

A. I. Nº - 110019.0027/21-7
AUTUADO - TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
AUTUANTE - DEMÓSTHENES SOARES DOS SANTOS FILHO
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ VAREJO

4º JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0065-04/22-VD

EMENTA: ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA FINS DE COMERCIALIZAÇÃO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Caracterizado que as mercadorias adquiridas pelo sujeito passivo, objeto da autuação, não se destinam diretamente à comercialização. Se tratam de ingredientes ou insumos, que após a transformação são empregados na preparação dos produtos que comercializa, a exemplo de sanduiches diversos. Interpretação do Art. 12-A da Lei nº 7.014/96. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em referência foi expedido em 02/12/2021, para reclamar crédito tributário no montante de R\$ 861.318,91, em face das seguintes acusações:

1 – *“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. Conforme demonstrativo Tora05_Anexo_CMO – Notas Fiscais escrituradas na EFD, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”*. Valor lançado R\$843.349,40, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, com enquadramento legal da infração no Art. 12-A da mesma Lei.

2 – *“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. Conforme demonstrativo Tora05_Anexo_CMO/Difal – Notas Fiscais não escrituradas na EFD, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao autuado”*. Valor lançado R\$17.969,41, mais multa de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96, com enquadramento legal da infração no Art. 12-A da mesma Lei.

O autuado, através de seus patronos, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 32 a 38, destacando a tempestividade da peça defensiva e, em seguida, pontuou que se destina à exploração e operação de franquias da rede “McDonald’s” e que, por força dos contratos firmados com sua franqueadora é obrigada a adquirir uma série de insumos em outros Estados da Federação, tais como carne, hambúrguer, pão, alface, bacon, entre outros itens diversos, os quais, após sofrerem um processo de transformação, resultam nos produtos finais direcionados ao consumo de seus clientes (sanduiches de diversos tipos).

Observou que o Auto de Infração sob exame é absolutamente improcedente, tendo em vista a existência de demanda judicial já transitada em julgado, que lhe garante o direito de não recolher a antecipação parcial do ICMS em questão, ante as razões que passou a expor.

Disse que em abril de 2008, ajuizou Mandado de Segurança distribuído à 9ª Vara da Fazenda Pública, sob o nº 0049349-76.2008.805.0001, com o propósito de obter do Poder Judiciário o reconhecimento da não incidência da Antecipação Parcial do ICMS, instituída pela Lei nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, incidente nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, tendo em vista a inaplicabilidade do regime às suas operações, uma vez que não adquire mercadorias de outros Estados para fins de comercialização, mas, sim, para integrar

seu processo produtivo.

Explicou que esclareceu, naquele processo, que, no exercício de sua atividade empresarial, adquire uma série de insumos provenientes de outros Estados da Federação (tais como carne, hambúrguer, pão, alface, bacon, entre outros diversos itens), os quais, após sofrerem um processo de transformação, resultam nos produtos finais (sanduíches de diversos tipos), direcionados ao consumo dos seus clientes, tendo acrescentado às suas ponderações que as operações interestaduais promovidas não se amoldam à sistemática implantada pela lei estadual nº 8.967, de 29 de dezembro de 2003, haja vista que as mercadorias adquiridas não são, a rigor, para fins de comercialização, como exige o artigo 12-A, inserido na Lei nº 7.014/96, mas, sim, compõem o seu processo produtivo, culminando, após a devida transformação, em novo produto, este sim comercializado.

Acrescentou que esclareceu, ainda, que não possui discricionariedade na aquisição dos seus insumos, mas é compelida, por força de contrato de franquia, a adquirir de fornecedores específicos, localizados em outras unidades da Federação, razão pela qual a nota marcante da sua atuação empresarial é a contínua (100%) aquisição interestadual de matéria-prima para integrar o processo produtivo realizado aqui no Estado da Bahia, tendo juntado ao processo, naquela oportunidade, alguns precedentes judiciais favoráveis aos contribuintes em outras discussões semelhantes, nos quais o Poder Judiciário da Bahia reconheceu a procedência da tese defendida.

Observou que após ter sido proferida uma sentença desfavorável, interpôs Recurso de Apelação ao Tribunal de Justiça da Bahia, o qual foi provido pela Terceira Câmara Cível, conforme Acórdão anexo prolatado em 12/07/2011 (Doc. 03), tendo o Desembargador Relator (Dr. Sinésio Cabral Filho), reconhecido *lhe* assistir razão, determinando a não aplicação do regime da Antecipação Parcial do ICMS sobre as suas aquisições interestaduais.

Destacou, que em seguida a Procuradoria do Estado da Bahia interpôs Recursos Extraordinário e Especial, sendo que este teve o seu seguimento negado pelo Tribunal de Justiça, o que culminou na interposição de Agravo de Instrumento ao Superior Tribunal de Justiça que, por sua vez, conheceu do Agravo de Instrumento, mas não conheceu do Recurso Especial, pelos fundamentos expostos na decisão anexa, proferida pelo Ministro Mauro Campbell Marques, em 13/05/2016 (Doc. 04), o que motivou a interposição de Agravo Interno pelo Estado da Bahia, que também não foi conhecido pela Segunda Turma, conforme Acórdão anexo proferido em 13/09/2016 (Doc. 05), tendo sido lavrada a Certidão de Trânsito no STJ, em 14/11/2016, que certificou que o Acórdão acima referido transitou em julgado na data de 08/11/2016 (Doc. 06), e determinou a remessa dos autos ao Supremo Tribunal Federal, para julgamento do Recurso Extraordinário.

Citou que em sede do STF foi proferida decisão, em 13/12/2016, pela Ministra Carmen Lúcia (Doc. 07), a qual negou seguimento ao Recurso Extraordinário interposto pela Procuradoria do Estado da Bahia, tendo sido lavrada, em 27/03/2017, a Certidão de Trânsito em Julgado do feito, ocorrida em 25/03/2017, conforme documento anexo (Doc. 08).

Nesse contexto disse que obteve ganho definitivo em sua causa, que *lhe* reconheceu o direito de não recolher a Antecipação Parcial do ICMS sobre as suas aquisições interestaduais, destacando que o processo foi amplamente apreciado pelo Poder Judiciário, tendo chegado à instância máxima, que é o Supremo Tribunal Federal.

Mencionou, ainda, que o prazo para ajuizamento de eventual Ação Rescisória já se encerrou desde 25/03/2019, em virtude do quanto previsto no art. 975 do Código de Processo Civil, tratando-se, portanto, de coisa julgada material, em caráter absolutamente definitivo, não cabendo questionamento de natureza judicial, muito menos de natureza administrativa.

Ressaltou que todas as decisões supramencionadas e ora anexadas à presente Impugnação foram devidamente apresentadas ao autuante, não compreendendo o porquê de ele ter, ainda assim, constituído os presentes lançamentos.

Em conclusão afiançou que tendo demonstrado a total insubsistência da autuação *sub judice*, em

virtude de haver decisão judicial transitada em julgado que lhe reconheceu o direito de não se submeter à incidência da Antecipação Parcial do ICMS sobre as aquisições interestaduais dos itens em questão, requer seja julgada improcedente este Auto de Infração.

O autuante apresentou a Informação Fiscal de fls. 81 a 83, destacando que como se vê dos elementos e provas que integram o Processo Administrativo Fiscal, a ação fiscal resume na exigência do ICMS Antecipação Parcial previsto na Lei nº 7.014/96, especificamente no seu artigo 12-A:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.”

Disse que, no caso concreto, reforça o acerto do lançamento o disposto no Artigo 267, VI, “d”, do Decreto nº 13.780/12:

“Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

...

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;

b) revogada;

c) as transferências e devoluções de mercadorias ocorrerão com destaque do ICMS, mas sem ônus tributário para o emitente;

d) o benefício não se aplica no cálculo do imposto devido por antecipação parcial e por antecipação tributária que encerre a fase de tributação nas aquisições de mercadorias realizadas pelo contribuinte, que deverá ser recolhido integralmente, inclusive por fornecedores de alimentos preparados predominantemente para empresas nas aquisições interestaduais de mercadorias para utilização no preparo das refeições;

[...]”

Atividades Econômicas

Atividade Econômica Principal	5611203 - Lanchonetes, casas de chá, de sucos e similares
Tipo de Unidade:	UNIDADE PRODUTIVA
Forma de Atuação	ESTABELECIMENTO FIXO /

Citou ser importante que não se perca de vista a “Atividade Econômica Principal” do Autuado:

Observou que o ICMS exigido é exatamente a antecipação parcial, conforme demonstrativos que integram o Auto de Infração.

Mencionou que as razões expostas pelo autuado residem no MS nº 0049349-76.2008.805.0001 da 9ª Vara da Fazenda Pública e Decisão da Terceira Câmara Cível, sendo, ao seu entender, ser de vital importância atentar quanto à ementa do Terceira Câmara Cível (fls. 52):

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

“Não incide a o regime de antecipação tributária na aquisição de ingredientes utilizados no preparo de refeições coletivas, pois estas mercadorias, oriundas de outras unidades da Federação, não se destinam a consumo final, como é de exigência da lei, mais sim para, após atividade de transformação, dar origem a produto novo, distinto dos antes existentes. Inteligência no art. 12-A da Lei Estadual nº 7.014/1996.”

Ponderou que a espécie a que se refere é o ICMS Substituição Tributária, cuja Antecipação Tributária é exigida nas operações de mercadorias enquadradas naquele regime destinadas à comercialização para consumidor final, sendo que, no caso do ICMS Antecipação Parcial, às mercadorias enquadradas neste regime, necessariamente, não são exigidas a destinação a consumidor final e sim à comercialização.

Sustentou que no caso aqui discutido, o autuado não é o consumidor final pois as revende, embora juntadas a outras, na forma de sanduiches ou outras mercadorias que comercializa, portanto não se caracteriza como um processo de produção industrial perante à Legislação Tributária e órgãos de classe (não está o autuado filiado, p.e., à FIEB).

Salientou que apenas está manifestando seu modesto e livre entendimento quanto ao relatado no Voto (fls. 57 a 60) do Relator Des. Sinésio Cabral Filho, nada mais que isto, mesmo porque não é da sua competência arguir decisões do Judiciário, estando apenas justificando a lavratura do Auto de Infração mediante tal decisão, a qual disse, não entende aplicável *in casu*.

Em conclusão disse que a discussão extrapola sua competência, tendo mirado seu trabalho exclusivamente na Legislação Tributária vigente, pois, afinal, a atividade econômica do autuado, como transcrito acima, é *“lanchonete, casas de chá, de sucos e similares”*, portanto, lhe é devido o recolhimento do ICMS Antecipação Parcial.

VOTO

As acusações que versam nos presentes autos, tratam de falta de recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização.

Em sua defesa, o autuado refutou a exigência tributária, sustentando que a atividade que exerce se destina à exploração e operação de franquias da rede *“McDonald’s”*, e que por força dos contratos firmados com sua franqueadora, é obrigada a adquirir uma série de insumos em outros Estados da Federação, tais como carne, hambúrguer, pão, alface, bacon, entre outros itens diversos, os quais, após sofrerem um processo de transformação, resultam nos produtos finais direcionados ao consumo de seus clientes (sanduiches de diversos tipos).

As operações listadas pelo autuante para efeito da exigência da antecipação parcial, indicam que se tratam de aquisições interestaduais de carne regular, carne quarteirão, MC Chicken, MS Nugett, queijo polenghi, copos, molhos, coberturas de chocolate, mostarda, açúcar, ketchup, sacos, canudos, suporte para copos, embalagens, cebola desidratada, dentre diversas outras aquisições nesse sentido.

O enquadramento legal considerado pelo autuante para efeito de embasamento do lançamento tributário foi o Art. 12-A da Lei nº 7.014/96, que assim se apresenta:

“Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, 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 III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição. (grifo acrescido).

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

I - isenção;

II - não-incidência;

III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação.

§ 2º O regulamento poderá fazer exclusões da sistemática de antecipação parcial do imposto por mercadoria ou por atividade econômica.

§ 3º Nas operações com álcool poderá ser exigida a antecipação parcial do imposto, na forma que dispuser o regulamento.”

A tese sustentada pelo autuante, consiste em afirmar que o autuado não é o consumidor final das mercadorias adquiridas, pois as revende, embora juntadas a outras, na forma de sanduiches ou outras mercadorias que comercializa, portanto, não se caracteriza como um processo de produção industrial perante à Legislação Tributária.

Com o devido respeito, não vejo como se sustentar o argumento do autuante. Isto porque o próprio Art. 12-A, utilizado pelo mesmo para efeito do enquadramento legal da acusação, estabelece que é devida a antecipação parcial nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, o que não é o caso, posto que está claro nos autos que as mercadorias adquiridas pelo autuado não são para comercialização, mas ingredientes ou insumos que são empregados na preparação dos produtos que comercializa.

A própria ementa relacionada ao MS nº 0049349-76.2008.805.0001 da Terceira Câmara Cível do Tribunal de Justiça do Estado da Bahia, é clara ao definir a não incidência da antecipação parcial nas operações aqui enfrentadas, conforme se extrai abaixo, onde faz clara alusão ao Art. 12-A da Lei nº 7.014/96:

“APELAÇÃO CÍVEL. MANDADO DE SEGURANÇA. ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA.

Não incide o regime de antecipação tributária na aquisição de ingredientes utilizados no preparo de refeições coletivas, pois estas mercadorias, oriundas de outras unidades da Federação, não se destinam a consumo final, como é de exigência da lei, mais sim para, após atividade de transformação, dar origem a produto novo, distinto dos antes existentes. Inteligência no art. 12-A da Lei Estadual 7.014/1996.”

Isto posto, entendo descabidas as exigências tributárias tratadas no presente lançamento, razão pela qual, voto pela IMPROCEDÊNCIA deste Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **110019.0027/21-7**, lavrado contra **TORA COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões CONSEF, 05 de abril de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR