

**PROCESSO** - A. I. Nº 180461.0008/06-3  
**RECORRENTE** - MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0096-03/07  
**ORIGEM** - INFAZ VAREJO  
**INTERNET** - 04/10/2007

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJE Nº 0325-11/07**

**EMENTA:** ICMS. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. RESTAURANTE. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Comprovada a realização irregular de estorno de débito do imposto. Infração caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Recurso Voluntário foi interposto pelo recorrente contra a Decisão da 3ª JJF - Acórdão JJF nº 0096-03/07 - que julgou o Auto de Infração Procedente, o qual fora lavrado para exigir o ICMS de R\$1.797,91, acrescido da multa de 60%, em razão da constatação de estorno de débito do imposto em desacordo com a legislação em vigor, no período de abril a dezembro de 2005.

A Decisão recorrida foi de que não acata as alegações defensivas e considera que está caracterizado o estorno de débito em desacordo com a legislação, uma vez que confrontando a planilha do autuado, à fl. 60 dos autos, com a fotocópia do Livro RAICMS se constata que os valores correspondentes às vendas com diferimento foram lançados como operações sem débito do imposto. Aduz que, por isso, não há que se deduzir do imposto apurado das operações com débito do imposto, haja vista que na base de cálculo, para a apuração do imposto devido, não foram computadas as operações sujeitas ao diferimento e com isso pago por antecipação.

Quanto às mercadorias sujeitas à substituição tributária (refrigerantes), embora não se refiram aos meses objeto da autuação, as fotocópias das notas fiscais acostadas ao processo, comprovam que o contribuinte não incluiu essas mercadorias na apuração do débito do imposto, ou seja, foram consideradas operações sem débito do imposto, e para efeito de cálculo das operações com débito do imposto, o defendente não trouxe aos autos qualquer prova de que incluiu valores relativos às vendas dessas mercadorias. Assim, mantém na íntegra a exigência fiscal.

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 84 a 90 dos autos, o recorrente aduz ser optante pelo regime de apuração do ICMS em função da receita bruta e comercializa, dentre outras, mercadorias sujeitas ao diferimento de ICMS, bem como ao regime de substituição tributária por antecipação, como por exemplo, água mineral, refrigerante e sorvete, as quais, por óbvio, não devem integrar o cômputo da receita bruta mensal, uma vez que o imposto já se encontra antecipadamente recolhido.

Salienta que em momento algum deduziu da receita bruta o valor das vendas com ICMS diferido, bem como o valor das vendas relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária, como supôs o relator.

Aduz que esta equivocada premissa originou-se do fato de que consta na descrição das notas fiscais expedidas termos genéricos referentes a refeições, como: “desjejum”, “almoço”, etc., estando aí compreendidas todas as mercadorias objeto da operação de venda, incluindo aquelas sujeitas ao diferimento e à substituição tributária.

Esclarece que este procedimento decorre de uma impossibilidade fática de se especificar, na nota fiscal, cada mercadoria vendida isoladamente, pois ao firmar contrato de fornecimento de refeições, por uma imposição contratual, está obrigado a fornecer o produto final, que é a refeição pronta e acabada, a exemplo de: “Almoço paciente”, “Lanche paciente”, “Ceia completa paciente”, “Almoço servidor”, etc., acompanhados da discriminação do valor unitário e da quantidade total fornecida.

Assim, assevera ser, portanto, operacionalmente impossível, em face da grande quantidade de refeições fornecidas, a individualização de cada mercadoria na nota fiscal, do que sustenta que não realizou, por opção, o estorno do débito de ICMS em razão da comercialização de mercadorias objeto de substituição incluídas na receita bruta mensal e, portanto, tributadas novamente na forma dos artigos 504 e seguintes do RICMS, visto que, na condição de contribuinte optante pelo regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, ao se deparar com mercadorias cujo imposto tenha sido substituído, deve excluí-las do cômputo geral da receita bruta (base de cálculo), salvo se tais mercadorias se revelarem insumos no preparo do produto final, sob pena de se tributar duplamente a operação.

Registra que a legislação baiana permite, nestes casos, a exclusão dessas mercadorias da base de cálculo, quando se possa identificar, de pronto, quais as mercadorias sujeitas à substituição tributária que saíram do estabelecimento.

Porém, reafirma que se encontra em situação excepcional, por força dos contratos a que está submetido, de modo que não tem como enxergar, em suas saídas, as mercadorias já tributadas em substituição, tendo como única opção o estorno do débito após a apuração do imposto, após verificar nas entradas, o valor das mercadorias substituídas que foram adquiridas no período. Aduz que sabe que tal opção não está formalmente coadunada com ao RICMS/BA, uma vez que o aproveitamento do crédito está vedado no regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, mas, é a única capaz de manter a integridade do regime de substituição do ICMS, sob pena de se cobrar novamente o imposto, o que é repudiado pela doutrina e jurisprudência, devendo ser rechaçado pelo CONSEF.

Conclui assim que a lide reflete apenas uma discussão secundária sobre a formalidade ou procedimento, que, ao entender do recorrente, deveria se curvar ao princípio maior do Direito Tributário que é a justiça fiscal, pois tal procedimento não causa qualquer prejuízo ao Estado da Bahia.

Por fim, reitera o pedido de diligência fiscal, caso haja necessidade, e aduz confiar na reforma do Acórdão para julgar improcedente o Auto de Infração.

A PGE/PROFIS, às fls. 99 e 100 dos autos, através da sua ilustre representante, Dr<sup>a</sup>. Sylvia Amoêdo, opina pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, uma vez que os argumentos trazidos pelo recorrente são insuficientes a proporcionar a reforma da Decisão guerreada, a qual entende está correta, visto que:

- As razões recursais sustentam a mesma tese esposada nas arguições defensivas, não trazendo o recorrente qualquer elemento fático merecedor de apreciação e que venha a modificar a situação posta desde a ação fiscal.
- Da análise dos argumentos, observa-se que os mesmos se referem a questão de interpretação dada pelo recorrente às normas que regem sua condição de contribuinte optante pelo regime de receita bruta, que fogem à apreciação deste CONSEF, pois assim haveria julgamento contra *lege*.
- Também destaca que na Decisão recorrida ficou comprovado o cometimento da infração ao ressaltar que “ *nas cópias das notas fiscais números ....., a empresa registrou em separado os itens relativos às refeições, e refrigerantes, ofertando à tributação apenas os valores referentes às refeições, e não incluindo no cálculo da receita bruta mensal as saídas de mercadorias tributadas pelo regime de substituição tributária, como pode ser verificado no livro de saídas daquele mês...*”

Assim conclui que, além da situação de fato, onde os documentos que serviram de base para autuação demonstram o cometimento da infração, também é evidente que o contribuinte agiu em desacordo com a legislação que regulamenta sua opção pelo regime da receita bruta, ou seja, o art. 504 do RICMS, que determina o recolhimento à alíquota de “5%”, com desprezo à apropriação de quaisquer créditos fiscais pelas entradas de mercadorias, assim como se observa a escrituração dos livros fiscais do autuado, mormente o RAICMS, onde as operações foram lançadas com códigos determinados e em separado as operações com débito do imposto das que não geram débito nas saídas por serem as isentas ou não tributadas.

Por fim, com base nos documentos que fundamentam a ação fiscal, os quais espelham o real procedimento do autuado, e pela falta de provas trazidas pelo recorrente que os invalidem, entende o opinativo da PGE/PROFIS que deva ser mantida a autuação.

## VOTO

Preliminarmente, indefiro o pedido de diligência por entendê-la desnecessária, diante das provas documentais existentes no processo, por considerá-las suficientes para a formação de minha convicção, conforme estabelecido no art. 147, I, “a”, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Quanto às razões de mérito, vislumbro que o recorrente não logrou êxito em comprovar sua alegação de que nas notas fiscais expedidas estão compreendidas todas as mercadorias sujeitas à substituição tributária, conforme transcrição a seguir:

*Na realidade, conforme se constata da documentação probatória trazida aos autos, em momento algum o recorrente deduziu da receita bruta o valor das vendas com ICMS diferido, bem como o valor das vendas relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária, como supôs o i. Relator. Esta premissa equivocadamente fixada originou-se do fato de que, nas notas fiscais expedidas, consta da descrição termos genéricos referentes a refeições, como “desjejum”, “almoço”, etc., estando aí compreendidas todas as mercadorias objeto da operação de venda, incluindo aquelas sujeitas ao diferimento e à substituição tributária (água mineral, refrigerante, sorvete, etc.).”*

E não logrou êxito porque os documentos apensados às suas razões recursais, às fls. 91 a 93, não comprovam que tais mercadorias, sujeitas à substituição tributária, foram efetivamente comercializadas, visto que os documentos fiscais apenas consignam as seguintes descrições dos produtos vendidos: “Desjejum”; “Almoço”; “Jantar”; “Ceia Completa”; “Ceia Leve” e “Lanche”. Por outro lado, as notas fiscais, às fls. 34 a 45 dos autos, de emissão do próprio recorrente, destituem o seu argumento de que nas refeições estão compreendidas as mercadorias sujeitas à substituição tributária, uma vez que os citados documentos fiscais discriminam as refeições e os refrigerantes.

E o pior é que as notas fiscais além de discriminarem as refeições e os refrigerantes, o que por si só já elimina as suas razões recursais, também demonstram que o contribuinte, acertadamente, apenas considera as próprias refeições como base de cálculo para a apuração do imposto em função da receita bruta, nos termos do art. 504, V, “c”, do RICMS, excluindo, em consequência, os refrigerantes (sujeitos à substituição tributária), por não se tratar de insumos ou ingredientes no preparo dos produtos fornecidos.

Assim, nenhuma razão cabe ao recorrente ao efetuar o estorno de débito, apontado no Auto de Infração, mesmo porque só poderá ser estornado o débito quando não se referir a valor constante em documento fiscal, conforme preceitua o art. 112 do RICMS/BA.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **180461.0008/06-3**, lavrado contra **MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$1.797,91**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 18 de setembro de 2007.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA - REPR. DA PGE/PROFIS