

**PROCESSO** - A. I. Nº 269362.0510/10-1  
**RECORRENTE** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECORRIDO** - SAMADHI HOTELS LTDA. (COSTA BRASILIS)  
**RECURSO** - RECURSO DE OFÍCIO – Acórdão 1ª JJF nº 0194-01/11  
**ORIGEM** - INFAC EUNÁPOLIS  
**INTERNET** - 26/04/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0075-12/12

**EMENTA:** ICMS. 1. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. FALTA DE RECOLHIMENTO. Nas aquisições de materiais destinados ao uso e consumo do próprio estabelecimento, efetuadas em outras unidades da Federação, é devido o pagamento do ICMS correspondente à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais. Efetuada correção no cálculo do imposto, tendo em vista o ramo de atividade do sujeito passivo. Infração parcialmente caracterizada. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO NA QUALIDADE DE SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. Restou comprovado que, no período abarcado pela ação fiscal as mercadorias não estavam enquadradas no regime de substituição tributária. Infração não caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso de Ofício, interposto pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, nos termos do art. 169, I, “a”, item 1, do RPAF/99, com vistas ao reexame da Decisão proferida nos autos do presente PAF que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração.

O lançamento de ofício foi lavrado em 01/09/2010, imputando ao recorrido a prática de 5 infrações, dentre as quais apenas as infrações 4 e 5 são motivadoras do Recurso de Ofício em apreço, como segue:

*Infração 4 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a março, maio e julho a dezembro de 2005, janeiro a dezembro de 2006, janeiro a março, maio a julho, outubro e novembro de 2007, janeiro, fevereiro e junho a setembro de 2008. Lançado ICMS no valor de R\$ 44.283,89, mais multa de 60%.*

*Infração 5 – Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior e relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS-BA, nos meses de dezembro de 2005, abril e dezembro de 2006, novembro e dezembro de 2007 e março de 2008. Foi lançado imposto no valor de R\$ 14.950,68, mais multa de 60%.*

A 1ª JJF entendeu, por unanimidade, julgar o Auto de Infração parcialmente procedente reduzindo a exigência fiscal de R\$ 62.800,91 para o valor de R\$ 14.020,34 com base nas considerações a seguir transcritas, a partir do voto proferido pelo ilustre relator de primeira instância que considera procedentes as infrações 1, 2 e 3, parcialmente elidida a infração 4 e improcedente a infração 5, *in verbis*.

## VOTO

O Auto de Infração em epígrafe é composto por cinco infrações. Em sua defesa, o autuado não se defende das acusações contidas nas infrações 1, 2 e 3. Dessa forma, não há controvérsia em relação a essas três infrações e, portanto, esses itens do lançamento são procedentes.

A infração 4 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestadual nas aquisições de mercadorias destinadas ao uso e consumo do próprio estabelecimento, no valor de R\$ 44.283,89, conforme o demonstrativo de fls. 15 a 51, no qual estão discriminadas as mercadorias que foram consideradas como de uso e consumo pelo autuante.

De acordo com o disposto no artigo 4º, inciso XV, da Lei nº 7.014/96, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, dentre outras hipóteses, no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte do imposto, de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação e destinadas ao uso ou consumo do próprio estabelecimento.

O disposto no parágrafo único do art. 5º do RICMS-BA prevê que “Não são considerados materiais de uso ou consumo as mercadorias ou materiais adquiridos por prestador de serviços para emprego ou aplicação na prestação de serviços de qualquer natureza (Anexo I)”.

Em consonância com o dispositivo citado acima, o inciso I do artigo 7º do mesmo Regulamento determina que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas.

Em sua defesa, autuado questiona a apuração do ICMS devido em decorrência da diferença de alíquotas, bem como pleiteia a exclusão de mercadorias que no seu entendimento são aplicadas no prestação de serviços. Elabora demonstrativo (fl. 121), no qual, após a correção do cálculo do imposto e a exclusão das mercadorias utilizadas na prestação de serviços, apura um débito no valor de R\$ 10.183,63.

Na informação fiscal, o autuante acata o argumento defensivo atinente ao cálculo do imposto devido, exclui da exigência fiscal débitos referentes a diversas mercadorias e mantém a autuação quanto aos produtos de limpeza, lençóis, toalhas, sabonetes e shampoos.

No que tange à correção do cálculo do ICMS devido em razão da diferença de alíquotas, não há reparo a fazer no procedimento do autuante, pois, nos termos da alínea “b” do inciso I do parágrafo único do artigo 69 do RICMS-BA, se houver erro ou destaque de ICMS a mais ou a menos no documento fiscal, deverá se levar em conta o valor que deveria ter sido corretamente calculado. No caso em tela, observa-se no demonstrativo de fls. 15 a 51 que, em várias aquisições, o autuante equivocadamente tinha deixado de considerar o imposto que deveria ter sido destacado pelos fornecedores das mercadorias.

Já no que tange à natureza das mercadorias adquiridas, o demonstrativo de fls. 15 a 51 evidencia que são chapéus, tiaras, óculos, colares, máscaras, produtos de limpeza, materiais de escritório, produtos médicos, bonés promocionais, equipamentos de proteção individual, uniformes, coletes, bom ar, sabonetes, materiais de salão de beleza, sacolas de nylon, lençóis, fronhas e toalhas, shampoo, velas, toner para xerox, artigos de beleza, bandeiras diversas, bandanas, enfeites, kit de massagem, artigos para pesca, fita isolante, guardanapos, artigo para festas, cilindros de gás para refrigerantes, filtros, aromatizantes, incensos, jardineiras (roupas), tecidos diversos, etc.

Conforme os extratos do INC – Informações do Contribuinte (fls. 53 a 61), o autuado está inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob o “CNAE-Fiscal 5510801 – Hoteis”, fato que é corroborado pela sua própria razão social.

Considerando o ramo de atividade do estabelecimento (hotel) e o disposto no parágrafo único do artigo 5º e no inciso I do artigo 7º do RICMS-BA, o autuado não estava obrigado ao pagamento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas relativamente às mercadorias empregadas nas atividades nas prestações de serviços de hotelaria. Apenas em relação aos materiais de uso e consumo empregados no setor do hotel que realizava operações de circulação de mercadorias é que era devido o ICMS referente à diferença entre as alíquotas. Tendo em vista que o próprio autuado reconheceu e o autuante concordou que diversos materiais eram destinados ao uso e consumo e, portanto, eram utilizados em operações de circulação de mercadorias, acolho os valores confessados como devidos na defesa (fl. 121), porém faço as seguintes retificações:

- a) no mês de dezembro de 2006, mantenho o débito apurado na informação fiscal, no valor de R\$ 562,67, uma vez que a Nota Fiscal nº 51.110 foi equivocadamente digitada como 81.110;
- b) no mês de janeiro de 2007, mantenho o valor apurado na informação fiscal, no montante de R\$ 1.285,57, pois não ficou comprovado o pagamento do débito referente à Nota Fiscal nº 2.742;
- c) nos meses de fevereiro, maio e julho de 2007, mantenho os débitos apurados na informação fiscal, nos valores de, respectivamente, R\$ 233,56, R\$ 188,97 e R\$ 433,19, uma vez que o autuado admite que era devido o

*ICMS referente à diferença entre as alíquotas nas aquisições de materiais de limpeza e, além disso, esses produtos não estava, à época, na substituição tributária;*

*d) no mês de novembro de 2007, mantenho o valor apurado na informação fiscal, haja vista o equívoco do autuado ao apurar o crédito a que fazia jus;*

*e) no mês de fevereiro de 2008, mantenho o débito apurado na informação fiscal, uma vez que o autuado deixou de incluir o IPI na base de cálculo do imposto devido.*

*Ressalto que em relação aos lençóis, toalhas, sabonetes e shampoos, divirjo do entendimento manifestado pelo autuante na informação fiscal e acolho o pleito defensivo, pois esses materiais são, por natureza, utilizados na prestação dos serviços de hospedagens e, portanto, não é devido o ICMS referente à diferença entre as alíquotas.*

*Em face do acima exposto, a infração 4 subsiste parcialmente no valor de R\$ 10.454,00, ficando o demonstrativo de débito da seguinte forma:*

Data	Auto Infração	Infor. Fiscal	Julgado
31/01/05	494,49	316,54	316,54
28/02/05	412,64	266,70	266,70
31/03/05	640,82	401,10	401,10
31/05/05	5.123,57	3.245,86	3.245,86
31/07/05	1.239,99	0,00	0,00
31/08/05	20.533,52	16.235,20	374,79
30/09/05	867,00	867,00	0,00
31/10/05	1.074,90	230,82	230,82
30/11/05	95,54	0,00	0,00
31/12/05	1.232,48	247,70	0,00
31/01/06	1.588,52	407,71	407,71
28/02/06	146,82	146,82	146,82
31/03/06	138,41	138,41	138,41
30/04/06	38,40	38,40	38,40
31/05/06	79,61	79,61	79,61
30/06/06	41,40	24,35	24,35
31/07/06	567,89	437,58	437,58
31/08/06	144,07	144,07	144,07
30/09/06	589,78	412,18	412,18
<b>TOTAIS</b>			
	44.283,89	27.958,51	10.454,00

*Trata a infração 5 da falta de recolhimento de ICMS devido por antecipação tributária, nas aquisições interestaduais de bebidas alcoólicas, na condição de substituto tributário, relativamente ao período de dezembro de 2005 a março de 2008, conforme demonstrativo à fl. 52.*

*Em sua defesa, o autuado afirma que as bebidas alcoólicas foram excluídas do regime de substituição tributária pelo Decreto nº 9.547/05. Na informação fiscal, o autuante reconhece que o argumento defensivo procede e sugere que esse item do lançamento seja julgado improcedente.*

*Comungando com o posicionamento do autuante na informação fiscal, considero a infração 5 improcedente, pois as bebidas alcoólicas, no período de 01/10/05 a 31/03/09 estavam excluídas do regime de substituição tributária, conforme alegado na defesa. Assim, a infração 5 não subsiste.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, para julgar as infrações 1, 2 e 3 procedentes, a infração 4 parcialmente procedente e a infração 5 improcedente.*

Em razão da sucumbência da Fazenda Pública Estadual, derivada do julgamento de Primeira Instância, a rigor di art. 169, I do RPAF/Ba, a 1ª Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício da Decisão por ela proferida para uma das Câmaras de Julgamento Fiscal deste CONSEF.

## VOTO

O presente Recurso interposto de ofício pelos julgadores da 1ª JJF deste CONSEF, tem por objeto reapreciar do Acórdão de nº 0194-01/11 que impõe sucumbência da fazenda pública estadual em relação às infrações de 4 e 5, consideradas parcialmente elidida e improcedente, respectivamente, na forma estabelecida pelo art. 169, I do RPAF/BA.

Da análise dos autos, verifico que no que se refere à infração 4, a exigência fiscal é feita em razão de haver o recorrido deixado de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação e destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

Nesta infração 4, a sucumbência imposta à Fazenda pública Estadual deriva, em essência, dos argumentos expendidos pelo recorrido e parcialmente acatados pelo autuante, questionando a apuração do ICMS devido em decorrência da diferença de alíquotas e discutindo a exclusão de mercadorias aplicadas na prestação de serviços objeto do seu negócio.

De fato, a considerar a atividade do recorrido - hotelaria, e a legislação do ICMS que rege a matéria em discussão, de fato, não está o contribuinte obrigado ao pagamento do ICMS referente à diferença entre as alíquotas relativamente às mercadorias empregadas na sua atividade, restando devido, *in casu*, tão-somente o imposto incidente sobre as operações que envolvem materiais de uso e consumo empregados no setor. De outra banda, resta claro também, à luz da legislação que regula a matéria, que não é devido o pagamento da diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviço para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas.

Por tudo isso, vejo que reparo algum merece a Decisão recorrida, inclusive com os ajustes e considerações feitas pelo relator *a quo*, dado que a matéria discutida tem norma clara e específica, além do fato de que o próprio autuante acatou os argumentos defensivos e elaborou novo demonstrativo fiscal.

Quanto à matéria discutida na infração 5, que pretende exigir imposto em razão de haver o recorrido deixado de efetuar o recolhimento do ICMS devido por antecipação tributária, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação ou do exterior e relacionadas nos Anexos 88 e 89 do RICMS-BA, vejo que as mercadorias que deram azo à autuação são bebidas alcoólicas, e como tais mercadorias à época dos fatos geradores estavam excluídas do regime de substituição tributária, conforme Decreto 9.547/05, fato também reconhecido pelo fiscal autuante, não há que se exigir o ICMS inicialmente pretendido, o que torna irretocável a Decisão recorrida que decreta a improcedência da infração em comento.

Por tudo isso, alinhado ao *decisum* de primeiro grau, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso interposto de Ofício pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso de Ofício apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 269362.0510/10-1, lavrado contra **SAMADHI HOTELS LTDA. (COSTA BRASILIS)**, devendo ser intimado o recorrido para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$14.020,34**, acrescido das multas de 70% sobre R\$3.408,47 e 60% sobre R\$10.611,87, previstas no art. 42, incisos III, VII, “a” e II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de abril de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS