

PROCESSO	- A. I. N° 274068.0006/22-7
RECORRENTES	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI
RECORRIDOS	- SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF n° 0146-05/23-VD
ORIGEM	- DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO	- INTRANET 09/09/2025

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0190-11/25-VD

EMENTA: ICMS. 1. RECOLHIMENTO A MENOS. DESENCONTRO ENTRE OS VALORES DO IMPOSTO RECOLHIDOS E ESCRITURADOS. Restou demonstrado o equívoco na apropriação dos recolhimentos relativos à antecipação tributária parcial. Infração insubstancial. Mantida a Decisão recorrida. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Restou demonstrado que as mercadorias não estavam enquadradas no regime de substituição tributária. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 3. MULTA. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. SAÍDAS POSTERIORES TRIBUTADAS. As operações com bebidas, relacionadas com o item 6-A - CNAE 4635-4/99, do Anexo único do Decreto nº 7.799/00, foram excluídas pelo Decreto nº 11.481/09. Mantidas as operações com hortifrutícolas congelados industrializados. Excluídas as operações em que houve comprovação do recolhimento do imposto e com as mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária. Infração parcialmente caracterizada. Pleito de diligência indeferido. Afastadas as nulidades suscitadas. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **NÃO PROVIDO**. Recurso Voluntário **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário apresentados contra a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2022, formaliza a exigência de crédito tributário no valor de R\$ 156.944,03, em razão das seguintes imputações:

Infração 01 – 03.01.01: Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de janeiro, fevereiro, abril, junho e setembro a novembro de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 77.985,66, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “b”, da Lei nº 7.014/96.

Consta que o Autuado lançou valor superior ao recolhido nos registros fiscais do ICMS das operações próprias, no campo OUTROS CRÉDITOS, com a descrição ANTECIPAÇÃO PARCIAL.

Infração 02 – 07.01.02: Efetuou o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, nos meses de março, junho e julho de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$ 33.603,22, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96.

Consta que a base de cálculo das mercadorias está de acordo com a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 50/05 e a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 53/17.

Infração 03 – 07.15.05: Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente,

nos meses de março e agosto a dezembro de 2018, sendo aplicada multa no valor de R\$ 45.355,15, correspondente a 60% do valor do imposto não recolhido, prevista no Art. 42, II, "d", da Lei nº 7.014/96.

O Autuado apresentou **Defesa** às fls. 38 a 65. A Autuante apresentou **Informação Fiscal** às fls. 129 a 164, sendo que: a Infração 01 restado zerada; Infração 02, reduzindo o seu valor para R\$ 27.418,79, mantida somente em relação ao mês de junho de 2018, restando zerados os demais meses; a Infração 03 que reduziu o valor da multa para R\$ 28.508,01, anexadas: mídia e novos demonstrativos das Infrações 01, 02 e 03 (fls. 165 a 175). O Autuado apresentou **manifestação** (fls. 180 a 211). A Autuante apresentou **nova Informação Fiscal** (fls. 244 a 251).

Após as intervenções, a JJF proferiu o seguinte voto condutor:

VOTO

Inicialmente, verifico que foram observados os requisitos que compõem o Auto de Infração, previstos no Art. 39 do RPAF/99.

Da análise dos fatos descritos no processo, observo que o Auto de Infração registra as acusações de recolhimento a menor do imposto em razão de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado e por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, bem como aplica multa sobre a parcela do imposto que deixou de ser paga por antecipação parcial, com saída posterior tributada, todas as infrações ocorridas no exercício de 2018.

Preliminarmente, verifico que não se encontra no presente processo nenhum motivo elencado na legislação para se determinar a nulidade do Auto de Infração, tendo o lançamento sido efetuado de forma comprehensível, indicado os dispositivos infringidos e a multa aplicada, bem como não foi constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa, com o imposto e sua base de cálculo apurados conforme os levantamentos e documentos acostados aos autos.

Ressalto que, ao contrário do alegado, foi anexada mídia ao Auto de Infração contendo toda a escrituração fiscal do Autuado e as suas notas fiscais recebidas e emitidas, além dos demonstrativos das infrações, cuja quantidade não encontra limitação na legislação tributária.

Os demonstrativos apresentam de forma cristalina as infrações, indicando o número, chave do documento fiscal, CFOP da operação, data de emissão e, quanto à mercadoria, item da nota fiscal, código, NCM, descrição, base de cálculo, alíquota e ICMS devido.

A Autuante, ao constituir o crédito tributário pelo lançamento, verificou a ocorrência do fato gerador, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo e propôs a aplicação da penalidade.

O Autuado suscitou também a nulidade sob o argumento de que foram incluídas equivocadamente no levantamento operações não tributadas e enquadradas no regime de substituição tributária, confirmado pelas exclusões reconhecidas pela Autuante, ofendendo a motivação dos atos administrativos e gerando incerteza na determinação da infração.

Tais alegações não implicam a nulidade da autuação, tendo em vista que o processo administrativo fiscal existe exatamente para aperfeiçoar o lançamento de ofício, realizando os ajustes necessários para que o processo fique saneado para as etapas posteriores, sendo que tal procedimento não gera nenhum prejuízo à defesa do Autuado.

Inclusive, o Autuado efetuou sua Defesa de forma minuciosa e detalhada, demonstrando ter pleno conhecimento da matéria em lide, conforme as descrições das infrações e o seu enquadramento legal, não havendo porque declarar a nulidade, consoante o disposto no § 2º do Art. 18 e no Art. 19 do RPAF/99, in verbis:

"Art. 18.

*...
§ 2º Não se declarará a nulidade sem prejuízo ou em favor de quem lhe houver dado causa ou se o ato praticado de forma diversa houver atingido a sua finalidade.*

*...
Art. 19. A indicação de dispositivo regulamentar equivale à menção do dispositivo de lei que lhe seja correspondente, não implicando nulidade o erro da indicação, desde que, pela descrição dos fatos, fique evidente o enquadramento legal."*

Portanto, afasto as nulidades suscitadas.

De acordo com os termos do Art. 147, I, "a" do RPAF/99, entendo que os dados constantes no processo são suficientes para a minha apreciação, não necessitando de verificação adicional, e indefiro o pedido de diligência.

Após a Informação Fiscal, não restou imposto a exigir na Infração 01, com a Autuante tendo refeito os demonstrativos com a inclusão de recolhimento relativo a uma Notificação Fiscal e a alocação dos recolhimentos por operação nos meses em que efetivamente ocorreram.

Reputo insubsistente a Infração 01, considerando estar correto o novo procedimento adotado pela Autuante, albergado pelo disposto no Art. 309, II do RICMS/12, in verbis:

“Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

...
II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta-corrente fiscal, cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, **no período em que ocorrer o recolhimento;**
...” (grifos nossos)

Também foram excluídas quase todas as exigências relativas à Infração 02, com as quais concordo, sendo mantida a lide apenas em relação à Nota Fiscal nº 191.518, cujo imposto foi recolhido com o código de receita 1145, posteriormente alterado para 1755, tendo em vista a lavratura da Notificação Fiscal nº 210765.0419/18-3, sendo certo que já foi recolhido o imposto relativo à referida Nota Fiscal.

Com a exclusão da referida Nota Fiscal, também não restou imposto devido em relação à Infração 02.

No tocante à Infração 03, a Autuante excluiu as operações com o produto GRANULADO CHOCOLATE DORI 8X1,010KG, NCM 1806.90.00, enquadrado no regime de substituição tributária, elencado no item 11.7 do Anexo 1 do RICMS/12, bem como 21 notas fiscais com competência em um mês e pago no mês anterior, reduzindo o valor da multa para R\$ 28.508,01, conforme novo demonstrativo da Infração 03 que elaborou, copiado abaixo:

ANO	MES	ANTECIPACAO PARCIAL		PAGO	DIF $C=A-B$	MULTA	
		A	B			%	R\$
						E=C*D%	
2019	08	190.062,51	160.895,22	29.167,29	60	17.500,37	
2019	09	264.908,72	262.449,19	2.459,53	60	1.475,72	
2019	10	337.794,20	332.338,86	5.455,34	60	3.273,21	
2019	11	485.058,13	476.366,55	8.691,58	60	5.214,95	
2019	12	352.775,85	351.036,26	1.739,59	60	1.043,76	
		T O T A L		1.583.086,08	47.513,35		28.508,01

Restaram em lide apenas as operações com produtos hortifrutícolas congelados, pelo Autuado entender serem isentos, de acordo com o Art. 265, § 5º, I e II do RICMS/12 c/c o § 4º da Cláusula primeira do Convênio ICM nº 44/75, e com bebidas, sustentando possuírem os benefícios do Decreto nº 7.799/00, já que não constam do levantamento as Notas Fiscais nº 417.085 e 417.086, nem as mercadorias XAROPE MONIN e CHÁS SACHÉS, códigos 11.714, 11.715, 11.716, 11.717, 11.718, 11.719, 11.720, 13.100, 16.061, 16.209, 16.210, 16.267, 16.268, 16.269, 16.270, 16.271, 16.272, 16.273, 16.274 e 16.275.

Não assiste razão ao Autuado quanto aos produtos hortifrutícolas congelados, pois a autuação, conforme reiteradamente afirmado pela Autuante, não foi porque os produtos seriam resfriados ou congelados, mas porque são produtos industrializados.

Estes produtos não foram simplesmente congelados e acondicionados para transporte, mas sofreram um processo de industrialização, já que foram lavados, inclusive com instalação de tratamento de água, descascados, cortados, passados pelo processo de branqueamento, congelados e embalados de forma industrial, contendo todas as informações de suporte ao consumo, além da expressão INDÚSTRIA BRASILEIRA, conforme fotos abaixo:



Logo, não se adequam ao disposto no Parecer DITRI/GECOT nº 6.116/2020, sendo que tais produtos são industrializados à luz do Art. 4º, II e IV, do RIPI/2010, transcrita a seguir:

“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 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

...
II - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);

...
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
...” (grifo nosso)

Temos como paradigmas os Acórdãos JJF nº 0127-01/16, 0168-01/16, 0009-03/17 e 0167-05/17 e CJF nº 0213-12/15, 0309-11/16, 0291-12/17 e 0013-12/22.

A atividade de venda de bebidas está inclusa no CNAE 4635 e de alimentos no CNAE 4639, ou seja, se existe um grupo específico para bebida, este item não pode estar no item de alimentos, tendo sido revogado o item 6-A do Anexo único do Decreto nº 7.799/00, mediante o Decreto nº 11.481/09, o que excluiu a comercialização de bebidas do benefício do Decreto nº 7.799/00.

Esta é a regra para interpretação do benefício, já que o Art. 1º do Decreto nº 7.799/00 estabelece que a base de cálculo das mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do seu Anexo único poderá ser reduzida em 41,176%.

O Decreto nº 7.799/00 determina várias condições para ter o benefício da redução da base de cálculo, uma que se aplica às mercadorias relacionadas às atividades econômicas dos itens 1 a 16 do Anexo único, outra condição é que as operações têm que ser internas e com alíquota de 18% a 20%, tendo que atender a estas condições simultaneamente e não alternativamente, já existindo decisões neste sentido em relação ao mesmo Autuado, conforme Acórdão JJF nº 0206-03/21NF-VD e Acórdãos CJF nº 0239-12/21-VD e 0153-12/23-VD.

Na sustentação oral, o Autuado citou o Acórdão CJF nº 0350-11/22-VD, que excluiu os sucos da autuação por entender que os sucos naturais poderiam se enquadrar como alimentos. Analisando o demonstrativo da Infração 03, e sem entrar no mérito quanto a suco ser bebida ou alimento, verifico que não há nenhuma nota fiscal contendo sucos naturais, apenas sucos concentrados e néctar, não se adequando àquela Decisão.

Portanto, reputo parcialmente subsistente a Infração 03, no valor de R\$ 28.508,01, conforme demonstrativo a seguir:

Data Ocorrência	ICMS Auto de Infração	ICMS 5ª JJF
31/03/2018	14.152,95	0,00
31/08/2018	17.535,89	17.500,37
30/09/2018	1.617,79	1.475,72
31/10/2018	3.308,72	3.273,21
30/11/2018	6.962,27	5.214,95
31/12/2018	1.777,51	1.043,76
Infração 03	45.355,15	28.508,01

Assim sendo, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 28.508,01, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 5ª JJF	Multa	Resultado
Infração 01	77.985,66	0,00	60%	Improcedente
Infração 02	33.603,22	0,00	60%	Improcedente
Infração 03	45.355,15	28.508,01	-	Procedente em Parte
Valor Total	156.944,03	28.508,01		

A JJF recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

O advogado peticiona Recurso Voluntário às fls. 277/99, tecendo o seguinte:

Suscita preliminar por violação ao princípio da verdade material. Relembra o teor do artigo 142, parágrafo único do CTN. Portanto, sustenta que a autoridade administrativa tem o dever de buscar a “verdade material”, visando garantir a legalidade tributária estrita e vinculada à lei tributária, visando garantir a legítima constituição do crédito tributário pleiteado, de maneira a permitir que o contribuinte autuado possa verificar a veracidade dos fatos e, consequentemente, defender-se.

Reporta que a autoridade fiscal lançadora do crédito tributário objeto da autuação deve verificar aquilo que é realmente verdadeiro, visando tomar decisões com base nos fatos tais como se

apresentam na realidade e, mais ainda, deve carregar todos os dados, informações, documentos a respeito da matéria tratada, instruindo seus processos de forma ampla e, ao menos, suficiente para comprovar suas alegações.

Disse que analisando as respostas lhe enviada antes pela própria Recorrente, teria averiguado os fatos justificados, de maneira que teria evitado o Auto de Infração ora recorrido. Reproduz o que dispõe a Lei nº 9.784/1999. Por tais razões de direito, em razão do não atendimento ao princípio da “verdade material”, específico no âmbito do direito tributário, merece anulação ao auto recorrido por inexistência de suporte fático necessário e imprescindível para o lançamento.

No mérito, alega na **infração 03 – multa percentual sobre a parcela de ICMS que supostamente deixou de ser paga por antecipação parcial.**

a) Produtos Isentos – salienta o saldo remanescente no valor de R\$ 28.508,01, referindo-se aos itens isentos congelados horitirutícolas e também às bebidas não alcóolicas (chás e sucos). No entanto, tal entendimento não merece prosperar. Quanto aos itens isentos, reproduz o artigo 265, I, “a” do RICMS/BA.

Perguntou como a empresa pode ser compelida a dar saída de tais mercadorias de forma tributada? Efetivamente há um visível equívoco, pois, 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. Transcreve a decisão do Acórdão JJF Nº 0036-03/19.

Assinala que o Convênio ICM 44/75 estabelece no § 4º da cláusula 1ª 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.

Disse que de forma análoga, indagamos 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? Certamente não.

Pondera pelo mero congelamento não altera o estado natural do produto hortifrutícola, permanecendo em estado natural e conservando todas as suas características originais. Acrescenta que independentemente da discussão sobre a temperatura de conservação, o que entendemos não ser o caminho correto de raciocínio para definição da industrialização ou não, confirma-se que não se perde o estado natural das mercadorias, pois se tratam de produtos ‘NÃO COZIDOS’, possuindo, portanto, seu estado natural.

Assevera que a conservação e prevenção no processo de refrescamento e congelamento de suas mercadorias em estado natural são pressupostos sanitários, restando demonstrado que os mencionados produtos não participam de processo de fabricação. Colaciona decisão entendimento do STJ, através do eminente relator Luiz Fux, em que se constata que, baseado na legislação do IPI, que estabelece os critérios legais do que deve ser considerado como industrialização, finda-se qualquer dúvida de que nos processos de resfriamento ou congelamento, não ocorre nenhuma industrialização.

Percebeu no julgamento destacado do STJ, que decidiu pela não permissão do crédito do ICMS Energia Elétrica pela empresa, pois a mesma utilizou para congelamento, o que não é considerado como industrialização, conforme fartos pontos demonstrados da legislação do IPI, e diante de todo exposto no brilhante voto acima, que inclusive já foi referenciado em outros julgamentos deste Colegiado, cremos que quedam quaisquer dúvidas acerca de que não há industrialização no processo de congelamento, sendo equivocados os julgamentos que ocorrem com a contrariedade desta interpretação.

Afirma que, no caso ora em análise, não houve a correta interpretação da norma de regência, bem como não houve a devida observação do conjunto probatório carreadas aos autos, onde fica claro

a natureza do produto. Com efeito, 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.

Pontua em iteração que o produto ao ser transportado, para que seja 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. Reitera que os produtos hortifrutícolas foram comercializados em seu estado natural, ou seja, não sofreram beneficiamento ou alteração de forma a alterar seu estado de frescor. Apenas foram congelados e acondicionados para posterior consumo humano.

Frisa que, a prática adotada pela Recorrente não configura qualquer tipo de processamento ou industrialização. Pelo contrário, os produtos não passam por quaisquer procedimentos ou beneficiamentos que alterem sua natureza, composição e permanecem em seu estado “in natura”.

Pontua ainda que, recentemente, foi proferido Parecer nº 05704020201, em resposta à consulta formulada pela Recorrente, concluiu-se que 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 Recorrente e objetos deste Auto de Infração.

Revela importante considerar 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.

Sustenta que resta 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”.

Assim, 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 Recorrente.

b) Defende em relação à utilização da base de cálculo reduzida de ICMS para bebidas. Reporta quanto às bebidas não alcóolicas, especialmente, os sucos, chás e xaropes, entendeu a 5ª JJF, que não foram apresentados documentos fiscais que contenha suco natural, mas tão somente sucos concentrados e néctar, para que seja usufruído o benefício da redução de 41,176% da base de cálculo, previsto no Decreto nº 7.799/00 da Bahia. Afirma que, de igual modo, este entendimento não merece prosperar.

Salienta que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto de redução da base de cálculo realizada pela recorrente. Sucedeu que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia, a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral):

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 07.041.307/0001-80 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 19/10/2004
NOME EMPRESARIAL SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS EIRELI		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) SOST COMERCIAL		PORTE DEMAIS
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral		

Junta o CNAE principal da Recorrente apresenta como a hierarquia, segundo o site do IBGE se mostra como um CNAE utilizados para produtos alimentícios, não excluindo-se bebidas.

Hierarquia

Seção:	<u>G</u> COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	<u>46</u> COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:	<u>46.3</u> Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	<u>46.39-7</u> Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Subclasse:	<u>4639-7/01</u> Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral

Notas Explicativas:

Esta subclasse comprehende:

- o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral

Esta subclasse não comprehende:

- o comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais ([4623-1/09](#))

Chama atenção para verificar nas notas explicativas da hierarquia do CNAE 4639-7/01, este comprehende COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, excluindo-se apenas comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais. Ou seja, ainda que o Decreto Estadual nº 11.481/2009, tenha revogado o benefício do para o CNAE (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não há como afastar a possibilidade de a Recorrente usufruir do benefício disposto no artigo 1º do Decreto Estadual nº 7.799/00, em relação às bebidas descritas anteriormente, uma vez que seu CNAE principal (46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarcaria a tais produtos, demonstrando, portanto, que a autuação do Preposto Fiscal é indevida.

Acrescenta que a Resolução RDC nº 259 da Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – “ANVISA” traz em seu teor a definição de ALIMENTO: “Alimento: É toda substância que se ingere no estado natural, semi-elaborada ou elaborada, destinada ao consumo humano, incluídas as bebidas e qualquer outra substância utilizada em sua elaboração, preparo ou tratamento, excluídos os cosméticos, o tabaco e as substâncias utilizadas unicamente como medicamentos”.

Assim, sustenta que sendo tais bebidas inclusas no conceito de alimento pela “ANVISA”, órgão regulatório e responsável pela proteção da saúde da população, não há dúvidas de que a Recorrente pode comercializar chás, sucos e xaropes pelo CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

Ressalta que ao CNAE principal da Recorrente ainda consta na lista do Anexo Único do Decreto Estadual nº 7.799/00, mais precisamente no Item 8, que gozam do benefício disposto em seu artigo 2º:

ITEM	CÓDIGO	ATIVIDADE ECONÔMICA
8	4639-7/01	Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral

Friza que o incentivo fiscal de redução de base de cálculo, conforme os benefícios do Decreto nº 7.799/00, estão vinculados a atividade da empresa e não ao produto específico, conforme o Art. 1º do referido Decreto, assim, como o Art. 5º do mesmo Decreto.

Afirma que não é correta a interpretação da Autoridade Fiscal que diz que, Suco, Chá e Xarope não cabe a redução, alegando ainda que o item 6-A do anexo único do referido decreto foi revogado em 09/04/2009, com efeitos a partir de 09/04/2009, não possuem qualquer vínculo com o caso em tela. Logo, importante reformar que, o incentivo fiscal está vinculado a atividade e não ao produto.

Diz ser errôneo o entendimento do acórdão de que as bebidas não estariam contempladas na redução da base de cálculo do ICMS prevista no Decreto nº 7.799, por decorrência da revogação do CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) pelo Decreto Estadual nº 11.841/2009. Devendo, portanto, estarem sujeitas aos benefícios do Decreto nº 7.799/00. Colaciona ementas: do Acórdão CJF nº 0350-11/22-VD no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0016/18-4 (Pág. 28 a 48); do Acórdão CJF nº 0153-12/23-VD no julgamento do Auto de Infração nº 274068.0019/18-3 (Pág. 49 a 64).

Pede pelo reconhecimento da redução da base de cálculo de ICMS em 41,176% para bebidas (suco, chá e xarope) prevista no Decreto Estadual nº 7.799/00 também para a Recorrente, aplicando-se o entendimento dos acórdãos supratranscritos.

Solicita **realização de diligência**, com fundamento de que o presente Recurso Voluntário tem o condão de anular o auto de infração como um todo, ante a clara violação ao disposto no artigo 142 do CTN, bem como ao artigo 18, § 1º do RPAF. Contudo, caso estes ínclitos julgadores entendam que não é possível a anulação integral do auto pelas inúmeras incorreções, estas devem ser reanalisadas, através da diligência fiscal, nos termos do disposto no artigo 123, § 3º do Decreto nº 7.629/1999, para a correção dos evidentes erros que ocorreram na lavratura deste auto de infração, mantendo-se, apenas, o montante realmente devido pela Recorrente.

Finaliza pleiteando pela reforma, determinando-se a total anulação do Auto de Infração, afastando a sua cobrança, tendo em vista:

- Seja acolhida a preliminar de nulidade apontada, tendo em vista a violação ao princípio da verdade material, nos termos do disposto no artigo 142 do CTN c/c artigo 2º da Lei nº 9.784/1999;
- No mérito, a anulação do Auto de Infração é medida que se impõe e, sendo assim, pleiteia-se pela total anulação do Auto de Infração, afastando a pretensa cobrança de ICMS em decorrência da errônea imputação da base de cálculo da cobrança do tributo, especialmente, pelo reconhecimento da redução da base de cálculo de ICMS em 41,176% para bebidas (suco, chá e xarope) prevista no Decreto Estadual nº 7.799/00;
- Caso os elementos comprobatórios anexados, ou juntados pela fiscalização, não são suficientes para sua acertada decisão, que seja revertido em diligência, visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações ora recorridas.

Na sentada do julgamento, sessão 15/07/2024, a 1ª CJF solicitou esclarecimento à DIREF, sobre o fato de que o legislador excluiu a comercialização de bebidas do benefício do Decreto nº 7.799/00 com a revogação do item 6-A do Anexo Único do mesmo decreto – CNAE 4635-4/99 – Comércio Atacadista de bebidas não especificadas anteriormente. Assim, pede esclarecimento sobre a exclusão desse CNAE para as mercadorias: Chás, Sucos e Nectares, estariam excluídos do incentivo fiscal tratado no Decreto nº 7799/00?

Na fl. 355, consta reposta da Gerência de Estudos Econômicos-Tributários, encaminhou os autos ao setor da DITRI devido ao tratamento relativo à legislação tributária.

Em respostas, na fl. 356, a DITRI informou sobre a matéria que se encontra em pauta para julgamento no sentido de que nas operações de saídas internas de bebidas não alcoólicas SUCOS (NCM 20098990), CHÁS (NCMs 09021000 e 21012010) e XAROPES (NCM 21069010) não poderá aplicar a redução da base de cálculo por falta de previsão normativa referente ao Decreto nº 7799/00 – Art. 1º do anexo único. Anexou Pareceres Finais nºs 8580/2021 e 3730/2022, resultantes de consultas tributárias formalizadas pelo contribuinte autuado (IE nº 64.833.153), no qual contém análise mais detalhada e conclusão sobre a matéria.

Na sentada do julgado dia 15/07/2024, a 1^a CJF converte os autos em diligência à DIREF, com o seguinte teor:

"A recorrente defende ser válida a utilização da base de cálculo reduzida de ICMS para bebidas. Reporta quanto às bebidas não alcóolicas, especialmente, os sucos, chás e xaropes, entendeu a 5^a JJF, que não foram apresentados documentos fiscais que contenha suco natural, mas tão somente sucos concentrados e néctar, para que seja usufruído o benefício da redução de 41,176% da base de cálculo, previsto no Decreto nº 7.799/00 da Bahia.

Salienta que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto de redução da base de cálculo realizada pela recorrente. Sucedeu que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia, a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral):

Junta o CNAE principal da Recorrente apresenta como a hierarquia, segundo o site do IBGE se mostra como um CNAE utilizados para produtos alimentícios, não excluindo-se bebidas.

Hierarquia	
Seção:	G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	46 COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:	46.3 Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	46.39-7 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Subclasse:	4639-7/01 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Notas Explicativas:	
Esta subclasse compreende:	
- o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral	
 Esta subclasse não compreende:	
- o comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais (4623-1/09)	

Chama atenção para verificar nas notas explicativas da hierarquia do CNAE 4639-7/01, este compreende COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, excluindo-se apenas comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais. Ou seja, ainda que o Decreto Estadual nº 11.481/2009, tenha revogado o benefício do para o CNAE (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não há como afastar a possibilidade de a Recorrente usufruir do benefício disposto no artigo 1º do Decreto Estadual nº 7.799/00, em relação às bebidas descritas anteriormente, uma vez que seu CNAE principal (46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarcaria a tais produtos, demonstrando, portanto, que a autuação do Preposto Fiscal é indevida.

Considerando que o legislador excluiu a comercialização de bebidas do benefício do Decreto nº 7.799/00 com a revogação do item 6-A do Anexo único do mesmo Decreto- CNAE 4635-4/99 - Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente;

ACORDAM os membros desta 1^a Câmara de Julgamento Fiscal, na assentada da sessão de julgamento ocorrida em 15/07/2024, por decisão unânime, converter o PAF em diligência para que a DIREF, nos esclareça o seguinte:

1) Com a exclusão do CNAE Fiscal acima mencionado, os itens abaixo estariam excluídos do incentivo fiscal tratado no Decreto nº 7.799/00?

- a. CHÁS
- b. SUCOS
- c. NECTARES

Em seguida, retorno-se os autos ao CONSEF."

Na conclusão da diligência, fl. 355, a coordenadora da SAT/DIREF/GECON, disse que a alegação do contribuinte sobre sua atividade principal (CNAE 4639-7/01), encontra-se no grupo 46.3 – Comércio Atacadista especializado em Alimentos, Bebidas e Fumo, o que permitiria a redução da base de cálculo das referidas mercadorias independente da exclusão do CNAE 46.35-4/99 do Anexo Único. Acrescentou que a Resolução RDC nº 259 da ANVISA, que trata do Regulamento Técnico para Rotulagem de Alimentos Embalados, ao definir alimentos, inclui bebidas, reforçando o seu entendimento de que teria direito ao incentivo fiscal utilizado. Encaminhou os autos à DITRI sob o argumento de que o entendimento é relativo à Legislação Tributária.

Na fl. 356, consta opinativo da DITRI, no sentido em relação às operações de saídas internas de bebidas não alcoólicas SUCOS (NCM 20098990), CHÁS (NCMs 090210000 e 21012010) e XAROPES (NCM 21069010) não poderá aplicar a redução de base de cálculo por falta de previsão normativa, conforme o Decreto nº 7.799/2000 – Art. 1º e Anexo Único. A GECOT informou que anexou Pareceres

nºs 8580/2021 e 3730/2022 (fls. 357-58 – frente e verso), onde afirma que contém análise mais detalhada e conclusão sobre a matéria.

Em nova solicitação de diligência, fls. 363/65, feita pelo colegiado na sessão de julgamento do dia 14/03/2025, converteu os autos à PGE/PROFIS, teve o seguinte teor:

“(...)

Salienta que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto de redução da base de cálculo realizada pela recorrente. Sucedeu que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia, a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral):

REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL		
CADASTRO NACIONAL DA PESSOA JURÍDICA		
NUMERO DE INSCRIÇÃO 07.041.307/0001-80 MATRIZ	COMPROVANTE DE INSCRIÇÃO E DE SITUAÇÃO CADASTRAL	DATA DE ABERTURA 19/10/2004
NOME EMPRESARIAL SOST INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS EIRELI		
TÍTULO DO ESTABELECIMENTO (NOME DE FANTASIA) SOST COMERCIAL	PORTA DEMAIS	
CÓDIGO E DESCRIÇÃO DA ATIVIDADE ECONÔMICA PRINCIPAL 46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral		

Junta o CNAE principal da Recorrente apresenta como a hierarquia, segundo o site do IBGE se mostra como um CNAE utilizados para produtos alimentícios, não excluindo-se bebidas.

Hierarquia	
Seção:	G COMÉRCIO, REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	46 COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:	46.3 Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	46.39-7 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Subclasse:	4639-7/01 Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral
Notas Explicativas:	
Esta subclasse comprehende: - o comércio atacadista de produtos alimentícios em geral	
 Esta subclasse não comprehende: - o comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais (4623-1/09)	

Chama atenção para verificar nas notas explicativas da hierarquia do CNAE 4639-7/01, este compreende COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS EM GERAL, excluindo-se apenas comercio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais. Ou seja, ainda que o Decreto Estadual nº 11.481/2009, tenha revogado o benefício do para o CNAE (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não há como afastar a possibilidade de a Recorrente usufruir do benefício disposto no artigo 1º do Decreto Estadual nº 7.799/00, em relação às bebidas descritas anteriormente, uma vez que seu CNAE principal (46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarcaria a tais produtos, demonstrando, portanto, que a autuação do Preposto Fiscal é indevida.

Acrescenta que a Resolução RDC nº 259 da Diretoria Colegiada da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – “ANVISA” traz em seu teor a definição de ALIMENTO: “Alimento: É toda substância que se ingere no estado natural, semi-elaborada ou elaborada, destinada ao consumo humano, incluídas as bebidas e qualquer outra substância utilizada em sua elaboração, preparo ou tratamento, excluídos os cosméticos, o tabaco e as substâncias utilizadas unicamente como medicamentos.”

Na sentada do julgamento, sessão 15/07/2024, a 1ª CJF solicitou esclarecimento à DIREF, sobre o fato de que o legislador excluiu a comercialização de bebidas do benefício do Decreto nº 7.799/00 com a revogação do item 6-A do Anexo Único do mesmo decreto – CNAE 4635-4/99 – Comércio Atacadista de bebidas não especificadas anteriormente. Assim, pede esclarecimento sobre a exclusão desse CNAE para as mercadorias: Chás, Sucos e Néctares, estariam excluídos do incentivo fiscal tratado no Decreto nº 7799/00?

Na fl. 355, consta reposta da Gerência de Estudos Econômicos-Tributários, encaminhou os autos ao setor da DITRI devido ao tratamento relativo à legislação tributária.

Em resposta, na fl. 356, a DITRI informou sobre a matéria que se encontra em pauta para julgamento no sentido de que nas operações de saídas internas de bebidas não alcoólicas SUCOS (NCM 20098990), CHÁS (NCMs 09021000 e 21012010) e XAROPES (NCM 21069010) não poderá aplicar a redução da base de cálculo por falta de previsão normativa referente ao Decreto nº 7799/00 – Art. 1º do anexo único. Anexou Pareceres Finais nºs 8580/2021 e 3730/2022, resultantes de consultas tributárias formalizadas pelo contribuinte autuado (IE nº 64.833.153), no qual contém análise mais detalhada e conclusão sobre a matéria.

Entretanto, em consulta ao CONCLA, o “comércio atacadista de chás, mel, sucos e conservas de frutas e

"legumes, frutas secas, etc", está contemplado no CNAE de alimentos, como podemos depreender do print abaixo:

Hierarquia	
Seção:	G COMÉRCIO; REPARAÇÃO DE VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Divisão:	46 COMÉRCIO POR ATACADO, EXCETO VEÍCULOS AUTOMOTORES E MOTOCICLETAS
Grupo:	46.3 Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo
Classe:	46.37-1 Comércio atacadista especializado em produtos alimentícios não especificados anteriormente
Subclasse:	4637-1/99 Comércio atacadista especializado em outros produtos alimentícios não especificados anteriormente

Notas Explicativas:
Esta subclasse compreende:
- o comércio atacadista de chás, mel, sucos e conservas de frutas e legumes, frutas secas, etc.

Diante dessa constatação, a 1ª CJF deliberou, por unanimidade, pela conversão do feito em diligência à PGE, para que se pronuncie sobre se de fato os **sucos e néctares** podem ser classificados no conceito de alimentos para efeito de enquadramento do Decreto nº 7799/00.

Após, que seja científica a recorrente, concedendo-lhe o prazo de 20 (vinte) dias para se manifestar, caso entenda pertinente. Em seguida, retornem os autos para apreciação."

Na conclusão da diligência, fls. 368/72, conta opinativo da PGE/PROFIS, onde reproduziu o pedido de diligência, dizendo que a questão levantada pelo colegiado de segundo plano, cinge-se à verificação se, de fato, os sucos e néctares podem ser classificados no conceito de alimentos para efeito de enquadramento do Decreto nº 7799/00. Salientou que ser inequívoco que o questionamento padeceu duma larguesa que ultrapassou os limites da própria dúvida em análise. Discorreu que o questionamento formulado, não é categorização de sucos e néctares no conceito de alimentos, mas, isto sim, dum possível enquadramento dos mesmos no benefício criado pelo Decreto nº 7.799/00.

Explicou que, o conceito de alimentos, do ponto de vista semântico, é absolutamente ilimitado, porquanto atrelado não ao produto em si, mas, isto sim, a condição de servir à sustentação da vida e fornecimento de energia e nutrientes aos seres vivos. Disse que fica encerrado o questionamento de maneira categórica, que os sucos e néctares são alimentos, mas, por óbvio, não parece ser esta a dúvida suscitada e, sim, se é o possível enquadramento dos mesmos no benefício criado pelo Decreto nº 7.799/00. No exame do Decreto nº 7799/2000, observa-se dissecando o texto normativo acima, tratar-se de benefício de cunho objetivo e subjetivo. Ou seja, incentivo vinculado à pessoa diretamente vinculada ao fato gerador e, outrossim, a um rol de produtos determinados e determinado tipo de operação (concedidas em razão do tato ou negócio sujeito ao tributo).

Assinala que esta consideração sobre a natureza da isenção, faz-se importante para conciliarmos com o alcance do art. 111 do CTN, mesmo sendo a concessão de qualquer benesse fiscal um ato discricionário do ente federativo competente para a instituição do tributo, o mesmo deve ser olhado em estrito cumprimento do princípio da reserva legal, nos moldes duma interpretação literal e restritiva (art. 150, § 6º, CF e arts. 97 e 111 do CTN). Destacou que o incentivo tinha como requisitos: "**a) operações de saídas internas destinadas a contribuintes inscritos no CAD-ICMS do Estado da Bahia; b) estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS (CAD-ICMS) sob os códigos de atividades econômicas constantes do decreto no Anexo Único do Decreto nº 7.799/00; c) mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes nos itens 1 a 16 do referido anexo**".

Afirma que a verificação não é somente ao CNAE o elemento definidor do benefício, mas é necessário conciliar, o CNAE (isenção subjetiva) e mercadorias (isenção objetiva). Por esta razão, retornando ao início do opinativo, considerar que o CNAE de alimentos em geral compreenderia os sucos e néctares seria admitir, por absurdo, que até uma bebida alcoólica poderia ser considerado um alimento, o que se afiguraria desarrazoadinho.

Sustenta ser indispensável que o CNAE esteja absolutamente congruente com o produto definido expressamente pelo legislador como objeto da renúncia fiscal, especialmente por conta do art. 111 do CTN e, pensar diferente disto seria admitir a inocuidade dos itens de 01 a 07 do Anexo único do Decreto nº 7.799/00, uma vez já compreendidos no aspecto amplo dos produtos alimentícios em

geral.

Acrescenta que a supressão do item 6-A pelo Decreto nº 11.481, de 08/04/09, DOE de 09/04/09, com efeitos a partir de 09/04/09, deixa absolutamente claro a intenção do legislador do ente tributante, de não conferir às bebidas o benefício, salvo o leite e laticínios. Aponta que, compulsando as redações do Anexo único do Decreto nº 7799/00, verifica-se que apenas durante a égide do Decreto nº 8.409, de 26/12/02 até o Decreto nº 11.481, de 08/04/09, tal incentivo foi expressamente prescrito, demonstrando-se claramente a intenção da norma isentiva. Logo, o caso em apreço não há como se escapar da atração do art. 111 do CTN. Colaciona jurisprudência dos tribunais pátrios e finaliza, dizendo que adira integralmente aos fundamentos do Parecer DITRI nº 37674020215 (fls. 358/359).

Na fl. 373, consta despacho da procuradora assistente dizendo que o opinativo concluiu que os sucos e néctares não podem ser classificados no conceito de alimentos para efeito de enquadramento do Decreto nº 7799/2000, quando ao final acolhe o entendimento.

VOTO

No pertinente Recurso de Ofício, observo que a decisão da 5ª JJF (Acórdão Nº 0146-05/23-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 156.944,03 para o montante de R\$ 28.508,01, em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

Quanto ao mérito do Recurso de Ofício, temos três infrações que serão analisadas a seguir.

A infração 01, trata de recolhimento a menor ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, foi informado que o Autuado lançou valor superior ao recolhido nos registros fiscais do ICMS das operações próprias, no campo OUTROS CRÉDITOS, com a descrição ANTECIPAÇÃO PARCIAL. Em sede de defesa o contribuinte logrou êxito em comprovar para o autuante que havia uma Notificação Fiscal com pagamento não incluído nos demonstrativos, bem como haviam pagamentos não alocados em seus meses de recolhimento, conforme determina o inciso II do art. 309 do RICMS/Ba. Acertada a decisão da junta.

Já a Infração 02, que acusou o contribuinte de ter efetuado o recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior, restou registrado que as bases de cálculos das mercadorias estavam de acordo com a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 50/05 e a cláusula segunda do Protocolo ICMS nº 53/17. A autuante em manifestação fiscal acatou grande parte das provas trazidas aos autos, permanecendo apenas uma Nota Fiscal de nº 191.518, e que em sede de julgamento terminou sendo excluída, pois o imposto referente a ela, foi recolhido com o código de receita 1145, posteriormente alterado para 1755, após a lavratura da Notificação Fiscal nº 210765.0419/18-3, restando comprovado que já havia sido recolhido o imposto relativo à referida Nota Fiscal. Decisão acertada.

E por fim, temos a Infração 03, que cobrou Multa percentual sobre o imposto (ICMS) que deveria ter sido pago por antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas com fins de comercialização e devidamente registradas na escrita fiscal, com saída posterior tributada normalmente. A Autuante excluiu as operações com o produto GRANULADO CHOCOLATE DORI 8X1,010KG, NCM 1806.90.00, enquadrado no regime de substituição tributária, elencado no item 11.7 do Anexo 1 do RICMS/12, bem como 21 notas fiscais com competência em um mês e pago no mês anterior, reduzindo o valor da infração para R\$ 28.508,01. O julgador de piso acatou a informação fiscal.

De todo exposto, Nego Provimento ao Recurso de Ofício.

Em relação ao Recurso Voluntário interposto contra a Decisão que julgou pela Procedência Parcial da infração 03, suscitou preliminar de nulidade por violação ao princípio da verdade material sustentando que a autoridade administrativa tinha o dever de buscar a “verdade material”, visando garantir a legalidade tributária estrita e vinculada à lei tributária, visando garantir a

legítima constituição do crédito tributário pleiteado, de maneira a permitir que o contribuinte autuado pudesse verificar a veracidade dos fatos e, consequentemente, defender-se. Ora, tal pretensão não se sustenta, pois, todos os fatos e provas lícitas trazidas aos autos foram analisadas e acatadas quando plausíveis, imperando assim a verdade material no julgamento do processo administrativo fiscal. Tanto o foi, que o auto foi reduzido de R\$ 156.944,03 para R\$ 28.508,01.

Assim, rejeito a preliminar arguida.

De pronto, fica indeferida a solicitação de realização de diligência com fulcro no art. 147, II, do RPAF/99, considerando que os elementos presentes neste PAF são suficientes para a decisão da lide e convencimento dos Conselheiros. Ademais, nos termos do dispositivo regulamentar citado, o pedido de perícia deverá ser indeferido, quando a prova do fato não depende de conhecimento especial de técnicos e for desnecessária em vista de outras provas produzidas.

No mérito, a recorrente traz as mesmas alegações apresentadas em primeira instância, mas que de toda a forma, passo a analisa-las novamente.

Primeiro, alega que o mero congelamento não altera o estado natural do produto hortifrutícola, permanecendo em estado natural, pois se tratam de produtos não cozidos. A seguir adentra os critérios de industrialização utilizados em julgamento do STJ, em que afirma que congelamento não é processo de industrialização. Que o fato dos vegetais serem congelados e acondicionados em embalagens para consumo não implicam em processo de industrialização.

A jurisprudência deste Conselho de Fazenda é farta quanto a este aspecto, conforme citado no próprio voto recorrido que aqui repito:

“Não assiste razão ao Autuado quanto aos produtos hortifrutícolas congelados, pois a autuação, conforme reiteradamente afirmado pela Autuante, não foi porque os produtos seriam resfriados ou congelados, mas porque são produtos industrializados.

Estes produtos não foram simplesmente congelados e acondicionados para transporte, mas sofreram um processo de industrialização, já que foram lavados, inclusive com instalação de tratamento de água, descascados, cortados, passados pelo processo de branqueamento, congelados e embalados de forma industrial, contendo todas as informações de suporte ao consumo, além da expressão INDÚSTRIA BRASILEIRA, conforme fotos abaixo:



Logo, não se adequam ao disposto no Parecer DITRI/GECOT nº 6.116/2020, sendo que tais produtos são industrializados à luz do Art. 4º, II e IV, do RIPI/2010, transcreto a seguir:

“Art. 4º. Caracteriza industrialização qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoar para consumo, tal como (Lei nº 5.172, de 1966, art. 46, parágrafo único, e Lei nº 4.502, de 1964, art. 3º, parágrafo único):

*...
III - a que importe em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto (beneficiamento);*

*...
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...” (grifo nosso)*

Temos como paradigmas os Acórdãos JJF nº 0127-01/16, 0168-01/16, 0009-03/17 e 0167-05/17 e CJF nº 0213-12/15, 0309-11/16, 0291-12/17 e 0013-12/22.”

Assim, o que se verifica é que não se trata apenas de mero congelamento, mas de um processo que envolve outros elementos que envolvem a industrialização, como lavagem, corte,

brankeamento, embalagem, etc., que se aplica o conceito de industrialização. Portanto, não assiste razão a recorrente.

Por último, a recorrente defende em relação à utilização da base de cálculo reduzida de ICMS para bebidas. Alegou que, para às bebidas não alcóolicas, especialmente, os sucos, chás e xaropes, a 5ª JJF, entendeu que não foram apresentados documentos fiscais que contivesse suco natural, mas tão somente sucos concentrados e néctar, para que usufruissem do benefício da redução de 41,176% da base de cálculo, previsto no Decreto nº 7.799/00 da Bahia.

Em relação a esse fato específico, entendo que, apesar do parecer da DITRI, fl. 356, informando que nas operações de saídas internas de bebidas não alcoólicas SUCOS (NCM 20098990), CHÁS (NCMs 09021000 e 21012010) e XAROPES (NCM 21069010) não poderia ser aplicado a redução da base de cálculo por falta de previsão normativa referente ao Decreto nº 7799/00 – Art. 1º do anexo único, em consulta do CONCLA/IBGE, os itens acima não estão contemplado no CNAE Fiscal de bebidas que for excluído do Decreto 7799/00, ademais, já houve julgado nessa 1ª Câmara através do Acordão nº 0350-11/22, do Ilustre Conselheiro Ildemar José Landim, que analisou a mesma situação em PAF referente ao mesmo sujeito passivo, firmando o entendimento de que a exclusão do CNAE 4635-4/99 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não impossibilitaria o reconhecimento da redução da base de cálculo em razão destes também se enquadrarem sob o CNAE 4639-7/01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral), ainda presente na norma estadual, item 8, do Decreto nº 7799/00, tendo em vista que não se tratam de códigos de atividades excludentes, de acordo com a Comissão Nacional de Classificação - CONCLA do IBGE”, ademais também restou ratificado de que os sucos e néctares seriam alimento a luz do que determina a TIPI, cuja ementa transcrevo:

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL
ACÓRDÃO CJF Nº 0350-11/22-VD**

EMENTA: ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REGISTRO DE OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO SENDO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO *Quanto aos sucos, o recorrente alega que quando do momento da realização de diligência para restabelecer os benefícios do Decreto nº 7.799/00 da Bahia, conforme determinado na sessão de julgamento de 06 de julho de 2021, a Fiscalização não procedeu a redução de 41,176% da base de cálculo para bebidas, tais como sucos. Ocorre que ao analisar a operação evolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da redução da base de cálculo realizada pela Recorrente. Ocorre que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral). Os demais itens foram analisados e mantidos conforme Decisão recorrida. Não acolhidas as arguições de nulidade. Considerados os efeitos da Decisão Interlocutória. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.*

Vou além, reproduzo trecho do voto que considero de maior relevância, tendo em vista a considerável contribuição do também Ilustre Conselheiro José Rosenvaldo Evangelista Rios, como segue:

“Ocorre que ao analisar a operação evolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da redução da base de cálculo realizada pela Recorrente.

Ocorre que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia a principal atividade econômica da Recorrente está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral).

O Conselheiro José Rosenvaldo Evangelista Rios, pediu vistas ao processo e fez as seguintes observações:

ENQUADRAMENTO DE SUCOS COMO ALIMENTO

Discute-se se “sucos” estaria enquadrado como “alimento”. Segundo o GUIA ALIMENTAR PARA A POPULAÇÃO BRASILEIRA:

“Alimentos in natura são obtidos diretamente de plantas ou de animais e não sofrem qualquer alteração após deixar a natureza:

Alimentos minimamente processados correspondem a alimentos in natura que foram submetidos a processos de limpeza, remoção de partes não comestíveis ou indesejáveis, fracionamento, moagem, secagem, fermentação,

pasteurização, refrigeração, congelamento e processos similares que não envolvam agregação de sal, açúcar, óleos, gorduras ou outras substâncias ao alimento original. Nessas categorias encontram-se frutas, polpa de frutas e sucos de frutas naturais, inclusive aqueles engarrafados em que não adicionados de açúcar, corante e conservantes, apenas sofrem processo de pasteurização”.

No site <https://brasilescola.uol.com.br/saude/suco.htm>, no artigo “*Suco*”, de Patrícia Lopes, consta:

“Suco é uma bebida produzida através o líquido extraído das frutas.....

(...)

O consumo desse alimento muitas vezes é pequeno, principalmente em razão da grande quantidade de sucos industrializados, ricos em açúcar, conservantes e sal. Além das fibras, os sucos naturais fornecem minerais e vitaminas.....”

Na tabela da TIPI os sucos estão classificados na Secção IV, Produtos Alimentares, que engloba no Capítulo 20 “preparações de produtos hortícolas, fruta ou de outras plantas. Entendo que a atividade da Recorrente comporta o enquadramento dos sucos como de sua atividade, Comércio de alimentos em geral.

Entendo como pertinente as justificativas do Conselheiro, e assim, acato o Recurso Voluntário quanto a este item.

Dessa forma, entendendo que tem razão a recorrente, reduzo o valor julgado em primeira instância referente a Infração 03, de R\$ 28.508,01 para R\$ 17.132,25.

Comp	JJF	CJF
ago/19	17.500,37	13.766,29
set/19	1.475,72	-
out/19	3.273,21	544,07
nov/19	5.214,95	2.821,89
dez/19	1.043,76	-
Total	28.508,01	17.132,25

Face ao exposto, NEGO PROVIMENTO ao Recurso de Ofício e voto pelo PROVIMENTO PARCIAL, conforme demonstrativo abaixo:

Infração	Valor Auto de Infração	Valor 5ª JJF	Valor 1ª CJF	Resultado
Infração 01	77.985,66	-	-	Improcedente
Infração 02	33.603,22	-	-	Improcedente
Infração 03	45.355,15	25.508,01	17.132,25	Procedente em Parte
Total	156.944,03	25.508,01	17.132,25	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto e **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 274068.0006/22-7, lavrado contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento da multa percentual no valor de **R\$ 17.132,25**, prevista no Art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, com os acréscimos moratórios estatuídos na Lei nº 9.837/05.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 22 de agosto de 2025.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

VALDIRENE PINTO LIMA – RELATORA

EVANDRO KAPPES - REPR. DA PGE/PROFIS