

A. I. Nº - 232185.0001/08-3
AUTUADO - COMERCIAL DE CEREAIS J BRANDÃO LTDA.
AUTUANTE - MARCOS GOMES LOPES
ORIGEM - INFAC BRUMADO
INTERNET - 07.08.08

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0211-04/08

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento na primeira repartição fazendária do percurso de entrada neste Estado, a título de antecipação parcial do ICMS, em valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas entradas de mercadorias adquiridas para comercialização, não enquadradas no regime da substituição tributária. Autuado não logra êxito na comprovação da falta de entrega da mercadoria, nota fiscal obtida no CFAMT. Infração caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Falta de recolhimento, na qualidade de sujeito passivo, referente a aquisição de mercadorias relacionadas nos anexos 88 e 89. Infração parcialmente caracterizada. 3. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE MERCADORIA SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 10% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 25/03/2008, exige débito no valor total de R\$ 4.986,89, sendo R\$ 4.611,89 de ICMS, acrescido da multa de 60%, mais multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$375,00, pelas seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial referente às aquisições de mercadorias destinadas à comercialização, provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização - R\$ 112,50, multa de 60%. Consta ainda que se trata de papel higiênico constante da nota fiscal 17.739, discriminada no anexo I.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 88 e 89 (RICMS BA) - R\$ 3.362,31, multa de 60%. Discriminado no anexo II.
3. Efetuou o recolhimento a menos do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação relacionadas nos anexos 69 e 88 (RICMS BA) - R\$ 1.137,08, multa de 60%. Discriminado no anexo II.
4. Deu entrada no estabelecimento de mercadoria sujeita a tributação sem o devido registro na escrita fiscal. Consta ainda que se refere à nota fiscal 17.739, obtida no CFAMT – multa de 10% - R\$ 375,00.

O autuado ao impugnar o lançamento fiscal (fl. 35) disse que as infrações 01 e 04 estão

relacionadas à nota fiscal 17.739, emissão da ABBASPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA, uma vez que a fiscalização não encontrou registro da entrada de mercadoria ou pagamento de fatura relativa a essa nota fiscal. Em consulta ao remetente, este nos informa que as mercadorias não foram entregues em face às avarias sofridas no transporte. Acredita que a declaração do remetente anexada prejudica a presunção de entrada sem registro e falta de recolhimento de ICMS devido a antecipação parcial.

Com relação às infrações 02 e 03, ambas se referem a falta de recolhimento ou recolhimento feito a menos de ICMS devido por substituição tributária. No primeiro caso (infração 02), as mercadorias relacionadas nas notas fiscais da COOPERATIVA AGRO PECUÁRIA VALE DO RIO DOCE (Ibituruna), como bebida láctea com chocolate, tem classificação NCM 0403.90.00, não está enquadrada no regime de substituição tributária, conforme consulta feita na própria SEFAZ.

Na infração 03, as mercadorias das notas fiscais de BRAS-ASIA COMERCIAL LTDA (3813), preservativo; da CIA LECO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (516.997, 545.798, 552.159, 581.30 e 582.660); CAIUBI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A (91.149 e 94.635); UNILEVER BESTFOODS BRASILLTDA (486.076 e 517.325) se referem a macarrão instantâneo pré cozido, não sujeito ao pagamento de ICMS pelo regime de substituição tributária. Pede, assim, a desconsideração do presente auto de infração.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 59, discorrendo inicialmente acerca das infrações 01 e 04, afirmando que tais infrações estão relacionadas às operações decorrentes de aquisição das mercadorias constantes na nota fiscal 17.739, emitida por ABBASPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA. Afirma que o contribuinte comprovou, através de declaração do remetente, fl. 37, que os produtos foram devolvidos pela transportadora sem ter ocorrido a entrega em função de danos sofrido pela carga. Descabendo, então a exigência das infrações.

Com relação às infrações 02 e 03 presta as seguintes informações:

A antecipação tributária para bebidas lácteas estava prevista no item 3.4, inciso II, art. 353, RICMS BA, no período de 18.07.00 a 30.09.05, determinada pelo Decreto 7.824, de 17.07.00. Foi revogada pelo Decreto 9.547/05, com efeitos a partir de 01.10.05. Diz que com relação à consulta formulada a SEFAZ, o autuado não junta cópia. A isenção para preservativos é condicionada a que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor do ICMS que seria devido se não houvesse a isenção, indicação que deve estar expressa na nota fiscal, em conformidade com o art. 32 inc. XVII RICMS BA e convênio ICMS 116/98. Na nota fiscal 37042, apensa à fl. 32, fica comprovado que não houve expressão do abatimento de preço, sendo devida a antecipação. Com relação ao macarrão instantâneo, diz que, de fato, está excluído no item 11.4.1, inciso II, art. 353, RICMS BA. Por fim, apresentou demonstrativo de débito com as devidas retificações, fl. 60.

VOTO

Lavrado o presente auto de infração para exigência de diversas infrações: na primeira é exigido o recolhimento do ICMS por antecipação parcial referente a aquisição de mercadoria provenientes de outros Estados para comercialização; na segunda infração, cobra-se falta de recolhimento na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS BA; na terceira, o ICMS é recolhido a menos na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relacionadas nos anexos 69 e 88 do RICMS BA; por fim, na quarta infração, cobrada multa (obrigação tributária acessória) de 10% sobre o valor de aquisição através da nota fiscal 17.739, que não foi escriturada no livro próprio do autuado.

Constatou à vista dos autos do presente processo que a nota fiscal 17.739 (fl. 31), emitida por ABBASPEL INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE PAPÉIS LTDA, situada no Estado de Santa Catarina foi a origem das infrações 01 e 04. Uma cobra ICMS devido por antecipação parcial relativa a aquisição de mercadorias (500 fardos de papel higiênico) destinadas à comercialização, provenientes de fora do Estado, enquanto que na infração 04, exige-se multa (obrigação tributária acessória) de

10% sobre o valor de aquisição da nota fiscal em questão - R\$ 3.750,00, que não foi escriturada no livro próprio do autuado, capturada no CFAMT (Controle fiscal automatizado de mercadorias em trânsito).

Em declaração à fl. 37 informa o remetente que as mercadorias não foram entregues porque danificadas durante o transporte ficando sem condições de uso para o consumidor final. Na informação fiscal, fl. 59, o autuante afirma que o sujeito passivo comprovou por meio dessa declaração que os produtos foram devolvidos pela transportadora sem ter ocorrido a efetiva entrega da mercadoria, descabendo assim a imposição das duas infrações.

Não acato a posição do auditor fiscal. Antes, porque não existiu uma presunção de entrada sem registro, como afirma o mesmo. A mercadoria constante da nota fiscal 17.739, em referência, efetivamente circulou em território deste Estado, retida e identificada num posto fiscal em território da Bahia, cuja cópia está agora sendo apresentada e apenas aos autos, em fl. 31, além de visto da Secretaria da Fazenda de Minas Gerais, aposto no verso da nota fiscal. Caso, de fato, não tivesse recebido a mercadoria e, diante da relação comercial existente entre o autuado e o remetente, deveria aquele, quando alcançado pelo fisco, providenciar provas do registro da saída regular da mercadoria de seu fornecedor com destino ao estabelecimento autuado e sua respectiva devolução ou retorno. Observo ainda que não foi trazida aos autos qualquer prova da mercadoria danificada por parte de transportadora. A declaração de fl. 37 não é documento fiscal, além de ser emitida somente em 03.03.08, data posterior ao início da ação fiscal, em 03.01.08, conforme fl. 07. Ademais, nos termos do art. 123, CTN, as convenções particulares não podem ser opostas à Fazenda Pública para modificar a exigência do cumprimento das obrigações correspondentes a pagamento do tributo. Concluo, então, pela procedência das duas infrações.

Referente à infração 02, a exigência é para falta de recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativamente a aquisição de diversas mercadorias, tais como: bebida láctea com chocolate Ibituruna 200ml, vitamina de fruta UHT Ibituruna, macarrão lamen Arisco, macarrão instantâneo e preservativos, conforme demonstrativo construído às fls. 11 e 23, que passaremos a analisar.

Inicialmente, com relação ao macarrão, mercadoria classificada na posição 1902.3000 da NBM / NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), não está enquadrado pela legislação deste Estado no regime de substituição tributária, uma vez que a previsão existente é para macarrão da posição NCM 1902.1, o que foi, inclusive, entendido pelo auditor fiscal, autor do feito. Não sujeito, portanto, ao pagamento de ICMS pelo regime de substituição tributária.

O preservativo está sujeito ao regime da substituição tributária (item 13.7, art. 353, II, RICMS BA – NBM / SH 4014.10.00). Tem, contudo, uma isenção prevista no art. 32, XVII, RICMS BA, desde que o contribuinte abata do preço da mercadoria o valor equivalente ao imposto que seria devido se não houvesse a isenção, indicando expressamente no documento fiscal (Convenio ICMS 116/98). A condição estabelecida para que se tenha uma isenção deve ser observada e sua interpretação literal porque se trata de um direito excepcional. A regra é o pagamento do tributo, não a sua exclusão (art.175, I, CTN). A isenção para os preservativos é um favorecimento tributário que encontra sua justificação no interesse público e não na pessoa do sujeito passivo. Por isso a ordem de que o valor do ICMS isentado deverá ser repassado para o preço em benefício do amplo consumo tendo em vista a saúde pública. O autuante anexa ao processo, fl. 32, cópia da nota fiscal 37042, mostrando que o autuado não cumpriu o requisito necessário do repasse no preço do produto da parcela de ICMS isento. Assim, é devida a incidência da substituição tributária.

Para as bebidas lácteas, um grande problema de interpretação. Diz o autuante que antecipação tributária para tais produtos tinha previsão no item 3.4, inciso II, art. 353, RICMS BA, no período de 18.07.00 a 30.09.05, portanto, à época da infração levantada, determinada pelo Decreto 7.824, de 17.07.00, sendo revogada pelo Decreto 9.547/05, com efeitos a partir de 01.10.05. Para o autuado, as bebidas lácteas têm classificação NCM 0403.90.00, não está enquadrada no regime de substituição tributária. Diz respaldado em consulta formulada à SEFAZ, porém não junta cópia da mesma.

Da análise dos documentos, demais peças que compõem o presente processo e à vista da legislação pertinente à matéria, contato que os produtos considerados bebidas alimentares à base de leite ou de cacau estão classificados na posição NCM 2202.90.00, (item 3.4, inciso II, do art. 353, RICMS BA). No entanto, e aqui reside o cerne da questão, as mercadorias adquiridas pelo autuado da COOPERATIVA AGRO PECUÁRIA VALE DO RIO DOCE, representante dos produtos IBITURUNA, através das notas fiscais 197.270 (fl. 12), 202.205 (fl. 13), 208.502 (fl. 14), 214.239 (fl. 15), 227.805 (fl. 17), 235.867 (fl. 19), 247.130 (fl. 21), trazem as bebidas lácteas com chocolate e vitaminas de fruta UHT classificados na posição NCM 0403.90.00.

Sabe-se que a Nomenclatura Comum do Mercosul (NCM) constitui a Nomenclatura Brasileira de Mercadoria baseada no Sistema Harmonizado de designação e codificação de mercadorias (NBM/SH), sendo um método internacional de classificação de mercadorias, abrangendo nomenclaturas, regras gerais de interpretação do sistema harmonizado e notas explicativas, servindo entre outros, como base para a tabela de incidência do imposto sobre produtos industrializados (TIPI), além da classificação de mercadorias sujeitas à substituição tributária, listadas no art. 353 do RICMS BA.

Assim, o NCM estabelece as bebidas no capítulo 22. Na posição 22.02, as bebidas não alcoólicas, inclusive as águas, sejam minerais ou águas gaseificadas, adicionadas de açúcar ou de outros edulcorantes ou aromatizadas. Estabelece o capítulo 04, os leites. Na posição 04.03 leitelho, leite e creme de leite (nata) coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau, assim expresso:

“Posição 04.03 - leitelho, leite e creme de leite (nata) coalhados, iogurte, quefir e outros leites e cremes de leite (nata) fermentados ou acidificados, mesmo concentrados ou adicionados de açúcar ou de outros edulcorantes, ou aromatizados ou adicionados de frutas ou de cacau.*

Outros - NCM 0403.90.00. ”

Ao fazer uma interpretação sistemática verifico não prevalecer o entendimento do autuado ao afirmar que as bebidas lácteas têm classificação NCM 0403.90.00, não estando assim enquadradas no regime de substituição tributária. Pela simples descrição dos produtos nas notas fiscais de aquisição, citadas anteriormente, constata-se que os mencionados produtos são bebidas alimentares à base de leite, bebidas lácteas. O que se entende por bebidas lácteas é o produto obtido a partir de leite ou leite reconstituído, derivados de leite reconstituídos ou não, com ou sem adição de outros ingredientes.

A materialidade é elemento fundamental na estrutura de qualquer tipo tributário. É o elemento nuclear, verdadeiro cerne da hipótese da incidência normativa. Assim, apesar dos produtos adquiridos pelo autuado vir com classificação NCM 0403.90.00, e ainda que esta classificação não seja a adotada pela legislação da Bahia, que preferiu adotar NCM 2202.90.00, tais mercadorias são de fato bebidas a partir de leite, portanto, no rol daquelas sujeitas à substituição tributária, consignada no artigo 353, II do RICMS/97, item 3.4, conforme abaixo descrito e ainda que essa classificação, segundo o NCM, descreva o produto como se fosse proveniente de água.

“3.4 - bebidas alimentares à base de leite ou de cacau – NCM 2202.90.00;”

Desse modo, fico convencido que as bebidas lácteas com chocolate e vitaminas de fruta UHT classificados na posição NCM 0403.90.00, nas notas fiscais de aquisição do autuado, são as mesmas bebidas alimentares à base de leite, prevista no artigo 353, II do RICMS/97, item 3.4. Vigorou até 30.09.05, as bebidas lácteas na posição NCM 2202.90.00, determinando a responsabilidade pelo pagamento antecipado do ICMS devido pelo adquirente, relativo às suas próprias operações e às subsequentes. Assim, resta a obrigatoriedade do autuado recolher de forma antecipada o imposto relativo às operações próprias e as subsequentes, consoante dispõe o art. 371, RICMS BA. Parecer similar foi exarado no recurso voluntário ao acórdão da 2ª. JJF nº 0219-02/02 (CJF 0349-12/02).

Por fim, na infração 03, a exigência é no sentido de complementar o ICMS recolhido a menos relativo às mercadorias constantes das notas fiscais de BRAS-ASIA COMERCIAL LTDA (3813) - preservativo; da CIA LECO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS (516.997, 545.798, 552.159, 581.30 e 582.660); CAIUBI INDÚSTRIA DE ALIMENTOS S/A (91.149 e 94.635); UNILEVER BESTFOODS BRASIL LTDA (486.076 e 517.325) - macarrão instantâneo pré-cozido.

Valem para esse item todas as considerações feitas anteriormente acerca da antecipação ou não do pagamento do ICMS pelo regime da substituição tributária, de acordo com o art. 371, RICMS BA. Assim, para o macarrão instantâneo afastamos a incidência do pagamento antecipado por substituição tributária, mas a acatamos para as bebidas lácteas, tendo em vista as considerações tratadas no item anterior em relação à infração 02. Valor remanescente dessa infração R\$ 244,90.

Assim, o auto de infração que era R\$ 4.986,00, após as alterações relatadas passa para R\$ 2.925,64, conforme demonstrativo abaixo.

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO

Data Ocorrência	Data vencimento	Base Cálculo	Alíq %	Multa %	Valor Histórico
31/01/2005	09/02/2005	661,76	17	60,00	112,50
31/01/2005	09/02/2005	4.269,17	17	60,00	725,76
31/03/2005	09/04/2005	1.067,29	17	60,00	181,44
30/04/2005	09/05/2005	2.134,58	17	60,00	362,88
30/06/2005	09/07/2005	1.600,94	17	60,00	272,16
31/07/2005	09/08/2005	1.600,94	17	60,00	272,16
30/04/2006	09/05/2006	2.228,47	17	60,00	378,84
30/09/2005	09/10/2005	1.440,59	17	60,00	244,90
31/01/2005	31/01/2005	3.750,00		10,00	375,00
TOTAL					2.925,64

Diante do exposto, voto pela procedência parcial da autuação para exigir o ICMS no valor de R\$ 2.550,64, conforme demonstrativo acima, além do valor de R\$ 375,00, como multa aplicada por descumprimento de obrigação tributária acessória.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232185.0001/08-3, lavrado contra **COMERCIAL DE CEREAIS J. BRANDÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 2.550,64**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$ 375,00**, prevista no art. 42, XI da referida lei, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de julho de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO – JULGADOR