por outros tribunais, que verse sobre a controvérsia de índole constitucional cuja repercussão geral tenha sido reconhecida pela Excelsa Corte (Precedentes do STJ: AgRg nos EREsp 863.702/RN, Rel. Ministra Laurita Vaz, Terceira Seção, julgado em 13.05.2009, DJe 27.05.2009; AgRg no Ag 1.087.650/SP, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 31.08.2009; AgRg no REsp 1.078.878/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 18.06.2009, DJe 06.08.2009; AgRg no REsp 1.084.194/SP, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 05.02.2009, DJe 26.02.2009; EDcl no AgRg nos EDcl no AgRg no REsp 805.223/RS, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Quinta Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 24.11.2008; EDcl no AgRg no REsp 950.637/MG, Rel. Ministro Castro Meira, Segunda Turma, julgado em 13.05.2008, DJe 21.05.2008; e AgRg nos EDcl no REsp 970.580/RN, Rel. Ministro Paulo Gallotti, Sexta Turma, julgado em 05.06.2008, DJe 29.09.2008). 23. Destarte, o sobrestamento do feito, ante o reconhecimento da repercussão geral do thema iudicandum, configura questão a ser apreciada tão somente no momento do exame de admissibilidade do apelo dirigido ao Pretório Excelso. 24. Os dispositivos legais apontados como violados restaram implicitamente prequestionados, não se vislumbrando violação do artigo 535, do CPC, uma vez que o acórdão recorrido afastou a alegação de cerceamento de defesa (pugnando pela desnecessidade da prova) e considerou impossível o creditamento do ICMS, ao fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”. 25. O artigo 557, do CPC, autoriza o relator a negar seguimento a recurso manifestamente inadmissível, improcedente, prejudicado ou em confronto com súmula ou com jurisprudência dominante do respectivo tribunal, do Supremo Tribunal Federal, ou de Tribunal Superior (redação dada pela Lei 9.756/98). 26. A manutenção do julgado monocrático pelo órgão colegiado, em sede de agravo interno, com a encampação dos fundamentos exarados pelo relator, torna prejudicada a controvérsia acerca da regular aplicação do caput, do artigo 557, do Código de Processo Civil (Precedentes do STJ: AgRg no Ag 1.155.697/DF, Rel. Ministra

Laurita Vaz, Quinta Turma, julgado em 17.09.2009, DJe 13.10.2009; AgRg no Ag 807.013/GO, Rel. Ministro Vasco Della Giustina (Desembargador Convocado do TJ/RS), Terceira Turma, julgado em 18.08.2009, DJe 03.09.2009; REsp 772.447/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, Primeira Turma, julgado em 04.11.2008, DJe 27.11.2008; AgRg no REsp 389.936/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 09.09.2008, DJe 09.10.2008; e REsp 1.038.501/PR, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, julgado em 17.04.2008, DJe 12.05.2008). 27. A apontada violação dos artigos 130 e 131, do CPC, não resta configurada, quando o Tribunal de origem, prestigiando o princípio do livre convencimento motivado do julgador, considera desnecessária a produção de prova, sob o fundamento de que “a atividade desenvolvida pela apelante não pode ser considerada como industrial para efeito de creditamento, porquanto ainda que se vislumbre, em alguns setores, a transformação de matéria-prima e o aperfeiçoamento de produtos destinados ao consumo, seu desempenho possui caráter secundário no plano empresarial, focado, essencialmente, na comercialização de bens de consumo”. 28. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008” (grifos duplos da transcrição). ”

Retruca que o fato de os vegetais serem congelados e acondicionados em embalagens para consumo não implica dizer que tenham sido submetidos a processo de industrialização, pois o congelamento não interfere nas características dos vegetais, mas apenas favorecem a logística e o aumento do período de consumo, sem que isso caracterize aperfeiçoamento e em relação a esta questão não há nenhuma violação ao art. 111 do CTN.

Adverte que o produto, para ser transportado, para ser garantida sua qualidade e aptidão para o consumo, necessita ser adequadamente embalado e congelado, não implicando tal procedimento em processo de industrialização, mas sim de acondicionamento, circunstância que não subtrai do produto seu estado natural.

Os produtos hortifrutícolas foram comercializados em seu estado natural, ou seja, não sofreram beneficiamento ou alteração de forma a mudar seu estado de frescor. Apenas foram congelados e acondicionados para posterior consumo humano.

Alude ao Parecer nº 05704020201, em resposta à consulta formulada pela impugnante, no qual se concluiu que o benefício da isenção, na forma prevista no art. 265, § 5º, incisos I e II, do RICMS/BA, se aplica às operações praticadas pela impugnante e objetos deste PAF.

Referencia também parecer técnico produzido pelo Instituto de Pesquisa e Tecnologia do Estado de São Paulo, no qual se atesta que os alimentos hortifrutícolas congelados não perdem a sua natureza, portanto, ficam sujeitos à isenção prevista no artigo 265, inciso I do RICMS c/c Cláusula primeira, inciso I do Convênio ICM 44/75. Dito laudo pericial analisou todos os mesmos itens elencados nesta mesma exaço e teve como escopo a legislação do Estado de São Paulo, mas com mesmo texto e estrutura normativa da baiana.

Colaciona algumas decisões do tribunal de justiça paulista, ementas aqui reproduzidas:

“APELAÇÃO e REEXAME NECESSÁRIO Mandado de segurança ICMS Isenção Importação de vegetais congelados Segurança concedida Adequação da via eleita Desnecessidade de realização de prova pericial Congelamento e acondicionamento dos produtos que não lhes dão a característica de industrializado Mandado de segurança que pode ser impetrado na forma preventiva Pretensão de inversão do julgamento Impossibilidade Aplicação do artigo 8º, item 21, do RICMS e da Súmula 20 do Eg. STJ Precedentes deste Col. Tribunal e desta Col. Câmara Manutenção da sentença, na forma do artigo 252 do RITJSP - Rejeição da matéria preliminar Não provimento do recurso, com solução extensiva ao reexame necessário. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 3001611-46.2013.8.26.0562; Relator (a): Maria Olivia Alves; Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/05/2014; Data de Registro: 04/06/2014) ”
(Acórdão nº 7612194 / 3001611-46.2013.8.26.0562. Rel. Maria Olivia Alves. Julgado em 26/05/2014. Publicado em 04/06/2014.)

“APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - Pretensão de assegurar o direito à isenção de ICMS nas operações de importação de país signatário do GATT, de vegetais congelados - Extensão da benesse concedida ao similar nacional (artigo 8º, Anexo I, artigo

36, do RICMS) - Admissibilidade, em consonância com a Súmula nº 20 do Superior Tribunal de Justiça - Processo de congelamento, ademais, que não retira o caráter " in natura " dos produtos (artigo 4º, inciso III, do RICMS) - Precedentes da jurisprudência - Sentença mantida - Reexame necessário desacolhido e recurso improvido. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 0005337-45.2014.8.26.0562; Relator (a): José Luiz Gavião de Almeida; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Público; N/A - N/A; Data do Julgamento: 10/11/2015; Data de Registro: 26/11/2015) ”

(Acórdão n. 9018631 | 0005337-45.2014.8.26.0562. Rel. José Luiz Gavião de Almeida. Julgado em 10/11/2015. Publicado em 26/11/2015.)

Congelamento e acondicionamento dos produtos que não lhes dão a característica de industrializado Mandado de segurança que pode ser impetrado na forma preventiva Pretensão de inversão do julgamento Impossibilidade Aplicação do artigo 8º, item 21, do RICMS e da Súmula 20 do Eg. STJ Precedentes deste Col. Tribunal e desta Col. Câmara Manutenção da sentença, na forma do artigo 252 do RITJSP - Rejeição da matéria preliminar Não provimento do recurso, com solução extensiva ao reexame necessário. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 3001611-46.2013.8.26.0562; Relator (a): Maria Olívia Alves; Órgão Julgador: 6ª Câmara de Direito Público; Foro de Santos - 1ª Vara da Fazenda Pública; Data do Julgamento: 26/05/2014; Data de Registro: 04/06/2014) ”

(Acórdão n. 7612194 | 3001611-46.2013.8.26.0562. Rel. Maria Olívia Alves. Julgado em 26/05/2014. Publicado em 04/06/2014.)

“APELAÇÃO CÍVEL - MANDADO DE SEGURANÇA - Pretensão de assegurar o direito à isenção de ICMS nas operações de importação de país signatário do GATT, de vegetais congelados - Extensão da benesse concedida ao similar nacional (artigo 8º, Anexo I, artigo 36, do RICMS) - Admissibilidade, em consonância com a Súmula nº 20 do Superior Tribunal de Justiça - Processo de congelamento, ademais, que não retira o caráter " in natura " dos produtos (artigo 4º, inciso III, do RICMS) - Precedentes da jurisprudência - Sentença mantida - Reexame necessário desacolhido e recurso improvido. (TJSP; Apelação / Remessa Necessária 0005337-45.2014.8.26.0562; Relator (a): José Luiz Gavião de Almeida; Órgão Julgador: 3ª Câmara de Direito Público; N/A - N/A; Data do Julgamento: 10/11/2015; Data de Registro: 26/11/2015) ”

(Acórdão n. 9018631 | 0005337-45.2014.8.26.0562. Rel. José Luiz Gavião de Almeida. Julgado em 10/11/2015. Publicado em 26/11/2015.)

Argumenta que o fato de estar o produto congelado e acondicionado em sacos não importa reconhecer que passou por processo de industrialização, mas por processo de acondicionamento para fins de transporte. Ademais, a se acolher a fundamentação da autoridade fiscal, nenhum produto seria merecedor de isenção, uma vez que, qualquer que seja o produto, deve ele, necessariamente, passar por processo de acondicionamento adequado as suas características (desidratação, resfriamento, congelamento, salgadura, envasilhamento, ensacamento etc.), a fim de ser transportado, quase sempre por longas distâncias, e chegar ao seu destino em condições /de consumo adequadas.

Continua dizendo restar claro, portanto, que o processo de “congelamento” não pode ser classificado como “beneficiamento” ou “industrialização”, na medida em que não pode ser entendido como um procedimento que modifica a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto ou o aperfeiçoa para consumo. Após o “congelamento” os alimentos permanecem em “estado natural”. O fato de os produtos terem sido lavados, cortados, branqueados, congelados e embalados não tira sua qualidade de produto primário, de forma que a isenção em questão atinge as operações da Impugnante.

Infração 02.

Acerca da infração 02, aponta que teve origem em operações isentas ou devolução de mercadoria isenta de ICMS, através do código de CFOP 6.202. Foi esta a descrição do fato:

Infração 02 - 001.006.001

Efetuuu estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.

O contribuinte lançou valor maior que o devido no REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, no campo ESTORNOS DE DÉBITOS, com a descrição ESTORNO CFOP 6202 (ISENTOS), o valor do imposto.

Tudo conforme ANEXO 6 - ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDO - CFOP 6.202 - 2017, que faz parte deste auto e cuja cópia foi entregues ao contribuinte em meio magnético.

Anexos: REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, Escrituração Fiscal Digital – EFD e NF-e em meio magnético e relatórios do contribuinte.

Os itens isentos da operação CFOP 6.202, nos termos do artigo 265, inciso I, letra "a" do RICMS. Convênio ICM 44/75, § 4º (mercadorias hortifrutícolas congeladas), e indevidamente tributados são os seguintes:

- ESPINAFRE PICADO GRANO 5X2KG – NCM 07103000
- BROCOLIS CONG LECCAPIATTO 4X2.5KG – NCM 07108000

Também está sendo indevidamente cobrado ICMS a maior, em razão da não utilização de percentual integral destacado na nota fiscal, em caso de mercadorias devolvidas. Quer dizer: quando ocorre a compra de uma mercadoria isenta de ICMS, não há uso de crédito na entrada. Todavia, quando há necessidade desta mercadoria ser devolvida (CFOP 6202) ao fornecedor, é necessário o destaque em nota do percentual de ICMS conforme a nota fiscal de origem (compra), uma vez que o fornecedor deve receber de volta o crédito do ICMS, conforme reza o art. 452 do RICMS-BA. Tal percentual de ICMS estornado é de 100% do valor destacado na nota fiscal, pois o produto é isento, e a mercadoria precisa ser devolvida.

Acontece que o fisco apenas reconhece o estorno no limite de 10%, o que é um equívoco, pois a impugnante não pode recolher um imposto de uma mercadoria que não foi comercializada, eis que foi devolvida. Ressalte-se que tais casos acontecem primordialmente com as mercadorias adquiridas da região Nordeste, que utiliza um percentual de 12% do imposto estadual. Mas o estorno de débito deve ser total do ICMS destacado em nota fiscal de entrada, em razão do produto ser isento e não ter ocorrido a apropriação do crédito na entrada do produto ao estabelecimento. Logo, se não houve qualquer tipo de comercialização das mercadorias, não se pode cobrar imposto de um fato gerador que nunca ocorreu, de modo que o estorno deve ser o total destacado em nota fiscal de origem (compra). Estão neste caso os produtos abaixo:

- SAL REFIN LEBRE 10X1KG – NCM 25010020
- SAL GROSSO SOSAL 10X1KG – NCM 25010020
- SAL SOSAL 10X1KG – NCM 25010020
- SAL SH SOSAL 2000X1G – NCM 25010020
- FLOCÃO MILHO MARATÁ 20X500G – NCM 11041900

Infração 03.

Aqui a irregularidade partiu da suposição de que nas vendas interestaduais sob o CFOP 6.403, estornou-se a maior do ICMS-ST antecipado nas operações interestaduais para estados signatários de convênio ou protocolo, em desacordo com o art. 301 do RICMS/BA. Isto porque parte dos créditos que estão sendo discutidos em autuação não especificada não foi considerada, e, por que razão, deixou de considerar o montante no cálculo de apuração do valor devido. Eis a descrição do fato:

Infração 03 - 001.006.001

Efetuoou estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação deste imposto.

Nas vendas interestaduais com CFOP 6.403, o contribuinte lançou no campo estornos de débitos, com a descrição ESTORNO NA SAÍDA CFOP 6403 ICMS NORMAL e ESTORNO NA SAÍDA CFOP 6403 ICMS ST/ valores superiores ao estabelecido no inciso II, do § 1º e § 2º, do art. 301, do RICMS/12, ao estornar o valor do ICMS-ST nas operações interestaduais para estados signatários de convênio ou protocolo.

A relação DE/PARA entre o item de entrada na EFD e o item constante na nota fiscal de entrada (XML) foi informado pelo contribuinte através da intimação 30.

Não foi considerado o crédito do ST antecipado pago das notas cuja antecipação está sendo cobrada através de autuação. Este fato tem relação com a infração do PAF em questão, porque a impugnante efetuou estorno baseado nas saídas com CFOP 6.403 e este estorno só pode ser admitido se a empresa pagou a antecipação do ICMS. Se a empresa foi autuada por falta de antecipação de uma mercadoria relacionada no estorno, só faz direito a este estorno se pagar a autuação da antecipação. A empresa não tem direito ao estorno sobre uma antecipação que não pagou.

A base de cálculo usada para calcular o ICMS antecipado pago pelo contribuinte está de acordo com a cláusula 2ª do Protocolo 50/05.

O ICMS ANTECIPAÇÃO só foi considerado para as operações em que tem Protocolo ou Convênio com o Estado de destino.

O ICMS ANTECIPAÇÃO só foi considerado quando existe a NF-e de entrada correspondente e item informado correto e com o ICMS ANTECIPAÇÃO/QUANT convertido para a proporção de venda.

Nas operações internas das entradas correspondentes só foi considerado o ICMS ANTECIPAÇÃO das notas com destaque de ICMS ST.

O ICMS ANTECIPAÇÃO considerado foi o de saída ou entrada, o menor, conforme § 2º, do art. 301, do RICMS/12.

Tudo conforme anexos 7 a 10, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte em meio magnético.

Anexos: Intimação 30, REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS E AQUISIÇÃO DE SERVIÇOS, REGISTROS FISCAIS DOS DOCUMENTOS DE SAÍDAS DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS, REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS - OPERAÇÕES PRÓPRIAS, Escrituração Fiscal Digital – EFD, NF-e em meio.

Pelo descritivo não se consegue saber qual a real infração da defendente, considerando que: (i) não se considerou os recolhimentos de antecipação do ICMS-ST efetivamente realizados que ainda estão pendentes de julgamento em processo administrativo não indicado pelo fisco; (ii) os valores utilizados pela SOST como Ressarcimento ICMS-ST em operações interestaduais com convênio e protocolo, a partir do ano de 2017, foram solicitados previamente para a SEFAZ/BA, através de processos administrativos fiscais deferidos; (iii) o fisco não realizou o levantamento dos estornos ICMS normal nas operações interestaduais para Estados sem convênio e protocolo, conforme art. 302, II, regulamentar; (iv) o fisco apenas considerou o ICMS ANTECIPAÇÃO das notas com destaque de ICMS-ST nas operações internas, todavia, o imposto não deixou de ser pago, pois foi recolhido anteriormente na primeira operação e embutido no preço da revenda do item, com base no art. 33, § 4º, da Lei 7.014/96. Logo, os estornos de débito foram feitos corretamente.

Nulidade da infração 03.

O contribuinte ataca a infração 03 ao argumento de ser ela nula pela falta de fundamentação e de correta capitulação legal. Isto porquanto o fisco não trouxe nenhum elemento de prova, nem o número do suposto Auto de Infração, dentro do qual estaria sendo cobrado “alguma antecipação referente ao presente. E pior, não é trazido nenhuma informação de que os itens que ora tiveram estorno de débito por estar sendo realizada nova Substituição Tributária nas saídas interestaduais, sejam os da suposta autuação” (sic; fl. 367).

Consoante explicitado anteriormente, o fisco excluiu de sua apuração os recolhimentos de ICMS-ST por antecipação efetivados em autuação desconhecida, a saber:

“Não foi considerado o crédito do ST antecipado pago das notas cuja antecipação está sendo cobrada através de autuação. Este fato não tem relação com a infração do PAF em questão, porque a Impugnante efetuou estorno baseado nas saídas com CFOP 6.403 e estorno só pode ser admitido se a empresa pagou a antecipação do ICMS. Se a empresa foi autuada por falta de antecipação de uma mercadoria relacionada no estorno, só faz direito a este estorno se pagar a autuação por antecipação. A empresa não tem direito ao estorno sobre uma antecipação que não pagou.”

Ou seja, o fisco afirma que o contribuinte não teria direito ao estorno desse período, por supostamente não ter realizado o pagamento da antecipação do ICMS-ST, que está sendo cobrado em algum processo administrativo em nome da impugnante. Rejeitou-se o estorno em face do não pagamento de antecipação de ICMS-ST, mas, ao mesmo tempo não se informa qual processo administrativo está ocorrendo a referida discussão. Faz as seguintes

perguntas: “Que autuação se trata? Que itens estão constantes desta autuação? Qual período se refere? Trata-se do mesmo período da presente lide? Em que situação se encontra esta autuação? Como foi o julgamento? Foi procedente? Improcedente? Não se sabe nenhuma resposta a estes questionamentos” (sic; fl. 368).

E afirma: “Claramente faltam elementos para se sustentar uma cobrança tributária desta forma. Neste sentido, a impugnante não possui conhecimento acerca dos períodos que não teria recolhido o ICMS-ST, os quais, supostamente, ensejariam pela não possibilidade de estorno dos mesmos”. Noutras palavras: o defendente não consegue demonstrar que houve o regular recolhimento do tributo cobrado, porquanto o fisco omitiu acerca do período, mercadoria ou operação que seria passível de recolhimento de antecipação de ICMS-ST e que não teria havido o recolhimento. Ademais, a imputação de violência ao disposto no artigo 301 do RICMS-BA não se fez presente no campo “Enquadramento Legal” do auto de infração. Logo, existe uma clara dificuldade da impugnante entender qual infração foi cometida, se o descumprimento do artigo 301 ou dos artigos 24, 25 e 26 da Lei 7.014/96 c/c artigos 307 e 308 do RICMS/BA.

Por outro lado, o fisco também confunde as operações sujeitas à substituição tributária com operações normais, o que dificulta uma defesa precisa e ampla. Portanto, é impossível determinar-se, com a devida clareza, a suposta infração incorrida, uma vez que o fisco não demonstra a descrição do ocorrido de forma correta (não indica suposto processo administrativo que está sendo cobrado a antecipação de ICMS-ST e apresenta duas fundamentações legais divergentes para a aplicação da mesma infração (violação ao artigo 301 do RICMS/BA e violação aos artigos 24, 25 e 26 da Lei 7.014/96 c/c os artigos 307 e 308 do RICMS/BA). Cita-se precedentes administrativos, à luz da aplicação do art. 18 do RPAF baiano.

Acrescenta ter havido erro na determinação da base de cálculo da infração, uma vez que não foram considerados os recolhimentos a título de antecipação de ICMS-ST.

Mérito da Infração 03.

OPERAÇÕES COM ACORDO INTERESTADUAL.

De maneira semelhante, igualmente sem justificativa, há na cobrança diversas operações cujo destino é Estado com o qual a Bahia possui protocolo ou convênio que não foram inseridos para fins de apuração do crédito da Impugnante. Destarte, são operações cujo ICMS-ST foi devidamente recolhido.

Aliás, a partir de 2017, a impugnante requereu junto à SEFAZ autorização para o ressarcimento de ICMS-ST, nos termos do art. 301, § 1º, inciso I § 2º, § 3º e § 4º do RICMS/BA. Nenhum processo administrativo objetivando o ressarcimento foi indeferido, tendo, portanto, a impugnante pleno direito ao estorno de ICMS-ST das operações realizadas com convênio e protocolo para outros Estados da Federação. Os PAFs foram os seguintes: 037556/2017-3, 055728/2017-2, 080983/2017-5, 098279/2017-1, 119415/2017-9, 137974/2017-9, 170257/2017-2, 187840/2017-3, 227395/2017-1, 235389/2017-1 e 004370/2018-9. O processo de nº 098279/2017-1 teve seu deferimento parcial no valor de R\$ 160,84 e a diferença foi estornada pela empresa na Apuração de ICMS do mês 12/2018, data do parecer da SEFAZ, ou seja, não há diferença a pagar. O mesmo ocorreu para o processo de nº 119415/2017-9 teve seu deferimento parcial no valor de R\$ 1.317,44 e, a diferença foi estornada pela empresa na Apuração de ICMS do mês 12/2018, data do parecer da SEFAZ, ou seja, não há diferença a pagar. Já o processo de nº 170257/2017-2 teve seu deferimento total, ou seja, não há o que se cobrar.

Portanto, pede seja a Infração 03 julgada improcedente, por não estar condizente com a verdade dos fatos e ter inobservado o direito ao crédito da defendente.

OPERAÇÕES SEM ACORDO INTERESTADUAL.

De igual forma em relação ao tópico anterior, diversas operações cujo destino é Estado com o qual o Estado da Bahia não possui protocolo ou convênio não foram inseridos para fins de compensação do crédito, via estorno de débito, na forma do inciso II do art. 302 regulamentar.

Portanto, a impugnante, também quanto a este ponto, requer que a infração 03 não prevaleça, bem como que seja deferido o pedido de diligência para posterior juntada das notas fiscais destas operações.

RECOLHIMENTO PELO SUBSTITUTO: ICMS EMBUTIDO NO PREÇO – RESSARCIMENTO DEVIDO.

Neste ponto, o fisco entendeu que na última compra do produto incorreu o pagamento do ICMS-ST, por faltar o destaque do ICMS-ST na NF de aquisição. No entanto, a realidade é que essas últimas compras foram realizadas internamente dentro do Estado da Bahia, consistindo já na segunda operação, ou seja, o imposto está embutido no preço unitário do produto, mas não deixou de ser pago.

Assim, a mercadoria foi recebida de um contribuinte com a condição de substituído, que precisa emitir a NF sem destaque do imposto, pois já recebeu a mercadoria com o imposto recolhido pelo contribuinte substituto.

Neste sentido, existe previsão legal orientando a restituição do valor do imposto pago pelo substituído, quando recolhido na operação anterior e embutido no preço do produto pelo substituto, nos termos do § 4º do art. 33 da Lei nº 7.014/96:

Por conseguinte, ao contrário da alegação do fisco, apesar de não ocorrer o destaque do ICMS-ST na NF de aquisição do produto, o imposto não deixou de ser pago, uma vez que foi recolhido anteriormente na primeira operação e embutido no preço da revenda do item. Neste sentido, por consectário lógico, deve haver o ressarcimento, de modo que, caso não haja, o contribuinte estará sendo obrigado a recolher o imposto duas vezes.

Solicita realização de diligência, no intuito de: a) os estornos só poderão ser apurados se forem analisados de forma conjunta os débitos e os créditos fiscais; b) fica evidente a necessidade de realização de diligência fiscal, especialmente para que o fisco providencie a juntada das notas fiscais referentes às operações interestaduais com convênio/protocolo e sem convênio/protocolo listadas em arquivos juntados aos presentes autos, as quais, por certo, confirmarão a antecipação do ICMS, e, conseqüentemente o direito ao estorno do imposto estadual.

Formaliza ao final os seguintes pedidos:

Total anulação da autuação tendo em vista:

- a) A preliminar de nulidade apontada, em razão da alteração no procedimento de fiscalização em relação a outras diligências já realizadas em face de operações idênticas (art. 146, CTN);
- b) Subsidiariamente, ultrapassada a preliminar, seja acolhida a prejudicial de mérito quanto à violação ao princípio da verdade material, específico das impugnações administrativas;
- c) Na remota hipótese de ultrapassadas a preliminar e as prejudiciais, no mérito, a anulação do AIIM é medida que se impõe, em razão de erros na apuração do ICMS, o qual a Fiscalização utilizou referência diversa a corretamente utilizada, fato este que gerou o suposto montante de ICMS a recolher; e
- d) Caso a autoridade julgadora entenda que os elementos comprobatórios aqui anexados, ou juntados pela fiscalização, não são suficientes para sua acertada decisão, que o julgamento seja revertido em diligência, visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações ora impugnadas.

Juntados pela empresa, entre os documentos que interessam ao deslinde da causa: parecer exarado pela SEFAZ/DITRI (fls. 378/379), relatório técnico do IPT (fls. 381/399), além de CD com arquivos eletrônicos.

A representante estatal, em suas informações fiscais:

Sobre a falta de elementos probantes, rebate dizendo que as infrações se basearam nos documentos fiscais e na EFD, todos de posse e conhecimento do impugnante. Intimado para apresentar memória de cálculo dos estornos de débitos, os valores ali apresentados e justificados estavam aquém dos montantes lançados na escrita. Trouxe exemplos ilustrativos. Logo, não há que se falar em cerceio de defesa.

Sobre a violação ao princípio da busca da verdade material, replica dizendo que as planilhas fiscais foram elaboradas e exibidas ao contribuinte de forma clara e precisa, com todos os elementos característicos necessários ao entendimento das irregularidades, além do enquadramento da tipificação legal e anexação de provas terem sido feitos corretamente. Até porque o sujeito passivo percebeu o que estava sendo cobrado e enfrentou o mérito da discussão.

Sobre os estornos de débitos fiscais a propósito das operações sob o CFOP 6102, sustenta dizendo que os produtos objeto da autuação não são isentos e sim industrializados, visto que congelamento é processo de fabricação, aperfeiçoa o seu consumo, de modo que as saídas devem ser tributadas. Acerca da resposta de consulta à DITRI, alega que os fatos geradores da autuação são de 2017, ao passo que a consulta foi formalizada em 2020, após alteração do RICMS-BA, precisamente no art. 265, § 5º, em vigor a partir de 01.9.2019. Só nesta data a legislação baiana passou a dar guarida à isenção para produtos cortados, lavados, resfriados ou submetidos a processo de branqueamento, em operações internas, até porque o Conv. ICMS 44/75 é meramente autorizativo. Cita precedentes administrativos.

Sobre os estornos de débitos fiscais a propósito das operações sob o CFOP 6202, menciona que o estorno de débito é indevido na devolução porque o certo é usar o crédito e fazer o débito de mesmo valor, não cabendo o estorno. Em face das aquisições a 12%, com devolução e estorno de débito de 10%, refaz o cálculo (Anexo 11) e reduz a cobrança para R\$ 137,94.

Sobre os estornos de débitos fiscais a propósito das operações sob o CFOP 6403 (infração 03), refuta dizendo que:

Para o argumento i) não se considerou os recolhimentos de antecipação do ICMS-ST efetivamente realizados que ainda estão pendentes de julgamento em processo administrativo não indicado pelo fisco: não se pode ressarcir um valor que não foi pago ao Estado. Cita decisão deste Conselho, Ac. 0112-05/21. Por outro lado, o impugnante não pode alegar que o fisco não trouxe o número do auto de infração relacionado com a presente cobrança, porque a primeira tomou ciência do AI 274068.0019/18-3; ademais, na última coluna do Anexo 9 a empresa teve a sinalização de que o ICMS-ST reclamado através de outra autuação, relacionada às notas fiscais de entrada. Por fim, a indicação do art. 301 regulamentar é apenas uma complementação dos dispositivos indicados no corpo do auto de infração.

Para o argumento ii) os valores utilizados pela SOST como Ressarcimento ICMS-ST em operações interestaduais com convênio e protocolo, a partir do ano de 2017, foram solicitados previamente para a SEFAZ/BA, através de processos administrativos fiscais deferidos: cabe à auditoria revisar as decisões tomadas nos processos administrativos; a empresa adotou procedimentos errados, pois após lançar na EFD o valor do estorno, entra depois com o pedido de ressarcimento que é desnecessário; durante a auditoria que redundou na autuação, os procedimentos e valores foram revisados e cobrados corretamente.

Para o argumento iii) o fisco não realizou o levantamento dos estornos ICMS normal nas operações interestaduais para Estados sem convênio e protocolo, conforme art. 302, II,

regulamentar: a alegação não procede, pois o fisco considerou o imposto normal nas operações, cujas entradas estavam sujeitas à antecipação, em face das saídas para estados não signatários de acordos interestaduais; encartou exemplos deste procedimento.

Para o argumento iv) o fisco apenas considerou o ICMS ANTECIPAÇÃO das notas com destaque de ICMS-ST nas operações internas, todavia, o imposto não deixou de ser pago, pois foi recolhido anteriormente na primeira operação e embutido no preço da revenda do item, cabendo o ressarcimento com base no art. 33, § 4º, da Lei 7.014/96: inexistente previsão na lei que estabeleça crédito presumido para estes casos; sem destaque do imposto no documento, não há como conceder o crédito, que é a hipótese do art. 33, § 4º, da Lei 7.014/96.

Sobre as operações destinadas a estados signatários de acordos que não foram consideradas, discorda dizendo que algumas informações prestadas pelo contribuinte estavam inconsistentes (chave de acesso errada, por exemplo), de sorte que não foi possível quantificar o estorno.

Diverge da necessidade de realização de diligência, pois já presentes os elementos necessários ao desate da questão.

No final, persegue a integralidade da exigência inicial.

Apensado um outro Anexo 11 (fl. 437).

Intimado das informações fiscais, de novo o contribuinte acrescenta o seguinte:

O fisco não exibiu nos autos a memória de cálculo usada para fundamentar a exigência tributária. Daí a arguição de nulidade.

Os “fatos” apontados pelo fisco não revelam a “real verdade” (sic.), não foram efetivamente investigados. Outro motivo para nulificação.

Em face das operações sob o CFOP 6102, os produtos não são industrializados, vez que o congelamento é tão somente no intuito de acondicioná-los para transporte. Citada recente decisão da 4ª JF. Por sua vez, apesar da resposta da DITRI advir depois da alteração regulamentar, ficou ali confirmado que o congelamento não retira a qualidade de produto primário e, portanto, isento.

Em face das operações sob o CFOP 6202, vale para este caso o que se disse anteriormente. Demais, com a devolução, não houve prejuízo ao erário baiano, posto que não houve a saída posterior para comercialização por parte do autuado.

Em face das operações sob o CFOP 6403 (Infração 03), o AI referenciado no informativo estatal se refere à multa por antecipação parcial e nada tem a ver com o mérito da irregularidade, isto é, se há ou não dívida relacionada com o ICMS-ST. Em segundo lugar, é preciso sim formalizar pedido de ressarcimento para obter a compensação do imposto, nos moldes do art. 301 e §§ do RICMS-BA. Em terceiro lugar, a lista de notas fiscais com destaque do ICMS-ST foi apresentada na oportunidade da impugnação, não examinada pelo fisco. Em quarto lugar, apesar da nota fiscal de aquisição não ter o destaque do ICMS-ST, o imposto foi recolhido pelo substituído na primeira operação e embutido no preço de revenda do item.

Na tréplica, a auditora fiscal:

Quanto à nulidade de falta de elementos probantes, assegura que os Anexos mostram os cálculos da suposta evasão fiscal e os dados da EFD - juntamente com os dos documentos fiscais - atestam que os estornos de débitos foram excessivos.

Já quanto à nulidade em virtude de suposta violação à verdade material, ratifica o que disse no informativo fiscal anterior.

Acerca da infração 01, confirma que os produtos são elaborados porquanto não são só congelados, mas também lavados (em unidade própria de tratamento do fornecedor), cortados e embalados.

Acerca da infração 02, pontua que se “a mercadoria circulou dentro do estabelecimento”, (sic; fl. 470) com emissão de nota fiscal de devolução, não se pode dizer que o fato gerador inocorreu.

Acerca da infração 03, corrige o número do AI para 274068.0020/18-1 (falta e recolhimento a menor de antecipação) e que também o contribuinte tinha conhecimento desta autuação. Ademais, a discussão não é porque o período é o mesmo, mas porque uma pequena parcela das notas fiscais cobradas neste PAF serem alcançadas no auto de infração mencionado. Adicionou que pelo art. 301, § 1º, não há necessidade de autorização prévia para se fazer o ressarcimento.

Por fim, reitera suas informações fiscais.

Distribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Considero suficientes para formação do meu convencimento os elementos probatórios carreados aos autos, sem necessidade de diligência adicional.

Eis o relatório.

VOTO

Cumpra inicialmente pontuar que a impugnação foi oferecida dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui anomalias com extemporaneidade.

Igualmente inexistem problemas com a representatividade legal para se efetivar a impugnação ao lançamento.

Cabe, de começo, apreciar as questões preliminares levantadas pelo sujeito passivo.

Inexiste ofensa ao art. 142 do CTN, só pelo fato da autuada ser intimada para justificar os estornos de débito praticados e, no decorrer da ação fiscal, inconsistências terem sido detectadas. Não importa se num processo administrativo anterior, manejado antes da auditoria, o Estado num primeiro momento pronunciou-se favoravelmente aos ressarcimentos; nada impede que numa investigação aprofundada, desenvolvida num segundo momento dentro do prazo decadencial, inconsistências sejam detectadas. O que aconteceu não foi mudança de critério jurídico, alegação defensiva que considero descabida. Aconteceu na auditoria o que se costuma ver nas praxes de julgamento: o contribuinte foi instado a apresentar justificativas sobre certos procedimentos adotados na sua escrita e, diante da falta de fundamentação, acabou tendo contra si um lançamento de ofício. **Isto posto, rejeito a nulidade.**

Como questão prejudicial, assegura-se ter havido violação à verdade material e ausência de motivação na construção da cobrança. Inocorreu nem uma coisa nem outra. A autuação teve lastro em dispositivos previstos na legislação de regência e contou no seu corpo com descritivo longo acerca dos motivos pelos quais se deu supostamente a evasão fiscal. Ademais, os anexos (explicados detalhadamente adiante, quando da apreciação de mérito) entregues ao sujeito passivo refletiram os dados extraídos da EFD e nos documentos fiscais, além das justificativas fornecidas pelo sujeito passivo suportarem os estornos de débitos fiscais. Inclusive tais subsídios se encontram presentes na mídia digital de fl. 55. **Ex positis, afastado a nulidade.**

Como segunda questão prejudicial, ainda em sede preliminar, arguiu-se cerceamento à ampla defesa em face da inadequada capitulação do lançamento em tela. Em verdade, a autuação foi muito bem compreendida pela impugnante: trata-se de cobrança de imposto em virtude de ter havido estornos indevidos de débitos fiscais, distribuídos em três infrações, pelos motivos desenvolvidos no corpo do auto de infração, nascidos de operações praticadas sob o signo das CFOPs 6.403, 6.102 e 6.202. Os dispositivos arrolados como raiz legal para a autuação guardam

nexo com a exigência oriunda dos estornos de débitos equivocados. O art. 24 da Lei 7.014/96 determina que o ICMS será apurado por período, **conforme dispuser o regulamento**; o art. 25 do mesmo diploma fala do encontro de contas que deve ser feito, à luz do mecanismo de compensação existente na não cumulatividade; o art. 26, por sua vez, traça vários procedimentos a serem adotados na utilização dos débitos e créditos fiscais. Do ponto de vista do RICMS-BA, o art. 307 estabelece que o débito fiscal somente poderá ser estornado ou anulado quando não se referir a valor constante em documento fiscal, ao passo que o art. 308 aponta que a escrituração fiscal do estorno ou anulação de débito será feita mediante emissão de documento fiscal, cuja natureza da operação será “Estorno de Débito”, consignando-se o respectivo valor no Registro de Apuração do ICMS, no último dia do mês, no quadro “Crédito do Imposto - Estornos de Débitos”.

A falta de referência formal ao art. 301 regulamentar não retira a higidez do lançamento. Tal dispositivo apenas faz alusão a procedimentos previstos na legislação para eventuais ressarcimentos de imposto serem feitos, nas hipóteses de operações interestaduais sob o regime da substituição tributária.

Vê-se que as capitulações legais e regulamentares guardam consonância com a irregularidade supostamente cometida pelo sujeito passivo, qual seja, a de ter efetuado estornos indevidos de débitos fiscais, nas operações interestaduais sujeitas à ST por ele posteriormente realizadas, apesar dele não ter recolhido o imposto por antecipação total na oportunidade em que adquiriu as mercadorias, única maneira, segundo a auditoria, de permitir-se o estorno do débito fiscal, até porque a falta de pagamento desta citada antecipação total também foi objeto de autuação. **Logo, por este veio, recuso o pedido de nulidade.**

Assim, superadas tais questões preliminares, não se percebe neste PAF violações aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Cabe agora, por seu turno, analisar o **mérito** da reclamação fiscal, irregularidade a irregularidade.

Em primeiro lugar, cumpre deixar evidenciado neste voto a metodologia adotada pela auditoria:

Como metodologia para quantificação dos valores, o fisco fez o seguinte:

Para dar condição ao contribuinte atender a intimação 17, elaborou-se o Anexo 1 (fls. 10/12 e mídia), onde constam os ajustes analíticos de todos os estornos de débitos detectados na escrita do contribuinte.

Elaborou-se também o Anexo 2 (fl. 13 [frente e verso] e mídia), onde constam os ajustes sintéticos mensais dos estornos de débitos detectados na escrita do contribuinte.

Pela intimação nº 17 (fl. 09), solicitou do contribuinte que apresentasse: 1) memória de cálculo dos ajustes constantes no Anexo 1 (retro explicado) contendo data de lançamento na EFD, nº da NF, chave de acesso (quando houver), CFOP, código e descrição do produto, valor base e alíquota, além do documento de devolução (quando houver). 2) memória de cálculo dos ajustes constantes no Anexo 2 (retro explicado) contendo data de lançamento na EFD, nº da NF, chave de acesso (quando houver), CFOP, código e descrição do produto, valor base e alíquota, além do documento de devolução (quando houver). 3) DAes relacionados ao Anexo 2 mencionado.

Para dar condição ao contribuinte atender a intimação 30, elaborou-se o Anexo 1 (fls. 16/17 e mídia), onde são disponibilizados por item e nota de saída os dados para que seja feita uma correlação entre a EFD e o arquivo XML acerca dos estornos efetuados.

Elaborou-se também o Anexo 2 (fls. 18/19 e mídia), onde são disponibilizados por item e nota de saída (sem chave de acesso) os dados para que seja feita uma correlação entre a EFD e o arquivo XML acerca dos estornos efetuados.

Pela intimação nº 30 (fl. 09), solicitou do contribuinte que: 1) indicasse no Anexo 1 a correlação entre o item de entrada na EFD e o item constante na nota fiscal de entrada (*xml*). 2) indicasse no Anexo 2 e para as notas fiscais sem chave, informar o item da nota fiscal. 3) indicasse no Anexo 2 a chave de autorização, caso se refira a NF-e. 4) apresentasse as notas fiscais de entrada que não

possuem chave informada.

De posse dos dados obtidos, a auditora, então, passou a analisar os estornos feitos e constatou excessos, elencados em três irregularidades, adiante apreciadas.

Infração 01.

Dita irregularidade trata de cobrança de ICMS em face de supostos estornos indevidos de débitos fiscais praticados pelo contribuinte.

Para quantificar os valores desta irregularidade, a representante estatal fez o seguinte.

Separou no Anexo 2 (fls. 21/24) os estornos de débitos que o contribuinte considerou como saídas isentas, submetidas ao Conv. ICM 44/75 - produtos *in natura*.

Separou no Anexo 3 (fl. 25 e mídia) os estornos de débitos mensais que não estavam justificados na memória de cálculo apresentada.

Separou no Anexo 4 (fl. 26/28 e mídia) os estornos de débitos mensais que excederam 10%, visto que o contribuinte, em face do aumento da alíquota de 17% para 18%, proporcionalizou a redução de base para 10,5883%.

Separou no Anexo 5 (fl. 29 e mídia) os estornos de débitos mensais que acusaram meros erros aritméticos.

Os totais mensais de cada um destes Anexos foram transportados para o Anexo 1, que serviu de lastro para o demonstrativo de débito da infração 01.

Logo, dita irregularidade trata de cobrança de ICMS em face de supostos estornos indevidos de débitos fiscais praticados pelo contribuinte.

A exigência nasceu de quatro motivos, a saber:

1. Considerou mercadorias tributadas como isentas, embora sejam industrializadas. São elas: brócolis, couve, ervilha, jardineira, mandioca, morango e vagem, além de ervilha seca. Cálculo demonstrado no Anexo 2.

Não há dúvidas levantadas sobre as características das mercadorias afetadas nesta parte do lançamento: são mesmo produtos industrializados, porque lavados, branqueados e congelados, de sorte que, **à época da ocorrência dos fatos geradores**, a legislação baiana os tratava como tributados, visto que tais intervenções humanas retiravam das mercadorias a condição de produtos *in natura*.

O próprio CTN traz a definição do que pode significar industrialização, com claros reflexos no ICMS, conforme manda o parágrafo único do art. 46, *verbis*, grifos nossos:

Art. 46. O imposto, de competência da União, sobre produtos industrializados tem como fato gerador:

I - o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;

II - a sua saída dos estabelecimentos a que se refere o parágrafo único do art. 51;

III - a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão.

*Parágrafo único. **Para os efeitos deste imposto**, considera-se **industrializado** o produto que tenha sido submetido a **qualquer operação que lhe modifique a natureza ou a finalidade, ou o aperfeiçoe para o consumo**.*

O parecer fazendário apensado pela impugnante às fls. 378 e 379 diz respeito a uma época em que o legislador baiano, por opção, resolveu estender o benefício da isenção para produtos simplesmente resfriados e/ou congelados. O posicionamento da SEFAZ pautou-se única e exclusivamente em cima de alteração normativa no RICMS-BA feita através do Decreto nº 19.184, de 23/08/19, DOE de 24/08/19, efeitos a partir de 01/09/19, acrescentando o § 5º ao art. 265. **Note-se que o processo data de 2020, com parecer exarado em 21.7.2020**, de modo que não se aplica ao caso vertente.

2. A título de saídas isentas e de redução a 100% da base de cálculo, estornou débitos fiscais no registro de apuração em montante maior ao que consta na memória de cálculo fornecida pelo próprio contribuinte, em resposta à intimação 17, formulada pelo fisco. Cálculo demonstrado no Anexo 3.

No particular, a auditoria detectou montantes de estornos que não contaram com qualquer justificativa plausível por parte do defendente, antes e depois da ação fiscal. Inclusive os valores remanescentes inexplicados são *redondos*, a saber:

Mar/17	10.000,00
Abr/17	30.000,00
Mai/17	20.000,00
Jun/17	20.000,00
Jul/17	10.000,00
Ago/17	10.000,00
Set/17	1.000,00

Portanto, são estornos de débitos fiscais que não contam com lastro fático-documental e que o contribuinte não se desincumbiu de demonstrar o acerto do procedimento.

3. A título de saídas isentas e de redução a 100% da base de cálculo, estornou débitos fiscais no registro de apuração em montante maior ao que deveria ter sido efetuado, ou seja, estornou-se 10,5883% em vez de 10%, meses de janeiro, outubro e novembro, em virtude do aumento da alíquota de 17% para 18%. Cálculo demonstrado no Anexo 4.

O procedimento adotado pelo sujeito passivo não procede. Não se pode olvidar que redução de base de cálculo é benefício fiscal que só pode ser criado – ou estendido havendo previsão em lei em sentido estrito. Não é porque a alíquota interna aumentou (de 17% para 18%) que a redução é automática. Será necessário haver alteração normativa para que o estorno de débito (ou o crédito) mudasse de 10% para 10,5883%. A renúncia de receita precisa estar fundamentada em norma, com a interpretação adotada no art. 111 do CTN.

4. Calculou errado o estorno de débitos fiscais em relação a determinados itens, conforme demonstrado no Anexo 5.

O que se tem aqui é a constatação de meros lapsos aritméticos, identificados em poucas situações, mas que redundaram em estornos em excesso. Partem de simples cálculos decorrentes das quatro operações matemáticas e não chegam a duas dezenas de casos. Aspecto também não teve contestação empresarial.

Isto posto, a irregularidade é totalmente procedente.

Infração 02.

Os estornos rejeitados nesta infração dizem respeito a operações sob o CFOP 6202 – devolução de compras para comercialização. Os débitos fiscais foram efetuados nas notas fiscais de devolução para propiciarem ao fornecedor a utilização dos créditos, em face da operação anulada. O argumento da autuante é de que houve “circulação interna” das mercadorias.

Não comungamos com o entendimento da auditoria. O estorno de débito foi efetuado porque não houve revenda da mercadoria. Ao contrário: a autuada devolveu para o fornecedor e, no documento de retorno, fez a anulação do destaque do imposto em sua escrita fiscal. O procedimento está correto, do ponto de vista da anulação da operação, de modo que não se justifica a exigência, até porque não ficou provado que a mercadoria foi fornecida sem o destaque do ICMS.

Irregularidade improcedente.

Infração 03.

Dita irregularidade trata de cobrança de ICMS em face de supostos estornos indevidos de débitos fiscais praticados pelo contribuinte, a partir de operações sob o CFOP 6403 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto).

Para quantificar os valores desta irregularidade, a representante estatal fez o seguinte.

Listou no Anexo 8 (fls. 33/34) os estornos de débitos que o contribuinte efetuou em face das operações sob o CFOP 6403 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, na condição de contribuinte substituto).

Elaborou o Anexo 9 (fls. 35/44), no qual estão os estornos de débitos feitos a título de ressarcimento de ICMS-ST submetido a pauta ou MVA, apontando na coluna denominada “AUTO” se o item e a nota fiscal respectiva estavam referenciados em outro auto de infração, indicando a resposta “SIM” quando tal condição estava satisfeita.

Elaborou o Anexo 10 (fls. 45/54), no qual estão os estornos de débitos feitos a título de ressarcimento de ICMS-ST submetido às regras do Prot. ICMS 50/05 e pauta ou MVA, apontando na coluna denominada “AUTO” se o item e a nota fiscal respectiva estavam referenciados em outro auto de infração, indicando a resposta “SIM” quando tal condição estava satisfeita.

Condensou e totalizou tais dados no Anexo 7, fazendo um resumo mensal dos estornos indevidos de débito, apontando os valores lançados na escrita fiscal (coluna A), admitindo corretos os ressarcimentos feitos com base na MVA ou pauta (coluna B) contidos no Anexo 9 e os ressarcimentos feitos com base no Prot. ICMS 50/05 ou pauta (coluna C) contidos no Anexo 10. As diferenças não justificadas foram cobradas neste PAF (coluna D).

Quatro argumentos empresariais se levantam contra a pretensão estatal:

a) O fisco não computou os pagamentos de antecipação do ICMS-ST, feitos em outro auto de infração e que ainda estão pendentes de julgamento.

Sobre os autos de infração mencionados neste PAF, ficando definido que o correlacionado à presente causa é o de nº 274068.0020/18-1, **já do conhecimento prévio do autuado**, a discussão do número correto é **lateral** e não contribui diretamente para o desate da questão. Ficou esclarecido que ali se tratou de falta de antecipação ou antecipação a menor, dentro do qual uma pequena parcela de notas fiscais foi aqui também alcançada.

Efetivamente, o auto de infração não acusa recolhimentos e se encontra atualmente na Assessoria Técnica deste Conselho para atendimento de diligência. Vale dizer que a cobrança feita no auto de infração mencionado é complementar, na sua maior parte referente a recolhimento a menor. Aqui neste PAF se cobram valores não reconhecidos pela auditoria.

b) Os valores usados pela autuada como ressarcimentos do ICMS-ST em operações interestaduais realizadas em 2017 abaixo de acordos interestaduais foram solicitados – e deferidos – previamente pela SEFAZ.

Com efeito, conquanto o contribuinte tenha solicitado – e obtido aprovação – em processos administrativos o ressarcimento, nada impede que numa investigação aprofundada, desenvolvida num segundo momento dentro do prazo decadencial, inconsistências sejam detectadas. Foi isto que se identificou no lançamento ora sob apreciação, não objetivamente contestado pela empresa.

c) o fisco não levantou os estornos do ICMS normal nas operações interestaduais sem estarem submetidos a acordos interestaduais.

A auditoria encarta à fl. 432 situações em que o imposto da operação própria foi considerado sim para fins de cálculo das diferenças injustificadas. E, quanto a este aspecto, a impugnante nada comentou, apesar da oportunidade processual de poder fazer a demonstração.

d) O fisco considerou apenas o ICMS antecipação das notas fiscais com destaque do ICMS-ST nas operações internas; porém, nestes casos o imposto não deixou de ser pago, pois foi recolhido na primeira operação e embutido no preço de revenda do item, à luz do art. 33, § 4º, da Lei 7.014/96.

O encerramento da fase de tributação se deu em fase precedente à aquisição das mercadorias por parte do autuado. Logo, não há imposto a ser ressarcido pela impugnante. Não se pode confundir contribuinte de direito com contribuinte de fato. Ademais, não há previsão na lei de créditos presumidos (ou estornos de débitos) para estes casos.

Irregularidade procedente.

Por todo o exposto, é de se considerar o presente Auto de Infração **PARCIALMENTE PROCEDENTE**, na quantia histórica de R\$ 151.377,95, afora consectários, assim distribuída:

Infração 01	102.831,49
Infração 02	0,00
Infração 03	48.546,46
Total	151.377,95

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0020/21-1, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 151.377,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – PRESIDENTE/RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR

EDUARDO DUTRA FREITAS - JULGADOR