

**PROCESSO** - A. I. Nº 278937.0007/09-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS DOCEMANIA LTDA.  
**RECORRIDOS** - DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS DOCEMANIA LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJJ nº 0395-03/09  
**ORIGEM**  
**INTERNET** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
- 08/10/2010

**2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF Nº 0333-12/10**

**EMENTA:** ICMS. 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, CARAMELOS). **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. Recurso de Ofício NÃO PROVIDO. Recurso Voluntário PREJUDICADO em face do pagamento total do débito conforme decidido pelo sujeito passivo. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata o presente processo de Recurso de Ofício em razão da Decisão proferida, através do Acórdão nº 0395-03/09, ter desonerado o sujeito passivo de parte do débito a ele imputado, consoante determina o art. 169, I, “a”, do RPAF/99, e de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte, inconformado com a referida Decisão, com base no art. 169, I, “b”, do citado regulamento.

O Auto de Infração, lavrado em 29/06/2009, exige o ICMS no valor total de R\$99.573,60, relativo às seguintes infrações:

- 1 Recolhimento a menos do ICMS devido por antecipação em caso de erro na apuração 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 julho e setembro a dezembro; Exercício de 2007 – meses de janeiro a junho. Demonstrativos às fls. 15 a 34. Cópias das notas fiscais às fls. 35 a 470. ICMS no valor de R\$89.749,03, acrescido da multa de 60%.
- 2 Falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito 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 — de abril e maio. Demonstrativo à fl. 08. Cópias de notas fiscais à R\$9.824,57 acrescido da multa de 60%.

O contribuinte insurgindo-se contra a exigência do imposto por antecipação tributária, alega a inconstitucionalidade desse instituto e afirma ter antecipado o imposto devido de acordo com a Lei vigente. Que as mercadorias adquiridas identificadas pelo CFOP de saídas de mercadorias e de serviços 6.101(venda de produção própria), a antecipação tributária havia sido recolhida com MVA de 30% bem como as mercadorias identificadas com o CFOP 6.102 (venda de as adquiridas de terceiros). Ressalta que, apesar de todas as mercadorias terem sido adquiridas do mesmo fornecedor - Cadbury Adams Brasil Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., entende que o mesmo fabrica e revende produtos de terceiros, fazendo o papel de um atacado distribuidor e não como uma suposta filial, mesmo que esses produtos tenham origem em fábricas pertencentes ao mesmo grupo. Afora de que eles, além de não terem sofrido modificações, na sua grande maioria é produto importado, como se verifica pelas suas embalagens, as anexando aos autos (fls. 480/486).

Após algumas considerações a respeito da matéria, acosta aos autos uma tabela relacionando as notas fiscais (também apensadas) que afirma terem sido registradas, bem como outras notas fiscais de entrada com demonstrativo e os DAE's de ICMS antecipado (fls. 487/1.349).

Quanto à infração 2, informa de que o imposto não foi recolhido, tendo em vista que as mercadorias adquiridas não foram entregues. Diz já ter solicitado do fornecedor os canhotos das notas fiscais e/ou manifestos de cargas. Argumenta de que os documentos apresentados pelo autuante eram insuficientes para provar a transação comercial, pois o fisco não apresentou comprovante de pagamento da operação, movimento bancário, movimentação do caixa, conhecimento de frete ou qualquer outro documento para dar sustentação à autuação. Apresenta seu entendimento quanto a um Auto de Infração ter sido lavrado com cópias de notas fiscais colhidas junto aos fornecedores.

Na sua informação (fls. 1352/1353), o autuante ratifica o lançamento fiscal em relação à infração 1.

Quanto à infração 2 solicitou ao fornecedor comprovantes de pagamento, ou de entrega, da mercadoria, porém foi informado de que ele não possuía os comprovantes de entrega. Entretanto, recebeu uma Nota de Débito (fl. 1354) da empresa Tecmar Transportes Ltda e cópia do extrato da empresa CadburyAdams 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 de nºs 108891 a 108894 no ato do transporte. Entende que tais documentos devem ser excluídos da autuação. De igual modo, recebeu comprovantes de pagamento e extratos da empresa Cadbury Adams Brasil Comércio de Produtos Ltda. (fls. 1356/1357) das mercadorias constantes nas Notas Fiscais de nºs 177156 e 177856, comprovando de que o autuado não somente recebeu as mercadorias constantes deses documentos como efetuou o pagamento da operação comercial realizada. Após tais colocações, refez o demonstrativo de débito passando a exigência fiscal para o valor de R\$781,63.

Tomando conhecimento da informação fiscal, o autuado manteve-se silente (fls. 1360/1361).

Após análise das peças processuais, a 3<sup>a</sup> JJF afastou as alegações de nulidade trazidas pelo recorrente ao presente PAF decidindo pela procedência parcial da autuação.

Em relação à infração 1, ressalta provado nos autos de que as mercadorias foram adquiridas diretamente de indústria e que, à época dos fatos geradores se encontravam albergadas pela antecipação/substituição tributária, sendo o autuado o responsável tributário das operações em questão. Em assim sendo, a MVA a ser aplicada é de 40% conforme determinações do RICMS/BA. Transcreve as determinações dos art. 61, inciso II, alínea "a", art. 353, inciso II, itens 8, 8.2 e 8.3 e item 8 do Anexo 88, do RICMS/BA para consubstanciar o que expõe. Nesta explanação, indica, de igual modo, que, embora as notas fiscais tenham CFOPs diferentes de 6.101 e 6.102 ficaram provadas as aquisições em estabelecimento industrial.

Porém, a JJF constatou que das operações comerciais realizadas, existiram devoluções de mercadorias adquiridas. Neste específico caso, as excluíram, conforme explicações apresentadas e a seguir transcritas:

*“Contudo, em relação às notas fiscais elencadas pelo contribuinte às fls. 477 a 478 dos autos, embora o seu jeito 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 prova 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 nºs 37632 e 37633, com devoluções das mercadorias comprovadas respectivamente Notas Fiscais nºs 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 nº 53308, com devolução das mercadorias comprovada pela Nota Fiscal nº 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 nºs 116526, 116529, 121314, 129948, 129949, 129950, 129951 e 129952, com devolução das mercadorias comprovada pelas Notas Fiscais nºs 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 de R\$15.727,94 no mês de maio/2006 (demonstrativo fiscal fls. 24 e 25); e Notas Fiscais nºs 152262 e 151164, com devoluções das mercadorias comprovadas pelas Notas Fiscais nºs 10778 e 10779 (fls. 490 e 492), escrituradas no livro Registro de Saídas (fl. 488), valor de ICMS lamente 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 mantendo-se os demais valores tais como lançados no demonstrativo de débito do Auto de Infração.”*

Em relação à infração 02, diante das comprovações apresentadas e inclusive trazidas pelo autuante aos autos, o lançamento fiscal foi mantido no valor de R\$781,63.

Recorreram de ofício da Decisão para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal do CONSEF, nos termos do art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

A empresa apresenta Recurso Voluntário contra a Decisão prolatada pela JJF (fls. 1382/1284). Após indicar a Decisão da 3<sup>a</sup> JJF em relação à infração 1 e discorrer sobre a segurança jurídica que deve conter a norma legal vigente no País para dar certeza aos contribuintes quanto as suas operações comerciais, entende que o RICMS/BA não traz tal certeza, pois sua definição de estabelecimento industrial e estabelecimento distribuidor deixa o contribuinte com dúvidas. Em assim sendo, somente pode identificar ser o estabelecimento fornecedor através do CFOP, como comenta. Em seguida, afirmando ter utilizado a MVA de 40% quando a operação de aquisição teve o CFOP 6.102 e anexando aos autos DAE's de pagamento, requer a improcedência ou procedência em parte da autuação.

Diante da afirmativa do recorrente de que o imposto foi calculado com MVA de 40% e o apensamento de documentos fiscais e DAE's de pagamento, a PGE/PROFIS (fl. 1416), sugere que esta 2<sup>a</sup> CJF converta o processo em diligência ao autuante para que seja analisado se, de fato, tais documentos comprovam que o imposto foi recolhido com a MVA de 40%. Caso positivo, que fosse refeito o demonstrativo de débito, excluindo da autuação os documentos fiscais em que, comprovadamente, o imposto foi pago corretamente.

Acatada a sugestão da PGE/PROFIS, os autos foram encaminhados ao autuante (fls. 1418) que informou (fls. 1421/1423) não haver motivo para modificação do demonstrativo de débito, pois: a) o mês de janeiro de 2005 não foi autuado; b) em relação ao mês de fevereiro de 2005, como os DAE's se encontravam perfurados no local de identificação das notas fiscais apurou o imposto, sem qualquer prejuízo ao contribuinte, pelo valor total das notas fiscais. Assim, não importava qual a MVA aplicada pelo contribuinte quando dos recolhimentos demais meses, não houve contestação.

Opinou que o Auto de Infração fosse mantido conforme Decisão de 1º Grau.

O contribuinte tomou ciência da diligência efetuada (fls. 1425/1426). Em 328/05/2010, diante do benefício concedido pela Lei nº 11.908/2010, recolheu integralmente o imposto exigido como decidido pela 3ª JJF (fl.1432 e 1335) e renunciando da defesa administrativa apresentada (fls. 1428/1431).

Em manifestação (fl.1434 verso) a PGE/PROFIS observou que se deve comprovar a quitação total do Auto de Infração. Em seguida, afirma que restando comprovado este pagamento, houve a renúncia da empresa ao Recurso Voluntário interposto e, portanto, reconhecimento da procedência da autuação.

## VOTO

Diante da situação posta no presente processo, inicialmente, passo a pronunciar minha Decisão a respeito do Recurso de Ofício interposto pela 3ª JJF com fundamento no art. 169, I, “a”, 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/99, com efeitos a partir de 10/10/00.

Na infração 1 do presente Auto de Infração se exige o ICMS por antecipação tributária e recolhido a menos por ter sido aplicada, no cálculo do imposto, MVA de 30% em vez de 40%, em razão das mercadorias serem provenientes de indústria ou de filial atacadista de indústria.

Acertadamente, a JJF ao analisar os documentos fiscais colacionados ao processo pelo impugnante, constatou de que mercadorias constantes em determinadas notas fiscais autuadas foram devolvidas ao fornecedor. Indicou, documento por documento fiscal, correlacionando-os com cada um dos documentos fiscais de devolução, quais eram aqueles que deveriam ser excluídos da autuação, uma vez que houve o desfazimento da operação comercial, consequentemente, não havendo imposto a ser exigido.

Quanto à infração 2, que trata da falta de recolhimento do ICMS devido por antecipação, na qualidade de sujeito por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e/ou do exterior o próprio autuante, após buscar provas junto aos fornecedores do autuado sobre as aquisições das mercadorias constantes dos documentos fiscais colhidos através de uma circularização (vias fixas dos talonários) reduziu o valor do débito a ser exigido, restando apenas o imposto relativo às Notas Fiscais nºs 177156 e 177856, pois comprovadamente as mercadorias foram adquiridas pelo autuado, conforme fls. 1356/1357 dos autos. A 3ª JJF, mais uma vez corretamente, decidiu pela procedência parcial da autuação desta infração no valor revisado pelo autuante.

Em face do exposto, não merece qualquer reparo a Decisão recorrida através do Recurso de Ofício interposto.

O Recurso Voluntário do contribuinte é no sentido de desonerá-lo do pagamento do imposto exigido na infração 1 do presente Auto de Infração no valor decidido pela 1ª Instância deste CONSEF.

Antes do julgamento do presente Auto de Infração para apreciação do Recurso Voluntário interposto, o recorrente usando do benefício que lhe concedeu a Lei nº 11.908/2010 recolheu o valor total do imposto como decidido pela JJF (infrações 1 e 2), implicando, assim, em renúncia expressa do recorrente ao Recurso Voluntário interposto, tornando-o ineficaz, conforme previsto pelo Art. 122, inciso IV do RPAF/BA.

Em face do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso de Ofício para manter inalterada a Decisão recorrida que julgou Procedente em Parte o presente Auto de Infração, e julgar PREJUDICADO o Recurso Voluntário, solicitando que o órgão co Fazenda homologue os valores efetivamente recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso de Ofício interposto, considerar **PREJUDICADO** o Recurso Voluntário apresentado e declarar **EXTINTO** o Processo Administrativo Fiscal relativo ao Auto de Infração nº 278937.0007/09-0, lavrado contra **DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS DOCEMANIA LTDA.**, devendo o recorrente ser cientificado da Decisão e os autos encaminhados à repartição fiscal de origem para homologação dos valores pagos com os benefícios da Lei nº 11.908/10, e posterior arquivamento do processo.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de setembro de 2010.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

MÔNICA MARIA ROTERS – RELATORA

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS