**DECISÃO Nº 003/2013**

**PROTOCOLO Nº:** 536024/2012-2

**PAT Nº:** 1029/2012

**AUTUADA:** V V C Distribuidora de Bebidas Ltda.

**FIC:** 20.208.448-5

**ENDEREÇO:** Rodovia BR 101 Km – 04, 9575 – São José do Mipibu.

**EMENTA – ICMS – falta de recolhimento de ICMS antecipado.** Aplicação de alíquota de valor agregado no percentual de 30% (trinta por cento), para sucos de frutas – impossibilidade – aplicabilidade de norma especial em detrimento de norma geral – caso de antinomia – **Auto de Infração julgado parcialmente procedente.**

**I – DO RELATÓRIO:**

**1.1 – DA DENÚNCIA**

Contra a autuada acima qualificada, foi lavrado o auto de infração nº 1029/2012, onde se denuncia a falta de recolhimento de ICMS antecipado.

Em face da autuação acima discriminada, foi imposto pagamento de R$ 9.812,32 (nove mil, oitocentos e doze reais e trinta e dois centavos) relativos ao ICMS, bem como, R$ 9.812,32 (nove mil, oitocentos e doze reais e trinta e dois centavos) referentes à multa, totalizando um montante de R$ 19.624,64 (dezenove mil, seiscentos e vinte e quatro reais e sessenta e quatro centavos).

Foi sugerida, a aplicação da penalidade constante no art. 340, inciso I, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto nº 13.640/97.

**1.2 – DA IMPUGNAÇÃO**

Contrapondo-se ao lançamento de ofício, a autuada veio aos autos, através da peça de impugnação de fl. 209, pugnar pela revisão na cobrança do ICMS referente ao Auto de Infração nº 00001029/2012, conforme as planilhas 1 e 2 por ela apresentada.

Nesse diapasão, a planilha 1 (fl. 210), apresenta notas fiscais de aquisição de mercadoria com cobrança do ICMS feita por substituição tributária, conforme ato homologatório nº 002-GS/SET de 29/12/2009.

Por sua vez, a planilha 2 (fl. 214), apresenta as notas fiscais de aquisição de mercadorias cobradas a maior, com valor agregado de 30% - quando o MVA correto seria 10% conforme tabela de antecipação tributária do ICMS.

## 1.3 – DA CONTESTAÇÃO

Em contestação, o auditor argumentou, em síntese, que no tocante ao ICMS devido por substituição tributária, relativo as notas fiscais nºs 3905 e 1592, não houve o efetivo recolhimento, conforme consulta realizada nos sistemas da Secretaria Estadual de Tributação.

Por outro lado, reconheceu a necessidade de retoque em relação ao ICMS cobrado na nota fiscal nº 1592, emitida em 01.07.2010, consistente em água mineral, por entender que a cobrança deve observar ato promanado da Secretaria de Tributação, o qual *"Homologa valores específicos do ICMS devido por substituição tributária, nas operações internas e aquisições interestaduais com água mineral, água purificada adicionada de sais e gel."*. Assim, embora tenha sido realizada a cobrança do imposto no valor de R$ 1.032,54 (um mil, trinta e dois reais e cinquenta e quatro centavos), ou seja, 30% (trinta por cento), entendeu necessário se fazer a aplicação da margem de valor agregado específica, de acordo com o § 2º do art. 946-B do RICMS.

Ademais, no tocante a alegação de que houve aplicação indevida da margem de valor agregado de 30% (trinta por cento) sobre sucos variados, quando a correta seria 10% (dez por cento), sobre o valor das mercadorias, alega que tal argumento não merece prosperar, vez que a cobrança encontra amparo no disposto do art. 947, inciso II do RICMS.

## 2 – DOS ANTECEDENTES

Consta dos autos (fl. 207), que a autuada não é reincidente na prática do ilícito fiscal denunciado.

É o que se cumpre relatar.

## 3 – DO JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE

Vislumbro que a impugnação preenche os requisitos essenciais exigidos pela legislação regente, notadamente, em razão de desta ter sido apresentada de maneira tempestiva, razões pelas quais, dela conheço.

Ultrapassada a fase anterior, passo a analisar e discorrer sobre as razões de fato e de direito que contornam o auto de infração de que cuida a inicial.

**4 – DO MÉRITO**

No mérito, o contribuinte defende apenas a necessidade de aplicação do percentual de 10% (dez por cento) sobre o valor da operação de venda em relação a alguns produtos, apresentando uma planilha constando os valores por ele questionado.

A autuante, em sua contestação, acata as argumentações da defesa quanto ao produto água mineral, retificando o valor do ICMS cobrado na nota fiscal nº 1592. Assim, acertadamente reduziu a alíquota de 30% (trinta por cento) para 10% (dez por cento), critério já adotado relativamente a nota fiscal nº 3905, que também acobertava operação com o referido produto.

Quanto as notas fiscais relativas às mercadorias tipificadas como suco de frutas, vislumbra-se a ocorrência de antinomia, fazendo-se, portanto, necessário, a adoção do critério da especialidade, para aplicação correta da norma ao fato que se apresenta.

O autuante ao aplicar ao caso a norma estatuída no art. 947, inciso II, do RICMS, deixou de observar as regras estatuídas no art. 946-B, inciso II, § 2º, do mesmo regulamento, que determina aplicação de regras específicas determinadoras da base de cálculo, quando se tratar da tributação de produtos sujeitos à substituição tributária.Conforme se transcreve a seguir:

> *"Art. 946-B. Para efeito do cálculo do ICMS a que se refere a alínea "e" do inciso I do art. 945, com os produtos constantes nos incisos I e II deste artigo, bem como às suas partes ou peças, quando destinados a contribuintes com regime de apuração normal do imposto, toma-se como referência o valor da operação, acrescido da despesa de frete, quaisquer outros impostos, taxas, contribuições ou despesas acessórias, se for o caso, e dos percentuais de agregação de que tratam os incisos a seguir:*
> *I- Omissis;*
> *II- Omissis;*
> *§ 2° Na hipótese de mercadorias sujeitas a substituição tributária sem retenção pelo emitente, deverão ser observadas as margens de valor agregado previstas na legislação específica."*

Destarte a aplicação do valor agregado no percentual de 30% (trinta por cento), sobre a venda de sucos, deve ser revista, considerando-se que o art. 946-B, inciso I, alínea i, do RICMS, dispõe especificamente percentual de agregação sobre a venda de sucos em 10% (dez por cento), sobre o valor da operação quando regula a matéria nos seguintes termos:

> *"Art. 946-B. Para efeito do cálculo do ICMS a que se refere a alínea "e" do inciso I do art. 945, com os produtos constantes nos incisos I e II deste artigo, bem como às suas partes ou peças, quando destinados a contribuintes com regime de apuração normal do imposto, toma-se como referência o valor da operação, acrescido da despesa de frete, quaisquer outros impostos, taxas, contribuições ou despesas acessórias, se for o caso, e dos percentuais de agregação de que tratam os incisos a seguir:*
> *I - 10% (dez por cento):*
> *Omissis*
> *i) guloseimas, balas, caramelos, chocolates, doces em geral, drops, goma de mascar, pastilhas, castanhas beneficiadas, pipocas e salgadinhos em geral, sucos e preparos para sucos, inclusive polpas de frutas;"*

Portanto, no caso em apreço, em razão da necessidade de se aplicar a norma especial em detrimento de norma geral, não se verifica a possibilidade de manutenção da alíquota de valor agregado no percentual de 30% (trinta por cento), sobre os produtos questionados nos autos.

A fomentar o acima escrito, mister citar a doutrina de Carlos Roberto Gonçalves[1] que ao comentar a matéria, nos traz o seguinte ensinamento: *"...se o conflito se verificar entre uma norma especial-anterior e outra geral-posterior, prevalecerá o critério da especialidade, aplicando-se a primeira norma, prevalecendo sempre o critério da especialidade e afastando-se a aplicação da norma generalista..."*.

Se não bastassem os motivos impeditivos de aplicabilidade da regra utilizada pelo autuante , constata-se ainda que aquela traz como requisito de sua incidência, a circunstância em que o contribuinte se encontrar inadimplente de obrigações tributárias principais ou acessórias, o que pressupõe a necessidade de um regular procedimento administrativo, com escopo de apurar e comprovar a ocorrência do fato motivador.

Retificando-se os valores da aplicação da base de cálculo estabelecida, conforme a norma específica, nos casos discutidos nos autos, e considerando-se os

[1] Direito Civil Brasileiro, Editora Saraiva, Parte Geral, 8ª Edição, 2010, São Paulo, pág. 68.

valores não questionados como definitivos, obter-se-á, os valores estabelecidos no demonstrativo a seguir:

| Nota Fiscal | ICMS Cobrado | ICMS Devido | Multa | Total |
|---|---|---|---|---|
| 1592 | 1.032,54 | 880,81 | 880,81 | 1.761,62 |
| 3905 | 864,36 | 864,36 | 864,36 | 1.728,72 |
| 90647 | 1.334,69 | 885,40 | 885,40 | 1.770,80 |
| 94554 | 108,04 | 42,25 | 42,25 | 84,50 |
| 110235 | 1.002,51 | 665,04 | 665,04 | 1.330,08 |
| 129370 | 491,30 | 325,90 | 325,90 | 651,80 |
| 141393 | 284,98 | 149,70 | 149,70 | 249,40 |
| 238846 | 623,35 | 413,51 | 413,51 | 827,02 |
| 238855 | 20,91 | 13,87 | 13,87 | 27,74 |
| 271590 | 1.200,00 | 795,96 | 795,96 | 1.591, 92 |
| 63287 | 472,04 | 472,04 | 472,04 | 944,08 |
| 11812 | 314,93 | 314,93 | 314,93 | 629,86 |
| 67737 | 109,89 | 109,89 | 109,89 | 219,78 |
| 99454 | 1.952,78 | 1.952,78 | 1.952,78 | 3.905,56 |
| Total | | 7.886,44 | 7.886,44 | 15.722,88 |

## 5 – DA DECISÃO

Isto posto, e considerando tudo mais que do processo consta,

**Julgo parcialmente procedente**, o auto de infração nº 1029/2012, para impor a autuada, devidamente qualificada na peça inicial, a penalidade de multa no valor de R$ 7.886,44 (sete mil oitocentos e oitenta e seis reais e quarenta e quatro centavos), nos termos do art. 340, inciso I, do vigente Regulamento do ICMS, cumulada com a cobrança do Imposto em igual valor, perfazendo o montante de R$ 15.722,88 (quinze mil, setecentos e vinte e dois reais e oitenta e oito centavos), sujeitos aos acréscimos legais.

Recorro desta decisão ao Egrégio Conselho de Recursos Fiscais, ao tempo em que remeto os autos à Primeira URT, para ciência das partes e adoção das demais medidas cabíveis.

COJUP-Natal, 03 de Janeiro de 2013.

Luiz Teixeira Guimarães Junior
Julgador