

**A. I. Nº** - 278996.0008/01-0  
**AUTUADO** - SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A  
**AUTUANTE** - EDUARDO ANDRÉ MOREIRA TOSTA  
**ORIGEM** - IFEP-DAT/METRO  
**INTERNET** - 23.12.02

## 2ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº 0466-02/02

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Comprovado que parte das aquisições que integram o produto é consumida juntamente com os alimentos, e está vinculada ao processo de comercialização, é inexigível a diferença de alíquotas, ficando esta parte da autuação sujeita à tributação convencional pelo regime de apuração mensal do imposto. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 25/03/2002 e reclama o valor de R\$ 8.340,90, sob acusação de falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, relativamente ao período de outubro de 1997 a dezembro de 1998, conforme demonstrativos e documentos às fls. 08 a 118.

O sujeito passivo, no prazo legal, através de advogado legalmente constituído, em sua defesa às fls. 240 a 261, argüi a nulidade da ação fiscal com base no argumento de que, tratando-se de diferença de alíquotas, no levantamento efetuado pelo autuante foi considerada a alíquota de 17%, quando entende que o mais correto seria a aplicação do percentual de 10%, que corresponde à diferença entre 17% menos 7%. Argumenta, ainda, que poderia até entender que a diferença seria de 2%, levando em conta a alíquota praticada pelo estabelecimento pelo regime especial de apuração de 5% sobre a sua receita. Por conta disso, aduz que houve equívoco na exigência fiscal por erro de cálculo por ter sido aplicada a alíquota de 17%, requerendo a nulidade da ação fiscal.

Adentrando no mérito, o patrono do autuado informou que o estabelecimento autuado faz parte da rede MCDONALD's de alimentação, cujo serviço envolve o fornecimento tanto no balcão como também a entrega de produtos para viagem e através do sistema de "drive thru", além do fornecimento de alimentos nas festas de aniversário ou outros eventos fechados em seu estabelecimento.

Diz, mais, que é optante do regime de tributação pela receita bruta dos produtos vendidos à alíquota de 5%, que alguns produtos são tributados antecipadamente (refrigerantes), e que, por conta dessa sistemática de apuração não pode creditar-se do imposto nas entradas das mercadorias tributadas.

Reconhece que está obrigado ao pagamento do diferencial de alíquota nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso ou consumo do estabelecimento, tendo concordado com a autuação no tocante às aquisições de PANOS; LUMINÁRIAS; FUSÍVEL; VASSOURA; ETC.. Refutou parcialmente o

trabalho fiscal alegando que foram incluídas indevidamente no AI algumas mercadorias que são comercializadas e tributadas nas saídas. Assevera que as aquisições efetuadas ao fornecedor Bapelco Comércio Transporte e Serviços Ltda. são mercadorias que se integram ao produto final comercializado, que estão vinculadas à comercialização e são consumidas, e nessa condição, estão de acordo com o que preceitua o artigo 93, § 1º, inciso I, alíneas “a”, “b”, e “c”.

Em seguida, esclareceu a utilização das mercadorias seguintes na etapa de comercialização das mesmas.

SUPORTE 4 COPOS – artefato de papelão, resistente, que é utilizado sempre que é fornecido ao consumidor juntamente com o alimento ou bebida, no” drive” ou nas “entregas”;

SACOS A, B, C e D – sacos utilizados para acondicionar, embalar, e viabilizar a venda dos produtos sanduíches, batatas fritas, “tortas”, etc, a depender da quantidade adquirida, e que, no caso das entregas e no drive é obrigatório o seu fornecimento;

CANUDO – produto utilizado para consumo do refrigerante ou “milk shake” por exigência da própria embalagem destes. Ressalta que o canudo faz parte e se vincula ao produto, compondo o preço da mercadoria;

GUARDANAPO 34 X 24 – produto que faz parte da mercadoria adquirida, é consumido totalmente com a mesma, e acompanha o produto;

GUARDANAPO CASQUINHA – produto que tem vinculação direta com o sorvete vendido, pois é utilizado para envolver a base do sorvete casquinha, podendo ser considerado como uma espécie de embalagem;

COLHER SUNDAE – colher utilizada para possibilitar o consumo do produto, sendo indispensável a sua venda juntamente com o mesmo;

COLHER PEQUENA BRANCA – produto que tem a mesma utilidade da anterior, acrescentando que a sua diferença consiste no tamanho, e é utilizada para o sorvete casquinha;

LÂMINA HB, CB e de PRODUÇÃO – embalagem indispensável que acompanha qualquer hamburger (HB) ou chesburger (CB) vendido;

LÂMINA BANDEJA – papel utilizado sobre a bandeja onde são colocados os alimentos por ocasião de cada venda, e por conter impressas estórias, jogos e dizeres educativos é comum ser levado pelo consumidor. Não pode ser reaproveitado em outro fornecimento;

BRINDES DIVERSOS – frisa que embora tenham denominação, não se enquadram no conceito de brindes (oferta, presente), por serem vendidos juntamente com o produto “Mc lanche feliz”, ou até separadamente se for interesse do consumidor;

MATERIAIS DE FESTA (convites; vela; balões; kit convidado; presente; prato de festa) – produtos que são vendidos em eventos denominados de “Mc festa” através de contrato firmado entre o encomendante da festa e o estabelecimento. Diz que ao adquirir o “McFESTA” o encomendante paga o KIT equivalente a 1 bolo; 20 pratos; 20 garfos; 1 brinde para o aniversariante; 20 balões e 20 convites, sendo os lanches consumidos no evento pagos à parte. Frisa que todo o consumo faturado é tributado no regime simplificado;

Para comprovar as suas alegações o representante do autuado acostou ao seu recurso fotografias com a indicação de cada mercadoria e sua utilização, conforme documentos às fls. 132 a 142.

O autuante em sua informação fiscal às fls. 146 a 147, considera descabida a arguição de nulidade do sujeito passivo, esclarecendo que a diferença de alíquota foi corretamente calculada à alíquota de 10% sobre as aquisições tributadas a 7%.

Quanto as explicações apresentadas na defesa quanto à aplicação das mercadorias, o preposto fiscal também considera descabida as razões da defesa por entender que todos os materiais não compõem nem integram a mercadoria fornecida, e não são indispensáveis ao produto comercializado, por não terem qualquer vinculação do mesmo com a embalagem ou a composição dos produtos que comercializa. No caso dos brindes diversos e dos materiais de festa, o autuante frisa que os preços cobrados pelas mercadorias que compõem o kit, se adquirido individualmente diferem quando são cobrados juntos no referido kit. Conclui pela procedência de sua ação fiscal.

## **VOTO**

O Auto de Infração em lide faz referência a exigência de imposto relativo a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, relativamente às mercadorias relacionadas nos demonstrativos às fls. 08 a 46.

Analisando a preliminar de nulidade argüida no recurso defensivo relativa a alegação de que o lançamento tributário foi constituído de forma ilegítima, por entender o autuado que a alíquota devida no cálculo da diferença de alíquota deve ser de 10%, ou levando em conta que o regime especial de apuração do estabelecimento deveria ser de 2%, observo que não assiste razão ao patrono do autuado, pois, conforme consta nos demonstrativos que instruem os autos, o cálculo foi feito corretamente conforme previsto nos artigos 69 a 72 do RICMS/97, qual seja, foi aplicada a alíquota interna de 17% sobre o valor das mercadorias, e deduzido o crédito fiscal de 7% para as mercadorias oriundas de São Paulo, e 12% para as oriundas de Pernambuco, resultando na diferença de alíquota de 10% ou 5% respectivamente. A indicação da alíquota de 17% no corpo do Auto de Infração se constitui como mera demonstração do débito, não acarretando tal indicação a nulidade do Auto de Infração. Assim, a preliminar de nulidade argüida pelo sujeito passivo não se enquadra em nenhum dos incisos do artigo 18 do RPAF/99 para a decretação da nulidade da autuação.

Quanto ao mérito, analisando-se os argumentos defensivos observa-se que apesar do autuado reconhecer sua obrigação no pagamento da diferença de alíquota nas aquisições de mercadorias em outras unidades da Federação e destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, no entanto, não concorda com a inclusão das mercadorias adquiridas do fornecedor Brapelco Comércio Transporte e Serviços Ltda., sob o argumento de que são mercadorias que se integram ao produto final comercializado, estão vinculadas à comercialização e são consumidas, tendo esclarecido e comprovado a utilização de tais mercadorias no processo de comercialização do estabelecimento, conforme documentos às fls. 132 a 142.

Da análise da utilização das mercadorias SUPORTE 4 COPOS; SACOS A, B, C e D; CANUDO; GUARDANAPO 34 X 24; GUARDANAPO CASQUINHA; COLHER SUNDAE; COLHER PEQUENA BRANCA; LÂMINA HB, CB e de PRODUÇÃO; LÂMINA BANDEJA; BRINDES DIVERSOS –MATERIAIS DE FESTA (convites; vela; balões; kit convidado; presente; prato de festa), adquiridas na Brapelco, da documentação acostadas aos autos e, sobretudo por se tratar de um estabelecimento onde é bastante

conhecido sua maneira de comercializar seus produtos, estou convencido de que realmente tais produtos são fornecidos ao consumidor juntamente com os alimentos, seja na vendas no balcão, no "drive" ou nas "entregas", podendo serem considerados que são integrantes do produto, alguns como embalagem, outros consumidos juntamente com o produto e vinculados ao processo de comercialização, sujeitando-se ao pagamento do imposto pelo regime de apuração adotado pelo contribuinte. No caso dos brindes diversos e materiais de festas, ainda que estes se confundam com brindes propriamente dito, mesmo assim, é inexigível a diferença de alíquotas, pois, assim considerados estariam sujeitos ao pagamento do imposto pelo regime normal de apuração do imposto.

Desta forma, excluindo-se dos demonstrativos de apuração da diferença de alíquotas (fls. 08 a 46) os valores relativos às mercadorias adquiridas do fornecedor Brapelco Comércio Transporte e Serviços Ltda., resulta no demonstrativo abaixo.

MÊS	VL. DIF.ALIQ.	VL.RECOLH.	DIFERENÇA
Out/97	357,67	271,44	86,23
Nov/97	246,08	162,72	83,36
Dez/97	620,70	295,99	324,71
Jan/98	211,64	246,66	(35,02)
Fev/98	578,15	603,35	(25,20)
Mar/98	195,61	202,05	(6,44)
Abr/98	194,54	113,76	80,78
Mai/98	194,26	186,67	7,59
Jun/98	139,64	117,64	22,00
Jul/98	131,97	165,23	(33,26)
Ago/98	283,17	248,87	34,30
Set/98	223,77	276,55	(52,78)
Out/98	279,87	233,52	46,35
Nov/98	279,77	305,76	(25,99)
Dez/98	356,71	202,21	154,50

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração no valor de R\$ 839,82, conforme demonstrativo de débito abaixo.

#### DEMONSTRATIVO DO DÉBITO

Data Ocor.	Data Vencdo.	B. de Cálculo	Aliq.(%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/10/97	09/11/97	507,24	17	60	86,23
30/11/97	09/12/97	490,35	17	60	83,36
31/12/97	09/01/98	1.910,06	17	60	324,71
30/04/98	09/05/98	475,18	17	60	80,78
31/05/98	09/06/98	44,65	17	60	7,59
30/06/98	09/07/98	129,41	17	60	22,00
31/08/98	09/09/98	201,76	17	60	34,30
31/10/98	09/11/98	272,65	17	60	46,35
31/12/98	09/01/99	908,82	17	60	154,50
TOTAL DO DÉBITO					839,82

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278996.0008/01-0**, lavrado contra **SALCO COMÉRCIO DE ALIMENTOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 839,82**, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 12 de dezembro de 2002.

FERNANDO A. B. DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ CARLOS BACELAR – RELATOR

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – JULGADOR