

**PROCESSO** - A I N° 225203.0046/14-5  
**RECORRENTE** - A. M. VIEIRA DE CERQUEIRA GODEIRO - EPP  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JF 0094-01/15  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** - 28/09/2015

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0286-12/15

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS A COMERCIALIZAÇÃO. O autuado exerce atividade de comercialização de alimentos - CNAE - nº 5611-2/01 – sendo desse modo contribuinte do ICMS. Nessa condição está obrigado e efetuar o recolhimento do ICMS por antecipação parcial, nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, na forma do art. 352-A do RICMS/BA/97. As mercadorias arroladas na autuação, no caso pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, estão sujeitas à antecipação parcial do ICMS, por se tratar de elementos indispensáveis à efetivação da comercialização de alimentos. Os seus valores, inclusive, devem compor o valor da venda do alimento debitado ao cliente, portanto, a base de cálculo do ICMS. Infração subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso Voluntário **NÃO PROVIDO**. Decisão por maioria.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto em face da decisão primária que julgou integralmente procedente o Auto de Infração cuja exigência fiscal monta R\$7.563,54, acrescido da multa de 60%, bem como dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 25/11/2014 decorre da única infração cuja acusação fiscal é de ter o Sujeito Passivo deixado de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de setembro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011.

Da apreciação dos argumentos defensivos, bem como das contra razões do autuante, a 1ª JF, à unanimidade, decidiu pela procedência da autuação, tudo com substância no voto do Relator de primeiro grau abaixo transcrito:

## VOTO

*A acusação fiscal é de que o autuado não recolheu o ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado destinadas à comercialização.*

*Verifico que o autuado alega que exerce a atividade de comercialização de alimentos, no caso lanches, almoços, sanduíches e demais gêneros alimentícios diretamente ao consumidor final, não comercializando*

*as mercadorias discriminadas nas Notas Fiscais supostamente não contabilizadas para fins de diferença de ICMS, o que descaracteriza a infração.*

*Observo que o autuado se encontra cadastrado na SEFAZ/BA sob o Código de Atividade Econômica principal – CNAE - nº. 5611-2/01 – Restaurantes e similares – portanto, atividade de alimentação que, indubitavelmente, o coloca na condição de contribuinte do ICMS.*

*Desse modo, na condição de contribuinte do ICMS, está obrigado a efetuar a antecipação parcial do imposto nas aquisições interestaduais de mercadorias destinadas à comercialização.*

*Nesse sentido, dispõe o art. 352-A do RICMS/BA/97, abaixo reproduzido:*

*Art. 352-A. Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

*A leitura do caput do dispositivo regulamentar acima reproduzido permite constatar que a exigência de pagamento do ICMS antecipação parcial, ocorre, exclusivamente, nas aquisições de mercadorias para fins de comercialização.*

*O cerne da questão reside em se identificar se as mercadorias arroladas na autuação, no caso pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc., de fato, estão sujeitas à antecipação parcial do ICMS ou não.*

*Conforme consignado pelo próprio impugnante e estabelecido pela legislação do ICMS, a atividade que exerce consiste na comercialização de alimentos. Por certo que não é possível à venda de tais alimentos sem que seja acompanhada de pratos, copos, talheres descartáveis, guardanapos, etc., portanto, elementos indispensáveis à efetivação do negócio, cujos valores, inclusive, devem compor o valor da venda debitado ao cliente, portanto, a base de cálculo do ICMS.*

*Desse modo, não resta dúvida que as mercadorias arroladas na autuação integram a comercialização de alimentos realizada pelo autuado, portanto, estão sujeitas à antecipação parcial do ICMS, conforme a exigência fiscal.*

*Diante disso, a infração é subsistente.*

*Voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.*

Protocolizado recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 486/489, o contribuinte vem aos autos para insurgir-se contra a decisão emanada da 1ª Junta de Julgamento Fiscal aduzindo que não pode prosperar o Auto de Infração pela falta de ocorrência do fato gerador do ICMS.

Nessa linha, amparado no art. 155, II, da CF/88 e no art. 121, parágrafo único, I, do CTN, diz da definição de Contribuinte do ICMS, aduzindo que para o caso dos autos, não poderia ter sido exigido do imposto em razão da consideração da diferença de alíquotas referentes à aquisição dos insumos empregados para as suas atividades, vez que não preenche “...os requisitos necessários para ocorrência do fato gerador, não sendo devido, inclusive, o diferencial de alíquota do imposto”.

Ressalta que a sua atividade comercial atem-se à comercialização de alimentos, lanches, almoços, sanduíches e demais gêneros alimentícios diretamente ao consumidor final, não havendo comércio dos produtos discriminados nas Notas Fiscais, supostamente não considerados para fins de apuração de diferença de ICMS.

Referindo-se à decisão da Junta, diz que a alegação é de que seria “...impossível se desenvolver a atividade empresarial da Autuada sem a aquisição dos produtos objetos das Notas Fiscais em exame, é uma alegação sem qualquer respaldo legal e não atinge seu objetivo constitucional de fundamentar a incidência do fato gerador do ICMS sobre tais produtos”.

Conclui seu arrazoado pugnando pela declaração de improcedência do Auto de Infração.

Em razão do valor da exigência fiscal, não há manifestação da PGE/PROFIS.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 1ª JFJ deste CONSEF, acórdão JFJ 0094-01/15, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

O Recurso que ora se discute tem assento na acusação fiscal de haver o contribuinte deixado de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, na condição de empresa optante do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional, referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado, nos meses de setembro a dezembro de 2010, janeiro a dezembro de 2011.

A análise da peça recursal me leva à conclusão de que as razões recursais são, basicamente, as mesmas expostas na peça de defesa, todas já analisadas em primeira instância de julgamento.

Relevante assinalar que a Recorrente não suscita questões preliminares, passando diretamente ao mérito da autuação, aduzindo, em apertada síntese, que as operações em voga não se submeteriam à incidência do ICMS, vez que em razão da sua atividade, as mercadorias não se destinaram à comercialização.

Pois bem, por primeiro, como bem assinalado pelo julgador de piso, a Recorrente tem cadastro na SEFAZ/BA com CNAE 5611-2/01 (Restaurantes e similares), logo, não há que se discutir a condição de contribuinte do ICMS, o que lhe impõe obediência a regra insculpida no art. 352-A, do RICMS/Ba.

De outra banda, a questão central, cuja definição pode elidir a acusação fiscal, reside no fato da necessidade de que se estabeleça se as mercadorias (pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc.) que ensejaram a lavratura do Auto de Infração, foram efetivamente destinadas à comercialização.

A junta concluiu que não seria possível a venda dos alimentos objeto do comércio da Recorrente sem que fosse acompanhada de pratos, copos, talheres descartáveis, guardanapos, etc., entendendo que são elementos indispensáveis à efetivação do negócio, cujos valores devem compor o valor da venda debitado ao cliente.

A regra do art. 352-A acima referido, diz “*Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição*”.

Da leitura do texto normativo, me parece claro que assiste razão ao Recorrente. Compulsando os autos, em todos os seus elementos, entendo que não é possível concluir que as mercadorias (pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc.) teriam sido objeto de comercialização, em que pese a conclusão a que chegaram os julgadores de piso ser absolutamente plausível. Ocorre que tal conclusão não deriva de elementos fáticos, ou seja, não há nos autos qualquer indicativo de que o estabelecimento autuado comercialize as mercadorias em voga, nem mesmo que as ditas mercadorias compõem o preço das refeições, eis que não há nos autos planilha de composição de custos ou de preços.

Em assim sendo, entendendo que a decisão da Junta derivou de conclusões que não têm como base provas irrefutáveis, resta claro que a autuação não pode prosperar se não há elementos que levem à conclusão de que as mercadorias que ensejaram a lavratura do Auto de Infração foram efetivamente destinadas à comercialização, motivo pelo qual acolho as razões recursais para dar-lhe provimento.

Pelo exposto, VOTO no sentido de PROVER o Recurso Voluntário para julgar IMPROCEDENTE a acusação fiscal.

## VOTO VENCEDOR

Quero pedir vênia ao nobre relator para apresentar entendimento divergente daquele esposado em seu voto, conforme razões que passo a expor.

A acusação fiscal consistiu em “deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, ... referente às aquisições de mercadorias provenientes de fora do Estado”. As mercadorias objeto da autuação foram “pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc.”, conforme descreve a própria autuada, em sua peça defensiva, à folha 252, e como bem relata a decisão de piso.

Em sua impugnação, a autuada não nega a aquisição das mercadorias objeto da acusação, pois admite que a sua atividade exige que compre tais mercadorias a fornecedores de fora do Estado, conforme se pode depreender da leitura de trecho da sua peça defensiva, às folhas 252 e 253, abaixo transcrito.

“Buscando melhorar a qualidade na prestação de seus serviços, a Empresa Autuada adquire INSUMOS (pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc.) de empresas atacadistas de fora do Estado da Bahia, produtos esses que são utilizados GRATUITAMENTE aos seus clientes em acompanhamento dos lanches e alimentos vendidos.”

Embora confesse a aquisição das mercadorias referidas, opõe-se ao lançamento, discutindo a qualificação jurídica das mercadorias autuadas, pois entende tratar-se de “insumos” e não de itens para comercialização, conforme se lê em outro trecho, abaixo reproduzido, à folha 255.

“De outro norte, no caso em tela, o suposto ICMS exigido, está sendo apurado sobre a diferença de alíquotas referente à aquisição de INSUMOS empregados para as atividades da Empresa autuada, como se ela fosse contribuinte do tributo na acepção constitucional, gerando assim o imposto acrescido de multa, no importe de R\$ 7.563,54.”

Assim, com a devida vênia do nobre relator, entendo que não se está questionando a ocorrência da aquisição das mercadorias referidas, pois a própria autuada confessou o fato, tendo admitido que o faz e que redestina tais itens “de forma gratuita”, conforme fez questão de destacar em sua defesa, no trecho já citado.

Ora, não tendo sido questionada a aquisição e a sua redestinação, entendo que não deve ser objeto de prova pois deixaram de ser controvertidos, nos termos do art. 334, incisos, II e II do CPC (de aplicação subsidiária no PAF), conforme se pode lê do seu texto, abaixo reproduzido.

“Art. 334. Não dependem de prova os fatos:

...

II - afirmados por uma parte e confessados pela parte contrária;

III - admitidos, no processo, como incontroversos;

...”

Em consequência, não pode o julgador supor a inexistência de fato que já se encontra devidamente evidenciado nos autos, não sendo sequer objeto de questionamento.

Quanto à questão controvertida, cujo deslinde resultará da cognição processual, cinge-se à qualificação jurídica a ser dada aos “pratos, copos e talheres descartáveis, guardanapos, canudos, etc.”, confessadamente adquiridos pela empresa recorrente e entregues aos seus clientes, juntamente com os lanches vendidos, conforme declara a recorrente, à folha 253 do processo.

À folha 05 do processo, consta cópia do Parecer emitido pela DITRI/GECOT, em resposta a consulta formulada por empresa optante do simples nacional, cujo entendimento consagra a interpretação de que os itens objetos da autuação classificam-se mercadorias do estabelecimento, conforme se pode extrair da leitura de trecho, abaixo reproduzido.

“As mercadorias canudos, guardanapos, papel toalha, embalagens destinadas a acondicionar alimentos, pratos e talheres descartáveis, maionese e catchup fazem parte da atividade de comercialização dos produtos servidos nas lanchonetes, e, portanto, não consiste em material de uso ou consumo, sendo-lhes dispensado o mesmo tratamento aplicado à mercadoria que está sendo objeto da comercialização.”

De fato, em que pese o cliente não se alimente com os itens descritos no lançamento (pratos e talheres descartáveis, guardanapos e etc.), não resta dúvida que o preço dessas mercadorias se encontra embutido nos alimentos comercializados, já que se tornam imprestáveis após o seu uso.

Assim, da mesma forma que se deve admitir o creditamento do ICMS incidente na aquisição desses materiais (para que não voltem a ser tributados na saída dos alimentos), deve-se exigir o recolhimento do ICMS antecipação parcial quando do seu ingresso no estabelecimento.

Ex-positis, entendo que não merece reparo a decisão de piso.

Voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão por maioria com voto de qualidade do presidente, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **225203.0046/14-5**, lavrado contra **A. M. VIEIRA DE CERQUEIRA GODEIRO – EPP**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$7.563,54**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR - Conselheiros: Fernando Antonio. Brito de Araújo, Luiz Alberto Amaral Oliveira e Paulo Danilo Reis Lopes.

VOTO VENCIDO – Conselheiros: Daniel Ribeiro Silva, José Antonio Marques Ribeiro e Oswaldo Inácio Amador.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de setembro de 2015

FERNANDO ANTÔNIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR/VOTO VENCIDO

LUIZ ALBERTO AMARAL OLIVEIRA - VOTO VENCEDOR

ELDER DOS SANTOS VERÇOSA - REPR. DA PGE/PROFIS