

A. I. Nº - 108883.0050/06-9
AUTUADO - MULTIPLUS RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.
AUTUANTE - PAULO JOSÉ A. DÓRIA, MARIA JOSÉ MIRANDA e MARIA CRISTINA D. DANTAS
ORIGEM - INFAZ VAREJO
INTERNET - 16/12/2008

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0365-03/08

EMENTA: ICMS. 1. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. OPERAÇÕES DE SAÍDAS TRIBUTÁVEIS DECLARADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Trata-se de operação efetuada com benefício fiscal que dependia de condição, e não sendo esta satisfeita, o tributo é devido no momento em que ocorreu a operação sob condição. 2. REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA. RESTAURANTE. ESTORNO DE DÉBITO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. Ficou comprovado pela escrituração fiscal que houve estorno de débito em desacordo com a legislação. 3. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Diferença constatada no cotejo entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS. Infrações subsistentes. Indeferido o pedido de diligência fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 18/12/2006, refere-se à exigência de R\$259.237,15 de ICMS, acrescido da multa de 60%, tendo em vista que foram constatadas as seguintes irregularidades:

1. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de mercadorias tributáveis para órgãos da administração pública estadual, utilizando indevidamente a isenção prevista no art. 32-B, do RICMS/97. Valor do débito: R\$250.483,01.
2. Estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, no período de abril a dezembro de 2005. Valor do débito: R\$1.793,72.
3. Recolheu a menos ICMS em decorrência de desconhecimento entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês 11/2005. Valor do débito: R\$6.960,42.

O autuado, por meio de advogado, apresentou impugnação (fls. 54 a 73), alegando que em relação à primeira infração, agiu de boa fé, não embolsando qualquer dinheiro dos valores injustamente apontados como evasão fiscal, e o procedimento adotado pela empresa se coaduna com os interesses políticos e econômicos do próprio Estado da Bahia. Salienta que no exercício de 2003 foi celebrado o Convênio ICMS nº 26, de 04/04/2003, “que autorizou os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias”. Diz que o mencionado Convênio não trouxe qualquer benefício fiscal para os fornecedores do Estado, mas criou mecanismo de compensação entre o valor devido pelo fornecedor e o valor devido pelo Estado. Comenta que o citado Convênio entrou em vigor na data de sua ratificação, ocorrida em 28/04/2003, e no Estado da Bahia, a regulamentação desse Convênio se deu pelo Decreto nº 8.665, de 27 e 28/09/03, o qual, dentre outras providências acrescentou o art. 32-B ao RICMS/97. Assegura que a partir da regulamentação interna, passou a não destacar o ICMS nas notas fiscais de saída, nas vendas ao Estado da Bahia, especialmente aos hospitais da rede estadual de saúde, e em

contrapartida, realizou o desconto integral do valor do imposto no preço das mercadorias, na forma prevista no art. 32-B, do RICMS-BA. Diz que, além disso, também em consonância com a legislação estadual, nos documentos fiscais sem o destaque do ICMS e do desconto do valor da venda, fez a seguinte anotação no campo “informações complementares”: “Desconto de 5% no preço correspondente a isenção de ICMS conforme inciso I, art. 2º do Decreto nº 8665 de 26/09/03”. Salienta que esses fatos foram cientificados ao autuante, que elaborou planilha das vendas da filial ao Estado, indicando o valor originário da venda e os descontos no valor da nota, concedidos em função da isenção. Diz que junta aos autos cópia do contrato firmado com o Estado da Bahia, comprovando que os preços praticados estavam com o desconto de 5% do valor original, correspondente ao ICMS não destacado. Entretanto, o autuante visualizou a hipótese de evasão fiscal, mesmo que não houvesse qualquer fraude por parte do contribuinte. Entende que o autuante agiu assim porque na regulamentação do Convênio foi inserida uma disposição inexistente no texto regulamentado, que se refere à exigência de um “ato conjunto”, dos Secretários da Fazenda e da Administração para a fruição do benefício, e esse “ato conjunto” não está previsto no Convênio 26/03. Diz que o Estado da Bahia, ao editar o Decreto nº 8.665/03, extrapolou o seu poder regulamentar, criando uma condição não prevista no texto regulamentado, e os Decretos não podem extrapolar os limites da norma superior, nem mesmo contrariá-la. Ressalta que essa exigência não foi adotada pelos outros Estados da Federação que aderiram ao Convênio 26/03, a exemplo dos Estados do Paraná e Espírito Santo. O defendente transcreve os Decretos editados pelos mencionados Estados, e diz que “os fornecedores desses Estados adotam o mesmo procedimento realizado pelo impugnante sem qualquer óbice, o Estado da Bahia, que celebrou o mesmo convênio, vem autuando os seus fornecedores como se fossem sonegadores fiscais”. Assegura que o procedimento adotado não causou qualquer prejuízo econômico ao Estado da Bahia, e entende que se trata de um regime alternativo de pagamento do imposto, uma espécie de compensação entre débitos recíprocos, e adotar a sistemática do art. 32-B do RICMS97 não significa deixar de recolher o ICMS, mas sim, recolhê-lo por meio de uma compensação, que é o desconto no preço do produto ou serviço adquirido pelo Estado da Bahia em valor equivalente ao imposto não destacado. Diz que fechar os olhos para essa realidade seria cobrar em duplicidade um imposto já recolhido aos cofres públicos na forma de desconto no valor da fatura, e o Estado deixou de pagar mais de R\$300.000,00 em suas compras para o Hospital Roberto Santos, nos anos de 2003 e 2004. Comenta sobre uma consulta formulada a esta SEFAZ, que resultou na elaboração do Parecer nº 2.245/2005, no sentido de ser impossível utilizar o benefício previsto no art. 32-B, ante a inexistência de ato conjunto dos Secretários da Fazenda e da Administração. O defendente discorda da tese jurídica defendida no mencionado Parecer, por entender que a edição de ato conjunto dos Secretários da Fazenda e Administração constitui uma condição nova para fruição do benefício, não prevista no Convênio, e diz que se surpreendeu ao ter ciência do teor do Parecer apenas no curso do procedimento de fiscalização. Argumenta que, com ou sem o Parecer, é incontestável o fato de que não houve prejuízo aos cofres públicos no presente caso; a cobrança do imposto se revela exigência em duplicidade dos valores já quitados; e não se recorda da notificação a respeito do mencionado Parecer.

Infração 02: Alega que comercializa, dentre outras, mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de água mineral, refrigerante e sorvete, que não integram o cálculo da receita bruta, tendo em vista que já se encontram com o imposto pago por substituição. Diz que em decorrência disso, passou a realizar estornos de débito de ICMS em relação às mercadorias objeto da substituição tributária, argumentando que não faz sentido pagar novamente o imposto definitivamente quitado na fase anterior. Afirma que os estornos de débito se referem exclusivamente às saídas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme planilha que acostou aos autos. O defendente discorda do posicionamento do autuante, alegando que não possui qualquer responsabilidade tributária sobre a venda de mercadoria já tributada pelo regime da substituição ou antecipação tributária. Transcreve o art. 128 do CTN, além de ensinamento do mestre Alfredo Augusto Becker, e salienta que, ao eleger o estabelecimento industrial como sujeito passivo da substituição responsável pela retenção e

recolhimento do ICMS relativo às operações subseqüentes, o legislador retirou os demais contribuintes do pólo passivo da relação jurídico tributária, uma vez que o valor do tributo já se encontra pago no início da cadeia produtiva, encerrando a fase de tributação. Prosseguindo, o defendente transcreve o art. 504, V, “c”, 1, do RICMS/97, que trata das parcelas excluídas da receita bruta mensal na apuração do imposto devido, salientando que as mercadorias sujeitas à substituição que foram objeto de estorno de débito (bebidas e sorvetes), não sendo utilizadas como insumos ou ingredientes no preparo dos produtos fornecidos, não devem ser incluídas no cômputo da receita bruta mensal. Cita decisões do CONSEF (Acórdãos JJF Nº 0554/01 e CJF Nº 0295-12/02) e pede a improcedência da segunda infração, conforme planilha que acostou aos autos, demonstrando os valores das mercadorias cujo imposto encontrava-se substituído. Diz que o próprio autuante, em sua informação fiscal, pode confirmar o fato de que os estornos se referiam às bebidas e aos sorvetes comercializados. Caso contrário, requer a realização de diligência fiscal para que se apure tal fato, em razão da dificuldade de juntada de todos os documentos aos autos.

Infração 03: O defendente diz que acredita que o débito apontado já tenha sido objeto de parcelamento, mas até o final do prazo para apresentar impugnação não localizou os documentos comprobatórios. Por isso, pugna pela juntada posterior da provação de quitação do débito. Finaliza, pedindo que seja julgado improcedente ou parcialmente procedente o presente Auto de Infração.

Os autuantes, em sua informação fiscal às fls. 94/95 dos autos, esclarecem que o autuado, através do Processo nº 05011920058, cuja cópia foi acostada ao PAF, efetuou consulta sobre isenção do ICMS prevista no art. 32-B, do RICMS-BA, e o parecerista Manoel Cezar Carneiro de Almeida, em resposta, observa que o benefício fiscal está condicionado às condições fixadas em ato conjunto dos Secretários da Fazenda e da Administração. Dizem que a partir dessa resposta, o contribuinte passou a tributar as saídas efetuadas, deixando, porém de recolher o ICMS incidente sobre as operações realizadas nos anos anteriores, que foram objeto do presente lançamento. Quanto à segunda infração, esclarecem que o autuado vende mercadorias sujeitas ao regime da substituição tributária e nas notas fiscais discrimina o tipo dessas mercadorias, como se pode constatar nas cópias das notas fiscais anexadas ao PAF, por isso, não se justifica o estorno de débito realizado mensalmente no livro Registro e Apuração do ICMS. Transcrevem o art. 112, do RICMS, e asseguram que a exigência fiscal está de acordo com a legislação do ICMS vigente.

Considerando que em relação à primeira infração, o autuado alegou que encaminhou consulta à SEFAZ, resultando no Parecer nº 2245/2005, e que se surpreendeu ao ter ciência do teor do mencionado Parecer apenas no curso do procedimento fiscal, não se recordando ter sido comunicado da resposta à consulta, esta JJF, deliberou converter o presente processo em diligência à Infaz de origem para a Inspeção Fiscal anexar ao PAF a comprovação do recebimento pelo autuado do mencionado Parecer de fls. 41/42.

Em atendimento, foi acostada ao PAF, cópia da intimação à fl. 101, tendo sido informado pelo Coordenador Administrativo da DAT/METRO, que o autuado tomou ciência do Parecer 2245/2005 em 27/03/2007, de acordo com a mencionada intimação.

Em nova manifestação apresentada às fls. 103/107 e 111, o autuado ratifica os termos da impugnação inicial e alega que somente foi regularmente cientificado do Parecer 2245/2005 em 27/03/2007, conforme se pode constatar no Sistema Interno da SEFAZ, e o presente Auto de Infração foi lavrado em 18/12/2006. Assim, o impugnante argumenta que a autuação ocorreu em data anterior à da intimação, contrariando o disposto no art. 62, III do RPAF/99. O defendente alega que o autuante agiu em desacordo com a legislação, e a 1ª Junta de Julgamento Fiscal do CONSEF, ao analisar questão idêntica, decidiu pela nulidade da autuação, conforme ementa que transcreveu à fl. 107. Finaliza, pedindo que o presente Auto de Infração seja julgado nulo.

Conforme Acórdão JJF Nº 0197-03/07 (fls. 114/119), esta 3ª Junta de Julgamento Fiscal julgou procedentes as infrações 02 e 03 e nula a primeira infração por entender que o procedimento fiscal foi instaurado antes da resposta à consulta formulada pelo contribuinte.

O autuante Paulo José Araponga Doria apresentou nova informação à fl. 128, esclarecendo que o autuado não formulou consulta à Secretaria da Fazenda a respeito da isenção, tendo em vista que a consulta foi realizada pela empresa de inscrição 45.812.190, através do processo nº 050119/2005-8, tendo sido respondido pelo Parecer 2.245/2005, e mesmo que o autuado tivesse feito a consulta, o resultado seria pelo não provimento da isenção pretendida.

O autuado apresentou Recurso Voluntário às fls. 143 a 149, contestando a decisão da JJF quanto às infrações 02 e 03, por isso, requereu a improcedência do presente Auto de Infração.

O defendente juntou a petição de fls. 162/163, aduzindo que em relação à primeira infração, a consulta formulada pelo estabelecimento matriz do sujeito passivo é aproveitada pelas demais filiais em idêntica situação. Diz que uma situação absurda seria em relação aos grandes contribuintes, a exemplo dos supermercadistas, tendo que instaurar dezenas de procedimentos para a solução de dúvida acerca da aplicação da lei tributária.

No PARECER PGE/PROFIS às fls. 170/176, em relação às infrações 02 e 03, opinou-se pelo não provimento do recurso voluntário.

Conforme Acórdão CJF Nº 0292-11/08, considerando a constatação de que a consulta formulada através do Processo nº 050119/2005-8 o foi por outro estabelecimento, que não o do sujeito passivo de Inscrição Estadual nº 45.812.190; que o autuado não se encontrava sob o manto dos efeitos inerentes à consulta fiscal, e sim outro estabelecimento, a Primeira Câmara de Julgamento Fiscal considerou prejudicada a análise do Recurso Voluntário e decidiu devolver os autos ao órgão prolator da Decisão recorrida para julgamento do mérito da exigência fiscal constante da primeira infração.

VOTO

Inicialmente, quanto à alegação defensiva de que há necessidade da realização de diligência a ser realizada por Auditor Fiscal estranho ao feito, fica indeferido o pedido com base no art. 147, inciso I, do RPAF/99, tendo em vista que os elementos contidos nos autos são suficientes para as minhas conclusões acerca da lide, diante das fotocópias do livro e documentos fiscais acostados ao PAF.

A primeira infração trata da falta de recolhimento de ICMS, em razão de o autuado ter praticado operações tributáveis como não tributáveis regularmente escrituradas, relativamente às saídas de mercadorias tributáveis para órgãos da administração pública estadual, utilizando indevidamente a isenção prevista no art. 32-B, do RICMS/97, sendo elaborado o demonstrativo de fls. 35 a 40 do PAF.

O art. 32-B do RICMS/BA, vigente à época dos fatos, estabelecia:

"Art. 32-B São isentas do ICMS as operações internas relativas a aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, observadas as condições fixadas em ato conjunto dos secretários da Fazenda e da Administração e desde que: (Conv. ICMS 26/03)

I - o valor de oferta do produto apresente desconto no preço equivalente ao imposto dispensado e o valor líquido para pagamento, a ser indicado na nota fiscal, corresponda ao de oferta sem imposto, salvo alterações relativas a reajustes de preço autorizados pela legislação pertinente e previstos em contratos;

II - haja indicação, no respectivo documento fiscal, do valor do desconto;
III - inexistir similar produzido no país, na hipótese de qualquer operação com mercadorias importadas do exterior, conforme atestado fornecido por órgão federal competente ou por entidade representativa do setor produtivo da mercadoria ou do bem com abrangência em todo o território nacional."

O autuado alega que a partir da regulamentação interna do Convênio ICMS 26/03, passou a não destacar o ICMS nas notas fiscais de saída, nas vendas ao Estado da Bahia, especialmente aos hospitais da rede estadual de saúde, e em contrapartida, realizou o desconto integral do valor do imposto no preço das mercadorias, na forma prevista no art. 32-B do RICMS-BA, e que, em consonância com a legislação estadual, nos documentos fiscais emitidos sem o destaque do ICMS, fez a seguinte anotação no campo “informações complementares”: “Desconto de 5% no preço correspondente à isenção de ICMS conforme inciso I, art. 2º do Decreto nº 8665 de 26/09/03”.

O defendente entende que o Estado da Bahia, ao editar o Decreto nº 8.665/03, extrapolou o seu poder regulamentar, ao inserir uma disposição inexistente no texto regulamentado, que se refere à exigência de um “ato conjunto”, dos Secretários da Fazenda e da Administração para a fruição do benefício, e esse “ato conjunto” não está previsto no Convênio ICMS 26/03.

Observo que o Convênio ICMS 26/03, autoriza aos Estados e Distrito Federal a conceder isenção de ICMS nas operações ou prestações internas destinadas a órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias, e de acordo com o § 1º, incisos I e II da Cláusula primeira do mencionado Convênio, a isenção fica condicionada ao desconto no preço do valor equivalente ao imposto dispensado, e à indicação no respectivo documento fiscal do valor do desconto.

A regra do mencionado Convênio foi introduzida no RICMS/97, conforme art. 32-B, vigente à época dos fatos, prevendo também, a necessidade de o contribuinte observar as condições fixadas em ato conjunto dos secretários da Fazenda e da Administração. Dessa forma, o Estado da Bahia, no uso de suas atribuições estabeleceu as condições para a fruição do benefício da isenção concedida.

Considerando que as autoridades competentes não estabeleceram as condições para a fruição do benefício, o que foi objeto de análise no Parecer 2245/2005, o autuado deveria recolher o imposto sem o benefício, haja vista que de acordo com o art. 11 do RICMS/97, “Quando a fruição ou o reconhecimento do benefício fiscal depender de condição, não sendo esta satisfeita, o tributo será considerado devido no momento em que houver ocorrido a operação ou prestação sob condição”.

Vale salientar, que em relação à consulta formulada por outro estabelecimento através do Processo nº 050119/2005-8, que resultou Parecer de nº 2245/2005, fls. 41/42, datado de 28/03/2005, foi decidido pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal que o estabelecimento autuado não se encontrava sob o manto dos efeitos inerentes à mencionada consulta.

Assim, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado em decorrência de o autuado não ter regularizado as operações realizadas no período fiscalizado, ou seja, não comprovou o pagamento do imposto exigido, concluo pela procedência desta infração.

Infração 02: Estorno de débito de ICMS em desacordo com a legislação, no período de abril a dezembro de 2005, conforme demonstrativo à fl. 8.

O autuado alega que comercializa com mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, a exemplo de água mineral, refrigerante e sorvete, as quais não integram o cômputo da receita bruta mensal. Diz que em relação às mercadorias objeto de substituição tributária, passou a realizar estornos de débito de ICMS, por entender que não faz sentido pagar novamente o imposto definitivamente quitado na fase anterior.

Observo que os valores exigidos foram lançados pelo autuado em seu livro Registro de Apuração do ICMS como “outros créditos” ou “estorno do débitos”, conforme cópias às fls. 17, 19, 21, 23, 25, 27, 29, 31 e 33 do PAF.

Vale ressaltar, que na adoção do regime de apuração do ICMS em função da receita bruta, o cálculo do imposto a ser pago mensalmente será feito com base na aplicação de 5% sobre o valor da receita bruta do período (percentual vigente à época), e na receita bruta mensal não serão incluídos os valores das operações não sujeitas ao imposto por isenção ou não-incidência, bem

como das operações tributadas pelo regime de substituição tributária por antecipação (RICMS/97, art. 504).

No demonstrativo que o defendente acostou aos autos (fl. 76), foram deduzidas das vendas brutas o valor das compras relativas às mercadorias sujeitas à substituição tributária. Entretanto, confrontando a mencionada planilha do autuado com a fotocópia do Livro RAICMS (fls. 16 a 83), constato que os valores correspondentes a essas mercadorias foram lançados como entradas sem incidência do imposto, e o defendente alegou à fl. 147 que se encontra em situação excepcional, por força de contratos a que está submetido, não tendo como apontar em suas saídas as mercadorias já tributadas por substituição tributária, por que o contratante exige que o autuado conste na nota fiscal de saída apenas a indicação “refeição completa”, sem especificar os produtos que a compõem.

Constato que o defendente não trouxe aos autos qualquer prova de que incluiu os valores relativos às citadas mercadorias nas receitas brutas mensais, não cabendo a este órgão julgador buscar provas, cuja obrigação de apresentação é do sujeito passivo, constituindo as alegações defensivas meras negativas do cometimento da infração.

Assim, não acato as alegações defensivas, e considero que está caracterizada a irregularidade apontada pelos autuantes relativamente ao estorno de débito realizado em desacordo com a legislação.

Infração 03: Recolheu a menor ICMS em decorrência de desencontro entre o valor do imposto recolhido e o escriturado no Livro Registro de Apuração do ICMS, no mês 11/2005.

O autuado alega que acredita que o débito apontado já tenha sido objeto de parcelamento, mas até o final do prazo para apresentar impugnação não localizou os documentos comprobatórios.

Considerando a falta de exibição da comprovação pelo autuado de que, efetivamente, recolheu o imposto exigido no presente lançamento, a alegação constitui mera negativa do cometimento da irregularidade apontada. Assim, não acato a alegação defensiva, inclusive quanto ao pedido para a juntada posterior dos documentos comprobatórios de sua alegação, tendo em vista que não foi acostada ao PAF, até a presente data. Infração subsistente.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **108883.0050/06-9**, lavrado contra **MULTIPLUS RESTAURANTE DE COLETIVIDADE LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$259.237,15**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alíneas “b” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de dezembro de 2008

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - JULGADORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR