

PROCESSO - A.I. N° 206847.0006/99-4  
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e HYDRO FERTILIZANTES LTDA.  
RECORRIDOS - HYDRO FERTILIZANTES LTDA. e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
RECURSOS - RECURSO DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF n° 1406/00  
ORIGEM - INFAS SIMÕES FILHO  
INTERNET - 20.02.02

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO CJF N° 0037-11/02**

**EMENTA:** ICMS. 1. ISENÇÃO. INSUMOS AGROPECUÁRIOS. FERTILIZANTES. DIVERGÊNCIA ENTRE OS DOCUMENTOS FISCAIS E OS LANÇAMENTOS EFETUADOS NOS LIVROS FISCAIS PRÓPRIOS. Apesar do equívoco na emissão dos documentos fiscais objeto da autuação, não restou caracterizado que o procedimento do sujeito passivo, ocasionou prejuízos à Fazenda Estadual. Acusação fiscal insubstancial. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. A responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação de aquisição de alimentos para fornecimento aos seus funcionários. Mantida a Decisão Recorrida. Recursos NÃO PROVIDOS. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Referem-se a Recursos de Ofício e Voluntário apresentados em relação ao Acórdão nº 1406/00 oriundo da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração em referência.

As infrações apontadas e que resultaram na exigência do imposto na ordem de R\$60.973,70 foram as abaixo:

1. Deixou de recolher o ICMS em virtude de divergência entre os documentos fiscais e os lançamentos efetuados nos livros fiscais próprios. O contribuinte incluiu na base de cálculo o valor do frete, alegando substituição tributária, onerando o destinatário da mercadoria, sem recolher o imposto devido, no período de janeiro/97 a dezembro/98. Imposto reclamado R\$58.903,93.
2. Deixou de efetuar a substituição e o recolhimento do ICMS, quando da entrada no estabelecimento, de refeições para fornecimento aos empregados do autuado, com o valor à recolher de R\$2.069,77.

O Sr. relator da 4ª JJF elaborou o seu relatório nos seguintes termos :

*I – Quanto as razões da defesa:* “O autuado alega em sua defesa que em relação ao primeiro item houve destaque e retenção do ICMS sobre o frete das mercadorias em notas fiscais de sua emissão, sendo que tal acontecimento deveu-se a equívoco de interpretação por parte da empresa que assim entendeu em relação aos serviços de frete contratados. Que se pode constatar que o valor das mercadorias somado ao frete resulta no valor total da nota fiscal e não foi incluído o valor do imposto destacado indevidamente. Juntou xerocópias dos documentos fiscais. Disse que

apesar do equívoco recolheu corretamente o imposto relativo à retenção efetuada, e não acarretou qualquer prejuízo para o Fisco Estadual. Quanto ao segundo item, alega que apesar de não ter recolhido o imposto deferido quando da entrada das refeições, efetuou o recolhimento normalmente com o seu saldo devedor mensal, conforme, xerocópias das notas fiscais emitidas pelo fornecedor das refeições. Entende que a obrigação principal foi atendida, em alguns casos, de forma antecipada, e não ocasionou qualquer prejuízo ao Fisco Estadual”.

*II – Da informação fiscal prestada pelo autuante:* “O autuante apresentou informação fiscal mantendo o Auto de Infração, dizendo que o autuado reconhece nas razões de defesa, quanto ao primeiro item da autuação, que houve falha na interpretação da legislação. Informa que o valor exigido não se refere ao imposto devido pelo autuado na condição de tomador do serviço de transporte, na condição de sujeito passivo por substituição. No caso, o imposto foi destacado nas notas fiscais a título de substituição tributária sobre o frete, havendo possibilidade de utilização do crédito pelos adquirentes das mercadorias. Em relação ao segundo item, disse que não tem fundamento a alegação do autuado de que recolheu o imposto e que não exclui a sua responsabilidade tributária”.

*III – Do voto proferido pelo o Sr. Relator da 4ª JJF:* “O primeiro item do Auto de Infração se refere a diversas notas fiscais emitidas pelo autuado, estando destacados nos documentos fiscais, o valor do frete, a base de cálculo do ICMS por substituição e o respectivo valor do imposto. Entretanto, não foi incluída na base de cálculo das mercadorias o valor consignado a título de frete.

Analizando as notas fiscais objeto da autuação observei que foram realizadas pelo autuado operações vendas internas e de vendas interestaduais com insumos e fertilizantes agropecuários, e por isso, tais operações foram alcançadas pelos benefícios da isenção e da redução de base de cálculo previstos nos arts. 20, inciso XII e 79, inciso II do RICMS/97.

Foi consignado nas notas fiscais a seguinte observação: “frete de inteira responsabilidade do emitente”, indicando que houve venda sob a cláusula “CIF”, isto é, transporte realizado sob a responsabilidade do autuado, na condição de remetente das mercadorias.

As vendas internas, foram alcançadas pela isenção, prevista no art. 20, inciso XII, do RICMS/97, e as vendas interestaduais pela redução da base de cálculo em 25%, conforme art. 79, inciso II, do citado Regulamento (dispositivos modificados através da Alteração nº 05, Decreto 7.244, de 03.03.98), sendo que, a legislação previa que para fruição de tais benefícios o vendedor obrigava-se a deduzir do preço da mercadoria o valor correspondente ao imposto dispensado, devendo ser demonstrado expressamente na nota fiscal a respectiva dedução, de acordo com o § 1º, do citado art. 20 do RICMS/97.

Constata-se que o espírito do benefício concedido é beneficiar a atividade agropecuária com redução ou desoneração da carga tributária, relativamente aos produtos que se destinem a aplicação agropecuária por produtores, cooperativas, indústrias de ração animal, etc. Por isso, foi exigido o cumprimento integral e demonstração na nota fiscal da dedução prevista, visando ficar caracterizada a destinação dos benefícios diretamente aos produtores agropecuários.

Segundo a defesa, se pode constatar que o valor das mercadorias somados ao frete resulta no valor total da Nota Fiscal e que não foi incluído o valor do imposto sobre o frete destacado indevidamente. A defesa alegou também, que apesar do equívoco recolheu corretamente o imposto relativo à retenção efetuada, e não acarretou qualquer prejuízo para o Fisco Estadual.

Se não houve cumprimento integral da condição prevista pela legislação, tendo em vista a falta de destinação ao produtor agropecuário do total do valor resultante do benefício, conforme estabelecido pelo RICMS-BA, entendo que seria devido o imposto calculado sobre o valor das mercadorias acrescido do frete, o que resultaria em outro levantamento diverso do que foi apurado neste Auto de Infração.

Ademais, houve alteração da redação dos arts. 20 e 79 do RICMS/97 através da Alteração 05, Decreto 7.244, de 03.03.98, Diário Oficial de 04.03.98, ficando suprimido o inciso XII do art. 20 e alterado o inciso II, do art. 79, havendo também, exclusão da obrigatoriedade de concessão de desconto na nota fiscal equivalente ao benefício.

Considerando a possibilidade de efetivo equívoco do autuado na emissão do documento fiscal, e tendo o contribuinte efetuado regularmente o recolhimento do imposto sobre o serviço de transporte, conforme restou provado nos autos, entendo que deve ser aplicada ao presente caso a Alteração 05 do RICMS, acima mencionada, haja vista que dispensou a obrigatoriedade de concessão do desconto na nota fiscal, e por isso, não teria repercussão quanto ao ICMS, tendo em vista a isenção. Assim, considero insubstancial este item do Auto Infração.

O segundo item do Auto de Infração, trata da falta de recolhimento do imposto deferido, relativo ao recebimento de refeições pelo autuado para alimentação de seus empregados.

O autuado se encontra na condição de responsável pelo recolhimento do imposto deferido, e depreendo que a empresa contratada, optou pelo pagamento do ICMS mediante regime de apuração em função da receita bruta, tendo efetuado destaque do imposto nas notas fiscais relativas ao fornecimento das refeições, conforme xerocópias anexadas pela defesa.

No inciso XI do art. 504 do RICMS/97, está previsto que o fornecedor de refeições que optar pelo regime de apuração em função da receita bruta, ao fornecer refeições a outros contribuintes para consumo de seus empregados, deve constar obrigatoriamente nas Notas Fiscais de fornecimento a seguinte observação: “Pagamento do ICMS em função da receita bruta”. Embora não tenha sido consignada nas notas fiscais emitidas a referida informação, o pagamento do imposto com base na receita bruta de que trata o art. 504 do RICMS/97, é de responsabilidade do adquirente das refeições, haja vista que o citado dispositivo regulamentar, remete ao inciso XVIII, do art. 343 do RICMS/96, quando se refere ao pagamento do imposto.

Entendo que é devido o imposto, tendo em vista que o mencionado inciso do art. 343 trata do deferimento do ICMS sobre as refeições para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, cuja habilitação para operar no regime de deferimento é dispensada, de acordo com o § 1º do art. 344. Ademais, de acordo com o art. 349 do RICMS/97, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto deferido é atribuída do contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, ou circunstância que encerre a fase de deferimento, como é o caso das refeições.

Assim, embora exista a possibilidade de o imposto ter sido assumido incorretamente pelo remetente em decorrência de benefício previsto pela legislação, além de não ficar comprovado nos autos o pagamento do ICMS relativo às operações, o tributo é de responsabilidade do adquirente. Portanto, é subsistente a exigência do débito apurado pelo autuante.

Considerando a opção efetuada pelo regime de apuração em função da receita bruta, prevista no art. 504 do RICMS/97, segundo o qual, o imposto pago mensalmente é calculado com base na aplicação de 5% sobre o valor da receita bruta do período, constata-se pelos demonstrativos

acostados aos autos que o autuante aplicou o referido percentual sobre o valor total das notas fiscais emitidas em cada mês.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, considerando-se devido apenas os valores apurados no segundo item da autuação”.

Com fundamento no voto acima transscrito a 4<sup>a</sup> JJF decidiu pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, oportunidade em que, recorreu, de ofício, da Decisão, enquanto o sujeito passivo ingressou com Recurso Voluntário em relação a infração nº 2, nos termos a seguir sintetizados.

O recorrente afirma não discordar da interpretação de que seria responsável pelo recolhimento do imposto relativo as aquisições de refeições, entretanto, solicita que seja aplicado o constante no § 2º, art. 2º do RPAF-BA que estabelece que “*Quando, por mais de um modo se puder praticar o ato ou cumprir a exigência, preferir-se-á o menos oneroso para o requerente*”.

Em seguida, enumera os seguintes motivos que a levam a tal interpretação :

1. Entende que a possibilidade do imposto ter sido assumido incorretamente pelo remetente passa a ser concreta já que houve o destaque da alíquota “cheia” do ICMS no documento fiscal;
2. Falta de menção pelo remetente no documento fiscal que o imposto será pago em função da sua receita bruta, considerando a alíquota de 5%;
3. A ocorrência simultânea dos itens 1 e 2 acima caracteriza o não-diferimento do ICMS e consequente recolhimento antecipado do imposto, o qual não pode comprovar, por não possuir as guias de recolhimento;
4. Considera que se proceder ao recolhimento do imposto, o estará fazendo em duplicidade, obrigando a empresa fornecedora ingressar com pedido de restituição do indébito;
5. Conjugando os itens acima, entende que o cumprimento da exigência pelo método menos oneroso se dá com a compensação dos valores recolhidos pela empresa fornecedora das refeições, com o montante que teria a recolher, nem que, para isso, a empresa JB Refeições tenha que ser intimada a apresentar as guias de recolhimento.

Em conclusão, reitera a impugnação parcial do Acórdão nº 1.406/00, objeto do Recurso.

Apesar da ausência de previsão regulamentar, o autuante se pronuncia às fls. 1564, 1565 e 1566 a respeito do Julgamento realizado pela 4<sup>a</sup> JJF, objeto do Recurso de Ofício e, de igual maneira, em relação ao Recurso Voluntário, argumentos estes, que permanecerão nos autos apenas como uma espécie de memorial.

A Douta PROFAZ ofereceu o Parecer nº 1072/01 onde opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário por considerar que as razões do recorrente são incapazes de alterar o julgado, pois já analisadas no Voto da Decisão recorrida, sendo o principal argumento a expressão de que a empresa fornecedora das refeições realizou o recolhimento do ICMS. Acrescenta que era o recorrente quem deveria efetuar tal recolhimento por ocasião das aquisições das refeições e, além de não tê-los feito, também não efetuou a comprovação de que o remetente procedeu tais pagamentos. Diante disto, considera que o recorrente não se desincumbiu de ônus que lhe cabia, não havendo razões para provimento do Recurso.

## VOTO

No que diz respeito a infração 1, objeto do Recurso de Ofício, observo que envolve operações internas e interestaduais de vendas de fertilizantes agropecuários, cuja legislação tributária prevê isenção nas operações internas e redução da base de cálculo para as interestaduais.

Analisando algumas das notas fiscais que deram causa à autuação, observo que o procedimento do contribuinte não foi uniforme e existem equívocos no preenchimento dos documentos fiscais que, ao meu ver, a princípio, não resultaram em prejuízo à Fazenda Estadual. A questão central foi que o remetente, incluiu no total da nota fiscal o valor da base de cálculo do frete, que é de responsabilidade do contratante, neste caso o próprio remetente.

Não se questiona o valor do ICMS incidente sobre a prestação do serviço do transporte, o qual, o próprio autuante assevera que foi recolhido. O que consta na autuação é que ao ser incluído no total da nota fiscal o valor do frete, onerou-se o destinatário desta quantia, entretanto a mesma não foi incluída na base de cálculo da operação para fim de cálculo do imposto a recolher.

A questão aqui enfocada só teria uma possível repercussão tributária nas operações interestaduais já que, nas internas, a isenção é total. Portanto, ao meu ver, toda a exigência fiscal à alíquota de 17% constante no item 1 da autuação está, automaticamente, descartada.

Já em relação as operações interestaduais, o contribuinte procedeu da seguinte maneira: determinou o valor da operação, aplicou a redução da base de cálculo e, sobre o valor encontrado, efetuou o cálculo do ICMS que está destacado no documento fiscal. Em seguida, adicionou a esta base de cálculo o valor do frete para chegar ao valor total da nota fiscal. A exigência fiscal recai, portanto, sobre o valor do frete incluído no total da nota fiscal.

Entendo que a ocorrência acima, operações interestaduais, conforme muito bem destacou o Sr. Relator da 1<sup>a</sup> Instância, deveria ser objeto de outro levantamento diferente da maneira efetuada pelo autuante, pois há de ser considerado, dentre outros fatores, a redução da base de cálculo, por se tratar de operações interestaduais. É o que proponho em relação as operações interestaduais.

Acolhendo integralmente os demais argumentos esposados no Voto proferido pelo ilustre Relator da 4<sup>a</sup> JJF, meu voto é pela manutenção da Decisão Recorrida.

No tocante ao Recurso Voluntário, destaco, de início, que acolho integralmente o Parecer da Douta PROFAZ.

É o próprio recorrente que reconhece sua responsabilidade pelo pagamento do imposto deferido nas aquisições de refeições para fornecimento aos seus funcionários. O RICMS estabelece, de forma peremptória, que é deferido o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento adquirente (art. 343, XIII). Já o art. 347, I determina que o imposto será lançado pelo responsável uma vez ocorrido o termo final do deferimento.

De maneira que não se trata aqui de tentar alcançar o método menos oneroso para o contribuinte, conforme comenta o mesmo em seu Recurso. Trata-se de uma exigência legal, de sua responsabilidade, a qual, mesmo que o imposto tivesse sido pago pelo fornecedor da refeição, o que não foi comprovado, ainda assim, seria devido o imposto pelo adquirente pois, o lançamento, ocorre justamente quando da entrada das refeições em seu estabelecimento.

Correta a Decisão da 1<sup>a</sup> Instância, inexistindo nos argumentos do recorrente elementos capazes de alterar o julgado.

Em conclusão, voto pelo NÃO PROVIMENTO de ambos os Recursos.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados e homologar a Decisão Recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206847.0006/99-4, lavrado contra **HYDRO FERTILIZANTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$2.069,77, atualizado monetariamente, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos moratórios.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de fevereiro de 2002.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS - PRESIDENTE

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - RELATOR

MARIA JOSÉ R. COELHO LINS DE ANDRADE SENTO SÉ - REPR. DA PROFAZ