

A. I. Nº - 028924.0043/12-4  
AUTUADO - BGMAXX COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA.  
AUTUANTE - ANTONIO FERNANDO DA CUNHA VEIGA  
ORIGEM - INFAZ VAREJO  
INTERNET 06.03.2013

#### 4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACÓRDÃO JJF Nº 0034-04/13

**EMENTA:** ICMS. IMPOSTO LANÇADO E NÃO RECOLHIDO. Constatada a desconformidade dos fatos descritos (Falta de recolhimento de ICMS – Antecipação nas entradas de mercadorias adquiridas em outro estado; Falta de recolhimento de ICMS - regime de apuração em função da receita bruta) e a infração acusada como alegada na defesa. Acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração lavrado em 16/08/2012 reclama ICMS no valor total de R\$33.904,64, pela seguinte infração: *Deixou de recolher o ICMS no(s) prazo(s) regulamentar(es) referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios* – Multas de 50% e 60%.

O autuado apresenta defesa às fls. 34/52. Dizendo ser franqueado da marca “Burger King” desde de 2005, informa ser obrigado a adquirir os insumos que são utilizados na confecção dos seus produtos de distribuidores credenciados pela própria franqueadora, instalados, na maioria, em outros Estados da Federação.

Informa que antes da alteração do RICMS que revogou o art. 404, era optante pelo regime de apuração com base na receita bruta, desenvolvendo normalmente suas atividades no Estado da Bahia como assídua recolhadora de ICMS e que foi surpreendida pela autuação.

Transcrevendo o art. 5º, LV da CF, trecho de doutrina, art. 18, II, do RPAF e ementas de decisões judiciais, em preliminar, suscita nulidade por ofensa ao direito à ampla defesa, ao contraditório e à tipicidade tributária, pois decorrente de fundamentação legal fundada em decreto.

As transcrevendo, alega que a descrição dos fatos frente à infração apontada lhe impossibilita saber quais acusações lhe são imputadas e os respectivos períodos já que a infração é de falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais e a descrição é que deixou de recolher ICMS-Antecipação nas entradas de mercadorias adquiridas em outro estado (AUDIF 205) e de que deixou de recolher ICMS pelo regime de apuração em função da receita bruta (AUDIF 220).

Explica que o Auto de Infração deve descrever cada fato em separado (descrição dos fatos) e identifica-lo no tempo (data de ocorrência), sob pena de não se sustentar, por ofensa literal do RPAF/BA e por preterição do direito de defesa da parte acusada/autuado. Sustenta ser forçoso reconhecer que o cotejo entre os fatos – não recolhimento do ICMS por antecipação parcial e não recolhimento de ICMS por receita bruta – estas ocorrências não possibilitam identificar o que ocorreu e que possa elaborar de forma satisfatória a sua defesa, e contraria os arts. 18, IV, “a” e 39, III, IV, “a” do RPAF.

Aduz que além de dispositivo legal tido por violado tratar apenas de prazo para recolhimento do ICMS, a capitulação fundada apenas em decreto regulamentar afronta os arts. 5º, II e 150, I da CF.

Ademais, transcrevendo o art. 42, I e II, da Lei nº 7.014/96, argumenta que além das nulidades acima, os dispositivos estão equivocados, pois ou não existem ou estão enquadrados

erroneamente uma vez que a alínea “a” não existe no art. 42, I, razão pela qual a penalidade de 50% não pode ser aplicada nos períodos janeiro e fevereiro 2010.

Transcrevendo os arts. 12-A da Lei nº 7014/96, 125 e 352-A do RICMS-BA, no mérito, alega a ilegalidade do regime de antecipação parcial do Estado da Bahia, pois que não encerra a fase de tributação.

Declara que por disposição contratual firmada com a franquidora, obtém os insumos para composição do seu produto final diretamente dos produtores por ela credenciados/homologados, que na sua maioria encontram-se estabelecidos fora da Bahia. Assim, adquire produtos que serão utilizados para produção de outros, ex: papel toalha, reservatórios, recipientes, laminas, etc., e que jamais serão comercializados, não podendo se cogitar de ICMS por antecipação parcial, pois o fato gerador nunca ocorrerá; e insumos para confecção dos produtos que comercializa, ex: pão, alface, molhos, condimentos, etc.

Daí empreende seu processo produtivo no sentido de compor o produto final que comercializa, em sua quase totalidade hambúrgueres e sanduíches, Vê-se, pois, que a atividade enseja a formação de um produto novo, dissociado daqueles adquiridos e utilizados na montagem e produção e que foram adquiridos de outros Estados da Federação. Argumenta que a simples análise do processamento destes produtos enseja a interpretação no sentido de que tal atividade não se enquadra no quanto o disposto pelo art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e 352-A do RICMS/97 da Bahia.

Acrescenta que os citados artigos dispõem que ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização e no § 1º, do art. 352-A se afirma que a antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação, razão pela qual defende que a norma referida se direciona aqueles contribuintes que adquirem mercadorias em outros Estados para posterior venda direta, sem modificação da natureza dos produtos, de forma que antecipam parte do tributo, pagando o restante quando da efetiva ocorrência do fato gerador, hipótese que não lhe cabe, pois, inclusive, a venda posterior dos bens que adquire pode até nem ocorrer, uma vez que pode ser bem de consumo que se dissocia dos insumos.

Defende que a venda do produto pelo produtor cadastrado junto ao franqueador, no caso, o autuado, encerra a fase de tributação; a composição do sanduíche e congêneres dá início a outra fase de tributação pelo ICMS é, pois, produto novo, não havendo que se falar em aquisição para fins de comercialização direta, requisito exigido pela legislação baiana.

Diz que o Judiciário baiano já se posicionou nesse sentido proferindo o Mandado de Segurança nº 502.057-7/2004, conforme trecho do decisório transcrito, e é esse o procedimento que empreende. Nesse sentido, transcreve entendimento de Alberto Xavier sobre a tipicidade no Direito Tributário para dizer que a antecipação parcial do ICMS não aplica ao caso.

Quanto ao não recolhimento do ICMS em função da receita bruta, transcreve o art. 27 da Lei nº 7.014/96 e os arts. 118 e 504 do RICMS-BA, destacando a aplicação de 4% sobre o valor da receita bruta e, antes de adentrar ao mérito, diz haver equívoco que enseja o refazimento dos cálculos da planilha da autuação, pois, apesar de ser impossível confirmar quais as ocorrências se referem o não recolhimento do ICMS, percebe-se que foram tributadas à alíquota de 17%.

No mérito desta questão, informa que não há que se falar em não recolhimento do ICMS com base na receita bruta do período, pois estava excluído para apuração no regime de receita bruta no período janeiro a dezembro de 2010, e o fundamento para a exclusão decorreu do fato de ter sido incluído no contrato social da empresa a possibilidade de comercialização de brinquedos conjuntamente com os hambúrgueres, quando o RICMS exigia exclusividade da atuação no ramo de lanchonete.

Explica que esta situação decorreu de alteração na atividade da empresa por força do termo de ajustamento de conduta firmado com o Ministério Público da Bahia, após a constatação do órgão

que a venda de brinquedos junto com hambúrguer seria venda casada, prática vedada pela legislação consumerista.

Por discordar da exclusão, porque a comercialização de brinquedos junto com hambúrgueres não representava sequer 0,01% do faturamento da empresa, interpôs mandado de segurança tombado sob o número 0024501-54.2010.805.0001 (inicial – Doc. 04), definitivamente julgado em sede de apelação (acórdão e certidão de trânsito em julgado – Doc. 05), tendo a Segunda Câmara decidiu por unanimidade ser ilegal e abusiva a exclusão praticada pelo Superintendente de Administração Tributária.

Aduz perceber que a alegação do autuante no sentido de que houve declaração espontânea dos débitos, parcelamento e interrupção do pagamento não se sustenta, uma vez que o referido débito, que sequer deveria compor materialmente o referido Auto de Infração, está anulado judicialmente, conforme visto.

Frisa que acusação é confusa e que, além de não ser possível identificar quais ocorrências se referem ao ICMS – antecipação parcial e quais se referem ao ICMS - receita bruta (conforme já explicitado no item 3.1); o próprio autuante se equivoca na descrição dos fatos ao afirmar que a empresa deixou de recolher o ICMS - pelo regime de apuração em função da receita bruta nos meses de janeiro a dezembro de 2010 e isto fere qualquer princípio lógico por aplicar multa correspondente, quando a empresa se encontrava excluída do referido regime por ato da própria autoridade administrativa.

Assim, como já anteriormente exposto, com aplicação da alíquota de 17%, própria do regime de conta-corrente, não se pode ser chancelada, sobretudo porque já declarada nula em sede judicial, sendo também a autuação nula seja por ser confusa, seja por não guardar relação com os fatos ocorridos antes (exclusão do regime) e depois do vencimento da obrigação tributária (nulidade do lançamento por decisão judicial).

Conclui reiterando o acolhimento da nulidade pelas razões expostas e julgado improcedente, uma vez que a antecipação parcial do ICMS instituído pela legislação baiana não se aplica às operações objeto da autuação.

O fiscal autuante presta informação fiscal à fl. 134 dizendo que as alegações defensivas não procedem, pois: a) O contribuinte tomou ciência do Auto de Infração no dia 20 de agosto de 2012 e teve respeitado o prazo regulamentar de 30 dias para apresentar a sua defesa, o que o fez no dia 19/09/2012; b) No auto apenas citou que o contribuinte deixava de recolher o imposto devido na apuração de receita bruta e posteriormente fazia a declaração espontânea, interrompendo o pagamento do parcelamento do débito como demonstrado às fls. 9, 10 e 11; c) Neste auto cobrou apenas o ICMS devido na antecipação parcial sobre as entradas fora do estado conforme evidenciado nas planilhas as fls. 12 a 19, porque para o imposto devido foi feita a declaração espontânea pelo contribuinte; c) Segundo Parecer nº 06842 da SEFAZ/BA de 27/03/2012 o fornecimento de refeições por restaurantes, lanchonetes, bares e estabelecimentos afins diretamente ao consumidor final, caracteriza-se como atividade comercial de forma que as aquisições interestaduais de mercadorias não enquadradas na substituição tributária, isenção ou não incidência de imposto, destinadas ao preparo dessas refeições, estão sujeitas ao pagamento da antecipação parcial do imposto, do que trata o RCMS –BA art 352-A nos termos da alínea “b” do inciso VII do art. 386”.

Requer a Procedência do Auto de Infração.

## VOTO

Defendendo-se deste lançamento tributário de ofício, o contribuinte, em preliminar, suscitou sua nulidade por ofensa ao direito à ampla defesa, ao contraditório e à tipicidade tributária alegando que a descrição dos fatos frente à infração apontada lhe impossibilita saber quais acusações lhe são imputadas e os respectivos períodos já que a infração é de falta de recolhimento de ICMS no

prazo regulamentar referente a operações escrituradas nos livros fiscais e a descrição é que deixou de recolher ICMS-Antecipação nas entradas de mercadorias adquiridas em outro estado (AUDIF 205) e de que deixou de recolher ICMS pelo regime de apuração em função da receita bruta (AUDIF 220). Além disso, alegou que o dispositivo legal tido por violado tratar apenas de prazo para recolhimento do ICMS.

Compulsando os autos, vejo que o contribuinte tem razão quanto à preliminar suscitada, pois, de fato, a incongruência entre a descrição dos fatos e a infração acusada é clara e na exata forma alegada. Aliás, na sua informação fiscal o próprio autuante a ratifica ao afirmar que neste auto de infração está cobrando apenas o ICMS devido na antecipação parcial sobre as entradas fora do estado, como prevista no art. 12-A da Lei nº 7.014/96 e 352-A do RICMS/BA, que no SEAI possui o código 07.15.01 o que está em contra da infração que firmemente acusa, qual seja a de falta de recolhimento de ICMS no prazo regulamentar e referente a operações escrituradas nos livros fiscais próprios, código SEAD 02.01.01, já que deu como infringido o art. 124 do Regulamento do ICMS da Bahia.

Entre outros requisitos, o art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF diz que o Auto de Infração conterá: **III** - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma clara, precisa e sucinta; **V** - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação: **a)** em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória; **b)** tidos como infringidos; **c)** em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

Tendo em vista que sob pena de não se sustentar, o Auto de Infração deve descrever cada fato em separado (descrição dos fatos) e identifica-lo no tempo (data de ocorrência) em perfeita consonância e harmonia com a infração constatada, reconheço que o cotejo entre os fatos (não recolhimento do ICMS por antecipação parcial e não recolhimento de ICMS por receita bruta) com a infração apontada indica insegurança do lançamento na determinação da infração, confunde o processo por nele inadvertidamente inserir matéria alheia ao objeto da autuação e dificulta o exercício do contraditório direito de defesa do contribuinte autuado. Portanto, considerando que a incoerência constatada absolutamente vicia este lançamento tributário de ofício, uma vez não pode ser sanado na forma prevista no parágrafo 1º do art. 18 por implicar em mudança de fulcro da autuação, com fundamento no inciso IV, “a” desse artigo, acolho a preliminar suscitada para declará-lo nulo, ao tempo que dado o previsto no art. 156 do RPAF, represento à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal a salvo de falhas.

Infração NULA.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração nº **028924.0043/12-4**, lavrado contra **BGMAXX COMÉRCIO DE PRODUTOS ALIMENTÍCIOS LTDA**. Representar à autoridade competente para instaurar novo procedimento fiscal, a salvo de falhas.

Sala das Sessões do CONSEF, 19 de fevereiro de 2013.

PAULO DANILO REIS LOPES – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA