

PROCESSO - A. I. Nº 281390.0009/11-3
RECORRENTE - DURIT BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0022-05/13
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
INTERNET - 22.10.2013

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0319-12/13

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. RECEBIMENTOS DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. Foram acolhidas as arguições do sujeito passivo e reduzido o valor exigido. Infração parcialmente caracterizada. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE NOTA FISCAL NO REGISTRO DE ENTRADAS. MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Descumprimento de obrigação acessória. Multa de 1% do valor comercial das mercadorias não escrituradas. Autuado elide parte da acusação. Infração parcialmente subsistente. Mantida a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da Decisão primária que julgou pela Parcial Procedência do Auto de Infração, reduzindo o valor da exigência fiscal inicial de R\$16.513,37 para R\$15.222,31, em valor histórico.

O Auto de Infração lavrado em 29/06/2012 decorre de quatro infrações, contudo, objeto de Recurso Voluntário são as imputações 1 e 2, como segue:

***Infração 1**—Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. O ICMS com valor de R\$ 11.900,51. Multa de 60%;*

***Infração 2** – Deu entrada no estabelecimento de mercadoria(s) não tributável (is) sem o devido registro na escrita fiscal. O ICMS com valor de R\$ 2.772,86;*

A 5ª JJF, após análise das peças processuais, proferiu Decisão, abaixo transcrita, julgando procedente em parte a autuação para exigir do autuado o pagamento do imposto no valor de R\$36.483,50, acrescido das multas de 60% e 50%, “*in verbis*”.

VOTO

O presente lançamento de ofício, ora impugnado, traz a exigência de 4 infrações, tanto por descumprimento de obrigação principal como por descumprimento de obrigação acessória, já devidamente relatadas.

Verifico, em relação à infração 1, que a legislação estabelece que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é transferida para o adquirente, na condição de sujeito passivo por substituição e o seu lançamento é diferido para o momento em que ocorrer a entrada de tais refeições no estabelecimento do adquirente, conforme alinha o art. 343 do RICMS/97.

No presente caso, conforme alude o autuante, não ficou comprovado o recolhimento do ICMS pelo fornecedor, na medida, inclusive, que os valores devidos pelo sujeito passivo, em relação ao fornecimento de alimentação, são maiores do que os recolhidos pela fornecedora de alimentos. Assim, mesmo considerado que o autuado foi o único cliente da fornecedora de alimentos, não haveria a comprovação de recolhimento integral do tributo devido.

Contudo, ainda que recolhido fosse integralmente pelo fornecedor da alimentação, não teria tal providência o condão de desonerar o sujeito passivo da presente relação jurídica tributária, do cumprimento da obrigação tributária na condição de responsável, prevista no art. 343 do RICMS/97, uma vez, inclusive, que seu fornecedor a quem não cabia tal obrigação, teria o direito de pedir restituição em razão do indébito, ficando a Fazenda Pública com o dever de devolver o tributo, pago indevidamente pelo fornecedor, bem como

impossibilitado de exigir tão tributo do sujeito passivo da presente relação jurídica tributária, já que teria considerado extinto o crédito tributário relativo aos aludidos fatos geradores.

Assim, verifico caber razão ao autuante, inclusive quando afirma que o Código Tributário Nacional, em seu artigo 123, prescreve que: “Salvo disposições de lei em contrário, as convenções particulares, relativas à responsabilidade pelo pagamento de tributos, não podem ser opostas à Fazenda Pública, para modificar a definição legal do sujeito passivo das obrigações tributárias correspondentes.”.

Diante do exposto, considero caracterizada a infração 1.

No que alude a infração 2, o autuante acolhe os argumentos do sujeito passivo quanto as Notas Fiscais nºs 710, 108016, 8431, 9345 com a indicação, pelo autuado, dos meses que foram escrituradas, quanto ao fato de que as mercadorias acompanhadas das Notas Fiscais nºs 4479, 13298, 2533 e 44585, emitidas pela empresa Walter do Brasil Ltda. (CNPJ nº 01/117.095/0001-90), não foram remetidas ao estabelecimento do autuado, em razão do cancelamento dos pedidos, de modo que não há que se falar em falta escrituração dos citados documentos fiscais. Nota Fiscal nº 28879. Nota complementar de preço da Nota Fiscal nº 28741. Devolução mercadoria vendida pelo autuado.

Acolhe a justificativa de que a empresa Metal Gráfica Iguaçu S.A., por equívoco, emitiu a Nota Fiscal de Devolução nº 28741 com o valor simbólico de R\$ 20,00 (vinte reais), conforme documento anexo (doc. 07) e que devido ao erro cometido pela referida empresa, o autuado foi obrigada a escriturar a Nota Fiscal nº 28741 com o valor de R\$ 1.200,00 (hum mil e duzentos reais), tendo em vista que o seu sistema de controle não permite a devolução de produtos com o valor divergente da respectiva Nota Fiscal de Saída, conforme Livro Registro de Entrada em anexo (doc. 08), bem como que a empresa Metal Gráfica Iguaçu S.A. emitiu a Nota Fiscal nº 28879 (identificada pela fiscalização como não escriturada – Doc. 09), no valor de R\$1.180,00 (hum mil cento e oitenta reais), com o objetivo de complementar o preço dos produtos devolvidos por meio da Nota Fiscal nº 28741, o que impossibilitou à Autuada de realizar a escrituração desta nova nota fiscal, já que daria ensejo a distorções na sua contabilidade.

Assim, efetua corretamente as exclusões das aludidas notas da presente exigência, mantendo as demais, na medida em que não foi demonstrada a respectiva escrituração, apresentando nova planilha com os valores ajustados, acolhidos pelo impugnante em sua segunda manifestação defensiva.

A infração 2, portanto, é parcialmente procedente, cabendo exigir o valor ajustado de R\$ 2.401,80, conforme demonstrativos às fls. 202 e 204 dos autos.

(...)

Isso posto, voto na PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, deve ser homologado o quanto efetivamente recolhido, conforme consta às fls. 226 e 227.

Protocolizado Recurso voluntário tempestivo, colacionados às fls. 247/256, além de diversos documentos anexados às fls. 257/322, o recorrente inicia seu arrazoado dizendo que seu Recurso cinge-se à integralidade da infração 1 e parte da infração 2.

Relativamente á infração 1, de plano, diz que demonstrou, ao longo da sua impugnação, que o imposto exigido no Auto de Infração foi integralmente recolhimento pelo fornecedor das refeições na primeira etapa da operação, o que no seu entender, encerra a fase de tributação do ICMS. Nessa esteira, assevera que a manutenção da autuação representaria ofensa aos princípios do *non bis in idem* e da vedação ao enriquecimento ilícito e sem causa da Administração Pública.

Listando as razões do relator de primo grau para a manutenção da imputação e citando os artigos 342 e 343 do RICMS/BA, questiona: “*o que fazer quando o ICMS devido em razão do fornecimento de refeições foi lançado e INTEGRALMENTE RECOLHIDO pelo fornecedor na primeira etapa da operação?? Poderia o Fisco Estadual ignorar este fato, e proceder ao lançamento de ofício contra o adquirente, mesmo sabendo que não há mais qualquer débito de ICMS a ser recolhido em relação a esta operação, ou seja, mesmo sabendo que a fase de tributação do imposto já se encerrou??*”. Nessa esteira, frente aos fatos, diz que o fisco não poderia ignorar o fato de que o imposto correspondente às operações em apreço já havia sido integralmente pago.

Diz que contrariando o que afirmaram os julgadores de primeiro grau, provou, por meio de documentos, que o ICMS devido em razão do fornecimento/aquisição de refeições foi efetivamente recolhido aos cofres do Estado da Bahia pela empresa Lemos Passos. A título de exemplo, assevera que a empresa Lemos Passos registrou o total de débitos de ICMS no montante de R\$5.844,49 no mês de janeiro de 2008, estando incluída na base de cálculo do imposto a nota fiscal nº 38, emitida contra o recorrente, posto que devidamente contabilizada em seu Livro de

Saídas – esclarece o montante de ICMS recolhido também indica créditos decorrentes de outras operações (notas fiscais 41 e 43).

Diz que juntou à sua peça recursal, entre outros documentos, a) planilha explicativa contendo todas as Notas Fiscais emitidas pela Lemos Passos contra o recorrente, valores, meses de competência, data de pagamentos, etc; b) Livro de Saída da Lemos Passos, em relação ao período autuado, com o registro de todas as Notas Fiscais emitidas contra o recorrente; c) Livro Registro de Apuração da Lemos Passos, referente aos exercícios de 2008 e 2009; e d) Documentos de Arrecadação Estadual - DAE's, comprovando o recolhimento integral do imposto escriturado, tudo para dizer que não há como prosperar a exigência perpetrada pela Fiscalização de recolhimento do imposto pelo mesmo fato gerador.

Também se insurge contra a alegação da JJF de que, ainda que os valores fossem integralmente recolhidos pelo fornecedor da alimentação, tal providência não teria o condão de isentar o recorrente do cumprimento da obrigação tributária na condição de responsável. Aduz que a cobrança de tributo em duplicidade é motivo de repúdio dos Tribunais Superiores, e que no caso em apreço, não restam dúvidas de que a fase de tributação do ICMS se encerrou quando o fornecedor da alimentação recolheu o ICMS incidente nas operações que deram azo à autuação, motivo pelo qual, entende que não há que se falar em obrigação tributária a ser cumprida pelo responsável, considerando que não mais existe o crédito tributário, em razão do pagamento.

Pugna pela reforma da Decisão proferida pela 5ª JJF, para que seja julgada improcedente a infração 1.

Quanto à infração 2, diz que demonstrou que diversas das Notas Fiscais apontadas pela Fiscalização foram devidamente escrituradas, ou decorreram de pedidos cancelados, devolução de mercadorias, etc. Assevera que, contrariando o que disse a Junta de Julgamento Fiscal, não acolheu os novos valores apresentados pela Fiscalização após exclusão de diversas notas fiscais, dizendo que *“investigaria a causa da suposta não escrituração dos demais documentos fiscais apontadas no lançamento”*. Nesse sentido, diz que após longa investigação efetuada em sua contabilidade, não conseguiu identificar a origem de tais notas, não reconhece os pedidos, concluindo *“que tais mercadorias sequer entraram em seu estabelecimento”*.

Lembra que este CONSEF firmou entendimento de que os lançamentos efetuados pela Fiscalização exigem comprovação sob pena de cerceamento do direito de defesa do contribuinte. Quanto à exigência referida, diz que o fisco deve trazer aos autos as cópias das notas fiscais que embasam a sua acusação, assim como trazer elementos que provem o eventual recebimento das mercadorias.

Para o caso dos autos, garante que os elementos materiais que fundamentaram a infração 2 não estão no PAF, e que sem esses elementos não há como verificar a correção das informações prestadas pelo autuante, implicando em cerceamento ao direito de defesa, o que gera a nulidade da autuação.

Por derradeiro, pugna pela reforma da Decisão de piso para que seja julgado improcedente as infrações 1 e 2, homologando-se os pagamentos efetuados relativos à infração 3 e 4.

Não há manifestação da PGE/PROFIS.

Levado à sessão de pauta suplementar do dia 26/09/2013, por iniciativa do Relator, em razão dos documentos colacionados aos autos e referentes à infração 1, entenderam os membros desta 2ª Câmara de Julgamento Fiscal desnecessária a conversão do feito em diligência porquanto presentes todos os elementos necessários à formação do convencimento dos julgadores dessa segunda instância de julgamento administrativa.

VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª JJF deste

CONSEF, Acórdão nº 0022-05/13, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do quanto lhe é exigido.

Da análise do Recurso Voluntário, percebe-se que cinge-se à infrações 1 e parte da infração 2, que acusam o Sujeito Passivo de haver deixado de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários, e de haver dado entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escrita fiscal.

Quanto á primeira infração, diz o recorrente que em que pese reconhecer sua obrigação de proceder ao recolhimento do imposto correspondente as operação de aquisição de refeições destinadas ao consumo dos seus funcionários, deixou de fazê-lo em razão de a empresa Lemos Passos, fornecedora das referidas refeições, ter procedido ao recolhimento do imposto correspondente às operações que deram azo à acusação fiscal contida na infração 1. No sentido de corroborar a sua tese, junta aos fólios processuais o Registro de Saídas, o Registro de Apuração do ICMS, além de diversos DAE's da empresa Lemos Passos, com o propósito de demonstrar que o importo foi devidamente apurado, lançado e recolhido.

A tese recursal, à primeira vista, carrega boa dose de substância, conquanto consegue vincular o imposto recolhido pela empresa Lemos Passos às operações de aquisições de refeições destinadas ao consumo dos funcionários do recorrente, entretanto, a análise da matéria exige maior aprofundamento, pois, tudo o quanto demonstrado pelo recorrente não se mostra suficiente a elidir a acusação fiscal, pois, outros aspectos de grande relevância precisam ser trazidos à baila.

Por primeiro, é indiscutível a obrigatoriedade do recolhimento do ICMS sobre as operações em questão por parte do recorrente, o que é reconhecido pela própria. Segundo, para a hipótese de a empresa Lemos Passos poder proceder ao recolhimento do imposto nas referidas operações, a referida empresa fornecedora de refeições deveria ter Regime Especial que lhe possibilitasse fazer a apuração e recolhimento do tributo, fazendo extinguir a obrigação imposta ao Sujeito Passivo. Terceiro, com base nos documentos trazidos aos autos, a Lemos Passos precedeu à apuração do ICMS com base e em função da sua receita bruta, ou seja, regime de apuração que para o caso em exame implica necessariamente em recolhimento a menor do imposto correspondente às operações em voga.

Quanto aos pontos acima destacados, diz a legislação – RICMS/97:

Art. 357. O ICMS a ser retido ou antecipado será calculado aplicando-se a alíquota prevista para as operações internas sobre a base de cálculo prevista nos termos do art. 61, sendo que, do valor do imposto resultante, será deduzido o tributo de responsabilidade direta do remetente pela operação própria, destacado na documentação fiscal, bem como, quando for o caso, o imposto destacado no documento fiscal relativo ao serviço de transporte.

Parágrafo único. Nos casos em que a retenção do imposto tiver sido feita sem a inclusão, na base de cálculo prevista no art. 61, dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal, o recolhimento do imposto sobre as referidas parcelas será efetuado pelo destinatário, nas aquisições a preço FOB, com inclusão do percentual da margem de valor adicionado (MVA) aplicável, vedada a utilização do crédito fiscal relativamente ao valor por ele pago (art. 125, II, "i", item 2)

Art. 504. Os restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de "delicatessen", serviços de "buffet", fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes, as seguintes:

[...]

IX - ocorrendo saída de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, em que o estabelecimento assuma a condição de substituto tributário, o ICMS a ser retido será calculado na forma do art. 357, sendo que o valor do imposto de responsabilidade direta do vendedor, para fins de dedução na apuração do imposto a ser retido, será calculado de acordo com o critério normal de tributação;"

Ou seja, analisando os documentos fiscais do fornecedor das refeições e à luz da legislação, conclui-se que independentemente do destaque do imposto nas notas fiscais, não há registro da existência de regime especial que possibilite à vendedora das refeições proceder ao recolhimento do imposto correspondente às operações objeto da autuação, muito menos se revela garantido

que o imposto para as referidas operações foi recolhido na sua integralidade, a rigor do que preceitua a legislação, especificamente o art. 357 c/c com o art. 504 do RICMS/BA.

Assim, mesmo considerando os elementos trazidos aos autos, entendo que deve ser mantida a autuação, sem qualquer reparo à Decisão prolatada pela Junta de Julgamento Fiscal em relação à infração 1.

Quanto à infração 2, em apertada síntese, diz o recorrente que apesar de afastada parte da infração, a parte remanescente corresponde operações de pedidos cancelados e devolução de mercadorias, além de afirmar que não reconhece parte das notas fiscais que compõem a acusação fiscal, e que tais mercadorias sequer adentraram seu estabelecimento, além do fato de que não vieram aos autos elementos materiais a fundamentar a acusação.

Vê-se das razões recursais que o recorrente aduz cancelamento de pedidos, devolução de mercadorias e até mesmo o não reconhecimento das operações, tudo a tentar desconstituir a acusação fiscal.

Em que pese o esforço do Contribuinte, entendo que seus argumentos não lhe socorrem na medida em que os documentos que poderiam elidir no todo ou em parte a acusação fiscal vieram aos autos, ainda em sede de impugnação, e tiverem o efetivo condão de afastar parte da exigência original. Por outro lado, para a parte remanescente, além das afirmativas contidas no Recurso Voluntário, que também diz da falta de elementos a sustentar a acusação, vejo que não são trazidos pelo recorrente qualquer prova de que houve cancelamento de pedidos ou mesmo de devolução de mercadorias, ou seja, não há elementos materiais a fundamentar a tese recursal.

Quanto à alegação de que não reconhece parte das operações que deram azo à autuação, vejo que a alegação vem no conjunto da tese, sendo inespecífica, pois, não determina, nota a nota, aquelas que teriam sido emitidas à sua revelia, o que fragiliza a argumentação esposada, sequer suscitando dúvida quanto ao lançamento.

Ante ao exposto, não acolho as razões recursais e voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão prolatada em primeiro grau de julgamento administrativo.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª 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 EM PARTE** o Auto de Infração nº **281390.0009/11-3**, lavrado contra **DURIT BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$11.900,51**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de **R\$3.321,80**, prevista no art. 42, incisos XI e XX, da citada Lei, alterada pela Lei nº 10.847/07, com os acréscimos moratórios de acordo com o estabelecido pela Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado o quanto efetivamente recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de outubro de 2013.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

LEILA VON SÖHSTEN RAMALHO - REPR. DA PGE/PROFIS