

**A. I. N°** - 206828.0009/08-9  
**AUTUADO** - VIAÇÃO SALUTARIS E TURISMO S/A  
**AUTUANTE** - LUIZ CARVALHO DA SILVA  
**ORIGEM** - INFAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 09/06/2009

### 3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO JJF N° 0137-03/09

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. Infração caracterizada. 2. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. O valor lançado representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao autuado, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. Quanto ao fato de os fornecedores serem contribuintes enquadrados como microempresas no regime simplificado de apuração do imposto, o cálculo do imposto devido nestas operações não pode ser realizado nas condições previstas para estabelecimentos enquadrados no regime SIMBAHIA, consoante termos do artigo 399-A, inciso II, alínea “k”, do RICMS/BA, com redação em vigor à época dos fatos apurados. Não acolhida a arguição de decadência, pois o lançamento está em consonância com o prazo previsto pela Lei n° 3.956/81 (COTEB). Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração foi lavrado em 29/08/2008 e exige ICMS no valor de R\$24.835,18, acrescido da multa de 60%, em razão das seguintes irregularidades:

Infração 01. Contribuinte prestador de serviço de transporte, optante pelo regime de apuração em função da receita bruta, deixou de recolher o ICMS relativo a diferença de alíquota pela aquisição, em outra Unidade da Federação, de bens de uso, ou material de consumo. Demonstrativo às fls. 08 a 10. Notas Fiscais às fls. 11 a 114. livro Registro de Entradas às fls. 115 a 162. Relação de DAES às fls. 163 a 169. ICMS no valor de R\$11.134,34.

Infração 02. Falta de recolhimento de ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. Demonstrativo às fls. 170 e 171. Notas Fiscais às fls. 173 a 229. ICMS no valor de R\$13.700,84.

O sujeito passivo ingressa com impugnação ao lançamento de ofício às fls. 234 a 252, aduzindo que tem por atividades o transporte rodoviário de passageiros e a prestação de serviços de transporte turístico, tendo adquirido pneus e câmaras de ar novos em outras Unidades da Federação. Que também adquiriu, das microempresas “Alquimia Comércio de Alimentos” e “VL Center Restaurante”, refeições destinadas a consumo por seus funcionários. Diz que a autuação não deve prosperar.

Pronuncia-se acerca da imputação 01 relatando os seus termos e, em seguida, tecendo comentários acerca do ICMS no Sistema Jurídico Nacional, afirmando ser inconstitucional a exigência, pelos Estados Federados, de ICMS em razão de diferença de alíquota, exceto se o bem for destinado a consumidor final. Fala sobre a não-cumulatividade do imposto. Cita e transcreve os artigos 146 e 155 da Constituição da República. Fala sobre o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias - ADCT. Cita o Convênio ICMS nº 66/88, e a Lei Complementar nº 87/96. Copia textos de Roque Antônio Carrazza e de Hugo de Brito Machado e de Hugo de Brito Machado Segundo. Cita o Decreto Federal nº 406/86. Diz que não há previsão para a exigência de diferencial de alíquota na Lei Complementar nº 87/96.

Afirma que os contribuintes do ICMS têm o direito de utilizarem crédito fiscal em razão de aquisição de bem do ativo, e que ele, autuado, tem o direito de se creditar do imposto incidente na aquisição de bens destinados a uso e consumo. Que, sendo prestadora de serviço de transporte, os bens que afirma constarem das notas fiscais objeto da ação fiscal como sendo “pneus e câmaras novos”, são indispensáveis à prestação de seu serviço, pelo que a integrariam de maneira inseparável. Cita o artigo 155 da Constituição da República.

Prossegue transcrevendo o artigo 5º, caput e inciso I, do RICMS/BA, aduzindo que o mesmo não pode prevalecer por ir de encontro ao que ele, autuado, argumenta, considerando que o Estado da Bahia, neste sentido, desobedece aos limites constitucionais. Conclui afirmando que esta exigência relativa ao diferencial de alíquotas não pode prevalecer, pelo que deveria ser cancelada.

O sujeito passivo passa a manifestar-se sobre a infração 02, preliminarmente argüindo sua decadência em relação aos meses de janeiro a agosto/2003, em razão de a notificação da lavratura do Auto de Infração ter sido feita a ele, autuado, em 08/09/2008. Transcreve o artigo 150 do CTN. Copia texto de Hugo de Brito Machado e de voto do Ministro Franciulli Neto no STJ, acerca do tema. Cita o artigo 156, inciso V, do CTN. Passa a pronunciar-se acerca do período de setembro/2003 a dezembro/2004 aduzindo que seus fornecedores, que identifica como “Alquimia Comércio de Alimentos” e “VL Center Restaurante”, considerando também indevida a exigência. Fala que ambos seriam microempresas e que estariam submetidos ao regime de apuração em função da receita bruta. Copia o artigo 118, inciso II, do RICMS/BA. Diz que a ambos era facultado recolher o imposto por este regime. Que a alíquota de ICMS seria de 4%, conforme artigo 504 do mesmo Regulamento. Que o recolhimento decorrente das entradas de refeições no estabelecimento dele, autuado, era feito por estes fornecedores, segundo o artigo 504, inciso IV, do RICMS/BA. Que o ICMS teria sido destacado nas notas fiscais. Que o Fisco não poderia exigir dele, autuado, imposto que teria sido recolhido por seus fornecedores pelo regime de apuração por receita bruta.

Passa a falar sobre a redução de base de cálculo no fornecimento de refeições, que diz ser de 30%. Cita o Convênio ICMS nº 09/1993 e transcreve o artigo 87, inciso XX, do RICMS/BA. Aduz que o Fisco entendeu que a redução deveria ser parcialmente desconsiderada, em relação à empresa Alquimia Comércio de Alimentos em razão de sua situação cadastral irregular. Que em relação à empresa VL Center Restaurante o Fisco manteve a redução. Que o Convênio ICMS nº 09/1993 e o RICMS/BA não prevêm a perda do benefício da redução em razão da inscrição estadual irregular. Que o artigo 13, parágrafo único, do RICMS/BA, que afirma ter sido utilizado pelo Fisco como base para a autuação teria sido revogado pelo Decreto nº 11.019, de 25/04/2008, data anterior à da lavratura do Auto de Infração. Que se o imposto for considerado devido, a redução deve ser mantida. Conclui pedindo pela declaração de improcedência da autuação e, alternativamente, que seja concedida a redução prevista no Convênio ICMS nº 09/1993, e o reconhecimento da decadência do crédito tributário relativo a janeiro a agosto/2003.

O autuado anexa, às fls. 276 a 351, cópias dos demonstrativos, anexos e notas fiscais que embasam a autuação.

O autuante presta informação fiscal às fls. 353 a 357, inicialmente relatando os termos das imputações e de sua impugnação e, em seguida aduzindo, em relação à Infração 01, que ao contrário do que afirma o autuado, o lançamento não se refere a pneus novos, e sim a pneus reformados, diversos materiais de limpeza e peças de reposição, conforme cópias de notas fiscais que anexou às fls. 11 a 114, que foram escrituradas no livro Registro de Entradas (fls. 115 a 147) com o CFOP 2154 – transferências para uso na prestação de serviços, quando deveriam ter sido escrituradas com o CFOP 2557 – transferências para uso ou consumo. Que o Fisco da Bahia está adstrito à legislação que o rege, no caso a Lei nº 7.014/96, em seu artigo 2º, inciso II, e no artigo 5º, inciso I, do RICMS/BA. Que está provada a materialidade dos fatos. Que foge à competência do CONSEF a declaração de inconstitucionalidade, bem como a negativa de aplicação de ato normativo, conforme artigo 167 do RPAF/99.

Em relação à Infração 02, cita o artigo 965, inciso I, do RICMS/BA, e afirma que a decadência só se operaria, em relação ao período de janeiro a agosto de 2003, em 31/12/2008.

Quanto aos meses de setembro/2003 a dezembro/2004, expõe que o autuado tem a obrigação acessória de verificar a situação cadastral de seus fornecedores, ao realizar operações com os mesmos, nos termos do artigo 142, inciso I, do RICMS/BA. Que ambos os fornecedores estavam enquadrados no regime SIMBAHIA à época dos fatos, pelo que havia restrição para que estes fornecessem refeições a contribuintes deste Estado, conforme item 1 da alínea “k” do inciso I do artigo 399-A do RICMS/BA, que transcrevem à fl. 356. Que, assim, a responsabilidade deve recair sobre o estabelecimento adquirente das refeições.

Afirma que o fornecedor “Alquimia Comércio de Alimentos” estava inabilitada no cadastro de contribuintes ICMS deste Estado nas datas objeto da autuação, conforme extrato do Sistema de Informações do Contribuinte – INC/SEFAZ anexado à fl. 172. Que os documentos fiscais emitidos por aquela empresa quando inabilitada são inidôneos, nos termos do artigo 209, inciso VII, alínea “b”, do RICMS/BA, que copia. Que, assim, não cabia a redução da base de cálculo na apuração do imposto a recolher por aquela empresa, pelo que o parágrafo único do artigo 13 do RICMS/BA foi apenas um dos elementos a embasarem a autuação, uma vez que também estava combinado com o mencionado dispositivo do artigo 209. Que inexistia autorização para impressão dos documentos utilizados por este fornecedor, e que são objeto desta ação fiscal, embora este dado não seja necessariamente do conhecimento do autuado, o que não descaracteriza a intenção de fraude em sua emissão. Que tais documentos são inidôneos. Que este fornecedor nada recolheu aos cofres públicos em razão das operações objeto da autuação, e que para tal situação ocorresse houve a participação direta do autuado, ainda que seja presumível que tal participação tenha ocorrido de forme involuntária, atenuante que não o libera da responsabilidade pelo recolhimento do imposto, prevista no artigo 343, inciso XVIII, do RICMS/BA, excluído o benefício fiscal da redução da base de cálculo, por se tratar de operações irregulares.

Conclui pedindo pela procedência da autuação.

## VOTO

Inicialmente, em relação à preliminar de decadência suscitada em relação aos meses de janeiro a agosto de 2003, que segundo o sujeito passivo ter-se-ia operado em 31/12/2008, observo que o artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional - CTN, estabelece:

*art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativo, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado expressamente a homologa.*

*§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e*

*definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

O artigo 107-B da Lei nº 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia - COTEB), que incorporou o artigo 150 do CTN, no seu parágrafo 5º dispõe:

*art. 107-B.*

*§ 5º. Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.*

Assim, a legislação tributária do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, não podendo ser argüida a determinação do artigo 150, §4º, do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixar prazo à homologação. Os créditos constituídos relativos aos fatos geradores ocorridos entre o período de janeiro a agosto de 2003 só seriam desconstituídos se o lançamento tributário ocorresse a partir do dia 01/01/2009. Por este motivo, rejeito esta preliminar tendo em vista que o lançamento de ofício foi realizado em 29/08/2008, com ciência ao autuado em 08/09/2008, conforme fls. 01 e 03 do Auto de Infração em lide.

No mérito, o Auto de Infração trata das imputações descritas no Relatório que antecede este voto.

No que tange à Infração 01, falta de recolhimento de ICMS relativo a diferença de alíquota pela aquisição, em outra Unidade da Federação, de bens de uso, ou material de consumo, com demonstrativo às fls. 08 a 10, a infração está comprovada pelos documentos anexados pelo Fisco às fls. 11 a 114 (Notas Fiscais, cópias do livro Registro de Entradas às fls. 115 a 162, e relação de DAES às fls. 163 a 169, assinalo que nas notas fiscais anexadas aos autos, tal com afirma o representante do Fisco, estão descritos pneus reformados, material de uso e consumo e peças de reposição, e não pneus novos. Ademais, o contribuinte admite que tais produtos serão utilizados para a prestação dos serviço de transporte, contestando a constitucionalidade da exigência de diferencial de alíquotas por este Estado.

Observo que o autuante corretamente considerou, no cálculo do imposto devido pelo contribuinte, e lançado de ofício, nos meses de setembro e de dezembro/2004, as importâncias recolhidas a título de diferencial de alíquota, conforme demonstrativo às fls. 09 e 10, e relação de DAES de fls. 165 e 166 dos autos.

Quanto à fundamentação legal desta imputação, determinam os artigos 2º, inciso IV, e 4º, inciso XV, ambos da Lei nº 7.014/96:

*Lei nº 7.014/96:*

*art. 2º. O ICMS incide sobre:*

*IV - a entrada ou a utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual (...), quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes;*

*art. 4º Considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento:*

*XV- da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual (...), quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.*

Disposição regulamentada pelo artigo 5º, inciso I, do RICMS/BA:

*art. 5º Para efeitos de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato*

*gerador do ICMS no momento:*

*I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;*

Assinalo, por oportuno, que está afastada da competência deste contencioso administrativo a apreciação de constitucionalidade, e de legalidade de dispositivo normativo em vigor, nos termos do artigo 125 do Código Tributário do Estado da Bahia – COTEB. Nestes termos, é procedente a Infração 01.

Quanto à Infração 02, falta de recolhimento de ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do sujeito passivo, com demonstrativo do levantamento fiscal às fls. 170 e 171, e respectivas Notas Fiscais às fls. 173 a 229, observo que as operações em foco foram praticadas entre o autuado e dois fornecedores, “Alquimia Comércio de Alimentos” e “VL Center Restaurante”, que o sujeito passivo identifica de forma específica como microempresas que estariam submetidos ao regime de apuração de imposto em função de sua receita bruta, à fl. 250 dos autos.

De fato, tal como afirmado pelo autuado, estes dois seus fornecedores encontravam-se inscritos nesta SEFAZ na condição de microempresas na data dos fatos geradores objeto da imputação 02. E, na condição de microempresas, não poderiam ter praticado a operação de fornecimento de refeições a contribuintes deste Estado, nos exercícios de 2003 e de 2004:

*RICMS/BA:*

*art. 399-A. A adoção do regime de apuração do SIMBAHIA será feita com as seguintes restrições:*

*II - não poderão optar pela adoção do regime de tributação instituído pelo SIMBAHIA:*

*"k) a empresa que se dedique ao fornecimento de refeições a contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;" (redação vigente de 01/01/2003 a 19/01/2006)*

Neste sentido, não só os fornecedores não poderiam ter praticado a operação de fornecimento de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do atual sujeito passivo, como, por decorrência da disposição normativa citada, o imposto lançado de ofício não poderia ser calculado com base na forma de apuração do imposto dos mencionados fornecedores por estarem estes contribuintes, à época, enquadrados como microempresas do regime SIMBAHIA.

Ademais, nos termos do inciso IV do artigo 34 da Lei nº 7.014/96, o autuado tem a obrigação de exigir de seus fornecedores a exibição do comprovante de inscrição, sob pena de responder solidariamente pelo imposto devido, se do descumprimento desta obrigação decorrer o não recolhimento do imposto. No caso em foco, a empresa “Alquimia Comércio de Alimentos”, conforme cópia do Sistema INC/SEFAZ anexado pelo Fisco à fl. 172, e pelo autuado à fl. 280, encontrava-se na situação de inapto desde 01/11/2001, tendo sido sua inscrição baixada em 21/09/2007. Estando na condição de inapto, os documentos emitidos por aquela empresa durante os meses de janeiro/2003 a dezembro/2004, período objeto da imputação 02 eram, de fato, irregulares, e as operações que este fornecedor praticou com o ora sujeito passivo foram realizadas de forma contrária à legislação, situação com a qual o autuado contribuiu de forma direta, tornando-se solidariamente responsável, sem benefício de ordem, pelo recolhimento do imposto devido pela operação, tanto pelo disposto no mencionado artigo 34, inciso IV, da Lei nº 7.014/96, quanto a teor do artigo 124, inciso I, do CTN:

*CTN:*

*art. 124. São solidariamente obrigadas:*

*I – as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;*

A operação de fornecimento de refeição para consumo de funcionários de contribuinte deste Estado está alcançada pelo diferimento do lançamento do imposto para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, nos termos do inciso XVIII do artigo 343 do RICMS/BA, e o destinatário das refeições, na situação em lide o ora autuado, está dispensado da habilitação para operar neste regime, conforme alínea “a” do inciso III do artigo 344 do mesmo Regulamento. O destinatário das refeições é o responsável tributário por substituição pelo recolhimento do imposto, nos termos do artigo 349 do RICMS/BA.

O imposto devido deveria ter sido lançado pelo responsável, nos termos do artigo 347, inciso I, no momento da entrada da refeição no estabelecimento do destinatário, e ao destinatário cabia o recolhimento do imposto lançado no mês seguinte ao de cada respectiva entrada, na condição de responsável por substituição, conforme inciso III do §1º do artigo 348 do RICMS/BA.

Conforme afirmado pelo autuado, tratava-se de dois fornecedores enquadrados na condição de microempresa no regime de apuração simplificado SIMBAHIA, que sequer poderiam estar praticando tais operações de fornecimento de refeições para funcionários de contribuintes do imposto, conforme já exposto neste voto. Por este motivo, não acato o pleito do autuado no sentido de o imposto ser calculado com base na alíquota de 4%. A alíquota de 17% aplicada pelo Fisco está correta.

Quanto à redução da base de cálculo prevista pelo Convênio ICMS nº 09/1993, prorrogado até 31/07/2009 pelo Convênio ICMS nº 138/2008, a sua cláusula primeira, vigente a partir de 01/05/1999, dispõe:

*Convênio ICMS nº 09/1993:*

*Cláusula primeira. Ficam os Estados do Acre, Amapá, Amazonas, Bahia, Espírito Santo, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Rio Grande do Norte, São Paulo, Rio de Janeiro, Rio Grande do Sul, Sergipe, Santa Catarina e o Distrito Federal autorizados a conceder, até 30 de abril de 2000, na forma e condições estabelecidas em sua legislação, redução de 30% na base de cálculo do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e de Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS no fornecimento de refeições promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em qualquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas.*

O inciso XX do artigo 87 do RICMS/BA repete tal determinação:

*RICMS/BA:*

*Art. 87. É reduzida a base de cálculo:*

*XX - até 31/07/09, no fornecimento de refeições promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em qualquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas, calculando-se a redução em 30% (trinta por cento) (Conv. ICMS 09/93);*

Ao contrário do que expressa o sujeito passivo, tratando-se de concessão de benefício fiscal, sua fruição é condicionada à obediência à forma e condições determinadas na legislação fiscal deste Estado, exatamente como preconiza a cláusula primeira do Convênio que autoriza a Bahia a conceder este benefício.

Ademais, seria ferir o princípio da moralidade administrativa, e da lógica, se o Estado admitisse o uso de benefício fiscal, reduzindo a carga tributária, em operação comercial que ferisse a legislação tributária estadual.

No caso em lide, o RICMS/BA veda a prática comercial com circulação de mercadorias por contribuintes com a situação cadastral inapta, ou seja, que não está apta a exercer tais atividades.

Neste sentido, o Fisco calculou de forma correta o imposto em relação à empresa “Alquimia Comércio de Alimentos”, sem conceder o desconto, que era indevido em razão de que a operação foi praticada de forme irregular em função de a empresa estar juridicamente impedida de comercializar fornecendo mercadorias por estar inapta no cadastro desta SEFAZ. Assim, a redução de base de cálculo não pode ser utilizada para as operações com este fornecedor.

Em relação à empresa “VL Center Restaurante”, estando a empresa regularmente cadastrada nesta SEFAZ, portanto apta para comercializar com operações de circulação de mercadorias, o Fisco concedeu regularmente o desconto de 30%.

Ante o 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 **206828.0009/08-9**, lavrado contra **VIAÇÃO SALUTARIS E TURISMO S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$24.835,18**, acrescido das multas de 60% previstas no artigo 42, inciso II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de maio de 2009

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

OSMIRA FREIRE DE CARVALHO RIBEIRO DA SILVA - RELATORA

JOSE BIZERRA LIMA IRMÃO – JULGADOR