

**PROCESSO** - A. I. Nº 2799190014126  
**RECORRENTE** - NUTRIGOLDEN REFEIÇÕES, EVENTOS E SERVIÇOS LTDA.  
**RECORRIDO** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão JJF nº 0171-04-13  
**ORIGEM** - INFAS VAREJO  
**INTERNET** - 28/03/2014

### 1<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0064-11/14

**EMENTA:** ICMS. ATIVIDADE DE RESTAURANTE. ARTIGO 504 DO RICMS/BA. TRIBUTAÇÃO COM BASE NO FATURAMENTO BRUTO. INCLUSÃO DAS OPERAÇÕES DE TRANSFERÊNCIA NA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO. ART. 167 DO RPAF. Falta de competência do CONSEF para declarar a constitucionalidade de Lei, bem como de negar vigência a ato normativo emanado de autoridade superior. Afastadas as preliminares suscitadas. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 4<sup>a</sup> JJF – Junta de Julgamento Fiscal proferida em 13/08/2013 que julgou, por unanimidade, Procedente em Parte o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 06/02/2013 com o objetivo de exigir da ora recorrente crédito tributário, no valor histórico de R\$435.305,81, em decorrência do cometimento das seguintes infrações assim descritas no Auto de Infração:

1. *Recolhimento a menor de ICMS de comercialização de refeições, apurado de acordo com o Regime de Apuração em função da Receita Bruta. Valor da infração: R\$ 416.802,66;*
2. *Falta de recolhimento de ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas interna e interestaduais na aquisição de outras unidades da Federação de material destinado ao uso e consumo do estabelecimento Valor R\$ 18.593,15.*

Concluída a instrução do feito, assim decidiu a 4<sup>a</sup> JJF:

### VOTO

*Como relatado, o lançamento tributário de ofício aponta duas infrações por descumprimento de obrigação principal.*

*Em preliminar, o contribuinte se defende da infração 1 dizendo que a descrição da infração como apresentada (“Recolheu a menor ICMS referente a comercialização de refeições, apurado de acordo com o Regime de Apuração em Função da Receita Bruta”), assim como as tabelas juntadas, são insuficientes para se estabelecer ao certo se o fiscal realmente constatou a intencional comercialização de refeições com recolhimento a menor do tributo incidente ou se apenas, em razão de interpretar a transferência de mercadorias como operação tributável, presumiu o recolhimento de tributo com diferença na base de cálculo, o que traria prejuízo à sua defesa.*

*Antes do mérito da autuação, assim aprecio a preliminar suscitada.*

*A infração 01 tem suporte no demonstrativo de fls. 08-10 onde claramente se vê que neste Auto de Infração se exige apenas a diferença entre o ICMS devido (coluna “I” da planilha “CÁLCULO DO PAGAMENTO DO ICMS PELO REGIME DE APURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECEITA BRUTA – VALORES CORRETOS DAS NOTAS FISCAIS”) e o ICMS tempestivamente recolhido pelo contribuinte (coluna “J”, da citada planilha). A base de cálculo nessa planilha (coluna “G”) constitui-se dos corretos valores das notas fiscais de saídas emitidas pelo autuado, para os quais o Impugnante não identificou irregularidade ou inconsistência, inclusive pagando os exatos valores exigidos para o período agosto 2010 a agosto 2011, conforme extrato SIGAT de fl. 459.*

Observo que, tendo em vista a base de cálculo total correta constar dessa planilha, a outra planilha denominada “CÁLCULO DO PAGAMENTO DO ICMS PELO REGIME DEAPURAÇÃO EM FUNÇÃO DA RECITA BRUTA – VALORES ESCRITURADOS (INCORRETOS)” que consta do mesmo demonstrativo, foi construída apenas para ilustrar a incorreta escrituração dos documentos fiscais identificada na ação fiscal, conforme exemplifica o autuante na informação fiscal (fl. 290), o que se confirma, por exemplo, com as NFs 242 e 263 e livro Registro de Saída (fls. 148-149 Vs 42).

A descrição da infração tem exata correspondência com os fatos geradores do imposto e, junto com os demonstrativos que o compõem, ao contrário do alegado pelo Impugnante, são elementos perfeitos e suficientes para a completa compreensão da imputação fiscal, não havendo falar em prejuízo ao direito de ampla defesa do contribuinte autuado.

Portanto, compulsando os autos, constato que o procedimento fiscal cumpriu o disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41, 42, 44, 45 e 46, do RPAF, bem como o processo se conforma nos artigos 12, 16 e 22 do mesmo regulamento. As infrações estão claramente descritas, foram corretamente tipificadas e têm suporte nos demonstrativos e documentos autuados (fls. 08-226). Estão determinadas com segurança, bem como identificado o infrator. O contribuinte exerceu o direito de ampla defesa e contraditório demonstrando pleno conhecimento dos fatos arrolados no Auto de Infração e não verifico vício que inquine o lançamento tributário de nulidade, razão pela qual afasto a preliminar suscitada.

A infração 1 tem suporte no demonstrativo de fls. 08-10 e documentos fiscais de fls. 18-226. O enquadramento legal está conforme a específica legislação para o caso (RICMS-BA: arts. 2º, VII, 59, I, 124, I, “b” e 504, aprovado pelo Dec. 6.284/97, para os fatos ocorridos até março 2012; Lei 7.014/96: arts. 2º, I, 24 a 26, c/c art. 267, VI, do RICMS/BA, aprovado pelo Dec. 13.780/2012).

Na apuração da infração 1 detectou-se que o contribuinte: a) não tributou as transferências de mercadorias; b) registrou nos livros fiscais notas fiscais de saída de mercadorias com valores menores que os contidos nos documentos.

Dizendo que não cometeu a infração, ao menos no montante autuado, o Impugnante se defendeu: a) admitindo ter cometido erros em alguns meses; b) apresentando a planilha de fls. 267-271, em que relaciona notas fiscais de transferência, para as quais alega a exigência fiscal ser indevida argumentando a não incidência do ICMS nas operações envolvendo transferência de mercadorias para outro estabelecimento da mesma pessoa jurídica, sem “circulação” jurídica dos bens.

A atividade de fornecimento de refeições – e quanto a isto não há lide –, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais, é beneficiada fiscalmente com aplicação da alíquota sobre a receita bruta. Para o caso em apreço, o cálculo do imposto a ser pago mensalmente deve ser apurado mediante aplicação desse percentual sobre a receita mensal, nesta incluindo-se as operações interestaduais, pois tributáveis na forma da Res. 13/12 do Senado Federal (art. 504, IVRICMS/BA Dec. 6.284/97; art. 267, VI, e §2º, do RICMS/BA Dec. 13.780/2012).

Com relação às transferências interestaduais de mercadorias a autuação tem respaldo no art. 4º, I, da Lei 7.014/96, que trata do ICMS de competência da Bahia, que assim dispõe:

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

I - da saída de mercadoria de estabelecimento de contribuinte, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;

Quanto à argumentação defensiva sobre a não incidência tributária nas operações de transferência entre estabelecimentos de mesma pessoa jurídica fundada nas decisões judiciais citadas, independentemente de entender que a transferência de mercadoria configura operação de circulação econômica com transferência de titularidade jurídica dada às distintas personalizações das pessoas jurídicas envolvidas, portanto tributáveis pelo ICMS, conforme dispositivos legais citados vigentes à época dos fatos, observo que na competência deste Órgão Administrativo Judicante não se inclui a declaração de inconstitucionalidade; manifestação sobre questão sob a apreciação do Poder Judiciário ou por este já decidida e tampouco negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior (art. 167 do RPAF).

Assim, tendo em vista as provas autuadas e nada tendo a reparar no procedimento fiscal, tenho a infração 1 como inteiramente subsistente.

Infração procedente

A infração 2 (falta de recolhimento e ICMS DIFAL, decorrente de aquisição de mercadorias para uso e consumo) tem inicial suporte no demonstrativo de fls. 11-16 e os documentos fiscais objeto da autuação constam às fls. 182-221 dos autos.

De fato, na atividade de fornecimento de refeições, as embalagens, copos, canudos, guardanapos e papel toalha, kits de talheres de plástico, pratos descartáveis e tampa-pote, fazem parte da venda dos produtos servidos e, no

*caso, tais mercadorias não são de uso e consumo, pois destinadas a comercialização, integrando a refeição vendida, de modo que, tributariamente, deve ter tratamento de insumo.*

*Acertadamente, por ocasião da informação fiscal o autuante, considerando tal parâmetro, excluiu as mercadorias não consideradas como adquiridas para uso e consumo, refazendo o demonstrativo da infração às fls. 282-287, ajustando o valor devido de R\$18.503,15, para R\$346,85, distribuído nas ocorrências conforme demonstrativo de fls. 283 (2010) e 285 (2011), encerrando-se a lide, tendo em vista expresso reconhecimento do valor restante como devido, pelo que essa infração resta parcialmente subsistente.*

*Infração procedente em parte*

*Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.*

Como se pode constatar da leitura do voto condutor do acórdão acima reproduzido, os membros integrantes da 4<sup>a</sup> JJF afastaram a preliminar de nulidade suscitada pela então Impugnante por entenderem que o lançamento de ofício foi efetivado em estrita observância ao quanto disposto nos artigos 15, 19, 26, 28, 38, 39, 41 a 46 do RPAF/BA, garantindo ao sujeito passivo o pleno exercício do direito de defesa.

No mérito, quanto a infração 1, a Decisão de piso afastou os argumentos defensivos então apresentados, que se restringiram à alegação no sentido de que as operações de transferência de mercadorias destinadas ao estabelecimento situado no Estado de Recife não poderiam ter sido incluídas no levantamento fiscal em razão de tais operações não se constituírem em fato gerador do ICMS, à luz do quanto já definido pelo Poder Judiciário, sustentando, em apertada síntese, que a incidência do ICMS sobre as operações transferências tem fulcro no artigo 4º inciso I da Lei nº 7.014/96 e que, a teor do artigo 167 do RPAF, falece a este julgador competência para apreciar questões relativas à inconstitucionalidade ou ilegalidade de Leis, bem assim negar aplicação de ato normativo emanado de autoridade superior.

No que diz respeito à infração 2, os julgadores *a quo* acataram a retificação do lançamento efetuado pelo auditor fiscal autuante na oportunidade em que prestou suas informações, determinando a redução do valor originalmente lançado de R\$ R\$ 18.593,15 para R\$ 346,85.

Intimado acerca do resultado do julgamento, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário manifestando a sua irresignação quanto à manutenção da exigência relativa ao item 01.

Inicia suas razões de apelo suscitando a nulidade lançamento que, no seu entender, está maculado por vício insanável, na medida em que a descrição dos fatos é imprecisa e os demonstrativos que instruem o Auto de Infração não foram confeccionados de forma suficientemente clara de modo a lhe garantir o exercício da ampla defesa e do contraditório. Cita o artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal como fundamento de seu pedido.

No mérito, reproduzindo na integra as razões de defesa aduzidas na oportunidade em que apresentou sua impugnação, reconhece o cometimento de “alguns erros” quando da escrituração das notas fiscais de saídas em todo o período autuado, informando quanto aos valores exigidos, relativamente às competências de agosto de 2010 a agosto de 2011 já procedeu ao recolhimento. Quanto às demais competências, contudo, não admite a inclusão no cálculo da receita bruta das operações de transferência que destinaram mercadorias ao seu estabelecimento situado no Estado de Recife.

Sustenta que a jurisprudência emanada do Poder Judiciário é uníssona no sentido da não incidência do ICMS sobre as operações de transferência entre estabelecimentos do mesmo titular, mencionando que o assunto já se encontra sumulado pelo STJ – Súmula nº 166.

Esclarece que as alegações de alguns Estados, no sentido de que o teor da referida Súmula teria restado superada após a entrada em vigor da Lei Complementar nº 87/96 não têm procedência, haja vista a recente Decisão do Superior Tribunal de Justiça – STJ nos autos do RESP de nº 1.125.133/SP, cuja ementa reproduz, proferida sob o rito dos recursos repetitivos, a qual consigna não constituir fato gerador do imposto o deslocamento de mercadorias de um estabelecimento

para o outro da mesma empresa, ainda que estes estejam localizados em unidades diferentes da Federação.

Pugna pela reforma do acórdão recorrido para que seja determinado o refazimento do cálculo da receita bruta no período compreendido entre os meses de setembro de 2011 a dezembro de 2012 de forma que sejam expurgados os valores relativos às operações de transferência, conforme demonstrativo que anexou à impugnação.

Requer a redução da multa de infração que afirma ser abusiva e ter caráter confiscatório, trazendo em sustentação à sua tese farta jurisprudência do poder judiciário, cujo teor, ao abrigo do princípio da proporcionalidade, afasta a aplicação de penalidades elevadas, mesmo quando previstas em Lei.

Pugna afinal pelo reconhecimento da prejudicial apontada e, na hipótese de esta restar rejeitada, pela declaração de improcedência do lançamento de ofício, ou, ao menos, a redução da penalidade aplicável e o afastamento dos encargos cálculos com base na taxa SELIC.

Instada a se manifestar a PGE/PROFIS opinou pelo Não Provimento do Recurso. A nobre representante responsável pelo opinativo, não vislumbrou qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa e do contraditório em razão de o Recorrente ter sido devidamente cientificado de todos os atos e termos que integram o presente PAF.

No mérito, entende não ser da competência do CONSEF a apreciação das alegações que versam sobre a inconstitucionalidade ou ilegalidade da legislação tributária estadual a luz do que dispõe o artigo 167 do RPAF, aduzindo que a incidência do ICMS sobre as operações de transferência encontra arrimo na Resolução do Senado nº 13/13 e no artigo 4º da Lei nº 7.014/96.

Afirma que a multa aplicada encontra fundamento de validade no artigo 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, sendo, por conseguinte, inquestionável a legalidade e legitimidade da mesma e que, ademais, o princípio constitucional do não confisco é aplicável tão somente aos tributos, gênero do qual as multas não são espécies.

No que diz respeito ao pleito de exclusão dos encargos moratórios calculados com base na taxa SELIC reafirma que a matéria não poderá ser apreciada por este órgão julgador em estrita observância ao que dispõe o artigo 167 do RPAF, sustentando ainda que a aplicação da referida taxa encontra respaldo na legislação de regência, especificamente nos artigos 51 e 102 das Leis nº 7.014/96 e 3.956/81, respectivamente.

## VOTO

Inicio a apreciação das razões de apelo pela preliminar de nulidade suscitada, para, mantendo em todos os seus termos a Decisão de piso, afastá-la.

Com efeito, não vislumbro no presente PAF o vício apontado na peça recursal. O Auto de Infração encontra-se instruído com demonstrativos que evidenciam de forma clara os critérios de apuração do imposto objeto da exigência.

Como bem asseverou o voto condutor do acórdão recorrido, *a descrição da infração tem exata correspondência com os fatos geradores do imposto e, junto com os demonstrativos que o compõem, ao contrário do alegado pelo Impugnante, são elementos perfeitos e suficientes para a completa compreensão da imputação fiscal, não havendo falar em prejuízo ao direito de ampla defesa do contribuinte autuado.*

De todos os demonstrativos e documentos o Recorrente tomou ciência, recebendo cópias destes na mesma oportunidade, diante do que não há como cogitar de cerceamento do direito de defesa. Tanto é assim que o sujeito passivo apresentou sua defesa e recuso nos exatos termos em que foi acusado sendo-lhe possível, inclusive, identificar a parcela da exigência em relação a qual reconheceu a procedência.

Assim é que não assiste razão ao Recorrente quando afirma ser nulo o lançamento de ofício originário do presente PAF.

No mérito, apesar de me alinhar ao entendimento da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, no sentido da não incidência do ICMS sobre as operações de transferência realizadas entre estabelecimentos pertencentes ao mesmo titular, bem como de entender que os termos da Súmula 166 não restaram superados após o advento da Lei Complementar 87/96, já que esta norma em nada alterou o aspecto material da regra matriz de incidência do ICMS, tenho que declinar ao quanto previsto no artigo 167 do RPAF que nega competência a este Conselho para declarar a constitucionalidade/illegalidade de Leis, bem como negar vigência às disposições constantes da legislação estadual emanada de autoridade superior.

Ocorre que no caso dos autos para concluir pela exclusão das operações de transferência do faturamento bruto, para fins de incidência do imposto devido, este Conselho de Fazenda haveria, necessariamente, de afastar a disposição contida no inciso I do artigo 4º da Lei nº 7.014/96 em face da sua patente incompatibilidade com os comandos extraídos do inciso II do artigo 155 da Constituição Federal e do inciso I do artigo 2º da Lei Complementar nº 87/96, que prescrevem como hipótese de incidência do ICMS as operações relativas à circulação de mercadorias, assim entendidas aquelas em que se constate o ato de mercancia, cuja consequência jurídica é a transferência de propriedade, gênero do qual as operações de transferências entre estabelecimentos do mesmo titular não são espécies.

Não se trata aqui, ressalte-se, de conferir a uma norma de natureza infra legal interpretação conforme a Lei a quem esta deve guardar obediência, procedimento que, a meu ver, é inerente ao controle da legalidade do ato de lançamento, cuja competência foi conferida a este órgão julgador, mas sim de reconhecer e declarar a constitucionalidade/illegalidade de determinada disposição contida em Lei Ordinária regularmente promulgada pelo Poder Legislativo Estadual.

Nestes termos, nego provimento ao apelo do Recorrente para, mantendo a Decisão de piso, julgar procedente o lançamento de ofício que inaugurou o presente PAF, devendo ser homologados os recolhimentos efetuados.

Com base nos mesmos fundamentos de direito, afasto os pedidos de modulação da multa de ofício e dos encargos moratórios calculados com base na taxa SELIC.

## RESOLUÇÃO

Acordam os membros da 1ª Câmara de Julgamento do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida para julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº 279919001412-6, lavrado contra **NUTRIGOLDEN REFEIÇÕES, EVENTOS E SERVIÇOS LTDA.**, devendo o recorrente ser intimado para efetuar o imposto no valor de **R\$417.149,51**, acrescido das multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “f”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 20 de fevereiro de 2014.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

ROSANY NUNES DE MELLO NASCIMENTO – RELATORA