

**PROCESSO** - A. I. N° 217359.0004/13-4  
**RECORRENTE** - CALÇADOS RAMARIM NORDESTE LTDA. (RAMARIM)  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0186-04/14  
**ORIGEM** - IFEP - DAT/SUL  
**INTERNET** - 23/07/2015

### 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

#### ACÓRDÃO CJF Nº 0146-11/15

**EMENTA:** ICMS. DIFERIMENTO. TERMO FINAL. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O ICMS incidente sobre o fornecimento de refeições destinadas a consumo por parte de funcionários é diferido para o momento da entrada no estabelecimento do adquirente. Responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido do adquirente, independentemente do regime de apuração adotado pelo fornecedor. Refeito o cálculo para exclusão de parcela recolhida. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **NÃO PROVÍDO**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo contribuinte em conformidade com o art. 169, I, “b”, do RPAF/99, em razão da Decisão proferida, através do Acórdão JJF 0186-04/14, que julgou Procedente o Auto de Infração lavrado em 31/03/14, exigindo ICMS acrescido de multa de 60%, em decorrência da falta de retenção do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários - R\$ 61.295,77.

Na Decisão proferida pela Primeira Instância (fls. 247 a 250), foi fundamentado que:

*Incialmente, saliento que o Auto de Infração em comento está revestido de todas as formalidades legais, não havendo violação a nenhum dos princípios que regem o direito administrativo, em particular os inerentes ao processo administrativo fiscal, nem aos ditames contidos no Código Tributário Nacional. Verifico, também, que o procedimento fiscal atende às determinações previstas no artigo 39 do RPAF-BA/97, e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos que ensejaram a lavratura do Auto de Infração.*

*Com fulcro no art. 147, II, “a”, do RPAF-BA/99, indefero a solicitação de diligência, tendo em vista que o impugnante não trouxe aos autos elementos que pudessem suscitar dúvidas capazes de exigir a realização da diligência requerida.*

*Adentrando ao mérito, conforme já relatado trata o Auto de Infração da falta de retenção e recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte de funcionários do estabelecimento do autuado. No período abarcado pela ação fiscal, a obrigação dessa retenção e recolhimento estava prevista no art. 343, XVIII, do RICMS-BA/97, cujo teor transcrevo a seguir:*

*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;*

*Por seu turno, o art. 349 do mesmo Regulamento, ao tratar sobre a responsabilidade tributária do adquirente, assim determina:*

*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.*

*Com base nesses dispositivos acima transcritos, não há dúvida que o autuado, em relação às aquisições de*

*refeições destinadas ao consumo por parte de seus funcionários, estava obrigado a efetuar a retenção e recolhimento do ICMS incidente sobre o fornecimento das citadas refeições.*

*Visando elidir a acusação que lhe foi imposta, o autuado, inicialmente, argumenta que devem ser excluídos da autuação os débitos referentes às aquisições de lanches e refrigerantes provenientes da Panificadora e Lanchonete Mandacaru Ltda., pois essas aquisições não se enquadram na acusação contida no Auto de Infração e, além disso, foram efetuadas junto a uma microempresa.*

*Considerando que lanche é uma espécie de refeição, essas aquisições destinadas à alimentação de funcionários do autuado se enquadram na acusação contida no Auto de Infração. Além disso, a teor do disposto no art. 386, inc. I, do RICMS-BA/97, o fato de o fornecedor dos lanches ter optado pelo regime do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Não se pode olvidar que o instituto do diferimento constitui uma espécie de substituição tributária, o que justifica a aplicação do art. 386, inc. I, do RICMS-BA/97.*

*Observo que em relação a essas operações originadas da Panificadora e Lanchonete Mandacaru Ltda., optante pelo regime do Simples Nacional, o autuante apurou o imposto devido utilizando o regime da Receita Bruta (4%). Esse posicionamento do auditor fiscal mercê reparo, porquanto essas operações deveriam ter sido tributadas à alíquota de 17%. Corroborando esse entendimento, cito o Acórdão CJF Nº 0069-11/14, acostado à fl. 35 dos autos.*

*Quanto às refeições fornecidas pela Guten Appetit Alimentos e Serviços Ltda., não há dúvida que o autuado estava obrigado, nos termos dos artigos 343, inc. VIII, e 349, ambos do RICMS-BA/97, a efetuar o pagamento do imposto diferido de que trata o Auto de Infração em análise.*

*O autuado afirma que o imposto foi pago pelo fornecedor das refeições e, portanto, a infração não deveria subsistir.*

*Mesmo restando comprovado o pagamento do imposto pelo fornecedor das refeições, esse fato não elide a autuação, pois o responsável pelo pagamento do imposto diferido é o autuado. Ademais, o fornecedor das refeições formulou consulta à Secretaria da Fazenda, tendo sido esclarecido que o ICMS referente às refeições destinadas ao consumo dos funcionários ficava diferido para o momento da entrada no estabelecimento adquirente, a quem cabia efetuar o pagamento do imposto diferido. Conforme foi bem salientado pelo autuante na informação fiscal, o pagamento indevidamente efetuado por terceiros pode ser objeto de pedido de restituição de indébito.*

*Ressalto que a jurisprudência citada na defesa não vincula a presente Decisão e, além disso, as decisões proferidas neste CONSEF têm sido no sentido de que o pagamento efetuado por terceiros não elide a autuação, conforme se depreende do já citado Acórdão CJF nº 0069-11/14.*

*Os pagamentos efetuados pelo autuado relativamente aos meses de novembro e dezembro de 2010 foram deduzidos pelo autuante na apuração dos valores devidos, conforme se pode observar às fls. 12, 13, 14 e 15 dos autos.*

*Pelo acima exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 260/266), o recorrente inicialmente afirma que o Recurso é tempestivo, comenta a autuação e afirma que a exigência fiscal recai sobre os fornecedores Guten Apetit Alimentação e Refeições e Panificadora e Lanchonete Mandacarú cujas aquisições de refeições para seus funcionários é de sua responsabilidade (art. 286, VII, do RICMS/12).

Diz que o não recolhimento do ICMS diferido se deve a dois motivos:

- A empresa GUTEN, destacou e efetuou o recolhimento antecipado do ICMS;
- A Panificadora e Lanchonete Mandacaru Ltda., tem sistema de tributação diferenciado, pois está enquadrada como microempresa.

Afirma que o julgador não acatou a tese defensiva de que o ICMS exigido já tinha sido recolhido pelos fornecedores, justificando que a empresa beneficiária de regime de tributação diferenciada (Panificadora Mandacarú) não dispensa o fornecimento da mercadoria com diferimento e que mesmo que a empresa Guten Appetit tenha recolhido o imposto, o fez de forma indevida, podendo a qualquer momento requerer a restituição do imposto pago indevidamente.

Ressalta que o julgador da Primeira Instância fundamentou que a jurisprudência trazida aos autos não tem o condão de vincular ao julgamento administrativo, mas que esta não foi a sua intenção

e sim demonstrar que “*no judiciário não é compartilhada a mesma perspectiva*”, levando em consideração a arrecadação efetiva do imposto em relação à operação realizada.

Diz que manter a exigência fiscal configura recebimento do imposto em duplicidade da mesma operação, ocorrendo o enriquecimento em detrimento do contribuinte, como disse na defesa e reconhecimento da comprovação do pagamento pelo fornecedor no conteúdo da Decisão.

Destaca ainda, que a empresa Guten Apetit efetuou consulta administrativa acerca do diferimento do ICMS no fornecimento de refeições, quando vinha destacando o imposto nas notas fiscais, porque tinha dúvidas em relação ao diferimento e após o resultado da consulta, passou a colocar na nota fiscal a informação de que o ICMS estava diferido.

Ressalta ainda que o resultado da consulta orienta que caso resulte em imposto devido, deve ser feito sem imposição de multa punitiva (art. 55 do RPAF/BA).

Manifesta que se a Guten Apetit efetuou consulta quando ao procedimento que vinha adotando e após científicação do seu resultado, passou a proceder como foi orientado e não há razão para exigir o ICMS do autuado, que já foi pago, sob justificativa de que aquela empresa possa a vir requerer a devolução dos valores pagos indevidamente, visto que a resposta da consulta fez com que mudasse o procedimento para não correr qualquer risco.

Por fim, requer reforma do julgamento para que seja cancelado o Auto de Infração.

A PGE/PROFIS no Parecer às fls. 270 a 272 comenta os argumentos recursais e afirma que o art. 343, XVIII e 349 do RICMS/97 determina que nas aquisições de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários, atribui responsabilidade pelo pagamento do ICMS por parte do autuado.

E que a consulta formulada pela Guten Apetit confirma que o ICMS relativo a operação de aquisição de refeições é de responsabilidade do estabelecimento autuado e o fato de ter sido pago por terceiros, não tem o condão de elidir o lançamento tributário, cabendo ao fornecedor requerer a restituição do imposto pago. Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário.

## VOTO

O Auto de Infração exige ICMS devido por substituição tributária (diferimento) relativo a aquisições de refeições nas empresas Gutem Apetit e Panificadora Mandacarú.

No Recurso Voluntário interposto, a empresa afirma que não recolheu o ICMS diferido em razão de que a primeira empresa recolheu o imposto pelo regime de Receita Bruta e a segunda pelo regime simplificado (microempresa).

No que se refere às refeições fornecidas pela Panificadora e Lanchonete Mandacaru, na Decisão ora recorrida foi fundamentado que conforme disposto no art. 386, I, do RICMS-BA/97, “*o fato de o fornecedor dos lanches ter optado pelo regime do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária*”.

E ainda que, em se tratando de operações contempladas com o instituto do diferimento (substituição tributária), sendo optante pelo regime do Simples Nacional, que o imposto devido foi apurado indevidamente utilizando o regime da Receita Bruta (4%), quando essas operações deveriam ter sido tributadas à alíquota de 17%, a exemplo da Decisão contida no Acórdão CJF 0069-11/14.

Como o sujeito passivo no Recurso apresentado disse apenas que o fornecedor apurava o ICMS pelo regime simplificado (Simples Nacional), considero correta a fundamentação contida na Decisão recorrida de que o fato de ter optado pelo regime do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária. Esse entendimento já foi manifestado na Decisão contida no Acórdão CJF 0069-11/14 proferida por este Conselho de Fazenda Estadual, cujo teor transcrevo parte do voto:

*Quanto ao Simples Nacional, tenho que o autuante agiu de forma legítima e legal ao aplicar a alíquota de 17%,*

*uma vez que o mesmo não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária.*

*Nos termos do artigo 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Simples Nacional implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: IRPJ, IPI, CSLL, Cofins, PIS, INSS patronal, ICMS e ISS.*

*Cabe transcrever o §1º, XIII do precitado artigo.*

*“§1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: (...);*

*XIII – ICMS devido: a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária; (...).”*

No tocante às operações de aquisição de alimentos na Guten Apetit e Serviços Ltda., o recorrente alega que o ICMS exigido foi recolhido pelo fornecedor, o que caracteriza duplicidade de pagamento.

Conforme fundamentado na Decisão da primeira instância, estando contemplado com diferimento a operação de aquisição de refeições (art. 343, VIII, e 349 do RICMS/97), o lançamento e pagamento do ICMS é de obrigação do estabelecimento autuado:

*Art. 343. É deferido 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;*

Por seu turno, o art. 349 do mesmo Regulamento, ao tratar sobre a responsabilidade tributária do adquirente, assim determina:

*Art. 349. A responsabilidade tributária por substituição relativa ao imposto cujo lançamento seja deferido, 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.*

Logo, a legislação do imposto exclui a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto por parte do fornecedor de refeições submetidas ao regime de diferimento. Portanto, correta a Decisão.

Quanto à alegação de que o ICMS sobre a mesma operação está sendo exigido em duplicidade, não procede tal alegação, visto que o imposto exigido está em conformidade com o que determina a legislação.

Assim sendo, não tendo a Guten Apetit qualquer responsabilidade pelo lançamento e pagamento do ICMS relativo a operações de fornecimento de refeições contempladas pelo diferimento, os pagamentos efetuados por aquela empresa se configura como pagamento indevido, cabendo à mesma requerer restituição do indébito (artigos 73 a 83 do RPAF/BA), cuja materialização descharacteriza a cobrança do imposto em duplicidade.

No que se refere a consulta formulada pela Guten Apetit e mudança de procedimento, observo que no demonstrativo às fls. 12 e 13, do montante apurado nos meses de novembro e dezembro/10, o autuante deduziu os valores recolhidos pelo estabelecimento autuado nos valores respectivos de R\$1.430,18 e R\$4.724,64 conforme cópias de DAEs às fls. 224 e 226.

Entretanto, no mês de dezembro/10, do montante apurado de R\$5.064,85 referente as Notas Fiscais de nºs 566, 83 e 88 foi deduzido o valor pago pelo DAE com valor de R\$4.274,64 (fl. 224), mas não foi deduzido o valor de R\$1.669,94 pago conforme DAE à fl. 221 emitido contra o estabelecimento autuado, sendo indicado como recolhimento pelo regime normal, mas que consta no campo das informações complementares da Nota Fiscal nº 83 acostada à fl. 222.

Considerando que este recolhimento consta na Relação de DAEs acostadas pelo autuante à fl. 17 e há vinculação da nota fiscal com o DAE, de ofício incluo na relação do ICMS recolhido para aquele mês totalizando R\$5.944,58, valor superior ao apurado no mês de R\$5.064,85, o que elimina o valor exigido de R\$790,21.

Por tudo que foi exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO Recurso Voluntário, apenas fazendo a inclusão, de ofício, valores recolhidos não considerados o que culminou na exclusão do valor exigido de R\$790,21 no mês de dezembro de 2010.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e, de ofício, modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 217359.0004/13-4, lavrado contra CALÇADOS RAMARIM NORDESTE LTDA. (RAMARIM), devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$60.505,56, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 02 de junho de 2015.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

MARIA HELENA DE MENDONÇA CRUZ – REPR. DA PGE/PROFIS