

A.I. N° - 206769.0001/12-8

AUTUADO - LPATSA ALIMENTAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA.

AUTUANTE - TIRZAH FAHEL VILAS BOAS AZEVEDO

ORIGEM - INFRAZ V AREJO

INTERNET - 08.05.2013

2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0071-02/13

EMENTA: ICMS. 1. PROGRAMA DE INCENTIVO AO ESPORTE AMADOR (FAZATLETA). ABATIMENTO EFETUADO EM DESACORDO COM A LEGISLAÇÃO. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO EFETUADO A MENOS. Lançamento não impugnado objetivamente pelo autuado. Mantido o lançamento. 2. DOCUMENTOS FISCAIS. NOTAS FISCAIS. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NA ESCRITA FISCAL. a) MERCADORIAS SUJEITAS A TRIBUTAÇÃO. DESCUMPRIMENTO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. MULTA. b) MERCADORIA NÃO SUJEITA A TRIBUTAÇÃO. Infrações caracterizadas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 29/06/2012, exige o ICMS no valor de R\$8.223,12, em decorrência dos seguintes fatos:

1. Recolhimento de ICMS efetuado a menos, no valor de R\$2.841,94, em decorrência de abatimento efetuado em desacordo com a legislação do Programa de Incentivo ao Esporte Amador do Estado da Bahia (Fazatleta), disposto na Lei 7.539/99, não sendo mediante dolo, nos meses janeiro a março, e agosto de 2008, agosto e setembro de 2009, conforme demonstrativo às fls.06 a 08. Em complemento consta: *Recolheu a menor o ICMS Regime de Receita Bruta, nos meses de Janeiro, Fevereiro, Março e Agosto de 2008, Agosto de 2009 e Setembro de 2010, em função de dedução indevidamente efetuada nos valores dos saldos devedores, Programa FAZATLETA, uma vez que os certificados destes Títulos de Incentivo apresentados não dão respaldo a todo o montante deduzido, de acordo com Demonstrativo, ANEXO 1, cópias dos respectivos Títulos, dos livros Registros de Apuração, DMAs e Relação de Daes, extraídos do INC Informações do Contribuinte, da Secretaria da Fazenda, em anexo.*
2. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escritura fiscal, nos meses de janeiro, maio, setembro de 2009, e janeiro de 2010, conforme demonstrativo e documentos às fls.163 a 168, sendo aplicada multa acessória de 10%, no valor de R\$5.339,99. Em complemento consta: *Deixou de lançar nos livros Registros de Entradas, exercícios de 2007 a 2010, as notas fiscais relacionadas no ANEXO II. Apensamos aos autos, cópias destas notas fiscais, resgatadas através do sistema CFAMT ou apresentadas pelo contribuinte, e dos referidos livros. Observamos que uma das notas fiscais contém mercadorias sujeitas à tributação e mercadorias com fase de tributação encerrada, objeto da infração a seguir.*
3. Deu entrada no estabelecimento de mercadorias não tributáveis sem o devido registro na escritura fiscal, no mês de setembro de 2009, conforme demonstrativo à fl. 552, sendo aplicada multa acessória de 1%, no valor de R\$41,19. Em complemento consta: *Deixou de lançar no livro Registro de Entradas, exercício de 2009, a nota fiscal 21835, relacionada no Demonstrativo, ANEXO III, quanto aos valores correspondentes às mercadorias com fase de tributação encerrada.*

O autuado em sua defesa às fls.577 a 584 arguiu a improcedência do auto de infração com base nas seguintes razões defensivas.

Quanto a infração 01, não reconheceu o débito lançado, tendo em vista o diferimento previsto no artigo art. 342 e o art. 343, XVIII, do Decreto nº 6.284/1997 (RICMS/BA), que prevê que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS incidente sobre o fornecimento de refeições é transferida para o adquirente destas refeições, na condição de sujeito passivo por substituição vinculada a etapa posterior (substituição tributária por diferimento), segundo a própria dicção legal.

Comenta sobre o instituto da substituição tributária, destacando a existência de duas figuras perfeitamente identificáveis: o substituto legal tributário (aquele que, por disposição legal, é obrigado ao pagamento do imposto em lugar do contribuinte) e o substituído (aquele que realizou o fato econômico indicado como propulsor da obrigação tributária, mas, por imposição de lei, cedeu seu lugar no pólo passivo a outro sujeito por ela indicado), inclusive citando lição de renomado professor de direito tributário.

Diz que ao eleger o adquirente de refeições como substituto tributário (agente responsável pelo lançamento e pagamento do ICMS), o legislador retirou do fornecedor de tais refeições do pólo passivo da relação jurídica tributária travada com o Estado, excluindo dele toda e qualquer responsabilidade pelo adimplemento tributário.

No específico destes autos, discordou da autuação, de que seria sua a responsabilidade pelo pagamento do tributo, incidente sobre o fornecimento de refeições, pois tal entendimento contraria o art. 40, inciso I, art. 342 art. 343, inciso XVIII, e art. 379, todos do Decreto nº 6.284/1997 (RICMS/BA).

"Art. 40. São sujeitos passivos por substituição as pessoas que se enquadram nas situações:

I - do art. 349, nos casos de substituição tributária por diferimento;

Art. 342. A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação.

Art.343. É diferido o lançamento do ICMS incidente:

XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;

Art. 349. A responsabilidade tributária por substituição relativa ao imposto cujo lançamento seja diferido, correspondente às operações ou prestações antecedentes, é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase do diferimento. "

Assim, argumenta que ao ser eleito pela lei como agente de lançamento e pagamento do ICMS devido pela fornecedora de refeições, cabia ao adquirente - e somente a ele - toda e qualquer responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido.

Transcreveu a jurisprudência do CONSEF, representada pelo Acórdão JJF nº 0243-02/11, da 2^a Junta de Julgamento Fiscal.

"2^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0243-02/11

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. REFEIÇÕES DESTINADAS A CONSUMO DOS FUNCIONÁRIOS. OPERAÇÕES DECLARADAS NOS LIVROS FISCAIS COMO NÃO TRIBUTADAS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO DIFERIDO. É diferido o lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente. Infração caracterizada. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DE CONSUMO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração caracterizada, sendo devida a exigência fiscal, cujos valores das aquisições foram escriturados nos livros fiscais como bens de uso e consumo, e o sujeito

passivo não apresentou nenhuma prova em sentido contrário. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime. "

Em seu voto, o ilustre Presidente/Relator da 2ª Junta de Julgamento Fiscal, JOSÉ CARLOS BACELAR, é claro ao dispor acerca da responsabilidade por substituição do adquirente das refeições, nos termos defendidos pela Autuada. Senão vejamos:

"VOTO

Na infração 01, o contribuinte foi acusado de ter deixado de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, relativamente a aquisição de refeições a JM Bittencourt Ltda, para fornecimento a seus funcionários, através das notas fiscais constantes às fls. 18 a 59.

A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação (Art.342, do RICMS/97).

De acordo com o artigo 343, inciso XVIII, do RICMS/97, in verbis.:

Art. 343 - É diferido o lançamento do ICMS incidente:

(...)

XVIII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente;

*No presente caso, estamos diante de **AQUISIÇÃO DE REFEIÇÕES PELO CONTRIBUINTE AUTUADO** destinadas a consumo de seus funcionários, sendo alegado na defesa que está ausente o fato gerador previsto no artigo 343, acima transcrito, porque não adquire as refeições, mas sim adquire a prestação de serviços de preparo de refeições para seus funcionários.*

Não acolho o argumento defensivo, pois examinando as notas fiscais que instruem a autuação verifico que o emitente JM Bittencourt Ltda é contribuinte que atua no ramo de restaurante, e constam nos documentos fiscais na descrição dos produtos que foram fornecidas refeições para o estabelecimento autuado para consumo dos funcionários.

Logo, O AUTUADO NA CONDIÇÃO DE ADQUIRENTE. NESTE CASO. É RESPONSÁVEL POR SUBSTITUIÇÃO RELATIVAMENTE AO IMPOSTO CUJO LANÇAMENTO SE ENCONTRA VA 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.

Por conta disso, salienta que sendo substituto tributário, a teor dos citados dispositivos normativos, é o adquirente das refeições que está obrigado a lançar e recolher o ICMS, na condição de substituto tributário por diferimento, excluindo-se a responsabilidade do fornecedor.

Infrações 02 e 03

Impugnou as multas por falta de registro de entrada de mercadoria sujeitas ou não à tributação, com base na alegação de que tais entradas relacionadas no auto de infração certamente não foram remetidas ao seu estabelecimento, em razão de cancelamentos de pedidos, de modo que não há que se falar em falta escrituração dos citados documentos fiscais.

Para comprovar suas alegações, informou que está investigando a causa dos cancelamentos dos pedidos, e, oportunamente, apresentará a razão pela qual esses documentos fiscais supostamente não foram escriturados.

Conclui dizendo que não adquiriu e nem deu entrada em seu estabelecimento das mercadorias acompanhadas dos documentos fiscais citados no auto de infração, e por isso, são insubstinentes as penalidades aplicadas pela falta de escrituração das citadas notas.

Ao final, requer a nulidade ou a improcedência do Auto de Infração.

Na informação fiscal às fls. 596 a 603, o autuante rebateu as razões defensivas nos seguintes termos.

Em relação à infração 01, destaca que o sujeito passivo concentra todos os seus argumentos defensivos na alegação de que o adquirente das refeições por ela fornecidas é que teria a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, por considerar tratar-se de ICMS diferido, tomando por base os Arts. 342 e o Art. 343, XVIII do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto 6.284/97, combinado com o Art. 40, I e Art. 349 do mesmo dispositivo legal.

No caso, diz que o adquirente é um órgão do Estado, ou seja, quem adquiriu as refeições foi um órgão público, ou seja, o destinatário das notas fiscais emitidas pela empresa é a Penitenciária Lemos de Brito ou SJCDH - SAP Superintendência de Assuntos Penais.

Salienta que o Regulamento do ICMS aprovado pelo Dec. 6284/97 define quem é contribuinte do ICMS, em seu Art. 36:

Art. 36. Contribuinte do ICMS é qualquer pessoa física ou jurídica que realize, com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadoria ou prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Em relação aos órgãos da Administração Pública, acrescenta:

§ 2º Incluem-se entre os contribuintes:

VIII - os órgãos da administração pública, as entidades da administração indireta e as fundações instituídas e mantidas pelo poder público que pratiquem operações ou prestações de serviços relacionadas com a exploração de atividades econômicas regidas pelas normas a que estejam sujeitos os empreendimentos privados, ou em que haja contra prestação ou pagamento de preços ou tarifas;

Desta forma, diz que o órgão público só será contribuinte quando realizar determinado tipo de operação que foge da atividade fim dele, e no caso, o fornecimento de refeições foi para a Penitenciária, o órgão público está exercendo a atividade fim, e não é contribuinte do imposto.

Destaca que de acordo com o Art. 343, XVIII do RICMS/97, que serviu de base à peça defensiva, o diferimento só se aplica a contribuinte, quando o consumo for para os seus empregados.

Ressalta que nas notas fiscais de venda emitidas pela empresa, verifica-se que as refeições são destinadas aos detentos (internos) e servidores do órgão público. Nessa situação, não se aplica o diferimento previsto no Art. 343, inc. XVIII, do RICMS/97, o responsável pelo pagamento do imposto é o fornecedor, aqui, Autuado.

Além disso, diz que o trabalho realizado se deteve na diferença do imposto que o contribuinte havia lançado e pago, e esclareceu que o que está sendo cobrado através do lançamento de ofício é a diferença do imposto entre o valor que o contribuinte deveria ter recolhido e o que ele efetivamente recolheu, após dedução indevida de crédito FAZATLETA.

Esclarece que o contribuinte não comprovou as deduções do ICMS recolhido no período, pois não foram apresentados suficientes certificados de Títulos de Incentivo FAZATLETA que dessem suporte a todo o montante abatido.

Desta forma, explica que foi o autuado que lançou e recolheu a menor, no prazo legal, sem diferimento, o ICMS mensal, em virtude de dedução indevida, conforme se pode observar às fls. 33 a 140 deste processo (cópia dos livros Registro de Apuração e Relação de DAES, INC-SEFAZ, exercícios de 2007 a 2010).

Quanto às infrações 02 e 03 que exigem multa por falta de registro de entrada de mercadoria, a alegação de cancelamento de pedidos por parte do autuado é mais uma desculpa para justificar seu procedimento incorreto.

Frisa que algumas dessas notas fiscais relacionadas nos anexos foram apresentadas pelo próprio

Autuado, após sua solicitação - notas fiscais 7664, 21835 e 1238. Chama a atenção que às fls. 164 a 168 do processo, verifica-se que apenas as notas fiscais 42263 e 9806 foram capturadas pelo sistema CFAMT (4^a e 3^a vias das notas, com numeração do sistema CFAMT). Já as cópias xerografadas da nota fiscal 7664 e dos DANFEs relativos às notas 21835 e 1238 foram extraídas das vias apresentadas pelo próprio Autuado, inclusive que a cópia da nota 7664 foi extraída da 1^a via da nota e não da via recebida através do sistema CFAMT.

Concluindo que não há nos argumentos defensivos nenhuma razão plausível para modificar a estrutura da exigência fiscal, manteve a autuação, pugnando pela sua procedência.

VOTO

Inicialmente verifico que estão presentes os pressupostos de validade da relação jurídica tributária, posto que o Auto de Infração foi lavrado com observância do art. 39 do RPAF/99, sendo definidos o autuado, o crédito tributário exigido, além do que foram obedecidos os princípios do contraditório e da ampla defesa, cujas infrações foram descritas com clareza no corpo do Auto de Infração, permitindo ao sujeito o perfeito entendimento das imputações.

No caso da infração 01, referente a imputação de recolhimento de ICMS *Regime de Receita Bruta* efetuado a menos, em decorrência de abatimento efetuado em desacordo com a legislação do Programa de Incentivo ao Esporte Amador do Estado da Bahia (Fazatleta), disposto na Lei nº 7.539/99.

Defendendo-se da infração, o autuado reproduziu os art. 342 e o art. 343, XVIII, do Decreto nº 6.284/1997 (RICMS/BA), que prevê que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS incidente sobre o fornecimento de refeições é transferida para o adquirente destas refeições, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior (substituição tributária por diferimento), segundo a própria dicção legal, a argüiu a improcedência da autuação tendo em vista o diferimento previsto nos citados dispositivos regulamentares.

Ressalvo que a impugnação se resume à uma questão de direito, pois não há contestação quanto aos dados e valores exigidos pela infração.

Não vejo como acolher o argumento defensivo, pois a exigência fiscal nada tem a ver com diferimento. O débito deste item encontra-se devidamente especificado na planilha intitulada de "Demonstrativo do Recolhimento a Menor do ICMS em Função da Utilização das Corretas Deduções Relativas ao FAZATLETA", fls. 06 a 08, cujos valores lançados no demonstrativo de débito dizem respeito a dedução indevida efetuada nos valores dos saldos devedores, Programa FAZATLETA, uma vez que os certificados destes Títulos de Incentivo apresentados não dão respaldo a todo o montante deduzido, cujo levantamento fiscal tomou por base os valores declarados nos livros fiscais pelo próprio contribuinte.

Portanto, a infração 01 trata da utilização indevida de dedução do ICMS a título do Programa Estadual de Incentivo ao Esporte Amador - FAZATLETA, em desacordo com a previsão legal (Lei nº 7.539/99).

Verifico que a questão se trata de um benefício fiscal regida pela Lei nº 7.539/99, em cujo §1º do art. 1º da Lei nº 7.539/99, dispõe que "*O incentivo de que trata o caput deste artigo limita-se ao máximo de 5% (cinco por cento) do valor do ICMS a recolher, em cada período ou períodos sucessivos, não podendo exceder a 80% (oitenta por cento) do valor total do projeto a ser incentivado*". No caso, a fiscalização detectou valores lançados a maior do que o devido.

Portanto, considerando que a descrição do fato no auto de infração diz respeito a abatimento do FAZATLETA em desacordo com a legislação acima citada, bem como, que o autuado recebeu cópia do papel de trabalho constante às fls.06 a 08, e não se defendeu objetivamente, mantenho o lançamento deste item da autuação.

No tocante às infrações 02 e 03, foram aplicadas multas por descumprimento de obrigação acessória, decorrentes da falta de registro de entrada de mercadorias, apurada através da falta de escrituração no Registro de Entradas das notas fiscais nº 7664, 42263, 9806, 21835 e 1238, conforme

demonstrativo e cópias de notas fiscais às fls. 163 a 168, para a infração 02 e da nota fiscal nº 21835, fl. 552, para a infração 03.

Registro que o autuado recebeu cópia dos aludidos demonstrativos e das respectivas notas fiscais que se encontram nos autos.

Quanto a alegação defensiva de que as mercadorias constantes nos documentos fiscais que instruem a autuação não foram remetidas ao seu estabelecimento, em razão de cancelamentos de pedidos, não há como prosperar tal pretensão, uma vez que para elidir de modo válido a acusação fiscal deveria o autuado ter comprovado sua alegação mediante a apresentação dos aludidos cancelamentos, ou se fosse o caso, que devolveu as mercadorias.

Por isso, concluo pela subsistência das multas aplicadas, porquanto não foi elidida a acusação fiscal de que cuidam estes itens.

Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206769.000112-8**, lavrado contra **LPATSA ALIMENTAÇÃO E TERCEIRIZAÇÃO DE SERVIÇOS ADMINISTRATIVOS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.841,94**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “F”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da **MULTA** por descumprimento de obrigação acessória no valor de no valor de **R\$5.381,18**, prevista nos incisos IX e XI do citado dispositivo legal e dos acréscimos moratórios de acordo com a Lei nº 9837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2013.

JOSÉ CARLOS BACELAR – PRESIDENTE/RELATOR

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA