

**A. I. N°** - 232895.0002/08-9  
**AUTUADO** - REPRESENTAÇÃO E DISTRIBUIDORA C A CAMPOS LTDA.  
**AUTUANTE** - JOSÉ VITURINO DA SILVA CUNHA  
**ORIGEM** - INFAZ BRUMADO  
**INTERNET** - 03.12.08

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACORDÃO JJF N° 0368-04/08

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. ENTRADAS INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. É devido o pagamento do ICMS antecipação parcial, 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. Restou comprovado que o sujeito passivo omitiu o lançamento de diversas notas de aquisição de mercadorias oriunda de outras unidades da Federação, verificada através do sistema CFAMT e da circularização dos pedidos entre os fornecedores. Redução de 50% nas aquisições procedentes da indústria, no exercício de 2005, conforme previsto no art. 352-A, § 4º, do RICMS/BA. Infração caracterizada em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, não havendo acordo (convênio ou protocolo) que preveja a retenção do imposto pelo remetente, e não sendo previsto o pagamento do tributo no posto fiscal de fronteira, cabe ao destinatário efetuar a antecipação do imposto sobre o valor adicionado no prazo regulamentar. Infração não elidida. Rejeitada a preliminar de nulidade suscitada. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 05/03/08, exige ICMS no valor de R\$ 56.606,42, acrescido da multa de 50%, em razão das seguintes irregularidades:

1. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte ou ambulante, referente às aquisições mercadorias provenientes fora do Estado. Ainda consta na descrição dos fatos, que o contribuinte omitiu diversas notas fiscais de aquisição de mercadorias ocasionando falta de recolhimento de antecipação parcial bem como de substituição tributária. - R\$ 52.341,08.
2. Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou substituição tributária, na condição de microempresa, empresa de pequeno porte, referente às aquisições de mercadorias provenientes fora do Estado - R\$ 4.265,34.

O autuado, em sua impugnação às fls. 212 a 219, inicialmente discorre sobre as infrações e questiona que houve cerceamento de defesa, citando o artigo 5º, LV da Constituição Federal e diz

que no processo administrativo o auto de infração deve conter a origem e a natureza do crédito tributário, fazer menção ao dispositivo legal que o fundamente e a descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação.

Cita e transcreve art. 56, III, da Lei nº 11.580/96, informando que o auto de infração não atende ao preceituado no dispositivo legal, impossibilitando o exercício do contraditório e da ampla defesa, devendo, pois, ser nulo.

Quanto aos fatos diz que não concorda com a presente notificação fiscal, uma vez que não foram obedecidos requisitos legais atinentes ao processo administrativo, nos termos do art. 10 da Lei nº 70.235/72, sobretudo os incisos III e IV, voltando a fazer referência à descrição dos fatos e o dispositivo legal. Cita Samuel Monteiro, sua obra Crimes Fiscais e Abuso de Autoridade (pg. 93), enfatizando que devem ser narrados no auto de infração todos os aspectos fáticos e legais que envolvem e justificam e sua não observação vicia o processo como um todo.

Diz que reconhece parte das notas fiscais relacionadas e se propõe ao pagamento, no entanto, com a alíquota correta de 5%, equivalente a 50% da diferença devida, uma vez que se trata de microempresa, e não 17% como consta do auto de infração.

Afirma que não adquiriu e não reconhece a outra parcela das notas fiscais anexadas. Requer ao julgador que envie relatório contendo pedido, nome do comprador, forma de pagamento, comprovante de entrega para que sejam juntados ao processo, vista ao autuado para que possa tomar as medidas cabíveis.

Assevera que as imposições tributárias precisam ter um fato. Esse fato nunca ocorreu. Suspeita que o autuado possa estar sendo vítima de pessoas estranhas utilizando indevidamente a sua inscrição estadual.

Conclui pedindo que sejam notificadas as empresas que emitiram as notas fiscais de vendas. Providências que devem ser tomadas pelo próprio Estado, uma vez que já tentou e não obteve êxito. Pede perícia técnica feita pela ASTEC.

O autuante, em sua informação fiscal, às fls. 406/407, preliminarmente também discorre sobre as infrações, a defesa apresentada pelo autuado, pontuando a alegação defensiva de que foi utilizada alíquota de 17%, quando o correto seria 5%, por ser microempresa, e que um funcionário, por erro interno, deixou de efetuar o pagamento.

Assegura que toda a atividade do lançamento foi pautada na legislação tributária, na Lei nº 7.014/96 e no Decreto 6.284/97 e que não olvidou os princípios da legalidade, moralidade e da finalidade que devem sintonizar qualquer ação fiscal. Diz que o contribuinte nada apresentou de concreto, apesar da razoabilidade de seu argumento quanto à possibilidade do uso de sua inscrição por outro. No entanto, ressalta, que tais operações ocorreram com frequência durante os exercícios fiscalizados o que não aconteceria sem conhecimento do adquirente. As notas fiscais apensadas fundamentam o processo, nos termos do art. 34 da Lei nº 7.014/96.

As informações iniciais foram obtidas através do CFAMT, corroboradas com o processo de circularização dos fornecedores. Quanto à questão da alíquota, esclarece que a infração se refere a antecipação parcial de EPP e, nesse período as mercadorias foram adquiridas a atacadistas e a empresa estava na condição de microempresa.

Finaliza e pede a manutenção da presente autuação.

## **VOTO**

Lavrado o presente auto de infração para exigência de ICMS em função da existência das irregularidades a seguir delineadas: I) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação, na condição de microempresa, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no valor de R\$ 52.341,08. II) deixou de efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação ou

substituição tributária, na condição de microempresa referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, no valor de R\$ 4.265,34.

Antes do mérito, cumpre apreciar as preliminares invocadas pelo autuado.

Diz o autuado que na presente autuação houve cerceamento de defesa (art. 5º, LV, CF /88), uma vez que no processo administrativo, o auto de infração deve conter a origem, a natureza do crédito tributário, mencionar dispositivo legal infringido e descrição completa dos fatos que ensejaram a autuação. Busca fundamento na Lei 11.580/96 e Lei 70.235/72.

Constato, no entanto, presentes os elementos fundamentais na constituição do lançamento tributário. As infrações levantadas encontram-se epigrafadas no Auto de Infração explicitando os fatos e as circunstâncias de suas ocorrências, o enquadramento legal, além da tipificação da multa aplicada. Não vislumbrei também qualquer ofensa ao princípio da ampla defesa, que possa sugerir cerceamento. O autuado pode se manifestar de forma clara e integral nesse processo administrativo fiscal, mediante as oportunidades para ofertar oposição à pretensão do fisco tornando conhecidas e apreciadas todas as suas alegações de caráter processual e material, bem como os documentos com os quais pretende provar as suas alegações.

Os requisitos legais atinentes ao processo administrativo fiscal foram perfeitamente obedecidos, não fundado nos termos da Lei 70.235/72, porque esta se refere ao processo administrativo fiscal federal, mas de acordo com o regulamento do processo fiscal do Estado da Bahia (RPAF), Decreto 7.629, de 09 de julho de 1999, sem, no entanto, vislumbrar qualquer incompatibilidade entre os dispositivos federal e estadual ou ofensa processual.

A nulidade querida pelo autuado, com fundamento na Lei 11.580/96, não pode ser apreciada porquanto esta se reporta à instituição de ICMS do Estado do Paraná. Rejeito, assim, a nulidade suscitada tendo em vista que o argumento apresentado não se enquadra nas situações previstas no art. 18 e seus incisos do RPAF/BA.

Por fim, quanto à solicitação de perícia, esta se presta à realização de vistorias ou exames de caráter técnico e especializado por pessoa de reconhecida habilidade ou experiência técnica na matéria questionada, o que não é o caso, uma vez que a prova dos fatos em discussão não dependem do conhecimento especial de técnicos, a teor dos arts. 150, II e 147, II RPAF BA.

No mérito, a autuação trata de infrações relativas à falta de recolhimento de ICMS por antecipação parcial e a falta de recolhimento de ICMS relativo ao recebimento de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária procedentes de outros Estados e destinados a microempresa, nos termos do art. 391-A, RICMS/BA, com relação a diversas notas fiscais não consideradas pelo autuado e trazidas aos autos, durante a presente ação fiscal.

O impugnante, na realidade, não fez maiores discussões de mérito acerca das infrações, alegando apenas reconhecer parte dessas notas fiscais, propondo-se a efetuar o pagamento, desde que com alíquota de 5%, em se tratando de microempresa, e não 17% como consta do auto de infração.

Diz ainda que a parte não reconhecida, não foi por sua empresa adquirida, e entende que o próprio Estado deve notificar as empresas que teriam emitido notas fiscais para outrem utilizando sua inscrição indevidamente.

Pela análise dos documentos juntados ao processo, verifico que o Auditor Fiscal procedeu a minucioso levantamento, intimando diversos fornecedores do autuado a apresentar cópias das notas fiscais das operações de vendas emitidas tendo o mesmo como destinatário, e que foram omitidas. Exemplos às fls. 09/27.

O ICMS antecipação parcial foi instituído pela Lei nº 8.967/03, impondo às empresas que adquirirem mercadorias para comercialização em outro Estado, independentemente do regime de apuração adotado pela empresa. Assim, mesmo no período em que o autuado esteve enquadrado no SIMBAHIA, Lei nº 7.357/98, que dispôs sobre o tratamento simplificado de apuração do imposto

não houve dispensa do pagamento de ICMS antecipação parcial das operações sujeitas à antecipação ou substituição tributária. Portanto, é legal a exigência do imposto.

Com relação à alíquota a ser aplicada de 5%, é verdadeiro que no caso de antecipação parcial decorrente de aquisições realizadas por contribuinte inscrito na condição de microempresa, diretamente a estabelecimentos industriais, fica concedida uma redução de 50% (cinquenta por cento) do valor do imposto a recolher (art. 352-A, § 4º, RICMS BA). Assim, assiste direito ao contribuinte com relação às aquisições feitas às indústrias no período de maio/dezembro – 05, tendo em vista que sua condição de contribuinte foi alterada para o cadastro normal a partir de janeiro/06.

Com efeito, na infração 01, o lançamento tributário foi ajustado considerando o demonstrativo de fl. 28 e documentos acostados aos autos de fls. 34/60, alterando o levantamento fiscal relativamente ao exercício 2005, na forma seguinte:

Mes Entrada	Notas fiscais	ICMS cobrado	redução 50%	ICMS devido	ICMS mensal
Maio/05	222029	312,00	156,00	156,00	
	223922	384,00	192,00	192,00	348,00
Junho/05	225819	528,35	264,18	264,18	
	227231	301,06	150,53	150,53	414,71
Julho/05	231117	342,86	171,43	171,43	
	237652	405,93	202,97	202,97	374,40
Agosto/05	238646	460,23	230,12	230,12	
	241983	178,50	89,25	89,25	319,37
Setembro/05	244430	283,50	141,75	141,75	
	244431	283,50	141,75	141,75	283,50
Outubro/05	252596	528,15	264,08	264,08	264,08
Setembro/05	262637	587,40	293,70	293,70	293,70
<b>TOTAL</b>	<b>4.595,48</b>			<b>2.297,76</b>	<b>2.297,76</b>

Com relação ao exercício de 2006, procedente são os valores levantados no demonstrativo do Auditor (fls. 28/33), tendo em vista que o contribuinte passa para o cadastro normal não tendo mais direito à redução prevista no art. 352-A, § 4º, RICMS/BA.

Sobre as notas fiscais que o autuado não reconhece, fls. 321/402, não é o Estado quem deve adotar as providências que fundamentem as alegações defensivas. No caso em tela, a prova em contrário deve ser apresentada pelo autuado, uma vez que os documentos que asseguram a exigência do crédito tributário foram trazidos ao processo, após trabalho intensivo de coleta promovido pelo preposto do fisco, junto ao CFAMT (Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito) e aos diversos fornecedores.

Assim, caberia ao próprio autuado demonstrar de forma inequívoca, através de sua própria escrituração fiscal, a escrituração contábil, a gerencial ou outro sistema fidedigno que tais operações não lhe foram destinadas, como em contrário comprovam todos os elementos apensos ao processo, tais como: declaração dos fornecedores confirmando o envio das mercadorias e até

observações de contabilização dessas notas, além de carimbos de postos fiscais. Vale ainda frisar que os gêneros contidos nas notas não declaradas correspondem a itens da atividade comercial do autuado.

Caracterizado o cometimento da infração porque o sujeito passivo omitiu lançamento de diversas notas fiscais, deixando de recolher o ICMS antecipação parcial previsto em tais circunstâncias, considerando ainda que o sujeito passivo não apresentou provas em contrário, limitando-se tão somente a afirmar que não cometeu infração, o que, à luz do art. 143, RPAF, não o desonera da responsabilidade pelo pagamento do imposto.

Assim, procedente em parte a infração 01, considerando a redução de 50% nas aquisições procedentes da indústria, no exercício de 2005, conforme demonstrativo acima; mantidas integralmente as parcelas referentes ao exercício de 2006, totalizando ICMS a recolher por antecipação parcial na ordem de R\$ 50.043,37.

Com relação à infração 02, originada também das mesmas notas fiscais discutidas na infração anterior, a exigência é para falta de recolhimento do ICMS por antecipação, de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária procedentes de outros Estados e destinadas a microempresa, nos termos do art. 391-A, RICMS BA. Não apresentou igualmente o autuado quaisquer considerações substanciais de impugnação à infração, limitando-se também tão somente a negar seu cometimento.

Por sua vez, em demonstrativo de fl. 17, o Auditor Fiscal relacionou várias notas fiscais e identificou as bebidas lácteas UHT ou com chocolate (NCM 0403.9000), como mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Apesar de não haver questionamento defensivo acerca, se faz oportuno os esclarecimentos que se seguem:

Havia previsão para antecipação tributária para tais produtos porque listados 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.

Da análise das peças juntadas ao processo e à vista da legislação pertinente à matéria, constato 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, a mercadoria adquirida pelo autuado da COOPERATIVA AGRO PECUÁRIA VALE DO RIO DOCE, representante dos produtos IBITURUNA, através das notas fiscais relacionadas no demonstrativo fl. 17 e cópias anexas fls. 18/27 trazem as bebidas lácteas classificadas 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 leiteiro, 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 - leiteiro, 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 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 venham 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 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 classificadas 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, período considerado no auto de infração, 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 subsequêntes. Assim, resta a obrigatoriedade do autuado recolher de forma antecipada o imposto relativo às operações próprias e as subsequêntes, consoante dispõe o art. 371, RICMS/BA. Parecer similar foi exarado no recurso voluntário ao Acórdão 2ª. JFJ nº 0219-02/02 (CJF 0349-12/02). Assim, procedente integralmente a infração 02, no valor de R\$ 4.265,34.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n.º **232895.0002/08-9**, lavrado contra **REPRESENTAÇÃO E DISTRIBUIDORA C A CAMPOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 54.308,71** acrescido da multa de 50% prevista no art. 42, I, “b”, item, da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de novembro de 2008.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ - JULGADORA