

**A. I. Nº** - 110019.0030/21-8  
**AUTUADO** - TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA  
**AUTUANTE** - DEMÓSTHENES SOARES DOS SANTOS FILHO  
**ORIGEM** - DAT METRO/INFAZ VAREJO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 10/05/2022

**1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0055-01/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. FALTA DE RECOLHIMENTO. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO ATIVO FIXO E/OU CONSUMO DO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO. Parte da autuação se refere a aquisição de brindes. Dessa forma, constatando-se a falta de tributação dos mesmos, na forma regulamentar, não cabe a exigência do diferencial de alíquota, mas sim a cobrança na forma prevista nos artigos 388 e 389, do RICMS/2012. Infração parcialmente subsistente. Auto de infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 02/12/2021, formaliza a exigência de crédito tributário no valor histórico de R\$ 45.400,24, acrescido da multa de 60%, imputando ao autuado o cometimento das seguintes infrações à legislação do ICMS:

Infração 01 – 006.005.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

*“Conforme demonstrativo Tora11\_Anexo\_CMO – Notas fiscais escrituradas na EFD, classificadas como mercadorias adquiridas para revenda, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”.*

Ocorrida nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a março e maio a dezembro de 2020, no valor de R\$ 44.090,13.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

Infração 02 – 006.005.001: Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

*“Conforme demonstrativo Tora11\_Anexo\_CMO/DifalNFE\_SR - Notas fiscais escrituradas na EFD, cópia entregue ao autuado”.*

Ocorrida nos meses de fevereiro, julho, setembro a dezembro de 2019; janeiro a maio, julho, agosto e outubro a dezembro de 2020, no valor de R\$1.310,11.

Enquadramento Legal: art. 4º, XV, da Lei nº 7.014/96 C/C art. 305, § 4º, III, “a”, do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/12. Multa Aplicada: art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 03/12/2021 (DT-e à fl. 24), e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 03/02/2022, peça processual que se encontra anexada às fls. 29/34. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seus advogados, os quais possuem os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos Autos à fl. 36.

Inicialmente tece considerações sobre a tempestividade da defesa apresentada, e informa que a

Impugnante se destina à exploração e operação de franquias da rede “McDonald’s”.

Em seguida diz que em demonstração de sua boa-fé, a Impugnante reconhece que parte do valor cobrado na presente autuação é, de fato, devido, e que, por esta razão já providenciou o recolhimento destes itens (doc. 03).

Assinala que passará a contestar apenas os itens que entende serem improcedentes.

Expõe que por força dos contratos firmados com sua franqueadora, a TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, é obrigada a adquirir uma série de itens de outros Estados da Federação (tais como carne, hambúrguer, pão, alface, bacon, entre outros itens diversos), os quais são utilizados para compor o seu produto final.

Aduz que no caso do presente lançamento, houve a inclusão indevida de itens que se referem a BRINQUEDOS, os quais compõem, na realidade, o kit de um produto específico comercializado pela Autuada denominado “McLanche Feliz”.

Esclarece que este produto “McLanche Feliz” é composto por um sanduíche ou nuggets de frango (podendo ser o “Hamburger”, o “McFiesta” ou o “Chicken McNuggets”), com um acompanhamento (que pode ser a “McFritas Kids” ou uma porção de tomatinho cereja), uma bebida, uma sobremesa e um brinquedo de brinde.

Dessa forma, afirma que o item que a Fiscalização elenca como “brinquedo”, não se presta ao uso e consumo do estabelecimento, muito menos integra o ativo imobilizado da Autuada, mas, em verdade, compõe um dos seus produtos finais, denominado “McLanche Feliz”, o qual é comercializado em suas lojas.

Considera que houve um equívoco por parte do autuante ao inserir este item, e que deve ser expurgado da autuação fiscal (nas infrações 01 e 02), todos os itens relativos a BRINQUEDO.

No tocante à Infração 02, acrescenta que o Fisco também incluiu no lançamento valores cujo recolhimento do Diferencial de Alíquota já havia sido realizado pela Impugnante anteriormente.

A fim de demonstrar o afirmado, requer a juntada dos DAEs anexos (doc. 03), asseverando que comprovam os pagamentos realizados, ao tempo que requer que sejam também excluídos da autuação.

Expõe que a fim de facilitar a compreensão e análise dos argumentos expostos, apresenta uma planilha de resumo (doc. 04), que demonstra os valores a serem excluídos do lançamento, seja em virtude de se referir aos “brinquedos”, seja em razão de já ter ocorrido o recolhimento anterior do diferencial de alíquota.

Pleiteia, ainda, a juntada de CD, ora anexado, contendo a planilha detalhada com todas as informações necessárias a permitir a perfeita compreensão pelos Julgadores acerca dos valores a serem excluídos da presente autuação.

Ante o exposto, requer que o Auto de Infração seja julgado parcialmente procedente.

Em Informação Fiscal prestada às fls. 81/83, o autuante inicialmente diz que o autuado considera que os “BRINQUEDOS” se tratam de brindes que acompanham “kits”, especificamente os “McLanche Feliz”.

Aduz ser desnecessário informar que nos documentos fiscais emitidos pelo Autuado não há a individualização desse brinde, o brinquedo.

Destaca que ele não é valorado, não é vendido, e não tem seu valor tributado nas efetivas saídas.

Expõe que nas NFC-e emitidas constam, exatamente, as mercadorias que relacionou acima. Considera que se não consta o brinquedo, não é devida a exigência do ICMS Antecipação Parcial, a priori, quando da entrada desses brinquedos, que não foram destinados à comercialização.

Assevera que se realizar um levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias

desses “BRINQUEDOS” será apurada omissão de saídas, uma vez que não há saídas efetivas com emissão de documento fiscal, havendo somente de entradas.

Considera que esses brinquedos não podem ser caracterizados como brinde, e diz que o motivo está expresso nos artigos 388 e 389, do Decreto nº 13.780/12, que traz à colação.

Acrescenta que é fácil identificar nos sanduíches que o autuado comercializa (que nomina ‘produto’) o pão, a carne (hambúrguer), a batata frita, o tomatinho cereja, o nuggets, o refrigerante, a alface, o queijo, etc., com emissão de documento fiscal, mas que o ‘BRINQUEDO’, não.

Pontua que se não é comercializado, por se tratar de brinde, e também não lhe sendo dado tratamento como tal, na forma prevista no artigo 389, do Decreto nº 13.780/12, outra situação não pode ser considerada, senão como mercadoria adquirida para uso e/ou consumo do estabelecimento, sendo devido o ICMS diferencial de alíquota, nas suas entradas.

Ratifica que não foi recolhido o ICMS Antecipação Parcial nas entradas por não se destinarem à comercialização, como também não foi emitida Nota Fiscal de saída, com aplicação da alíquota interna (18%), na forma do Artigo 389, do RICMS.

Ao final, sob o entendimento que não há como deixar de ser dado tratamento aos referidos brindes diferente de mercadoria destinada a uso e/ou consumo do estabelecimento, diz que restou comprovada a falta de recolhimento do ICMS nas operações em lide.

## VOTO

Inicialmente, constato não ter ocorrido qualquer das hipóteses previstas no artigo 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, capaz de inquirir de nulidade o lançamento de ofício em questão.

No mérito, a presente autuação acusa a falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras Unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento.

O autuado reconheceu parte da exigência, porém, contestou a inclusão de itens nas duas infrações, que se referem a BRINQUEDOS, aduzindo que os mesmos compõem, na realidade, o kit de um produto específico comercializado, denominado “McLanche Feliz”.

Especificamente, no tocante à Infração 02, acrescentou que o Fisco incluiu no lançamento valores cujo recolhimento do Diferencial de Alíquota já havia sido realizado pela Impugnante anteriormente.

Ao fazer as exclusões que entendeu devidas, apresentou novo demonstrativo (impresso à fl. 75 e planilhas em mídia à fl. 77), acatando o valor de R\$ 11.946,56, cujo recolhimento, efetuou conforme DAE acostado às fls. 48/49.

O autuante, por sua vez, entende que o item “Brinquedos” deve ser mantido, sob o argumento de que o autuado não deu o tratamento de “Brindes”, conforme disposições dos artigos 388 e 389 do RICMS/2012, não lhe dando saídas tributadas.

Acrescentou que não foi recolhido o ICMS Antecipação Parcial nas entradas, por não se destinarem à comercialização, como também não foi emitida Nota Fiscal de saída, com aplicação da alíquota interna (18%), o que caracterizaria tais aquisições como material de uso e consumo do estabelecimento autuado.

Da análise dos elementos constitutivos do PAF, considero que a forma pela qual os “Brinquedos” são utilizados pelo autuado, não há como descaracteriza-lo como brindes.

De acordo com o art. 388 do RICMS-BA/2012, é considerado brinde ou presente, a mercadoria que não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida com a

finalidade de ser distribuída gratuitamente a cliente (consumidor ou usuário final).

Apesar do autuado dizer que o brinquedo está incluso no kit “McLanche Feliz”, o mesmo não consta nos itens que o compõe, quando da saída. Mas conforme ele mesmo afirmou, se trata de brinde (distribuição gratuita), e diante das características da operação, o procedimento a ser adotado deveria ser o previsto nos termos do art. 389 do RICMS/2012, abaixo colacionado, sendo que o autuante somente poderia exigir o imposto pela falta deste procedimento, e não a cobrança do diferencial de alíquotas:

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*  
*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: “Emitida nos termos do art. 389 do RICMS”;*

Ressalto ainda, que o § 1º do dispositivo acima dispõe que é dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.

Dessa forma, constatando-se a falta de tributação dos brindes, na forma regulamentar, não cabe a exigência do diferencial de alíquota, mas sim a cobrança na forma prevista como brinde.

Vale ainda mencionar a ementa contida no PARECER DITRI nº 03635/2013 - ICMS. EMENTA: BRINDES. *A aquisição dos brindes, seja através de operação interna ou interestadual, deve ser tributada pela alíquota interna prevista para o produto, com direito a crédito, não havendo porque se falar em diferença de alíquotas.*

Em relação aos valores que o autuado afirmou ter recolhido anteriormente à autuação, verifico que os comprovantes de pagamento foram acostados aos autos às fls. 50 a 73, além de não terem sido objeto de contestação por parte do autuante.

Destarte, concordo com o demonstrativo apresentado pelo impugnante à fl. 75, e planilhas na mídia à fl. 77, onde após a exclusão das mercadorias “brinquedos” (brindes), e dos valores pagos antes da autuação, remanesceu a exigência do diferencial de alíquota no montante de R\$ 11.946,56 (R\$ 11.163,11 – infração 01 e R\$ 783,45 – infração 02).

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, de acordo com os demonstrativos de débito abaixo, devendo ser homologado o valor recolhido:

**Infração 01:**

Data Ocorr	Data Venc	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
31/01/2019	09/02/2019	3.579,39	18,00	60,00	644,29
28/02/2019	09/03/2019	3.761,11	18,00	60,00	677,00
31/03/2019	09/04/2019	2.841,61	18,00	60,00	511,49
30/04/2019	09/05/2019	2.107,28	18,00	60,00	379,31
31/05/2019	09/06/2019	3.865,17	18,00	60,00	695,73
30/06/2019	09/07/2019	2.557,83	18,00	60,00	460,41
31/07/2019	09/08/2019	2.191,89	18,00	60,00	394,54
31/08/2019	09/09/2019	3.770,28	18,00	60,00	678,65
30/09/2019	09/10/2019	3.108,33	18,00	60,00	559,50
31/10/2019	09/11/2019	3.075,06	18,00	60,00	553,51
30/11/2019	09/12/2019	3.418,78	18,00	60,00	615,38
31/12/2019	09/01/2020	3.130,22	18,00	60,00	563,44
31/01/2020	09/02/2020	4.111,78	18,00	60,00	740,12
28/02/2020	09/03/2020	2.353,44	18,00	60,00	423,62

31/03/2020	09/04/2020	1.380,44	18,00	60,00	248,48
31/05/2020	09/06/2020	619,33	18,00	60,00	111,48
30/06/2020	09/07/2020	188,83	18,00	60,00	33,99
31/07/2020	09/08/2020	951,83	18,00	60,00	171,33
31/08/2020	09/09/2020	1.478,78	18,00	60,00	266,18
30/09/2020	09/10/2020	3.526,33	18,00	60,00	634,74
31/10/2020	09/11/2020	3.147,83	18,00	60,00	566,61
30/11/2020	09/12/2020	2.223,06	18,00	60,00	400,15
31/12/2020	09/01/2021	4.628,67	18,00	60,00	833,16

**TOTAL DA INFRAÇÃO**

**11.163,11**

**Infração 02:**

Data Ocorr	Data Vencido	Base de Cálculo (R\$)	Aliq %	Multa %	Valor Histórico (R\$)
28/02/2019	09/03/2019	242,94	18,00	60,00	43,73
30/09/2019	09/10/2019	776,33	18,00	60,00	139,74
31/10/2019	09/11/2019	7,44	18,00	60,00	1,34
30/11/2019	09/12/2019	4,89	18,00	60,00	0,88
31/12/2019	09/01/2020	23,22	18,00	60,00	4,18
31/01/2020	09/02/2020	65,22	18,00	60,00	11,74
31/03/2020	09/04/2020	1.142,11	18,00	60,00	205,58
30/04/2020	09/05/2020	322,83	18,00	60,00	58,11
31/05/2020	09/06/2020	506,22	18,00	60,00	91,12
31/07/2020	09/08/2020	92,94	18,00	60,00	16,73
31/08/2020	09/09/2020	126,39	18,00	60,00	22,75
31/10/2020	09/11/2020	18,39	18,00	60,00	3,31
30/11/2020	09/12/2020	69,78	18,00	60,00	12,56
31/12/2020	09/01/2021	953,78	18,00	60,00	171,68

**TOTAL DA INFRAÇÃO**

**783,45**

**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 110019.0030/21-8, lavrado contra **TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LIMITADA**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 11.946,56**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, “f” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 08 de abril de 2022.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR