

**A. I. N°** - 278937.0007/09-0  
**AUTUADO** - DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS DOCEMANIA LTDA  
**AUTUANTES** - HÉLIO ANTÔNIO MEDIANO e WILDE RABELO DIAS FILHO  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 21/12/2009

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0395-03/09

**EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA POR SUBSTITUIÇÃO. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA À ÉPOCA DOS FATOS, ITEM 8 DO ANEXO 88 DO RICMS/BA (GOMA DE MASCAR, DROPS, CAMELOS). a) RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. ERRO NA DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. AQUISIÇÕES DE INDÚSTRIA. UTILIZAÇÃO DA MVA DE 30% QUANDO DEVERIA TER SIDO UTILIZADA A MVA DE 40%. Comprovada a devolução de parte da mercadoria. Imputação parcialmente elidida. b) FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Comprovada a devolução e o não recebimento de parte das mercadorias objeto da imputação. Rejeitada a arguição de nulidade. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.**

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 29/06/2009 e exige ICMS no valor total de R\$99.573,60, pelo cometimento das seguintes infrações:

Infração 01. Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, em caso de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no item 8 do Anexo 88 do RICMS/BA. Consta, na descrição dos fatos, que o contribuinte utilizava Margem de Valor Adicionado – MVA de 30% para realizar o cálculo para antecipação do ICMS, ao invés de utilizar a MVA de 40%, na aquisição de mercadorias provenientes de indústria, ou de filial atacadista da indústria. Exercício de 2005 - meses de fevereiro a julho e setembro a dezembro; Exercício de 2006 – meses de janeiro a março e maio a novembro; Exercício de 2007 – meses de janeiro a junho. Demonstrativos às fls.15 a 34. Cópias de notas fiscais às fls. 35 a 470. ICMS no valor de R\$ 89.749,03, acrescido da multa de 60%.

Infração 02. Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos anexos 88 e 89 do RICMS/BA. Exercício de 2006 – meses de abril e maio. Demonstrativo à fl. 08. Cópias de notas fiscais às fls. 09 a 14. ICMS no valor de R\$9.824,57, acrescido da multa de 60%.

Às fls. 474 a 479 (volume II) o sujeito passivo ingressa com impugnação ao lançamento de ofício. Inicialmente discorre acerca das imputações, e em seguida alega que qualquer repressão administrativa somente pode ser legítima quando realizada em obediência às garantias constitucionais da ampla defesa e do devido processo legal, citando o artigo 5º, incisos LIV e LV, da Constituição da República. O contribuinte ressalta a contestação existente acerca da antecipação tributária, alegando que a Confederação Nacional do Comércio briga na justiça com uma Ação Direta de Inconstitucionalidade questionando a cobrança antecipada de ICMS, e transcreve jurisprudência sobre o tema. O autuado diz que não é justo que antes que ocorra a venda, o Estado supostamente arbitre um determinado lucro, argumentando que há produtos em que a venda é sazonal, e muitas vezes estas mercadorias vencem seu prazo de validade, ou serão

vendidas em outro período de comercialização. Diz que especificamente no comércio de balas, caramelos e chiclete, a partir de janeiro/2009, o governador da Bahia corrigiu esta distorção, cobrando o ICMS destes produtos na apuração, garantindo inclusive redução da base de cálculo para atacados e distribuidores. O autuado não concorda com a antecipação de ICMS imposta pelo Regulamento. Diz que não se utilizou de artifícios como liminares judiciais e outros meios para garantir privilégios, e afirma ter antecipado o ICMS devido de acordo com a Lei. Afirma que são mercadorias adquiridas por eles as que são identificadas pelo CFOP de saídas de mercadorias e prestações de serviços nº 6101 (venda de produção própria), tendo recolhido a antecipação do ICMS com MVA de 30%, e as mercadorias que são identificadas com o CFOP nº 6102 (venda de mercadorias adquiridas de terceiros), para as quais o contribuinte fez o recolhimento também com MVA de 30%.

Diz que, apesar de todas as mercadorias serem adquiridas do mesmo fornecedor, entende que este fornecedor – Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio De Produtos Alimentícios LTDA – fabrica e revende produtos que adquire de terceiros, fazendo o mesmo papel de um atacado distribuidor, e não como uma suposta filial, mesmo que estes produtos tenham origem em fábricas pertencentes ao mesmo grupo, e afirma que a operação de compra e venda ocorreu sem modificações ao produto adquirido, e com todas as incidências de tributos para a realização destas operações.

Aduz que grande parte das mercadorias foi importada, anexando fotocópias de embalagens dos produtos às fls. 480 a 486. Cita os artigos 50 e 110 do Código Tributário Nacional - CTN. Alega que as informações contidas nas notas fiscais emitidas pelo fornecedor são a única base para aplicação dos impostos devidos a serem arrecadados pela empresa compradora. Afirma que o Auto de Infração só teria o propósito de causar a sua falência, alegando ser uma situação confiscatória, pois afirma que o seu capital social é inferior ao valor do Auto de Infração. O autuado acosta uma tabela relacionando as notas fiscais que afirma terem sido registradas, e anexa as mesmas ao processo, bem como outras notas fiscais de entrada com demonstrativo e os DAE's de ICMS antecipados, às fls. 487 a 1.349.

Em relação à Infração 02, alega que o ICMS devido por antecipação não foi recolhido devido ao fato de os produtos e as notas fiscais identificadas não terem sido entregues no estabelecimento. Diz que já foram solicitados ao fornecedor os canchotos destas notas fiscais, ou os manifestos que comprovem a entrega dos mesmos no estabelecimento, mas afirma que não houve resposta. Alega que não há como ele, sujeito passivo, fazer a antecipação sem ter o conhecimento da sua existência, e que os documentos apresentados pelo Auditor Fiscal seriam insuficientes para comprovar a transação comercial dele, autuado, com o fornecedor, pois o Fisco não apresenta comprovante de pagamento da operação, movimento bancário, movimentação do caixa, conhecimento de frete emitido pela transportadora, ou qualquer outro documento que dê sustentação à autuação.

Afirma que o Auto de Infração foi lavrado baseado somente em cópias de notas fiscais coletadas no arquivo do fornecedor e não no Sistema de Controle Fiscal Automatizado de Mercadorias em Trânsito - CFAMT. Aduz que a presunção da omissão não deve se fundamentar apenas em vias fixas de notas fiscais remetidas pelo fornecedor, argumentando que estas não comprovariam que os produtos saíram do fornecedor para o autuado, apenas que o fornecedor emitiu tal documento. Conclui pedindo pela improcedência do Auto de Infração, alegando que o mesmo teria caráter de confisco, consoante artigo 112 do CTN, e que a cobrança de ICMS sobre mercadorias devolvidas é elemento que vicia o Auto de Infração.

Às fls. 1352 e 1353 (volume III) o autuante presta Informação Fiscal acatando parcialmente as alegações defensivas. Em relação à Infração 01, afirma que o levantamento fiscal foi realizado de forma correta, obedecendo a todos os mandamentos legais, e que o RPAF/99 é claro quando, no seu artigo 167, estabelece que não é da competência dos órgãos julgadores a declaração de inconstitucionalidade. Alega que o autuado adquiriu mercadorias da Indústria e de Filial da

Indústria, e que deveria ter procedido a cálculo e recolhimento do ICMS utilizando a MVA de 40% para a operação e mercadorias, porém afirma que só ofereceu à tributação a MVA de 30%, o que gerou o recolhimento a menor, de acordo com os Demonstrativos da Antecipação Tributária 2005, 2006 e 2007 (janeiro a junho) às fls. 15 a 34.

Em relação à Infração 02, o autuante diz que as notas fiscais que basearam esta imputação foram obtidas junto a fornecedor idôneo e que em nenhum momento houve a informação sobre a ausência de entrega da mercadoria ao autuado.

Diz que, procurando preservar a verdade material e o entendimento de julgados do CONSEF, foram solicitados ao fornecedor comprovantes de pagamento, ou de entrega, da mercadoria, porém foi informado por este que não possuía os comprovantes de entrega. Afirma que recebeu uma Nota de Débito (fl. 1354) da empresa Tecmar Transportes Ltda e cópia do extrato da empresa Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio de Produtos LTDA (fl. 1355), com valor pago pela Tecmar à Cadbury em virtude de sinistro das mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 108891 a 108894 no ato do transporte, por isto o atuante afirma que estas notas fiscais deixam de ser objeto de autuação.

Aduz que recebeu os comprovantes de pagamento e extratos da empresa Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio de Produtos LTDA (às fls. 1356 e 1357), das mercadorias constantes nas Notas Fiscais nºs 177156 e 177856. O autuante afirma que restou provado que o autuado não apenas recebeu as mercadorias constantes das últimas Notas Fiscais citadas, como também efetivou o pagamento das mesmas junto ao seu fornecedor. O valor de ICMS a recolher do demonstrativo da antecipação tributária – Notas Fiscais não registradas, modificado pelo autuante, ficou reduzido de R\$9.824,57 para R\$781,63, no demonstrativo que elaborou à fl. 1.353.

Cientificado da informação fiscal, conforme documentos de fls. 1.360 e 1.361, o sujeito passivo manteve-se silente.

## **VOTO**

Preliminarmente, no que tange ao pedido de declaração de nulidade do presente lançamento de ofício, verifico estarem presentes os pressupostos de validade processual, encontrando-se definidos o autuado, os montantes e os fatos geradores dos débitos tributários reclamados, tendo sido observado o devido processo legal e não estando, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, incursos nas hipóteses previstas no artigo 18 do RPAF/99.

Ademais ficou evidenciado, da impugnação ao lançamento de ofício, que o contribuinte entendeu as imputações, tendo recebido os demonstrativos atinentes às mesmas e exercido tempestivamente seu direito de defesa. Argüição de nulidade rejeitada.

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB.

Em relação à Infração 01, recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação, em caso de erro na determinação da base de cálculo, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas no item 8 do Anexo 88 do RICMS/BA constando, na descrição dos fatos, que o contribuinte aplicava Margem de Valor Adicionado – MVA de 30% para realizar o cálculo para antecipação do ICMS, ao invés de utilizar a MVA de 40%, na aquisição de mercadorias provenientes de indústria, ou de filial atacadista da indústria, no período de exercícios de 2005 a 2007, com demonstrativo do levantamento fiscal às fls. 15 a 34, inicialmente observo que, no período objeto da ação fiscal, fevereiro/2005 a agosto/2007, as mercadorias objeto desta imputação – gomas de mascar, bombons, balas, confeitos, caramelos, pastilhas, drops, chocolates, todos estes produtos industrializados - encontravam-se submetidos ao regime de substituição tributária, fato não contestado pelo sujeito passivo.

O autuado recolheu a antecipação do ICMS com MVA de 30% em relação às mercadorias adquiridas que são identificadas pelo CFOP de saídas de mercadorias e prestações de serviços 6101 (venda de produção própria), bem como recolheu a antecipação do ICMS com MVA de 30% em relação às mercadorias que são identificadas com o CFOP 6102 (venda de mercadorias adquiridas de terceiros), conforme afirmam o autuante e o contribuinte, e comprovam as notas fiscais de entrada e os Documentos de Arrecadação Estadual - DAEs de fls. 487 a 1349.

Da análise dos documentos constantes nos autos resulta evidenciado que as mercadorias identificadas com o Código Fiscal de Operações e Prestações – CFOP 6102 (venda de mercadorias adquirida de terceiros) foram adquiridas pelo sujeito passivo junto a seu fornecedor Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios LTDA. Assim, trata-se de mercadorias adquiridas diretamente de indústria.

O RICMS/BA, em redação vigente até 31/2/2008, período que engloba a época dos fatos objeto da ação fiscal, previa em seus artigos 61, inciso II, alínea “a”, 353 inciso II, item 8, e Anexo 88:

*RICMS/BA:*

*art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subseqüentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:*

*II - na falta da fixação de preço referida no inciso anterior, o valor da operação própria realizada pelo remetente ou fornecedor, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) relativa às operações subseqüentes, de acordo com o percentual previsto:*

*a) no Anexo 88, a ser determinado em função de ser industrial, atacadista ou importador o estabelecimento fornecedor ou remetente, tratando-se das mercadorias de que cuidam os incisos II e IV do art. 353;*

*art. 353. São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado:*

*II - o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias abaixo relacionadas, exceto na hipótese de já tê-las recebido com o imposto antecipado:*

*8 - guloseimas industrializadas, a saber:*

*8.2 - gomas de mascar - NCM 1704.10.00"*

*8.3 - bombons, balas, caramelos, confeitos, pastilhas e dropes - NCM 1704.90.10, 1704.90.20 e 1806.90.00.*

*Anexo 88 ao RICMS/BA:*

*Item 8.*

*(...)*

*Gomas de mascar, bombons, balas, confeitos, caramelos, pastilhas, dropes, pirulitos, ovos-de-páscoa e chocolates, desde que industrializados:*

*MVA nas aquisições na indústria: 40%*

*MVA nas aquisições no atacado: 30%.*

Por sua vez, as aquisições na indústria são identificadas, seguindo a classificação de operações com mercadorias CFOP, sob o código 6.101 - Venda de produção do estabelecimento - quando

ocorrem vendas de produtos industrializados ou produzidos pelo próprio estabelecimento, e vendas de mercadorias por estabelecimento industrial.

E identificadas sob CFOP 6.102 - Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros - nas operações de vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros para industrialização ou comercialização, que não tenham sido objeto de qualquer processo industrial no estabelecimento.

Embora identificadas por CFOPs diferentes nas notas fiscais que embasam a imputação 01, quais sejam, CFOPs 6.101 e 6.102, as operações constantes das mencionadas notas fiscais são aquisições de indústria. E, neste caso, incide a MVA de 40% prevista no item 8 do Anexo 88 do RICMS/BA, tal como apurado pelo preposto do Fisco. Uma vez que o contribuinte, conforme reconhece em sua impugnação, recolheu o imposto calculando-o com a aplicação da MVA de 30%, houve recolhimento a menos do imposto.

Contudo, em relação às notas fiscais elencadas pelo contribuinte às fls. 477 e 478 dos autos, embora o sujeito passivo não seja objetivo quanto a que se trate de notas fiscais lançadas pelo Fisco no demonstrativo relativo à primeira infração, compulsando os autos verifico que é esta a situação.

Assim, em relação àquelas operações de aquisições de mercadorias das quais o contribuinte comprova que houve a respectiva devolução, não pode ser exigido o ICMS originariamente lançado no Auto de Infração, e nesta situação encontram-se as operações acobertadas pelas Notas Fiscais n°s 37632 e 37633, com devoluções das mercadorias comprovadas respectivamente pelas Notas Fiscais n°s 7869 e 7868 (fls. 650 e 652), escriturada no livro Registro de Saídas (fl. 498), valor de ICMS indevidamente exigido de R\$4.930,93 no mês de julho/2005 (demonstrativo fiscal fl. 19); Nota Fiscal n° 53308, com devolução das mercadorias comprovada pela Nota Fiscal n° 8348 (fl. 496), escriturada no livro Registro de Saídas (fl. 495), valor de ICMS indevidamente exigido de R\$4.445,54 no mês de setembro/2005 (demonstrativo fiscal fl. 20); Notas Fiscais n°s 116526, 116529, 121314, 129948, 129949, 129950, 129951 e 129952, com devolução das mercadorias comprovada pelas Notas Fiscais n°s 9954, 9955, 9966, 9683, 9681, 9682, 9679 e 9680 (fls. 505, 507, 513, 515, 517, 519, 521 e 523), escriturada no livro Registro de Saídas (fl. 509, 511 e 512), valor de ICMS indevidamente exigido de R\$15.727,94 no mês de maio/2006 (demonstrativo fiscal fls. 24 e 25); e Notas Fiscais n°s 151162 e 151164, com devoluções das mercadorias comprovadas pelas Notas Fiscais n°s 10778 e 10779 (fls. 490 e 492), escrituradas no livro Registro de Saídas (fl. 488), valor de ICMS indevidamente exigido de R\$7.594,77 no mês de agosto/2006 (demonstrativo fiscal fl. 26).

Comprovadas tais devoluções com ICMS lançado no demonstrativo fiscal no montante de R\$32.699,18, resta procedente em parte a Infração 01, no valor total de R\$57.049,85, reduzidos os montantes lançados para os meses de julho e setembro/2005; maio e agosto/2006 conforme tabela a seguir, mantendo-se os demais valores tais como lançados no demonstrativo de débito do Auto de Infração:

INFRAÇÃO 01	DATA DE OCORRÊNCIA	ICMS LANÇADO AI	DEVOLUÇÕES COMPROVADAS	ICMS DEVIDO
	31/07/2005	7.360,34	4.930,93	2.429,41
	30/09/2005	6.250,54	4.445,54	1.805,00
	31/05/2006	18.487,43	15.727,94	2.759,49
	31/08/2006	9.379,59	7.594,77	1.784,82

Em relação à Infração 02, o preposto do Fisco acata as alegações defensivas em relação a que não é devido o ICMS quando as mercadorias foram devolvidas, ou não recebidas pelo contribuinte, e reduz o valor lançado. Em relação aos demais documentos fiscais objeto desta imputação, o autuante recebeu uma Nota de Débito (fl. 1354) da empresa Tecmar Transportes LTDA e cópia do extrato da empresa Cadbury Adams Brasil Ind. e Comércio de Produtos LTDA (fl. 1355), com valor pago pela Tecmar à Cadbury em virtude de sinistro das mercadorias constantes nas Notas Fiscais n°s 108891 a 108894 no ato do transporte. Desta maneira, foram excluídas do cálculo

realizado pelo Fisco, relativamente a esta Infração, as Notas Fiscais n°s 108891 a 108894, cujas mercadorias não foram entregues ao autuado, restando apenas as Notas Fiscais n°s 177156 e 177856, sendo então procedente em parte esta imputação, remanescendo a ser lançado o ICMS no valor de R\$781,63, conforme demonstrativo de fl. 1.353.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$57.831,48.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração n° **278937.0007/09-0**, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS DOCEMANIA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de total de **R\$57.831,48**, acrescido da multa no percentual de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “d”, da Lei n° 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto n° 7.629/99, alterado pelo Decreto n° 7.851/00.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de dezembro de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR