

**PROCESSO** - A. I. N° 206951.0004/09-0  
**RECORRENTES** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e VIAÇÃO SALUTARIS E TURISMO S/A  
**RECORRIDOS** - VIAÇÃO SALUTARIS E TURISMO S/A e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSOS** - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0239-05/11  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET 27/03/2018

## 1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0018-11/18

**EMENTA:** ICMS. 1. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. DESENCONTRIO ENTRE O ICMS RECOLHIDO E O ESCRITURADO. ESTORNO DE DÉBITO INDEVIDO. PASSAGENS CANCELADAS. Diligencias fiscais realizadas comprovaram correção do procedimento adotado pelo contribuinte inexistindo a duplidade do estorno do débito fiscal, tanto na Redução Z, quanto no RAICMS. Exigência insubstancial. Modificada a Decisão. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. ICMS DIFERIDO. REFEIÇÕES. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A legislação do imposto vigente à época da ocorrência dos fatos geradores previa que não poderiam ser contempladas com benefício fiscal operações realizadas sem documentação fiscal ou documentação inidônea. Inexiste previsão de dispensa do pagamento do imposto diferido relativo a serviço prestado por contribuinte optante do Simples Nacional. Infração subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recurso de Ofício **PROVIDO**. Recurso Voluntário **PROVIDO PARCIALMENTE**. Decisão unânime.

### RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/BA, contra a Decisão proferida pela 5ª JJF e de Recurso de Ofício interposto pelo Presidente do CONSEF, nos termos do art. 169, §2º do RPAF/BA relativo ao Auto de Infração lavrado em 30/06/2009 exigindo débito no valor de R\$328.784,80, relativo a quatro infrações, sendo objeto dos recursos as infrações 1 e 2 que acusam:

1. *Recolhimento a menos do ICMS, no valor de R\$ 290.152,40, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, cuja diferença se refere aos estornos de débitos lançados no livro RAICMS a título de “ICMS SOBRE PASSAGENS CANCELADAS”, tendo o contribuinte sido intimado a apresentar os documentos e as memórias de cálculo referentes aos cancelamentos de alguns meses, exibindo apenas uma pequena parte da documentação, na qual se constatou diversos cancelamentos em desacordo com a legislação (art. 284, I e II, do RICMS/BA), a exemplo de: cancelamento na mesma hora da emissão em documentos não fiscal; cancelamento sem a assinatura do cliente; sem especificar o motivo; estornos de débito de cancelamento efetuados nos próprios ECFs, cujos valores já haviam sido subtraídos dos totais apresentados nas leituras Z que serviram de base aos lançamentos nos livros Registros de Saídas. Tudo conforme demonstrativo e documentos às fls. 28 a 628 dos autos.*
2. *Deixou de recolher o ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo dos seus empregados, no valor de R\$ 37.980,21, conforme documentos às fls. 629 a 709 dos autos.*

Na Decisão proferida (fls. 2851 a 2857) a 5ª JJF ressaltou que as infrações 3 e 4 foram reconhecidas e pagas, não fazendo parte da lide, sendo objeto do julgamento as duas primeiras infrações.

Preliminarmente, rejeitou o pedido de nulidade arguido pelo autuado, requerido à fl. 1.458 dos autos, pois entendeu que o Auto de Infração preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte.

No mérito, quanto à primeira infração, a qual exige imposto sob a acusação fiscal de que o contribuinte recolheu a menos o imposto em decorrência de estornos de débitos lançados no livro RAICMS, a título de “ICMS SOBRE PASSAGENS CANCELADAS”, já que os cancelamentos foram praticados de forma irregular, isto é: cancelamentos na mesma hora da emissão em documentos não fiscal; cancelamentos sem a assinatura do cliente; sem especificar o motivo, cujos valores já haviam sido subtraídos dos totais apresentados nas leituras Z que serviram de base aos lançamentos nos livros Registro de Saídas, verifico que, da análise dos documentos fiscais apensados aos autos, precisamente do cotejo da “Redução Z” com o livro Registro de Saídas, realmente, se confirma à acusação de recolhimento a menos do imposto em decorrência de estornos de débitos lançados no RAICMS, a título de “ICMS SOBRE PASSAGENS CANCELADAS”, já que os valores cancelados já haviam sido subtraídos dos totais apresentados nas leituras Z, que serviram de base aos lançamentos nos livros Registro de Saídas e Registro de Apuração do ICMS.

A título de exemplo, da análise da Redução Z nº 486, à fl. 150 dos autos, verifica-se que o total da receita do dia 06/06/2006 é de R\$ 2.775,97, a qual deduzida de “Totalizadores Não Fiscais – cancela vend” de R\$ 483,02, resulta o valor de receita de R\$ 2.292,95 consignado como “VENDA LÍQUIDA”, a qual deduzida do “Totalizador não Tributado – N1” de R\$ 135,01, resulta na base de cálculo do ICMS de R\$ 2.157,94, que a alíquota de 17% apura-se o ICMS debitado, a seguir demonstrado:

Especificação	Red. Z nº 486 (fl. 150)	Red. Z nº 714 (fl. 152)	Red. Z nº 1104 (fl. 158)	Red. Z nº 12204 (fl. 228)	Red. Z nº 19106 (fl. 281)
Total Receita	2.775,97	4.527,81	6.835,16	4.648,21	7.669,20
(-) Cancel. Vendas	(483,02)	(181,05)	(475,05)	(81,89)	(54,89)
(-) Fecham Vendas	-	(170,81)	(55,51)	(1.476,99)	(1.934,74)
Venda Líquida	2.292,95	4.175,95	6.304,60	3.089,33	5.679,57
(-) Não tributadas	(135,01)	(208,58)	(239,92)	(49,08)	(138,00)
Base de cálculo	2.157,94	3.967,37	6.064,68	3.040,25	5.541,57

Portanto, para efeito de apuração da base de cálculo do ICMS, consignada na Redução Z, se deduziu da receita bruta do dia e, acumuladamente, do mês, totalizadores não fiscais e totalizadores não tributados, neles inseridos os aludidos cancelamentos de vendas, apurando-se a base de cálculo do ICMS sem as operações não tributadas e canceladas, transferindo-se o valor dessa base de cálculo (líquida) para a coluna “Base de Cálculo” do Registro de Saídas, apurando-se o total do débito mensal do ICMS, cujo débito do imposto é transferido para o Registro de Apuração do ICMS (RAICMS), conforme se pode observar às fls. 45 a 47, a título do nosso exemplo.

A assertiva de que a base de cálculo do ICMS transferida do Registro de Saídas para o Registro de Apuração do ICMS é líquida, ou seja, sem os aludidos cancelamentos de vendas, pode ser comprovada através do próprio livro Registro de Saídas, às fls. 1.169 e seguintes, no qual se verifica que valores de documentos fiscais, tidos como “CANCELADA” (zerada), não compõem do “VALOR CONTÁBIL” das operações escrituradas. Em consequência, tais operações, tidas como canceladas, não fazem parte do movimento das prestações de serviços oferecidas à tributação, visto que o total mensal da base de cálculo apurado e transferido para o livro RAICMS é o resultado do total mensal do aludido valor contábil (o qual não é composto das operações canceladas) menos o total mensal dos valores das operações isentas/não tributadas, conforme se pode constatar às fls. 1.213 a 1.217, a título do nosso exemplo, relativo ao mês de junho de 2006.

Logo, como o débito lançado no livro RAICMS já havia expurgado valores de cancelamento de cupom fiscal, não poderia o contribuinte no próprio livro RAICMS, outra vez, proceder ao “Estorno de débitos ICMS S/ PASSAGENS CANCELADAS”, conforme o fez, sob pena de duplicidade do estorno do débito do imposto relativo às operações tidas como canceladas, ou seja, um estorno ocorrido na própria Redução Z e o outro estorno no livro RAICMS.

Assim, o que se verifica realmente da acusação fiscal é a duplicidade do estorno de débito no cálculo da apuração do imposto devido no mês e não a modalidade da operação de cancelamento.

Infração subsistente, conforme demonstrado às fls. 28 a 30, consubstanciado nos lançamentos em duplicidade de estorno de débito do livro Registro de Apuração do ICMS, às fls. 31 a 147 dos autos.

No tocante à segunda infração, a qual exige o ICMS deferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários do autuado, no valor de R\$ 37.980,21, a autuante acata a alegação do defendente de que, com o advento do Simples Nacional, o ICMS devido pela aquisição de refeições já foi recolhido pelos fornecedores optantes, em consequência, descebe a exigência a partir de julho de 2007. Assim, refaz os cálculos reduzindo o valor apurado para R\$ 25.210,82, conforme demonstrativo às fls. 2.844 dos autos, do que concordo com a exclusão do período em que os fornecedores das refeições optaram pelo regime do Simples Nacional, como também concordo pela não concessão do benefício fiscal de redução da base de cálculo nos fornecimentos de refeições pela empresa Alquimia Comércio de Alimentos Ltda., a qual se encontrava baixada do CICMS desde 1998, conforme documento à fl. 707 dos autos. Exigência subsistente em parte no valor de R\$ 25.210,82.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, no valor de R\$ 316.015,41, sendo R\$ 290.152,40, relativo à infração 1; R\$ 25.210,82 relativo à infração 2; R\$ 396,37, à infração 3 e R\$ 255,82, à

*infração 4, devendo ser homologado os valores recolhidos, conforme fls. 1942/1950 dos autos.*

No Recurso Voluntário interposto (fls. 2874/2888) o sujeito passivo inicialmente ressalta a sua tempestividade, os efeitos suspensivos da exigibilidade do crédito tributário nos termos do art. 151, III do CTN, comenta as infrações contidas na autuação, reconhecimento e recolhimento dos valores exigidos das infrações 3 e 4.

Em seguida, transcreve parte do conteúdo do voto da Decisão ora recorrida quanto às infrações 1 e 2 que entende não deva ser mantida, pelos fundamentos de fato e de direito que passou a expor.

No mérito, reitera as assertivas da impugnação inicial e afirma que com relação a infração 1, houve equívocos contidos no Acórdão, ora recorrido de suposta duplicidade de estorno de débitos relativos ao ICMS sobre passagens canceladas, que afirma inexistir.

Transcreve o quadro exemplificativo contido no voto (fl. 2856), exemplificando reduções Z extraídas das fls. 150, 152, 158, 228 e 281, conforme segue:

Especificação	Red. Z nº 486 (fl. 150)	Red. Z nº 714 (fl. 152)	Red. Z nº 1104 (fl. 158)	Red. Z nº 12204 (fl. 228)	Red. Z nº 19106 (fl. 281)
Total Receita	2.775,94	4.527,81	6.835,16	4.648,21	7.669,20
(-) Cancel. Vendas	(483,02)	(181,05)	(475,05)	(81,89)	(54,89)
(-) Fecham. Vendas	-	(170,81)	(55,51)	(1.476,99)	(1.934,74)
Venda Líquida	2.292,92	4.175,95	6.304,60	3.089,33	5.679,57
(-) Não Tributadas	(135,01)	(208,58)	(239,92)	(49,08)	(138,00)
Base de Cálculo	2.157,91	3.967,37	6.064,68	3.040,25	5.541,57

Em explicação de suas conclusões, afirma:

*A título de exemplo, da análise da Redução Z nº 486, à fl. 150 dos autos, verifica-se que o total da receita do dia 06/06/2006 é de R\$ 2.775,97, a qual deduzida de “Totalizadores Não Fiscais – cancela vend” de R\$ 483,02, resulta o valor de receita de R\$ 2.292,95 consignado como “VENDA LÍQUIDA”, a qual deduzida do “Totalizador Não tributado – NI” de R\$ 135,01, resulta na base de cálculo do ICMS de R\$ 2.157,94, que a alíquota de 17% apura-se o ICMS debitado.*

*(...)*

Argumenta que no voto foi sustentado a duplicidade de estorno em razão dos valores transportados para os livros RSM e RAICMS pelo valor da Receita Líquida, já excluídos os cancelamentos, promovendo uma segunda exclusão, que não corresponde à realidade dos fatos.

Afirma que pela análise da redução Z nº 486 (fl. 150), utilizada como exemplo, observa-se que o relator considerou indevidamente como “Total de Receita” o valor informado no campo “MEIOS DE PAGAMENTO”, item 01 - Dinheiro, que informa R\$2.775,97, quando o correto é considerar o valor de “Receita Bruta”, que totaliza R\$2.328,84.

Transcreve às fls. 2878 a 2880, a Cláusula sexta do Convênio ICMS 85/01 que trata da composição dos valores indicados na Redução Z, discriminando os dados e afirma que o relator considerou como valor de receitas o valor descrito em “meios de pagamento” da redução Z.

Destaca a diferença entre “Cancelamentos ICMS” de “Cancelamento de Vendas”, informados na Redução Z referem-se a cancelamento de cupom fiscal após sua emissão e de transporte não realizado, já emitido e escriturado, com característica não fiscal e destacado nos “Totalizadores Não Fiscais”, enquanto o valor de receita diária passível de tributação pelo ICMS não é o valor do meio de pagamento e sim o valor da venda diária bruta, excluindo-se os valores de cancelamentos e não tributáveis, que foi o que efetivamente ocorreu.

Diz que isso foi demonstrado no PARECER ASTEC Nº 185/2010 (fls. 1954-1956), em atendimento à diligência determinada pela 5ª JJF, concluindo que após revisão dos documentos anexos ao PAF e apresentados pelo estabelecimento autuado (fls. 1957/2835), ficou constatado que em relação aos cancelamentos de bilhetes de passagens, a empresa relacionava mensalmente todos os bilhetes cancelados, com os respectivos originais e do total apurado era calculado o valor do ICMS, que era estornado no RAICMS sob a rubrica “ICMS sobre passagens canceladas”.

Reafirma que a fundamentação da Decisão vai de encontro ao que foi elucidado pela diligente,

ressaltando que o estorno do ICMS referente ao cancelamento de cupom fiscal de prestação de serviço é previsto no Convênio ICMS nº 84/2001, cuja Cl. 10ª transcreveu à fl. 2822, como previsto no art. 284, I do RICMS/BA, não havendo comprovação ou indício de venda de bilhetes de passagens sem a emissão em ECF e escrituração fiscal, conforme Parecer ASTEC Nº 185/2010 (fls. 1954-1956).

Indica o procedimento de apuração do ICMS, a exemplo do citado no Acórdão, que teria:

Especificação	Red. Z nº 486 (fl. 150)
Total Receita	2.328,84
( - ) Não Tributadas	(135,01)
( - ) Cancelamento ICMS	(35,89)
Base de Cálculo	2.157,94

Conclui que “.... que não foram deduzidos os valores de cancelamentos de bilhetes emitidos em data anterior da base de cálculo levada aos livros fiscais, vale dizer, as receitas foram escrituradas pelos valores brutos, sendo estornados os cancelamentos de bilhetes uma única vez no livro Registro de Apuração do ICMS, conforme determina o Convênio ICMS nº 84/2001.

Ressalta ainda que na demonstração do total da receita o relator considerou como receita os valores de vendas relativas às “vendas de ‘voucher eletrônico’, valores estes que também acabam por incorporar o valor informado como meio de pagamento mas que não se referem a receitas realizadas e, por isso, não poderiam incorporar a receita tributável deste dia”, a exemplo da Redução Z nº 714 (fl. 152), que apresenta como receita Bruta o valor de R\$4.527,81, representado por R\$4.357,00 de recebimento em dinheiro, mais R\$170,81 de recebimento de voucher.

Afirma que o “voucher” representa a venda de um crédito, que é uma antecipação de recebimento com expectativa de prestação de serviços futuro, que se efetiva com a prestação do serviço do transporte, ou não menos, com a emissão do bilhete de passagem, o que conduziu ao entendimento de ter havido duplicidade de estorno de débitos de ICMS referente aos cancelamentos, o que culminou na inconsistência da Decisão que requer reforma.

No que se refere à multa aplicada, com base em suposto estorno de débito de ICMS em duplicidade sobre passagens canceladas, fato que não ocorreu, afirma que não há incidência do tributo em função de serviço de transporte que não prestou e receita que não auferiu, inexistindo a subsunção do fato à norma, por carecer de um dos aspectos da regra-matriz: o aspecto material.

Não tendo se materializado a obrigação tributária, requer a declaração de nulidade da autuação.

E ainda que fosse legítima a cobrança do imposto, o que não admite, o valor foi apurado mediante aplicação da alíquota de 17%, sem considerar que está enquadrada no regime especial de tributação previsto no art. 505-A do RIMCS/97, mediante aplicação da alíquota de 5% sobre o valor da receita bruta mensal, conforme termo de acordo firmado com a Secretaria da Fazenda.

Requer a declaração de nulidade do Auto de Infração, por apurar o valor do estorno em desconformidade com o regime especial de apuração do imposto que está submetido.

No tocante à infração 2 (ICMS diferido/refeições - 2005 a 2008), à despeito das determinações constantes dos artigos 127, 342, 343, XVIII, 348 §1º e 349 do RICMS/97, a fiscalização reconheceu a insubsistência de cobrança com relação às aquisições de empresas optantes do Simples Nacional.

Argumenta que não foi reconhecido o benefício de redução da base de cálculo (RBC) prevista no art. 87, XX do RICMS/BA sob alegação de que a empresa Alquimia Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ/MF nº 02.334.997/0001-41 se encontrava baixada no cadastro de contribuintes (CAD-ICMS) desde o ano 1998 (fl. 707), o que não condiz com o espelho Sintegra, emitido pela internet de inabilitação à partir de 21/09/2007, ou seja, posteriormente à emissão das notas fiscais.

Ressalta que a consulta ao cadastro Sintegra é o meio oferecido para verificar a situação cadastral de fornecedores, e que a empresa obteve a inscrição em 25/06/1998, e que, portanto não

faz sentido ter sido baixada no mesmo ano e continuar operando há anos sem que o Fisco tivesse ciência de tal fato.

E ainda, que a autuante alega que a autorização para emissão de blocos de Notas Fiscais de nº 10.25.024.961-2002, informada no rodapé das notas fiscais da fornecedora de alimentos não existe, porém, a autorização somente acoberta as notas de entrada do período de 01/2005 a 06/2005, fato este não relevado pelo agente fiscal, bem como não teve acesso à verificação de sua idoneidade por ocasião da entrada das mercadorias e registro das notas fiscais.

Conclui afirmando que não há que se falar em inidoneidade das notas fiscais de fornecimento de alimentos e faz jus ao benefício de RBC cálculo de 30% na forma da legislação vigente à época.

Requer provimento do Recurso Voluntário, julgando-se improcedente o Auto de Infração.

A 2ª CJF tendo como Relator o Conselheiro José Antonio Marques Ribeiro (fl. 2914), determinou a realização de diligência fiscal no sentido de (i) verificar por amostragem se houve dedução do ICMS dos valores relativos a passagens canceladas; (ii) se foram consideradas na base de cálculo as receitas não tributáveis e (iii) considerar a aplicação da alíquota de 5%.

No Parecer ASTEC 53/2013 (fl. 2916/2919) foi informado que em atendimento a intimação de 19/06/13 (fl. 2920), o recorrente (fls. 2927/2965) apresentou CD contendo arquivo no qual demonstrou passo à passo como são feitos os cancelamentos de Cupom Fiscal e Bilhete de Passagem e cópia dos lançamentos (fls. 2966/3011), a exemplo das vendas brutas do mês de junho/2006, que foi analisado os valores de uma ECF do [dia] 06/06:

- a) *A Redução Z indica Venda Bruta de R\$2.328,84 (Valor Contábil) e Base de Cálculo de R\$2.157,34 (fl. 2933);*
- b) *Os valores da Venda Bruta e Valor Contábil foram lançados conjuntamente com os demais valores das ECF da empresa, totalizando valor de R\$18.152,24 (fl. 2938);*
- c) *O valor total correspondente a todas as vendas brutas do dia (06/06) foi lançado no livro RSM (fl. 2938);*
- d) *O valor total de R\$997.051,03 e R\$961.887,04 de Base de Cálculo (fl. 2972), foram lançado no livro RAICMS (fls. 2992 e 2993);*
- e) *O ICMS no valor de R\$163.455,80 foi calculado à alíquota de 17% (fls. 2993), entretanto, como o recorrente apura o ICMS com alíquota de 5% (art. 505-A) conforme detalhamento constante das fls. 3042 a 3043.*

Com relação às passagens canceladas, diz que o recorrente adotou dois procedimentos, a saber:

- i) Cancelamento fiscal - Após a emissão do bilhete de passagem;
- ii) Cancelamento não fiscal – Após outras operações, ocorridas em pontos diferentes de vendas.

Em resposta aos questionamentos foi explicado que:

- ESTORNO DE DÉBITO no valor de R\$6.584,39 refere-se a 17% do valor das passagens canceladas;
- ESTORNO DE DÉBITO no valor de R\$58,35 refere-se a 20% do valor de R\$291,74 referente à CTRC emitidos (1) para o cancelamento não fiscal de R\$486,02 e fiscal de R\$35,89, conforme explicação de fls. 3022/2027; (2) no dia 06/06, a diferença devida entre a Venda Bruta e a Base de Cálculo, ocorre em virtude de na primeira, considerar os valores relativos à taxa de embarque, pedágio e seguro que não são tributáveis.

Afirma que, conforme demonstrado, o valor que o recorrente lança nos livros fiscais para A apuração do ICMS refere-se às vendas brutas, abatidos os valores das passagens canceladas.

Em relação às receitas não tributáveis na base de cálculo do ICMS, afirma que além dos estornos de passagens canceladas, constam também valores de créditos presumidos referentes aos ICMS CTRC emitidos e lançados no livro RAICMS (fls. 34/147), excluídos os valores correspondentes ao crédito presumido no valor de R\$2.657,53 conforme demonstrativo de fl. 3012: ESTORNO DE DÉBITO no valor de R\$58,35, refere-se a 20% do valor de R\$291,74 referente CTRC emitidos.

Com relação à aplicação da alíquota de 5% na infração 1, afirma que conforme cálculo à fl. 3043, teve receita bruta de R\$959.788,63 – passagens canceladas de R\$37.731,70, o que resultou em base de cálculo de R\$921.056,93 x 5% = R\$46.052,85 + DIFAL de R\$3.359,07 [R\$3.589,07] e Cred S/CTRC de R\$58,33 = R\$49.875,31.

Conclui que não foi elaborado demonstrativo de débito, tendo em vista que o valor oferecido pelo recorrente encontra-se lançado no seu livro RAICMS.

Cientificados do resultado da diligência, o recorrente e autuante (3045/3047) não se manifestaram.

A 2ª CJF em 06/11/13 (fl. 3052), ponderou que foi determinada a análise dos estornos das passagens canceladas e que fosse elaborado novo demonstrativo de débito, o que não foi feito. Considerando que não ficou claro se ocorreram ou não estorno em duplicidade, requer que a ASTEC em nova diligência fiscal, esclareça se os estornos foram feitos corretamente.

O Presidente do CONSEF, utilizando as atribuições previstas no art. 169, §2º do RPAF/BA, interpôs Recurso de Ofício, quanto ao afastamento da exigência do ICMS diferido/refeições relativo a contribuintes optantes do Simples Nacional, por entender que a Decisão proferida pela 5ª JJF é manifestadamente contrária à legislação do ICMS, em especial os arts. 343, 347 e 349 do RICMS/97.

Foram cientificados do Recurso de Ofício interposto, o sujeito passivo e a autuante (fl. 3058).

Em atendimento a 2ª diligência determinada pela 2ª CJF, no Parecer ASTEC 59/2016 (fl. 3061) foi dito que diante da diligência realizada anteriormente e dos documentos apresentados, foram reexaminados, em especial os das fls. 2927 e CD à fl. 2966 e após a verificação dos documentos, cupons cancelados, livros fiscais e verificações por amostragens indicadas no Parecer ASTEC 53/2013 (fl. 2916 a 2919), além da documentação apresentada, informa que *“efetivamente, os estornos foram efetuados de forma correta, e comprovam a inexistência de duplicidade”*.

Anexou relação de passagens canceladas no período de 01/04/2007 a 30/04/2007 (fls. 3062 a 3068).

Cientificado do resultado da 2ª diligência fiscal, o sujeito passivo e a autuante não se manifestaram (fls. 3069 e 3071).

A PGE/PROFIS no parecer de fl. 3074, opina pelo provimento do Recurso Voluntário, com base no parecer ASTEC 59/2016, que atestou que os estornos de débitos foram feitos de forma correta.

## VOTO

Inicialmente, cabe apreciar o Recurso de Ofício interposto pelo Presidente do CONSEF, nos termos do art. 169, §2º do RPAF/BA, quanto à desoneração de parte dos valores exigidos na infração 2, por entender que a Decisão ora recorrida contraria a legislação do ICMS.

A infração acusa falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições (fls. 629/709).

Na defesa, o sujeito passivo alegou impossibilidade de exigir o ICMS diferido relativo aos contribuintes optantes do Simples Nacional, nos termos do art. 343, XVIII, do RICMS/BA.

A autuante acatou o argumento defensivo e refez o demonstrativo original (fls. 1924 e 1925), o que implicou na redução do débito de R\$37.980,21 para R\$25.210,82, sendo acompanhado na Decisão proferida pela 5ª JJF.

Observo que o sujeito passivo invocou a seu favor o previsto no art. 347, XVIII do RICMS/97 que estabelece:

*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.*

O dispositivo regulamentar determina que é diferido o lançamento do ICMS incidente nas operações de fornecimento de refeições nas aquisições destinadas ao consumo dos empregados,

para o momento que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente.

Já o art. 347, prevê que o ICMS será lançado pelo responsável quando ocorrido o momento previsto, como termo final do diferimento.

Por sua vez, o § 3º do mesmo dispositivo legal, elenca uma série de situações para as quais “*É dispensado o lançamento do imposto cujo lançamento tenha sido diferido*”. Entretanto, não havia previsão de dispensa do lançamento do imposto diferido, relativo às entradas decorrentes de contribuintes optantes do Simples Nacional.

Constatou que, a legislação tributária vigente à época da ocorrência dos fatos geradores (2005 a 2008), estabelecia que a responsabilidade pelo lançamento e pagamento do ICMS relativo às aquisições de refeições, era do estabelecimento autuado. Além disso, o RICMS/97, previa expressamente as situações em que estava dispensado, e a situação invocada à seu favor, pelo sujeito passivo, não encontra amparo. E ainda, o art. 349 do citado diploma legal, estabelecia que a responsabilidade tributária por substituição relativa ao imposto, cujo lançamento seja diferido, é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação, evento, fato ou circunstância que encerre a fase do diferimento, que no caso é o estabelecimento autuado.

Ressalte-se que, a legislação do Simples Nacional, Lei nº 123/2006 no seu art. 13, § 1º, “a”, prevê que o recolhimento dos tributos incidentes, não exclui a incidência dos impostos devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Ou seja, fica fora da apuração dos tributos devidos do Simples Nacional os valores das operações sujeitas à substituição tributária, na qual se insere as operações sujeitas ao diferimento do ICMS. Logo, ao preencher o documento de arrecadação gerador do DAS (PGDAS), o contribuinte informa o valor das operações sujeitas ao regime de substituição tributária que está contida no faturamento mensal e no total do tributo apurado, e que é deduzido da base de cálculo do ICMS as operações sujeitas ao regime de substituição tributária.

Por tudo que foi exposto, acolho o Recurso de Ofício interposto, por a Decisão proferida pela 5ª JJF contrariar a legislação tributária estadual e fica restabelecido o valor original de R\$37.980,21 referente a infração 2.

Quanto ao Recurso Voluntário interposto, a infração 1 acusa recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado pertinente aos estornos de débitos lançados no livro RAICMS a título de “passagens canceladas”.

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade suscitada sob o argumento de não preencher o requisito do aspecto material, por inexistir incidência do tributo sobre serviço de transporte que não prestou e recebeu que não auferiu.

Entendo que a apreciação desta alegação carece da apreciação do mérito, tendo em vista que a questão que se discute no processo é se o ICMS destacado nos bilhetes de passagens que foram estornados no lançamento no livro RSM e também no livro RAICMS, implicando em duplicidade. Portanto, o aspecto material será apreciado quando da análise das provas apresentadas, inclusive em diligências realizadas, motivo pelo qual deixo de pronunciar.

O recorrente suscitou nulidade, também, argumentando que ao apurar o valor do estorno a fiscalização aplicou alíquota de 17%, sem considerar o regime especial que prevê carga tributária de 5% (art. 505-A do RIMCS/97).

Da mesma forma que apreciado anteriormente, a apreciação desta nulidade está vinculada à apreciação do mérito. Tomando por exemplo o valor exigido de R\$5.736,09, com data de ocorrência de 31/01/06, o mesmo foi indicado no demonstrativo de fl. 28 e está escriturado no livro RAICMS do mês de janeiro/2006, conforme cópia acostada à fl. 34 dos autos. Portanto, o valor exigido, corresponde ao que foi escriturado nos livros fiscais e carece de apreciação do mérito, para decidir se ocorreu ou não o estorno em duplicidade, como acusa a infração. Por isso, a

apreciação desta nulidade será feita quando da apreciação do mérito.

Além disso, nos termos do art. 155, Parágrafo único do RPAF/BA, havendo possibilidade de se decidir o mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, deixo de pronunciar com relação às nulidades suscitadas.

No mérito, o recorrente argumenta que a 5<sup>a</sup> JJF se equivocou sustentando que os valores transportados para os livros RSM e RAICMS pelo valor da receita líquida, já tinha excluído os cancelamentos, promovendo uma segunda exclusão no livro RAICMS.

Constatou que apesar de a 5<sup>a</sup> JJF ter fundamentado que os cancelamentos não obedeceram às formalidades previstas no art. 284 do RICMS/BA (assinatura, motivo,...), a questão principal é que a autuante acusou ter sido efetuado o estorno na Redução Z do ECF e outro no livro RAICMS.

Com relação às formalidades, observo que a autuante exigiu o valor total estornado no livro RAICMS, afirmando que já tinha sido subtraído do total da Redução Z, que serviu de base do lançamento no livro RSM.

Tomando por exemplo o mês de janeiro/2008, o demonstrativo de fl. 30 indica valor exigido de R\$20.883,05, que corresponde aproximadamente ao valor do estorno escriturado no livro RAICMS de R\$20.883,02 (fl. 101). Entretanto, o Cupom Cancelado de nº 21992 (fl. 543), indica o nome do cliente, assinatura, motivo do cancelamento, cujo valor está relacionado no relatório de passagens canceladas à fl. 611, totalizando base de cálculo de R\$122.823,61 (fl. 627) que aplicada a alíquota de 17%, resulta no valor de R\$20.880,01 lançado no estorno do livro RAICMS à fl. 101.

Portanto, conclui-se que a fiscalização exigiu ICMS relativo a todos os estornos lançados, quer tenham preenchido ou não as formalidades regulamentares, motivo pelo qual, a análise do mérito pertine à questão se os valores das passagens canceladas foram deduzidos na redução Z e também no estorno do livro RAICMS, implicando em duplicidade.

A 2<sup>a</sup> CJF promoveu a realização de duas diligências fiscais, no sentido de analisar se os valores relativos às passagens canceladas foram estornadas em duplicidade e com a aplicação da alíquota de 5%.

No primeiro Parecer da ASTEC de nº 53/2013 (fl. 2916/2919) foi demonstrado que com relação às vendas brutas do dia 06/06/2006, cuja Redução Z indica Venda Bruta de R\$2.328,84 (Valor Contábil) e Base de Cálculo de R\$2.157,34 (fl. 2933), totalizando valores das ECF em R\$18.152,24 que foi lançado no livro RSM (fl. 2938).

Por sua vez, o livro RSM (fl. 2938) relaciona os valores dos bilhetes cancelados de nºs 352, 358, 336, 212, 213, 214, 264 e 265, totalizando valor não fiscal de R\$483,02 e bilhete cancelado de nº 359 com valor fiscal de R\$35,89.

Pelo exposto, o valor de R\$2.775,97 que o Relator da 5<sup>a</sup> JJF fundamentou tratar-se de receita daquele dia, na realidade refere-se a meio de pagamentos em dinheiro, conforme Redução Z (fl. 150). Conforme indica a Redução Z, a venda do dia foi de R\$2.328,84, que deduzido do cancelamento fiscal de R\$35,89 e de receitas não tributadas de R\$135,01, resulta na base de cálculo de R\$2.157,94.

Em seguida, a diligente demonstrou que na base de cálculo total do mês foi incluído o valor dos cancelamentos, aplicado à alíquota de 17% e deduzido o estorno dos cancelamentos de bilhetes aplicando a mesma alíquota, e, por fim, feito o ajuste correspondente à “alíquota” de 5%.

O segundo diligente, no Parecer ASTEC 59/2016 (fl. 3061), após reexame dos documentos (fls. 2927 e CD à fl. 2966), cupons cancelados, livros fiscais e verificações por amostragens indicadas no Parecer ASTEC 53/2013 (fl. 2916 a 2919), confirmou que “*efetivamente, os estornos foram efetuados de forma correta, e comprovam a inexistência de duplicidade*”.

Pelo exposto, acolho o resultado das duas diligências, determinadas pela 2<sup>a</sup> CJF e realizadas pela ASTEC/CONSEF e modifico a Decisão proferida pela 5<sup>a</sup> JJF, julgando Improcedente a infração 1.

Fica prejudicada a análise das nulidades suscitadas e da questão de mérito quanto à alíquota aplicada, dado à prevalência pela Improcedência da infração 1.

Quanto à infração 2, o recorrente alega que não foi reconhecido o benefício de redução da base de cálculo (RBC) prevista no art. 87, XX do RICMS/BA, sob a alegação de que a empresa Alquimia Comércio de Alimentos Ltda., CNPJ/MF nº 02.334.997/0001-41, se encontrava baixada no cadastro de contribuintes, mas a referida empresa só ficou inabilitada a partir de 21/09/2007.

Observo que, conforme demonstrativo elaborado pela fiscalização (fls. 629/630), na apuração do ICMS deferido relativo à aquisição de refeições, foi contemplado a RBC de 30% para diversos contribuintes, exceto à citada empresa Alquimia, cujas cópias das notas fiscais foram acostadas às fls. 632 a 674 no período de abril/2005 a fevereiro/2007.

Conforme dados constantes do cadastro do contribuinte, no sistema de informações do contribuinte (INC) da SEFAZ/BA, a empresa Alquimia foi intimada para inaptidão em 02/10/2001, pelo edital 52/2001 e declarada INAPTA a partir de 30/10/2001. Em 21/09/2007 foi baixada de ofício do cadastro, conforme edital 12/2007, indicando como situação anterior “INAPTO” (fls. 708/709).

Pelo exposto, as notas fiscais emitidas no período de abril/2005 a fevereiro/2007 pela citada empresa são consideradas inidôneas, nos termos do art. 209, VII, “b” do RICMS/97, em razão de terem sido emitido por contribuinte que se encontrava com sua inscrição desabilitada no CAD-ICMS.

Consequentemente, nos termos do art. 13, Parágrafo único do RICMS/97, que estava vigente na época da ocorrência dos fatos geradores (2005 a 2007) e foi revogado pelo Dec. nº 11.019, com efeitos a partir de 26/04/08, *“Perderá o benefício o contribuinte que promover a circulação de mercadoria desacompanhada dos documentos fiscais exigidos na legislação ou que deixar de proceder à escrituração fiscal a que esteja submetido, salvo dispensa autorizada em ato normativo específico”*.

Pelo exposto, não acolho o argumento recursivo, por considerar correta a fundamentação da Decisão, de que as notas fiscais que acobertaram as operações emitidas pela empresa Alquimia são inidôneas, e a legislação do ICMS previa na data da ocorrência dos fatos geradores a perda do benefício da redução da base de cálculo.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário, modificando a Decisão do julgamento da infração 1 de Procedente para Improcedente e PROVIMENTO do Recurso de Ofício, modificando a Decisão de Procedente em Parte, para Procedente a Infração 2, com valor devido de R\$37.890,21, devendo ser homologados os valores recolhidos.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, PROVER o Recurso de Ofício interposto e PROVER PARCIALMENTE o Recurso Voluntário apresentado, para modificar a Decisão recorrida e julgar PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206951.0004/09-0, lavrado contra VIAÇÃO SALUTARIS E TURISMO S/A., devendo ser intimado o recorrente, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$38.236,03, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “b” e “f”; da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$396,37, prevista no incisos XI, da citada lei e artigo, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 01 de fevereiro de 2018.

RUBENS BEZERRA SOARES - PRESIDENTE

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – RELATOR

