

A. I. N° - 207106.0011/19-0
AUTUADO - COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.
AUTUANTE - CHARLES BELINE CHAGAS OLIVEIRA
ORIGEM - INFAZ SUDOESTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 03/01/2020

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0192-01/19

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO NO PRAZO REGULAMENTAR. Nos termos do artigo 12-A da Lei nº 7.014/96, independentemente do regime de apuração do imposto, o contribuinte tem o dever jurídico de efetuar a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para comercialização, no valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual. A falta de recolhimento do imposto tempestivamente enseja a aplicação de penalidade. Alegação defensiva de descaber a exigência fiscal atinente ao óleo de soja, acatada acertadamente pelo autuante na Informação Fiscal, o que resultou no refazimento dos cálculos e redução do valor do débito. Infração parcialmente subsistente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 26/03/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$493.994,00, acrescido da multa de 60%, em decorrência do cometimento da seguinte infração à legislação do ICMS imputada ao autuado: *Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação adquiridas para fins de comercialização.*

Período de ocorrência: janeiro, março a dezembro de 2016, janeiro a dezembro de 2017, janeiro a dezembro de 2018.

O autuado, por intermédio de advogados legalmente constituídos, apresentou Defesa (fls.209 a 215). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Diz que na prática o autuante fiscalizou as operações de venda de bebida, leite integral e desnatado, óleo de soja, leite em pó, leite condensado e creme de leite, realizadas pela empresa, sendo que de posse do valor das operações, concedeu o crédito de ICMS de 7% decorrente da aquisição interestadual, e cobrou o diferencial de alíquota, de modo que a carga tributária da operação fosse correspondente a alíquota interna de 18%.

Alega tributação indevida de operações com o CFOP 6910 - Operações de Remessa em Bonificação, Doação ou Brindes.

Consigna que o autuante considerou como tributadas operações com o CFOP 6.910, a exemplo das ocorridas nos meses de abril, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2016; fevereiro, março, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 2017.

Afirma que o código CFOP 6.910 registra operação não tributada, qual seja a de remessa em bonificação, doação ou brinde, portanto, não sendo tributada a operação em razão da inoccorrência do fato gerador, não poderia haver exigência do imposto.

Conclusivamente, pede que a autuação seja considerada improcedente no tocante às operações envolvendo o CFOP 6.910.

Alega, também, tributação indevida de operações sujeitas a substituição tributária referentes aos produtos do código NCM 2202.9, que passou a ser 2202.99.

Observa que a autuação exige o pagamento de antecipação parcial de mercadoria sujeita à substituição tributária, no caso “bebida láctea Chocobom – Chocolate 200ml”, cujo código NCM é 2202.99.

Afirma que referidas mercadorias estão sujeitas a substituição tributária, estando elencadas no ANEXO I do RICMS/BA/12 nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, além de estarem expressamente referidas no Protocolo ICMS 11/91.

Diz que, sendo mercadoria sujeita à substituição tributária, não se pode querer exigir pagamento de ICMS antecipação parcial.

Conclusivamente, sustenta que a autuação é improcedente também neste particular, em especial quanto aos meses de outubro e novembro de 2017 e janeiro a dezembro/2018.

Alega, ainda, tributação indevida das operações com leite em pó (7%), no tocante aos fatos geradores ocorridos até 01/02/2017, consoante o art. 268, XXV do RICMS/BA/12.

Observa que a autuação tributa em 18% operações envolvendo leite em pó, contudo, a legislação baiana impunha a esse tipo de mercadoria a redução de base de cálculo, de modo que a carga tributária incidente correspondesse a 7% da operação. Acrescenta que tal disposição vigorou até 01/02/2017, quando então fora revogada pelo Decreto nº 17.304/2016.

Conclusivamente, diz que, por esse motivo, a autuação deve ser considerada improcedente no tocante aos períodos acima referidos.

Alega, também, tributação indevida das operações com leite, conforme isenção prevista no art. 265, II, “a” do RICMS/BA/12.

Diz que se verifica que a Fiscalização promoveu a cobrança de ICMS à alíquota de 18% nas operações com leite, realizadas pela empresa, contudo, esta tributação mostra-se absolutamente indevida, haja vista que a comercialização do leite, tal como realizada, é isenta do ICMS, nos termos do art. 265, II, “a” do RICMS/BA/12.

Conclusivamente, sustenta que a autuação é absolutamente improcedente neste particular.

Alega tributação indevida das operações com óleo de soja, consoante o art. 268, XXII do RICMS/BA/12, alíquota de 12%.

Consigna que as operações com óleo de soja foram objeto da autuação, cobrando-lhe alíquota de 18%, todavia, nos termos do art. 268, XXII do RICMS/BA/12, estas operações são tributadas com redução da base de cálculo, de modo que ao final tenham carga equivalente à cobrança de 12%.

Afirma que mesmo que fosse devida a cobrança, e não é, posto que o crédito fora objeto de compensação, a exigência somente poderia ser feita pela alíquota de 12%, e não de 18%, conforme lançado pelo autuante.

Conclusivamente, pede a improcedência da autuação quanto a este particular.

Prosseguindo, alega extinção do crédito tributário mediante compensação na escrituração no Livro de Apuração do ICMS.

Assevera que a acusação fiscal de que não houve quitação do ICMS por antecipação parcial não se sustenta.

Diz que, analisando o RAICMS e as DMAs do período, percebe-se que a empresa promoveu a plena liquidação dos seus débitos tributários correntes de ICMS mediante compensação com o crédito tributário escriturado no período mais o saldo credor de períodos anteriores, conforme lhe autoriza o art. 25 da Lei nº 7.014/96.

Sustenta que, forte no princípio da não cumulatividade, e forte na autorização contida no art. 156,

II do CTN, e nos arts. 25, 28, 29 e 31 da Lei Estadual nº 7.014/96, a compensação levada a cabo pela empresa e da qual a Fiscalização tomou conhecimento, conforme DMAs e RAICMS juntados em meio eletrônico anexado (CD-ROM), serve como prova da quitação do tributo.

Acrescenta que mais ainda porque não foi desconsiderada pela Fiscalização, sendo certo que a documentação fiscal regularmente escriturada faz prova em seu favor.

Finaliza a peça defensiva, requerendo a improcedência do Auto de Infração. Protesta, ainda, por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando juntada posterior de documentos e demonstrativos, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contraprova, diligências, exames, vistorias e revisão do lançamento.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.227 a 230). Contesta a alegação defensiva atinente à aquisição de brindes. Afirma que se trata de operação tributada conforme determina o art. 387 e 388 do RICMS/BA.

Assevera que a bonificação também integra a base de cálculo do ICMS, conforme determina o art. 54 do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº 6.294/97 e o novo RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12.

Diz que toda mercadoria igual à comercializada pelo contribuinte e adquirida sem custo, mesmo assim, ela é tributada. Acrescenta que a ausência de custo é uma prerrogativa da empresa, mas não é do estado, que tributa normalmente a mercadoria adquirida mediante bônus. Observa que o contribuinte poderá ou não comercializar a referida mercadoria recebida como bonificação, entretanto, o imposto é devido ao estado e deverá ser recolhido no prazo regulamentar.

Quanto à bebida láctea Chocobom, assevera que, com chocolate ou não, não é sujeita à substituição tributária. Diz que somente os alimentos com a denominação chocolate são substituídos e tanto é assim que o autuado corretamente não pagou o ICMS antecipadamente referente a operação com a bebida láctea em questão.

No tocante às operações com leite, diz que incorre em equívoco o impugnante quando diz que as operações com leite irrestritamente recebem a redução da base de cálculo para 7%.

Observa que o art. 268, XXV e XXIX do RICMS/BA/12 determina que as operações comerciais com o leite longa vida e em pó fabricado e comercializado “dentro do Estado” há redução de base de cálculo para 7%. Acrescenta que como o leite foi fabricado no Estado de Minas Gerais a alíquota para a comercialização no estado da Bahia é de 17%, portanto, descabendo falar-se em isenção ou redução de base de cálculo.

No que tange ao óleo de soja, reconhece que assiste razão ao impugnante quanto à redução da base de cálculo para as operações realizadas com referido produto. Registra que em face disso, refez a planilha de apuração do ICMS, corrigindo a alíquota de 18% para 12%.

Do mesmo modo, concorda com os argumentos defensivos atinentes à compensação da antecipação parcial com os créditos de ICMS de operações anteriores, contudo, diz que há que se considerar como foram adquiridos e acumulados esses créditos.

Assinala que o autuado obteve uma decisão judicial, em primeira instância, baixando a alíquota de ICMS de 17% e 18% para 7% para a comercialização de açúcar, equiparando às mercadorias da cesta básica. Observa que como o autuado adquire o açúcar com alíquota de 12% e 18% e vende com alíquota de 7% acaba acumulando um valor substancial de crédito de ICMS. Saliencia que referida decisão judicial não transitou em julgado, ao contrário, pode ser cassada a qualquer momento pelo tribunal judicial e todos esses créditos serão revistos. Ressalta que na realidade toda a escrituração fiscal da empresa será refeita.

Explica que, no intuito de salvaguardar os interesses do Estado da Bahia, lavrou o presente Auto de Infração, prevenindo, inclusive, a possível perda do direito de cobrar por vencimento do prazo decadencial.

Finaliza a peça informativa, opinando pela procedência parcial do Auto de Infração.

O autuado, cientificado da Informação Fiscal, manifestou-se (fls.244 a 248). Observa que o autuante reconhece ser devida a redução da base de cálculo para as operações com óleo de soja, contudo, refuta os demais aspectos da defesa.

Sustenta que, apesar do esforço do autuante, o Auto de Infração é improcedente.

Afirma que a não tributação de operações de remessas em bonificação é assunto pacífico na doutrina e na jurisprudência, haja vista que estas operações equivalem a descontos incondicionados, não integrando a base de cálculo do ICMS ao teor da interpretação a *contrario sensu* do art. 13, §1º, II, “a” da Lei Complementar nº 87/96.

Diz que referido dispositivo manda incluir na base de cálculo do ICMS o valor da operação mercantil e também o dos seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos, concedidos sob condição.

Conclusivamente, assevera que se tratando as bonificações de operações equivalentes a descontos incondicionados resta evidente que se trata de hipótese de não tributação, equivalendo a operações não mercantis e, desse modo, fora do espectro de incidência do ICMS.

No tocante à bebida láctea CHOCOBOM, afirma que a alegação do autuante se fundamenta no frágil argumento de que apenas alimentos com denominação “CHOCOLATE” estariam sujeitos à substituição e não se sustenta. Diz que isso porque não é o nome comercial que define a forma de tributação de uma mercadoria, mas sim o seu conceito e composição definidos pelo NCM.

Assevera que, no caso concreto, tratando-se de mercadoria com NCM 2202.99, registrada em nota fiscal como tal, e não havendo nos autos qualquer elemento que sequer tenha posto em dúvida esta classificação, outra conclusão não há, senão a de que se trata operação sujeita a ST.

Quanto ao produto leite, diz que o autuante reconhece a aplicação da alíquota de 7% do ICMS para bebidas lácteas, porém, por si mesmo, afirma que tal tributação é válida apenas para produtos produzidos na Bahia.

Diz que o autuante confessa, assim, que se está a promover tributação diferenciada em razão da origem do produto, fato este que afronta a legislação e a Constituição Federal.

Conclusivamente, pugna pela manutenção da argumentação relativa à improcedência.

Relativamente à compensação com créditos acumulados do ICMS, consigna que, mesmo após reconhecer expressamente que concorda com o impugnante, na parte que diz respeito à compensação de eventual autuação com créditos de ICMS acumulados, o autuante discorre sobre a forma pela qual o aduzido crédito foi acumulado.

Diz que o autuante põe em dúvida a manutenção da decisão judicial, haja vista que ainda não transitou em julgado, e afirma que a lavratura do Auto de Infração teve como objetivo prevenir a decadência.

Assevera que carece de razão o autuante, pois, apesar de efetivamente não ter ainda transitado em julgado, o comando judicial em questão é válido e eficaz, dado que proferido pelo juízo da 10ª Vara da Fazenda Pública e confirmado pelo Tribunal de Justiça do Estado da Bahia.

Afirma que o recurso extraordinário interposto pelo Estado da Bahia ao STF não foi admitido, tendo o processo sido remetido ao STJ para fins de apreciação do recurso especial.

Frisa que a pendência de recurso especial, por sua vez, não tem efeito suspensivo, daí porque a ordem judicial hoje existente deve ser respeitada.

Acrescenta que descabe a lavratura do Auto de Infração para prevenir a decadência, pois, caso esta fosse a intenção do autuante, deveria lavrar Auto de Infração sobre as operações realizadas

Finaliza a Manifestação reiterando os termos da Defesa apresentada.

O autuante, cientificado da Manifestação do autuado, se pronunciou (fls.260 a 262) reiterando em

todos os seus termos a Informação Fiscal prestada.

VOTO

O Auto de Infração em exame trata de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação destinadas à comercialização.

A acusação fiscal encontra-se embasada em planilhas e demonstrativos nos quais o autuante identificou as notas fiscais arroladas na autuação, indicando o número de cada nota fiscal, os respectivos itens de mercadorias, a base de cálculo, o valor do ICMS antecipação parcial devido em cada período objeto da autuação.

O impugnante alega que o autuante fiscalizou as operações de venda de bebida, leite integral e desnatado, óleo de soja, leite em pó, leite condensado e creme de leite, realizadas pela empresa, sendo que, de posse do valor das operações, concedeu o crédito de ICMS de 7% decorrente da aquisição interestadual, e cobrou o diferencial de alíquota, de modo que a carga tributária da operação fosse correspondente à alíquota interna de 18%.

Sustenta, o impugnante, que a autuação é improcedente pelas razões que apresenta. O autuante contesta as alegações defensivas. Acata apenas a alegação defensiva atinente ao óleo de soja.

O exame dos elementos que compõem o presente processo, bem como da legislação tributária pertinente, permite concluir o seguinte no tocante às mercadorias arroladas na autuação objeto de impugnação pelo autuado:

- operações com o CFOP 6910 - Operações de Remessa em Bonificação, Doação ou Brindes.

Na realidade, trata-se exclusivamente de bonificação.

É cediço que a operação com bonificação ocorre quando o estabelecimento vendedor oferece a seu cliente, de forma gratuita, quantidade excedente de certa mercadoria, seja devido à quantidade adquirida, fidelidade do cliente, entre outras situações comerciais. Como se trata de mercadoria excedente, a mesma certamente faz parte de seu estoque e de sua linha normal de comercialização e mesmo não sendo cobrado o valor do cliente, esta mercadoria deverá ser baixada do estoque da empresa e deverá seguir para o cliente bonificado.

Portanto, na bonificação, existirá a ocorrência do fato gerador do ICMS e a legislação estabelece que a operação é integralmente tributada pelo imposto, não existindo nenhum benefício de ordem para esta situação e a Nota Fiscal deverá ser emitida, como ocorreu no presente caso, com CFOP 5910 / 6910.

A título de registro, vale consignar que, nos termos do recente Acórdão CJF Nº 0171-12/19 a 2ª Câmara de Julgamento Fiscal decidiu no sentido de tributação da bonificação, conforme excerto do voto abaixo reproduzido:

[...]

Quanto à Infração 03, a conduta infratora foi descrita como “Deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, escrituradas regularmente,...”. Trata-se de saídas de doações e brindes sem tributação, conforme esclarece o AI, à folha 02. O sujeito Passivo alega que as saídas de mercadorias a título de doação e brindes não podem ser objeto de tributação.

Não assite razão ao Sujeito Passivo, pois a bonificação é fato gerador do ICMS e a legislação estabelece que a operação é integralmente tributada pelo imposto. O Contribuinte não apontou, de forma especificada, a existência de mercadorias sujeitas à sistemática da substituição tributária. Mantida a decisão recorrida.

- operações sujeitas a substituição tributária, referentes aos produtos do código NCM 2202.9, que passou a ser 2202.99, no caso “bebida láctea Chocobom – Chocolate 200ml”,

O impugnante sustenta que referidas mercadorias estão sujeitas a substituição tributária, pois elencadas no ANEXO I do RICMS/BA/12 nos exercícios de 2016, 2017 e 2018, além de estarem expressamente referidas no Protocolo ICMS 11/91.

O autuante contesta tal alegação. Diz que à bebida láctea Chocobom, com chocolate ou não, não está sujeita à substituição tributária. Afirma que somente os alimentos com a denominação chocolate estão no regime de substituição tributária, e tanto é assim que o autuado corretamente não pagou o ICMS antecipadamente referente à operação com a bebida láctea em questão.

Efetivamente, assiste razão ao autuante. A mercadoria em apreço não está sujeita ao regime de substituição tributária, inclusive não constando expressamente no aduzido Anexo 1 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12. Portanto, cabível a exigência fiscal quanto a este item de mercadoria.

- operações com leite em pó (7%), no tocante aos fatos geradores ocorridos até 01/02/2017 consoante o art. 268, XXV do RICMS/BA/12.

Não assiste razão ao autuado. O autuante aplicou corretamente a legislação pertinente.

De fato, conforme bem observado pelo autuante, o art. 268, incisos XXV e XXIX do RICMS/BA/12, determina que as operações comerciais com o leite longa vida e em pó fabricado e comercializado “dentro do Estado” há redução de base de cálculo para 7%. Contudo, como o leite foi fabricado no Estado de Minas Gerais a alíquota para a comercialização no Estado da Bahia é de 17%, portanto, descabendo falar-se em isenção ou redução de base de cálculo.

- operações com leite, conforme isenção prevista no art. 265, II, “a” do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12.

Não assiste razão ao autuado. A isenção prevista no art. 265, II, “a” do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, diz respeito às saídas internas de leite pasteurizado do tipo especial, contendo 3,2% de gordura, dos tipos A e B, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, contendo 2,0% de gordura, o que não é o caso da autuação.

- operações com óleo de soja, consoante o art. 268, XXII do RICMS/BA/12, alíquota de 12%.

Assiste razão ao autuado. O próprio autuante, na Informação Fiscal, acolheu a alegação defensiva e excluiu os valores exigidos atinentes a este item de mercadoria, no total de R\$63.113,50, o que resultou na redução do valor do débito para R\$430.880,50.

O impugnante alega, ainda, extinção do crédito tributário mediante compensação na escrituração no Livro de Apuração do ICMS. Diz que analisando o RAICMS e as DMAS do período percebe-se que a empresa promoveu a plena liquidação dos seus débitos tributários correntes de ICMS mediante compensação com o crédito tributário escriturado no período mais o saldo credor de períodos anteriores, conforme lhe autoriza o art. 25 da Lei nº 7.014/96.

O autuante esclarece que o autuado obteve uma decisão judicial, em primeira instância, baixando a alíquota de ICMS de 17% e 18% para 7%, para a comercialização de açúcar, equiparando às mercadorias da cesta básica. Observa que como o autuado adquire o açúcar com alíquota de 12% e 18% e vende com alíquota de 7% acaba acumulando um valor substancial de crédito de ICMS. Salienta que referida decisão judicial não transitou em julgado, ao contrário, pode ser cassada a qualquer momento pelo tribunal judicial e todos esses créditos serão revistos. Ressalta que, na realidade, toda a escrituração fiscal da empresa será refeita.

Explica que, no intuito de salvaguardar os interesses do Estado da Bahia, lavrou o presente Auto de Infração, prevenindo, inclusive, a possível perda do direito de cobrar por vencimento do prazo decadencial.

Na realidade, cabe observar que, tratando-se de exigência fiscal referente à antecipação parcial do ICMS, não há que se falar em compensação na escrituração no Livro Registro de Apuração do ICMS, conforme aduzido pelo impugnante.

Isto porque se trata de um regime sumário de apuração do imposto, razão pela qual descabe falar-se em compensação na escrituração, conforme aduzido pelo impugnante. Em verdade, a admissibilidade do crédito fiscal na apuração do ICMS antecipação parcial está adstrita ao crédito

destacado no documento fiscal de aquisição, jamais com os demais créditos existentes na escrita fiscal da empresa.

Diante disso, independentemente da questão judicial referente ao crédito fiscal pretendido pelo impugnante, no presente caso, descabe qualquer compensação com créditos fiscais escriturados, haja vista que se trata de um regime sumário de apuração do imposto.

Diante do exposto, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$430.880,50, conforme novo demonstrativo elaborado pelo autuante de fls. 231 a 237 e CD de fl. 238.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207106.0011/19-0**, lavrado contra **COCEAL COMERCIAL CENTRAL DE AÇÚCAR E CEREAIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$430.880,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “d” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de novembro de 2019.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS– PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR