

**PROCESSO** - A. I. N° 298942.1102/06-3  
**RECORRENTE** - MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA. (RESTAURANTES MULTIPLUS)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF n° 0407-02/06  
**ORIGEM** - INFRAZ TEIXEIRA DE FREITAS  
**INTERNET** - 09/07/2008

**1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**  
**ACÓRDÃO CJF N° 0200-11/08**

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL PARA USO E CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. É devido o pagamento da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições interestaduais de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento. Modificada a Decisão recorrida. Trata-se, no caso, de copos plásticos empregados na prestação de serviços no fornecimento de refeições coletivas. Infração improcedente. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. a) FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTAS FISCAIS NO REGISTRO DE SAÍDAS. Não foi comprovado o cancelamento dos documentos fiscais. b) OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS LANÇADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração caracterizada. 3. ALÍQUOTA. ERRO NA APLICAÇÃO. SAÍDA DE MERCADORIA REGULARMENTE ESCRITURADA. Infração não elidida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

### **RELATÓRIO**

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão da 2ª JJF que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração em lide, lavrado em 25/10/2006, apara exigir o ICMS no valor de R\$32.359,84, sob acusação do cometimento das seguintes infrações:

1. Falta de recolhimento do ICMS no total de R\$6.751,46, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento, nos meses de abril e maio de 2006, através das Notas Fiscais nº 86832 e 221489, conforme demonstrativo à fl. 07.
2. Deixou de recolher nos prazos regulamentares, o ICMS no valor de R\$5.670,26, referente a operações não escrituradas nos livros fiscais próprios, no mês de maio de 2006, conforme demonstrativo à fl.07.
3. Falta de recolhimento do ICMS no valor de R\$357,30, em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, no mês de abril de 2006, conforme demonstrativo à fl. 07.
4. Recolhimento a menos do ICMS, no total de R\$19.580,82, no mês de agosto de 2006, em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, conforme demonstrativo à fl. 08.

Em sede de defesa inicial às fls. 62 a 69, representado por advogados legalmente constituídos, argüiu, com base no art. 145, § 1º e 150, IV, da CF/88, que a multa aplicada tem caráter confiscatório, reservado ao órgão julgador, diante do fato concreto, o poder de reduzi-la, citando a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, e lições de professor de direito tributário sobre esta questão.

No mérito, contesta e impugna em sua totalidade o lançamento de ofício, apresentando para cada acusação as justificativas pertinentes, consoante seu entendimento, requerendo a improcedência da autuação, e para que em respeito ao princípio da eventualidade seja revista a multa aplicada.

Nas informações fiscais às fls. 83, o ilustre autuante contesta as justificativas apresentadas para as infrações 1, 2 e 3, e com relação à de nº 04 aduz que, em virtude da legislação não definir de maneira clara esse tipo de lançamento, o acatamento ao pleito do autuado para ser calculado o imposto sobre o faturamento bruto, à alíquota de 4%, geraria o imposto de R\$ 38.200,80; alternativamente, a aplicação da regra que admite a redução da base de cálculo para venda de ativo imobilizado, hipótese mais benéfica para o contribuinte, foi a adotada nesta ação fiscal.

Presentes aos autos, os ilustres julgadores na abordagem da infração 1 do auto em comento analisam as cópias das notas fiscais apenas às fls. 09 e 10, e observam que no caso das mercadorias constantes na Nota Fiscal nº 86832, as mesmas realmente se enquadram perfeitamente no conceito de móveis e utensílios, são bens de permanência mais duradoura destinados a realização de atividades e manutenção da entidade. Devem ser considerados como bens do ativo imobilizado, assim essas compras não se sujeitam ao pagamento da diferença de alíquotas pois que referem-se a contribuinte enquadrado no regime de apuração em função da receita bruta, nos termos do art. 7º, IV, “a”, do RICMS/97. Quanto às mercadorias compreendidas na outra Nota Fiscal, a de nº 221489, como se tratam de copos não há como ser acatado o argumento da sua utilização no preparo de refeições, restando classificadas como mercadoria de uso e de consumo.

Consideram subsistir em parte esta infração nº 01, no valor de R\$ 1.336,07.

Passam a análise da infração 02, a qual trata da exigência fiscal por falta de escrituração no Registro de Saídas das Notas Fiscais nºs 0047 a 071, fato para o qual o autuado alega o não registro em decorrência ao cancelamento das mesmas. Citam os ilustres julgadores que o RICMS/BA prevê em seu art. 210, que quando ocorrer cancelamento de documento fiscal deverão ser conservadas no talonário todas as suas vias, com a anotação do motivo que houver determinado o cancelamento, e nas fotocópias às fls. 21 a 71 não consta qualquer observação nesse sentido.

Não acatam a alegação do autuado, de que os documentos em questão se encontram na repartição fiscal, sob justificativa de que, conforme se observa, na fl. 02 há a confirmação de que foram devolvidos todos os livros e documentos fiscais arrecadados durante a ação fiscal. Comentam que se procedente a alegação do autuado, de ainda existirem documentos fiscais em poder da repartição fiscal, fato não comprovado, ainda assim o autuado não demonstrou ter tomado qualquer providência solicitando a sua devolução.

Com referência à infração 3, acusando de que o imposto não foi recolhido em razão de lançamento de notas fiscais de saídas tributáveis como não tributáveis, citam que à fl. 07, o débito é detalhado, calculado com base nas Notas Fiscais de saídas nºs 002, 003, 008, 012, 022, 025, 033, 035, 040 e 044, cujas cópias encontram-se às fls. 11 a 20.

Consideram os ilustres julgadores, contrariando as alegações do autuado de não ser o responsável pelo recolhimento do tributo, em virtude da sistemática de diferimento do ICMS prevista no art. 343, XVIII, 344, III, “a” e 348, § 1º, II, do RICMS/97, que houve a opção do estabelecimento autuado pelo regime simplificado de apuração do imposto, neste caso, não se aplica o regime do diferimento, subsistindo esta infração 3.

A restante infração 4, acusa recolhimento a menos nas vendas de bens do ativo imobilizado através das Notas Fiscais nºs 075 a 083 (fls. 45 a 53), por erro na aplicação da alíquota.

Destacam que o agente autuante aplicou o percentual de 17% sobre a base de cálculo reduzida, e sobre esse resultado deduziu o imposto que o contribuinte calculou à alíquota de 4%, resultando nas importâncias lançadas no Auto de Infração.

E vista na defesa, a confirmação pelo autuado de que realmente as notas fiscais contemplam operações de venda de bens do seu ativo imobilizado, entendendo que sobre tais operações deve incidir a alíquota de 4%, por se tratar de empresa enquadrada no regime especial de apuração de ICMS sobre a receita bruta.

Considera a ilustre JJF conforme assentado pela autuação, se for atendido o pleito do autuado, calculando o débito à alíquota de 4% sobre a receita bruta, resultaria o imposto no valor de R\$ 38.200,80 (R\$ 955.020,13 x 4%), valor esse superior ao que foi lançado no demonstrativo de débito do lançamento de ofício.

Mantém a sujeição passiva no valor que foi originalmente lançado, por considerar que realmente esta é a forma mais benéfica para o contribuinte.

Com referência às multas pelo descumprimento da obrigação principal, na defesa inicial contestadas, ratificam que restando caracterizadas as infrações, como ocorre, a sua aplicação está em conformidade com a Lei nº 7.014/96.

Julgam pela Procedência em Parte do Auto de Infração, ficando o demonstrativo de débito da infração 01 modificado conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO 01					
Data Ocor.	Data Vencto.	B. de Cálculo	Aliq. (%)	Multa (%)	Vr.do Débito
31/5/2006	9/6/2006	7.859,24	17	60	1.336,07
TOTAL DO DÉBITO					1.336,07

O Recurso Voluntário apresentado versa, de conformidade à irresignação inicial, nas preliminares de que a cobrança da multa tem caráter confiscatório, trazendo à baila novamente os argumentos não aceitos na Decisão. Diz da nitidez do caráter confiscatório da presente multa, inconstitucional por afrontar diretamente o art. 150, inciso IV da CF/88, e desta forma, requer que a mesma seja cancelada.

Adentrando ao mérito, cita o recorrente para a infração 1, destacando em comum com o entendimento da ilustre JJF, que os bens adquiridos por intermédio da Nota Fiscal nº 86832 integram o ativo imobilizado da empresa, desta forma não caberia a aplicação da infração para os mesmos.

Diversamente para os bens adquiridos através a Nota Fiscal nº 221489, questionam o enquadramento dado pelos ilustres julgadores de que não seriam bens do imobilizado, pois que, estes fabricados com polímeros orgânicos, pela sua durabilidade e características, mantêm abissal diferença com os copos plásticos descartáveis, o que poderia ser constatado da análise do Processo de Consulta nº 116078/2004-0 formulado pelo Sindicato das Empresas de Refeições Coletivas do Estado da Bahia. Assim, seguem narrando, as aquisições efetuadas pela Nota Fiscal nº 221489 não são de meros bens de uso e de consumo, por integrarem o ativo imobilizado, e não se sujeitam à cobrança de diferenças de alíquotas do ICMS, e ainda, como não são mercadorias comercializáveis, não se sujeitam à incidência da antecipação parcial do imposto.

Requer o recorrente seja afastada a infração 01 pela sua improcedência.

Para a infração 02 reprimam o argumento da inexistência de fato a ser autuado, pois que as Notas Fiscais nºs. 0047 e 0071, foram efetivamente canceladas em vista do Desacordo Comercial, dando azo ao não recolhimento do imposto. Ao ensejo do presente Recurso Voluntário, requer a juntada das primeiras vias das mesmas, de modo a comprovar os seus cancelamentos, e justifica que em virtude do recesso do Poder Judiciário, não foi possível autenticar referidas cópias, pelo que protesta para posterior juntada de outras.

Em comento à infração 3, o recorrente aduz não ser o responsável pelo recolhimento do tributo, em virtude da sistemática de deferimento do ICMS.

Cita que o RICMS/97, arts. 343, XVIII, 334 III, “a” e 348, § 1º, II, estabelecem o deferimento do pagamento do ICMS nos fornecimentos de refeições a estabelecimentos contribuintes deste

Estado, cujas refeições destinem-se a consumo por parte de seus empregados. E que a Decisão de primeiro grau foi pela manutenção da infração, sob alegação de que não poderiam participar desse sistema de diferimento, os contribuintes optantes pelo SIMBAHIA, o qual incluiria o recorrente.

Afirmam não serem optantes pelo regime SimBahia, mas sim do Regime de Apuração do Imposto em Função da Receita Bruta, conforme previsto no art. 118, II do RICMS/BA, conforme atesta a informação eletrônica de emissão da SEFAZ. E que não há na legislação pertinente, vedação qualquer à utilização do diferimento por parte das pessoas jurídicas optantes pelo Regime de Apuração em Função da Receita Bruta, caso contrário teria sido brandido pela ilustre JJF.

Desta forma, conclui que a cobrança desta infração 3 deverá recair sobre seus substitutos tributários, nominados nas notas fiscais objetos da autuação.

Em seu pedido requer, preliminarmente, seja reconhecida e corrigida a aplicação das multas abusivas e de caráter confiscatório, e no mérito seja conhecido e provido o presente Recurso Voluntário.

Em nova exposição o recorrente, às fls. 140 a 143, fazendo referência ao Recurso Voluntário apresentado, disserta acerca de Acórdãos e entendimentos acerca da infração 01, asseverando que os copos discriminados na Nota Fiscal nº 221489, podem e devem ser considerados como insumos, faltando razão para cogitar-se de pagamento da diferença do ICMS, de conformidade à previsão do art. 7º, I do RICMS/BA.

Juntada tempestiva, datada de 18 de setembro de 2007, foi efetuada pelo recorrente, trazendo material aludido no Parecer PGE/PROFIS ASTEC nº 22/07, ou sejam, os originais dos talonários contendo as Notas Fiscais de nºs 01 a 50, e 51 a 99, os quais compreendem as Notas Fiscais nºs 47 a 71, tidas como objeto da autuação 02 do Auto de Infração em testilha, em poder da Procuradoria no mister de análise do Recurso Voluntário.

Novo Parecer PGE/PROFIS ASTEC nº 48/07, realça algumas razões que impedem o acolhimento do argumento apresentado pelo recorrente. Dentre as quais se destacam que, embora contendo a aposição do carimbo “Cancelado”, imprescindível a permanência de todas as vias que perfazem cada jogo de notas fiscais, o que não ocorreu; agravou ou ficou patente, ainda mais, o fato de que para se ter certeza de que a mercadoria não foi entregue ao destinatário, é fundamental que ao menos os canhotos que se encontram nos rodapés das primeiras vias, não tivessem sido destacados das mesmas, ou tivessem sido conservados em branco, o que efetivamente não restou visto.

A PGE/PROFIS, emite Parecer da lavra do ilustre Procurador Assistente da PGE/PROFIS, Dr. José Augusto Martins Junior, manifestando-se pelo Improvimento do Recurso Voluntário apresentado, nos termos do art. 119, § 1º do COTEB, sob as seguintes fundamentações;

**INFRAÇÃO 1** – Observa o ilustre procurador que o recorrente não se decidiu pela tese adotada na refutação desta infração, ora entendendo os copos plásticos utilizados por seu corpo funcional como bens do imobilizado, ora os entendendo como produtos consumidos por terceiros. Tomando por base e tendo em vista a regra da preclusão temporal para oposição das pretensões de reexame da Decisão, foca seu enfrentamento na petição apensa às fls. 99/107 dos autos, a qual fixa especificamente na moção de os copos plásticos pertencerem ao Imobilizado da empresa recorrente. Destaca o procurador que, de conformidade à própria explanação inicial, e após refutada pela próprio recorrente, vista às fls. 140/144, os copos plásticos nunca foram utilizados de forma perene pelos funcionários da empresa, mas sim como de uso e consumo nas dependências da mesma.

Aduz que a legislação do ICMS aponta para o fato de que, a destinação dada à mercadoria é a determinante do recolhimento, ou não, do diferencial de alíquota, e em não se comprovando a destinação desses copos plásticos à prestação de serviço no fornecimento de mercadorias, não há

como subtraí-los do conceito de materiais de uso e de consumo da empresa, consoante delineado pelo recorrente às fls. 104 “*..qualquer empresa pode adquirir copos de acrílico ou de outros tipos de plástico rígido para integrar seu ativo imobilizado, para servir de material de apoio ao seu quadro funcional*”.

Em conclusão, torna evidente não restar prova alguma de que referidos itens fossem empregados na obrigação de fazer realizada pelo sujeito passivo, pois os mesmos serviam de material de apoio ao seu quadro funcional;

INFRAÇÃO 2 – Realça o ilustre procurador que, conforme preceitua o art. 210 do RICMS/BA, do cancelamento de documento fiscal dever-se-ão conservar no talonário todas as suas vias, com declaração do motivo que ensejou o cancelamento, e referencia, se for o caso, ao novo formulário emitido. E o motivo do cancelamento será anotado na coluna Observações do Livro Fiscal próprio. Aduz que a simples aposição do termo “Cancelado” ou “Desacordo Comercial”, não atende às exigências retrocitadas;

INFRAÇÃO 3 - Expressa seu entendimento contrário à alegada ilegitimidade passiva do recorrente, tendo em vista que o Regime de Tributação em Face da Receita Bruta está encartado no Regime simplificado do SimBahia, fazendo parte da própria essência do Regime especial de tributação, como dispôs, sob permissivo legal (art. 179 CF/88), a legislação do Estado da Bahia (art. 1º da Lei nº 7357/98).

## VOTO

À irresignação preliminar apresentada pelo recorrente em sua defesa, quanto ao caráter confiscatório das multas aplicadas, entendo que a análise e julgamento desse questionamento extrapolam a competência desta Câmara de Julgamento Fiscal. Em restando descumprida a obrigação principal, sua aplicação é havida em decorrência e de conformidade com a Lei nº 7014/96.

Quanto à infração 1, em relação à Nota Fiscal nº 86832 foi visto que as mercadorias foram adquiridas para integrar o ativo imobilizado da empresa, e provocou acatamento na Decisão, com o qual concordo, pois que nas aquisições para ativo imobilizado dessas espécies, não são atingidas pela aplicação do ICMS a título de diferença de alíquota, tendo em vista ao regime de apuração do imposto do qual o contribuinte está sujeito.

Com respeito às mercadorias “copos plásticos” cobertos pela Nota Fiscal nº 221489, esses itens, em princípio, ditos empregados ou destinados ao preparo de refeições coletivas, seriam bens do imobilizado, ou como mais tarde vimos, bens de uso e de consumo, em ambas as circunstâncias sendo objetos não alcançados pela tributação sobre diferenças de alíquotas (art. 7º, Inciso I, e Inciso IV do RICMS/BA).

Observo, entretanto, que embora a própria descrição do recorrente às fls. 104, “*qualquer empresa pode adquirir copos....para servir de apoio ao seu quadro funcional*”, não deve servir de subsídio ao julgamento, por ser no mínimo enganado, pois que a grande quantidade de copos adquiridos, conforme nota fiscal acima citada, evidencia sua aplicação no preparo/tomada de refeições, dentro do objetivo básico da atividade do recorrente, razão pela qual voto pela desnecessidade de recolher o diferencial do ICMS, contrariamente à Decisão recorrida.

Na infração 2, o recorrente é acusado de falta de escrituração no Registro de Saídas das Notas Fiscais nºs 0047 a 071, tendo sido justificado pela mesma que a falta de recolhimento do imposto se deu por cancelamento dessas notas fiscais, em decorrência a Desacordo Comercial.

As diligências efetuadas pela PGE/PROFIS-ASTEC de nºs 22/07 (fls. 147 ss) e 48/07 (fls. 160 ss), a primeira não realizada em virtude de não atendimento à intimação por mudança de endereço, e a segunda efetuada à vista dos necessários talonários fiscais, relativos aos jogos de Notas Fiscais de nºs 01 a 99, revelou descumprimento ao RICMS/BA quanto às providências que deverão ser tomadas nessas circunstâncias de cancelamento (art. 210); serem conservadas no talonário todas as

vias de cada jogo cancelado, com a anotação do motivo que houver determinado o cancelamento, anotação nas observações do livro fiscal próprio do motivo que gerou o cancelamento e com indicação, quando for o caso, do número de outra nota fiscal que a substitui.

As fotocópias das notas fiscais, às fls. 21 a 71, não indicam qualquer observação no sentido de que tais documentos foram cancelados, e não restaram presentes nos autos todas as vias dos documentos fiscais, as quais consolidariam o efetivo cancelamento, assim como provariam, se estivessem presentes, os canhotos em branco, pertencentes às primeiras vias de cada Nota Fiscal cancelada, revelando a não tradição das mercadorias correspondentes. Voto pela manutenção desta infração 2.

A infração 3 é contestada, fundamentalmente, alegando o recorrente que está presente no lançamento de ofício a figura da ilegitimidade passiva, pois que não é responsável pelo recolhimento do tributo, em virtude da sistemática de deferimento do ICMS, prevista no art. 343, XVIII, 344, III, “a” e 348, § 1º, II, do RICMS/97, o qual estabelece que o tributo ICMS nas operações de fornecimento de refeições, a estabelecimentos também contribuintes deste estado e destinadas ao consumo por parte de seus empregados, deve ser cobrado dos substitutos tributários especificados nas notas fiscais.

E visto que o citado regime de tributação em face da receita bruta é parte componente do regime simplificado do SimBahia, portanto parte essencial do regime especial de tributação, consoante dispôs, sob permissivo legal emanado da CF/88 em seu art. 179, e adotado pela legislação do Estado da Bahia, nos termos do art. 1º da Lei nº 7357/98. Como restou vista a opção do estabelecimento pelo regime simplificado de apuração do imposto, não prospera, neste caso, a aplicação do regime do deferimento, subsistindo, portanto esta infração 3.

Mantendo a infração 4 no total lavrada, entendendo ser esta forma a mais benéfica para o recorrente, adotando a coerência indicada pelo agente autuante, pois na hipótese de atendimento ao quanto peticionara o recorrente, seja, se calculado o débito à alíquota de 4% sobre a receita bruta, geraria imposto no valor de R\$38.200,80 (R\$955.020,13 x 4%), valor esse superior ao que foi lançado originalmente no demonstrativo de débito.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para que seja excluída a parte remanescente da infração 1 no valor de R\$1.336,07, ficando um débito a ser exigido no valor total de R\$25.608,38.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298942.1102/06-3, lavrado contra **MULTIPLUS – RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA. (RESTAURANTES MULTIPLUS)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$25.608,38**, acrescido das multas de 60% sobre R\$19.938,12 e 70% sobre R\$5.670,26, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f”, III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 11 de junho de 2008.

DENISE MARA ANDRADE BARBOSA - PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR - RELATOR

ÂNGELI MARIA GUIMARÃES FEITOSA – REPR. DA PGE/PROFIS