

**ACORDÃO Nº:** 040/2018  
**PROCESSO Nº:** 2016/6640/500209  
**RECURSO VOLUNTÁRIO Nº:** 8.484  
**AUTO DE INFRAÇÃO Nº:** 2016/001105  
**REQUERENTE:** CARDOSO TRANSPORTE E DISTRIBUIÇÃO  
LTDA - EPP.  
**INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:** 29.417.563-6  
**RECORRIDA :** FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

## EMENTA

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. DESTAQUE A MENOR DA BASE DE CÁLCULO DE PRODUTOS RETIDOS. ERRO NO APONTAMENTO DE PRODUTOS NÃO SUJEITOS À RETENÇÃO DO IMPOSTO. LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE – É procedente em parte, a exigência tributária que reclama diferenças de ICMS, derivadas de erro na base de cálculo de retenção do ICMS – ST, em função de aplicação de valor adicionado a menor.

## RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário através do Auto de Infração nº 2016/001105, contra o contribuinte qualificado na peça inaugural, referente à diferença na base de cálculo do ICMS SUBSTITUIÇÃO ENTRADA – OPERAÇÕES INTERNAS, VA aplicado de 10% e o correto é de 25%; item 4.1 no valor de R\$ 70.963,44 (setenta mil novecentos e sessenta e três reais e quarenta e quatro centavos) no ano de 2011; item 5.1 no valor de R\$ 130.456,28 (cento e trinta mil quatrocentos e cinquenta e seis reais e vinte e oito centavos) no ano de 2012; item 6.1 no valor de R\$ 186.242,80 (cento e oitenta e seis mil duzentos e quarenta e dois reais e oitenta centavos) no ano de 2013; item 7.1 no valor de R\$ 207.707,39 (duzentos e sete mil setecentos e sete reais e trinta e nove centavos) no ano de 2014 e item 8.1 no valor de R\$ 215.370,37 (duzentos e quinze mil trezentos e setenta reais e trinta e sete centavos) no ano de 2015 e ICMS SUBSTITUIÇÃO ENTRADA – OPERAÇÕES INTERNAS, VA aplicado de 10% e o correto é de 50%; item 9.1 no valor de R\$ 51.475,21 (cinquenta e um mil quatrocentos e setenta e cinco reais e vinte e um centavos) no ano de 2011; item 10.1 no valor de R\$ 179.001,31 (cento e setenta e nove mil um real e trinta e um centavo) no ano de 2012; item 11.1 no valor de R\$ 212.750,66 (duzentos e doze mil setecentos e cinquenta reais e sessenta seis centavos) no ano de 2013; item 12.1 no valor de R\$ 284.949,40 (duzentos e oitenta e quatro mil novecentos e quarenta e nove reais e quarenta centavos) no ano de 2014 e item 13.1 no valor de R\$ 376.942,60





(trezentos e setenta e seis mil novecentos e quarenta e dois reais e sessenta centavos) no ano de 2015.

Foi anexado aos autos o Levantamento da Substituição Tributária e DANFE's, três CD, relatório de notas emitidas e cópia do TARE 2.305/2010, fls. 06 a 333.

O autuado foi intimado por Aviso de Recebimento, datada de 14/04/2016, e apresentou impugnação tempestivamente com as seguintes alegações; sobre efeito suspensivo conforme art. 151, III do CTN; que o autor do procedimento deveria relacionar todas as notas fiscais consideradas irregulares conforme art. 35; que o autor elaborou o levantamento com erros não considerando a natureza da operação e sem clareza na descrição do auto de infração e pede a nulidade do procedimento por cerceamento ao direito de defesa; no mérito alega que o auditor exigiu ICMS-ST de produtos não previstos no anexo XXI do RICMS-TO; que em relação as aves abatidas e produtos resultantes do seu abatimento não há o que se ponderar; entende que em relação a carnes enlatadas ou embaladas e imprecisa e traz duvidas e que deixa evidente o descompasso entre o item 31 do anexo XXI e o principio da tipicidade tributaria; que o autor do procedimento tributou "carnes de suíno em estado in natura" fato que discorda; também salienta que foi incluído no levantamento queijos, biscoito e pão de queijo; que ocorreu cobrança de ICMS-ST de notas de devolução interestadual; alega que na venda interestadual não há ocorrência da incidência de ICMS-ST; que o produto "Steak Frimesa" é produto resultante do abate de aves e que é sujeito ao VA de 25% e não de 50% como foi relacionado pelo autor do procedimento e questiona a aplicação da multa de 100%, ao final requer a nulidade do auto de infração, diligencia para apurar as informações prestadas pela impugnação; que seja reduzida a multa e pede a subtração de R\$ 67.309,10 (sessenta e sete mil trezentos e nove reais e dez centavos) fls. 240 a 364.

A julgadora de primeira instância em despacho na fl. 378, considerando as alegações do impugnante do auto de infração, retorna o processo a DRT de Araguaina para que seu titular solicite ao autor do procedimento ou ao seu substituto que se manifeste em relação às alegações apresentadas pela defesa.

O autor do procedimento elabora termo de aditamento as fls. 583 a 591, retificando todos os itens no campo descrição, base de calculo e valor do imposto: item 4.1 no valor de R\$ 56.815,10 (cinquenta e seis mil oitocentos e quinze reais e dez centavos) no ano de 2011; item 5.1 no valor de R\$ 128.426,17 (cento e vinte oito mil quatrocentos e vinte seis reais e dezessete centavos) no ano de 2012; item 6.1 no valor de R\$ 184.766,96 (cento e oitenta e quatro mil setecentos e sessenta e seis reais e noventa e seis centavos) no ano de 2013; item 7.1 no valor de R\$ 205.079,16 (duzentos e cinco mil setenta e nove reais e dezesseis centavos) no ano de 2014 e item 8.1 no valor de R\$ 200.814,77 (duzentos mil oitocentos e quatorze reais e dezessete centavos) no ano de 2015 e ICMS SUBSTITUIÇÃO ENTRADA – OPERAÇÕES INTERNAS, VA aplicado de 10% e o correto é de 50%; item 9.1 no





valor de R\$ 51.408,90 (cinquenta e um mil quatrocentos e oito reais e noventa centavos) no ano de 2011; item 10.1 no valor de R\$ 179.580,52 (cento e setenta e nove mil quinhentos e oitenta reais e cinquenta e dois centavos) no ano de 2012; item 11.1 no valor de R\$ 219.106,80 (duzentos e dezenove mil cento e seis reais e oitenta centavos) no ano de 2013; item 12.1 no valor de R\$ 285.003,12 (duzentos e oitenta e cinco mil três reais e doze centavos) no ano de 2014 e item 13.1 no valor de R\$ 401.435,83 (quatrocentos e um mil quatrocentos e trinta e cinco reais e oitenta e três centavos) no ano de 2015

Em despacho MCAZ nº 64/2016, fls. 592 a 594, a autora do Auto de Infração relata que foram entregues a autuada em CD todos os levantamentos; que carne embalada ou enlatada caracteriza industrialização e consequentemente sujeito ao regime de substituição tributária; que em relação as operações interestaduais o art. 43 do RICMS-TO Decreto 2.912/2006 aduz que a operação é tributada; que a alegação sobre o produto “Steak Frimesa” é produto resultante do abate de aves e que é sujeito ao VA de 25% e não de 50% como foi relacionado e as notas de biscoito, queijo e pão de queijo e de devolução foram retidas e faz juntada de CD contendo levantamento completo.

O autuado foi intimado por Aviso de Recebimento, datada de 14/12/2016, e apresentou impugnação tempestivamente com as mesmas alegações, requer que seja julgado parcialmente procedente e que seja reduzida a multa para 50%.

O julgador de primeira instância faz um breve relato; que o sujeito passivo está devidamente identificado no auto de infração e que a impugnação é tempestiva de acordo com o art. 20, caput da Lei 1.288/01 com redação dada pela Lei 2.521/11; que reconhece as preliminares arguidas e nega provimento por entender que com o Termo de Aditamento, as possíveis falhas foram sanadas; que as pretensões fazendárias encontram respaldo na legislação tributária assim como as penalidades sugeridas; que em relação ao questionamento sobre carnes enlatadas ou embaladas, existe uma consulta nº 013/2015 respondida pela Diretoria de Tributação que caracteriza como industrialização e sujeito ao ST; que em relação ao questionamento sobre operações interestaduais entende que a autora do procedimento esta correta na interpretação do art. 43 do RICMS-TO; entende que os trabalhos estão corretos e julga pela procedência do auto de infração conforme Termo de Aditamento, fls. 622 a 626.

A Autuada foi intimada por Aviso de Recebimento (A.R.) datado de 15/03/2017, e apresentou recurso tempestivamente às fls. 640 a 647, não concorda parcialmente com a sentença de 1º instancia e alega repetidamente que carne in natura não está sujeito ao regime de ST; alega que no momento do fato gerador do ICMS a carne embalada estava em estado “in natura”; que o art. 4ª, inciso IV do Decreto 7.212/2010 excetua “quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte da mercadoria” e que o resumo da consulta sobre o tema não pode ser algo determinante para sua procedência; que a comercialização de carne suína é



feita totalmente em “in natura” e que não cabe a cobrança de ST; sobre a cobrança de ST nas operações interestaduais enfatiza que não é responsável pela retenção somente nas operações internas e requer que seja recebido o recurso e que seja julgado parcialmente procedente .

Em parecer as fls. 666 a 669 a Representação Fazendária relata que não há preliminares; no mérito refuta a alegação da autuada sobre as características da embalagem da carne suína, que não foi apresentado provas que a embalagem das carnes era de 20 kg ou superior; entende que a interpretação sobre a cobrança de St na venda interestadual é devida conforme art. 43, § 1º e 2º do Decreto 2.912/2006 RICMS-TO e opina pela confirmação da sentença de 1ª instância pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

É o relatório.

## VOTO

Visto, analisado e discutido, o presente processo formalizado por meio do auto de infração no 2016/001105, que constitui crédito tributário referente à diferença no cálculo do ICMS Substituição Tributária – Operações Internas aplicado VA de 10% pela autuada e o correto previsto na legislação tributária seria de 25% e 50% para determinados produtos, durante os anos de 2011 a 2015.

O autor do procedimento apresenta todos os elementos necessários ao processo para a devida constatação do ilícito descrito na peça inicial.

A autuada faz alegações de preliminares que não procedem e no mérito enfatiza que o auditor exigiu ICMS-ST de produtos não previstos no anexo XXI do RICMS-TO; que em relação as aves abatidas e produtos resultantes do seu abate não há o que se ponderar; entende que em relação a carnes enlatadas ou embaladas e imprecisa e traz duvidas e que deixa evidente o descompasso entre o item 31 do anexo XXI e o princípio da tipicidade tributaria; que o autor do procedimento tributou “carnes de suíno em estado in natura” fato que discorda; também salienta que foi incluído no levantamento queijos, biscoito e pão de queijo; que ocorreu cobrança de ICMS-ST de notas de devolução interestadual; alega que na venda interestadual não há ocorrência da incidência de ICMS-ST; que o produto “Steak Frimesa” é produto resultante do abate de aves e que é sujeito ao VA de 25% e não de 50% como foi relacionado pelo autor do procedimento e questiona a aplicação da multa de 100%.

Para melhor entendimento sobre o crédito lançado e as alegações feitas pela autuada é necessário analisar o dispositivo que regula as mercadorias sujeitas



a substituição tributária. A legislação que trata do assunto é o Anexo XXI do Decreto 2.912/2006 e suas alterações.

É necessário esclarecer que este anexo apresenta uma certa dificuldade para a devida compreensão das alterações que ocorreram até este momento, na edição do Decreto 2.912/2006 havia:

*Item 25 do Anexo XXI do Decreto 2.912/2006 - Aves abatidas e produtos comestíveis resultante da sua matança em estado natural ou defumados, congelados, resfriados ou temperados – Art. 63 (Lei 1.287/01) VA 25%;*

*Redação Anterior: (3) Decreto 3.013, de 26.04.07.*

*Item 30 - Produtos comestíveis resultantes do abate de gado (bovino, bufalino e suíno) em estado natural ou defumados, resfriados, congelados ou temperados Art. 63 do RICMS. (Redação dada pelo Decreto 3.013 de 26.04.07), VA 10%;*

*Item 30 – REVOGADO (Redação dada pelo Decreto 3.600, de 29.12.08)*

*Item 31 do Anexo XXI do Decreto 2.912/2006 -Almôndegas, apresuntados, banha animal, carnes enlatadas ou embaladas, hambúrgueres, linguiças, mortadelas, patês, presuntos, quibes, salaminhos, salsichas, salsichões e toucinhos salgados defumados, VA 50%.*

Com o advento do Decreto 5.581, de 14.02.17 *efeitos a partir de 20 de outubro de 2016* o anexo XXI foi alterada:

**CONSERVAS, ENLATADOS, EMBUTIDOS E SEMELHANTES**  
**MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA - ST original (interna) – 50%**

13.30 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos (vigência até 30.09.2016).

13.30.1 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves, exceto os descritos no CEST 17.087.02 (Redação dada pelo Decreto 5.737, de 20.11.17).

**SUINOS E PRODUTOS COMESTÍVEIS RESULTANTE DE SUA MATANÇA**



MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA - ST original (interna) – 50%.

13.37 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos.(vigência até 30.09.16);

13.38 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de suínos (vigência a partir de 01.10.2016).

AVES ABATIDAS E PRODUTOS COMESTÍVEIS RESULTANTES DA SUA MATANÇA

MARGEM DE VALOR AGREGADO - MVA - ST original (interna) – 35%

13.39 - Carnes e demais produtos comestíveis frescos, resfriados, congelados, salgados, em salmoura, simplesmente temperados, secos ou defumados, resultantes do abate de aves.

Ao analisar a vigência dos Decretos que se referem ao Anexo XXI, constata-se que “*Produtos comestíveis resultantes do abate de gado (bovino, bufalino e suíno) em estado natural ou defumados, resfriados, congelados ou temperados*” foi revogado pelo decreto 3.600, de 29.12.08 e só voltou a ser incluída os “suínos e produtos comestíveis resultante de sua matança” com advento do Decreto 5.581, de 14.02.17 efeitos a partir de 20 de outubro de 2016 nos itens 13.30, 13.37 e 13.38.

Em relação as alegações sobre os fatos da autora ter incluído indevida os produtos como queijos, biscoito e pão de queijo e ter ocorrido a cobrança de ICMS-ST de notas de devolução interestadual e nas vendas interestaduais é possível afirmar que a alegação está correta. O instituto da Substituição Tributária ocorre pela presunção da ocorrência do fato gerador na operação interna, trata da antecipação da tributação incidente na circulação da mercadoria pelo substituto tributário que se responsabiliza pelo repasse aos cofres Estaduais, já nas vendas interestaduais não há em se falar em cobrança da Substituição Tributária pois a competência não é deste Estado por que o imposto é devido ao Estado de destino.

Foi também alegado pela autuada que o produto “Steak Frimesa” é produto resultante do abate de aves sujeito ao VA de 25% e não de 50% e foi apresentado no levantamento da autoridade fiscal para este item o VA de 50%, entendo que este fato deve ser corrigido no levantamento do autor do procedimento.

Diante do exposto, após as devidas correções no levantamento e no valor dos item da auto de infração em relação as carnes suínas “in natura”, produtos não sujeito a substituição tributária relacionadas indevidamente, a cobrança de ST nas



operações interestaduais e com a correção do VA sobre o produto “Steak Frimesa”, voto pela reforma da decisão de primeira instância, julgar procedente em parte as reclamações tributárias constantes do auto de infração nº 2016/001105 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de:

R\$ 56.662,57 (cinquenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 4.11;

R\$ 127.705,39 (cento e vinte e sete mil, setecentos e cinco reais e trinta e nove centavos), referente parte do campo 5.11;

R\$ 178.321,03 (cento e setenta e oito mil, trezentos e vinte e um reais e três centavos), referente parte do campo 6.11;

R\$ 203.706,79 (duzentos e três mil, setecentos e seis reais e setenta e nove centavos), referente parte do campo 7.11;

R\$ 188.687,43 (cento e oitenta e oito mil, seiscentos e oitenta e sete reais e quarenta e três centavos), referente parte do campo 8.11;

R\$ 48.504,89 (quarenta e oito mil, quinhentos e quatro reais e oitenta e nove centavos), referente parte do campo 9.11;

R\$ 177.214,57 (cento e setenta e sete mil, duzentos e quatorze reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 10.11;

R\$ 209.368,06 (duzentos e nove mil, trezentos e sessenta e oito reais e seis centavos), referente parte do campo 11.11;

R\$ 281.257,62 (duzentos e oitenta e um mil, duzentos e cinquenta e sete reais e sessenta e dois centavos) referente parte do campo 12.11;

R\$ 381.348,57 (trezentos e oitenta e um mil, trezentos e quarenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 13.11, mais os acréscimos legais para os campos 4.11 a 13.11;

E absolver o sujeito passivo da imputação nos valores de:

R\$ 152,53 (cento e cinquenta e dois reais e cinquenta e três centavos), referente parte do campo 4.11;

R\$ 750,89 (setecentos e cinquenta reais e oitenta e nove centavos), referente parte do campo 5.11;

R\$ 6.445,93 (seis mil, quatrocentos e quarenta e cinco reais e noventa e três centavos), referente parte do campo 6.11;



R\$ 1.372,37 (mil e trezentos e setenta e dois reais e trinta e sete centavos), referente parte do campo 7.11;

R\$ 12.127,34 (doze mil, cento e vinte e sete reais e trinta e quatro centavos), referente parte do campo 8.11;

R\$ 2.904,01 (dois mil, novecentos e quatro reais e um centavos), referente parte do campo 9.11;

R\$ 2.365,95 (dois mil, trezentos e sessenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), referente parte do campo 10.11;

R\$ 9.738,74 (nove mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e quatro centavos), referente parte do campo 11.11;

R\$ 3.745,50 (três mil, setecentos e quarenta e cinco reais e cinquenta centavos), referente parte do campo 12.11;

R\$ 20.087,26 (vinte mil, oitenta e sete reais e vinte e seis centavos), referente parte do campo 13.11.

É o voto.

## DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, no mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e dar-lhe provimento parcial, para reformando a decisão de primeira instância, julgar procedente em parte as reclamações tributárias constantes do auto de infração nº 2016/001105 e condenar o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de:

R\$ 56.662,57 (cinquenta e seis mil, seiscentos e sessenta e dois reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 4.11;

R\$ 127.705,39 (cento e vinte e sete mil, setecentos e cinco reais e trinta e nove centavos), referente parte do campo 5.11;

R\$ 178.321,03 (cento e setenta e oito mil, trezentos e vinte e um reais e três centavos), referente parte do campo 6.11;



R\$ 203.706,79 (duzentos e três mil, setecentos e seis reais e setenta e nove centavos), referente parte do campo 7.11;

R\$ 188.687,43 (cento e oitenta e oito mil, seiscentos e oitenta e sete reais e quarenta e três centavos), referente parte do campo 8.11;

R\$ 48.504,89 (quarenta e oito mil, quinhentos e quatro reais e oitenta e nove centavos), referente parte do campo 9.11;

R\$ 177.214,57 (cento e setenta e sete mil, duzentos e quatorze reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 10.11;

R\$ 209.368,06 (duzentos e nove mil, trezentos e sessenta e oito reais e seis centavos), referente parte do campo 11.11;

R\$ 281.257,62 (duzentos e oitenta e um mil, duzentos e cinquenta e sete reais e sessenta e dois centavos) referente parte do campo 12.11;

R\$ 381.348,57 (trezentos e oitenta e um mil, trezentos e quarenta e oito reais e cinquenta e sete centavos), referente parte do campo 13.11, mais os acréscimos legais. Valores dos campos 4.11 a 13.11 foram alterados por termo de aditamento, conforme fls. 583/591.

E absolver o sujeito passivo da imputação nos valores de:

R\$ 152,53 (cento e cinquenta e dois reais e cinquenta e três centavos), referente parte do campo 4.11;

R\$ 750,89 (setecentos e cinquenta reais e oitenta e nove centavos), referente parte do campo 5.11;

R\$ 6.445,93 (seis mil, quatrocentos e quarenta e cinco reais e noventa e três centavos), referente parte do campo 6.11;

R\$ 1.372,37 (mil e trezentos e setenta e dois reais e trinta e sete centavos), referente parte do campo 7.11;

R\$ 12.127,34 (doze mil, cento e vinte e sete reais e trinta e quatro centavos), referente parte do campo 8.11;

R\$ 2.904,01 (dois mil, novecentos e quatro reais e um centavos), referente parte do campo 9.11;

R\$ 2.365,95 (dois mil, trezentos e sessenta e cinco reais e noventa e cinco centavos), referente parte do campo 10.11;





R\$ 9.738,74 (nove mil, setecentos e trinta e oito reais e setenta e quatro centavos), referente parte do campo 11.11;

R\$ 3.745,50 (três mil, setecentos e quarenta e cinco reais e cinquenta centavos), referente parte do campo 12.11;

R\$ 20.087,26 (vinte mil, oitenta e sete reais e vinte e seis centavos), referente parte do campo 13.11. Valores dos campos 4.11 a 13.11 foram alterados por termo de aditamento, conforme fls. 583/591.

O Representante Fazendário João Alberto Barbosa Dias fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Ricardo Shiniti Konya, Kellen C. Soares Pedreira do Vale, Heverton Luiz de Siqueira Bueno, Josimar Júnior de Oliveira Pereira, Juscelino de Oliveira Cesar e Osmar Defante. Presidiu a sessão de julgamento aos vinte e dois dias do mês de novembro de 2017, o conselheiro Suzano Lino Marques.

Plenário do Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, em Palmas - TO, aos quatro dias do mês de abril de 2018.

Suzano Lino Marques  
Presidente

Ricardo Shiniti Konya  
Conselheiro Relator

