

A. I. Nº - 087016.0002/18-6
AUTUADO - MASTER GLASSES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
AUTUANTE - DIJALMA MOURA DE SOUZA
ORIGEM - INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 04.01.2019

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0221-04/18

EMENTA: ICMS. 1. DIFERIMENTO. AQUISIÇÕES DE REFEIÇÕES PARA FORNECIMENTO A FUNCIONÁRIOS. TERMO FINAL. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Cabe a manutenção da exigência fiscal em face de a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ser do estabelecimento adquirente – autuado, - haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados. 2. PROGRAMA DESENVOLVE. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO VALOR DA PARCELA SUJEITA À DILAÇÃO DE PRAZO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Acolhida a arguição de decadência parcial de parte da presente infração. Em relação aos demais períodos, o autuado não elide a acusação que se encontra devidamente demonstrada. Infração parcialmente subsistente. 3. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. PRESTAÇÕES SUCESSIVAS DE SERVIÇOS DE TRANSPORTES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO E DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A legislação tributária aplicável, nos casos de prestações sucessivas de serviço de transporte, atribui ao tomador dos serviços a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do imposto devido, ficando expressamente excluída a responsabilidade do contribuinte substituído. Infração subsistente. Não acolhidas as arguições de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração expedido em 29/03/2018, objetivando reclamar crédito tributário no montante de R\$84.909,08, em decorrência das seguintes acusações:

1 – “Deixou de recolher ICMS diferido no total de R\$42.855,70 nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. Referente às aquisições junto à LPATSA Alimentação e Terceirização Ltda., conforme Anexo B Master Glasses Diferido Alimentação, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei nº 7.014/96.

2 – “Recolheu a menor o ICMS no total de R\$11.243,86 em razão de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo prevista pelo Programa de Desenvolvimento Industrial e de Integração Econômica do Estado da Bahia – Desenvolve. Conforme Demonstrativo de Débito do ICMS – DESENVOLVE, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Multa de 60% prevista pelo Art. 42, inciso II, alínea “F” da Lei nº 7.014/96.

3 – “Deixou de proceder a retenção do ICMS no total de R\$30.809,52 e o consequente recolhimento. Na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Conforme Anexo A Master Glasses Fretes ST, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao Contribuinte”. Multa de 60% prevista pelo

Art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96.

Notificado do lançamento, o autuado, por intermédio de seus patronos, ingressou com a Impugnação de fls. 46 a 75 onde, após tecer algumas considerações iniciais, em preliminar arguiu decadência parcial do Auto de Infração tendo em vista que sua lavratura ocorreu em março de 2018 sendo que, desta maneira, somente poderia retroagir para alcançar fatos posteriores a março de 2013, transcrevendo os Arts. 150 e 173 do CTN, para concluir que as competências anteriores a março de 2013 foram homologadas de maneira tácita, pugnando, desta maneira, por sua exclusão do lançamento.

No tópico seguinte arguiu a nulidade do Auto de Infração sob a alegação de ausência de relatório fiscal e de Termo de Encerramento de Fiscalização, citado e transcrevendo a este respeito o Art. 28 do regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA bem como os Arts. 196 e 197 do CTN, além de citar jurisprudência nacional, para concluir que a ausência do termo de encerramento da fiscalização além de representar uma falha na formação do processo administrativo, trouxe prejuízo na compreensão do raciocínio fiscal pois não houve determinação com clareza das motivações da autuação. Com estes argumentos pugna pela nulidade do Auto de Infração.

Em seguida passou a explicar, de forma breve, do seu processo produtivo objetivando a familiarização desse processo por este órgão julgador, e, assim, com base nos argumentos adiante apresentados, asseverar que houve lapso da fiscalização ao querer fazer crer que a alíquota de 4% de ICMS não poderia ser utilizada em razão do quanto previsto na Resolução 13/12 do Senado Federal.

Ao ingressar na seara do Direito reporta-se a infração 1 que trata de exigência de ICMS por diferimento nas aquisições de refeições destinadas ao consumo por seus funcionários.

A este respeito cita que este tipo de operação se encontra sujeita ao diferimento do imposto na forma prevista pelo Art. 343, inciso XVIII do RICMS/97, destacando o momento da ocorrência do fato gerador e a forma de fixação da base de cálculo, reportando-se aos Arts. 87, XX e 504 do RICMS/97, segundo que caso o fornecedor da alimentação seja optante do regime de apuração em função da receita bruta, estabelecido pelo Art. 504, XII do RICMS/97, o cálculo do ICMS diferido deverá ser efetuado com a aplicação do referido percentual, ou seja 4%, sem a redução de base de cálculo prevista no art. 87, XX do RICMS/97.

Passa a se reportar ao fornecimento de alimentação para empresa inscrita no cadastro de contribuintes da condição “especial” observando que no fornecimento de refeições para o consumo de empregados de pessoas não inscritas no CAD-ICMS não há possibilidade de se aplicar o diferimento do imposto incidente na operação, mencionando a este respeito o Art. 348 do RICMS/97, asseverando que nesta condição cabe ao fornecedor efetuar o pagamento do ICMS incidente sobre o fornecimento das refeições no momento das saídas das mesmas, sendo que no caso vertente resta comprovado tanto através das notas fiscais emitidas quanto pela declaração fornecida pela empresa que o recolhimento do tributo é de responsabilidade da LAPTASA, fornecedora das refeições, que assim o faz.

No que diz respeito a infração 2, que trata de erro na determinação do valor da parcela sujeita a dilação de prazo previsto pelo DESENVOLVE, cita que o Art. 3º do Decreto nº 8.205/2002 estabelece que o saldo devedor a ser alcançado pelo incentivo da dilação de prazo deve ser gerado em função das operações próprias do estabelecimento beneficiário, constantes do projeto aprovado pelo Conselho Deliberativo do Desenvolve.

Com isso sustenta que apenas o débito gerado em função de tais saídas deve ser considerado, além do débito decorrente das operações com mercadorias produzidas por terceiros, bem como o débito decorrente da substituição tributária que não refletem incremento na capacidade produtiva da empresa, não podem ser alcançados pela dilação de prazo prevista no Desenvolve, visto que tal procedimento estaria desvirtuando a finalidade precípua desse programa.

Afirma que os recolhimentos que efetuou estão corretos e como não existe nos autos elementos que demonstrem e comprovem o contrário, ficou prejudicado em seu direito de defesa, pois sequer conseguiu compreender a linha que a fiscalização utilizou para chegar ao seu entendimento.

Diante disto requer a realização de diligência fiscal para que sejam verificadas as alegadas inconsistências, apontando-se claramente os supostos erros praticados na apuração do imposto.

Com relação a infração 3 que trata de falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transportes interestadual e intermunicipal, pontua que não lhe foi entregue nenhum documento denominado “documento Anexo A – Master Glasses frete ST”, documento este que nunca chegou ao seu conhecimento.

Após transcrever o Art. 298 do RICMS vigente pontua que não consta dos autos prova de que as operações de transporte foram realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, bem como não houve sinalização de nenhum contrato formalizado ou nada que ateste a frequência em que tais operações foram supostamente realizadas.

Assevera que poderia até estar correta a fiscalização entretanto a maneira pela qual foi imposta aliada a fragilidade no aspecto probatório conduzem a nulidade do Auto de Infração.

Menciona que os conhecimentos de transportes apresentados na mídia eletrônica que anexa comprovam que as empresas prestadoras dos serviços de transportes possuem inscrição cadastral no Estado da Bahia, portanto são elas as responsáveis pelo pagamento do tributo. Acrescenta que não foram citados contratos, e nem apontadas datas, números ou mesmo identificadas as empresas operadoras dos serviços de transportes, restando completamente desprovida de fundamento e provas a autuação.

Acrescentou, ainda, que houve desconconsideração do direito de recolhimento do ICMS com base no Desenvolve, destacando que conforme regra do programa realiza pagamento do ICMS na proporção de 20% da alíquota a qual se encaixa, ou seja, o valor devido do tributo é sempre 20% incidente sobre a alíquota de 4% devida pela sua condição, atividade e enquadramento. Destaca, ainda que, se o programa Desenvolve lhe concede tal direito, caso coubesse razão ao Estado em cobrar a diferença de alíquota pretendida de 12%, ao ser considerado o benefício do Desenvolve a presente autuação cairia de um patamar de 12% para 2,4%.

Passou a questionar a multa de 60% que foi aplicada pontuando que a Constituição Federal veda expressamente a utilização de tributos com efeito de confisco, incluindo nesse rol as multas.

Efetua longa explanação a este respeito, onde cita lições da lavra de eminentes Mestres do Direito, jurisprudência, a própria Constituição Federal, destacando que resta evidenciado o efeito confiscatório da multa aplicada pelo fato dos percentuais vultosos, penalizando as atividades empresarial para satisfazer a sanha fiscal do Estado, não existindo lógica na pretensão fiscal em querer aplicar a multa vergastada.

Em conclusão requer a decretação de nulidade do Auto de Infração, bem como que seja afastada a multa aplicada no percentual de 60%, mesmo porque, sendo acessória segue a sorte do principal. Pugna também pela realização de diligência e perícia e que as intimações sejam realizadas no endereço do procurador constante no timbre do documento, fl. 84.

O autuante apresentou Informação Fiscal conforme fls. 101 a 104, onde em relação a arguição de decadência diz que foi observado exatamente o constante do § 4º, Art. 150 do CTN, quanto a exigência dos valores apurados nos meses de janeiro e fevereiro de 2013.

Quanto a arguição de ausência de relatório fiscal e Termo de Encerramento de Fiscalização diz que não entendeu as alegações defensivas de que “*não há registro das diligências fiscais, das solicitações e prazos estabelecidos...*”, sendo que não existe no Auto de Infração nenhum “Anexo D” e, por igual, nenhuma exigência com base na Resolução SF nº 13/12.

No que diz respeito a alegação de falta do Termo de Encerramento de Fiscalização menciona que parece-lhe que o autuado não conseguiu entender que o Auto de Infração do qual deu ciência é exatamente o objeto a que se refere o Art. 28 do RPAF/BA.

No que se relaciona a compreensão do processo produtivo do autuado sustenta que nenhuma das infrações imputadas guardam relação direta com o processo produtivo do autuado.

Quanto a infração 1 que trata de falta de recolhimento de ICMS diferido nas aquisições de refeições para serem servidas aos funcionários observa que o autuado recorre ao disposto pelo Art. 348 do RICMS, destacando em seu terceiro parágrafo que cabe ao fornecedor efetuar o recolhimento do ICMS incidente sobre o fornecimento de refeições no momento das saídas das mesmas, situação esta que não se aplica ao caso concreto vez que, o fornecedor das refeições, no caso a empresa LPATSA é contribuinte regularmente inscrito no CAD-ICMS, enquanto que o pacto entre o autuado e o fornecedor das refeições não tem força para modificar o previsto em lei.

No que diz respeito a infração 2, recolhimento a menos do ICMS referente a parcela não sujeita a dilação de prazo do incentivo Desenvolve, observa que os demonstrativos de fls. 20 a 36 foram entregues ao autuado, inclusive em meio magnético, e que os cálculos obedeceram ao estabelecido pelo Dec. 8.205/02 e a Instrução Normativa nº 27/2009, observando que o autuado não elidir a acusação.

Por fim, em relação a infração 03 que trata de falta de retenção e de recolhimento do ICMS ST nas contratações de serviços de transportes de cargas, observa que o autuado ao se referir ao anexo A alega que não recebeu tal demonstrativo, entretanto tanto estes quanto em via digital foram entregues ao seu representante legal e estão assinados pelo mesmo.

Diz que consta dos autos a prova do transporte realizado, cujos CTe o autuado teve e tem acesso, conforme declarado pelo próprio, e considera ótimo o entendimento do mesmo sobre a responsabilidade legal de recolher o imposto em tais circunstâncias, destacando que o autuado se contradiz quando alega que tal documento não chegou ao seu conhecimento ao se referir ao Anexo A.

Considera frágeis os argumentos defensivos, os quais entende estarem desprovidos de fundamentação legal, enquanto que o autuado não fez prova dos recolhimentos e tenta atribuir às transportadoras a responsabilidade que lhe é atribuída pelo Art. 8º da Lei nº 7.014/96.

Quanto a multa aplicada diz que não lhe compete tecer considerações a este respeito já que a mesma tem previsão na Lei nº 7.014/96 e requer a procedência do Auto de Infração.

Na sentada da Sessão de julgamento a julgadora Maria Auxiliadora Gomes Ruiz se declarou impedida em participar do julgamento deste PAF.

VOTO

Inicialmente, analisarei as arguições de nulidade trazidas pelo autuado em sua peça defensiva. Assim é que este alegou a ausência nos autos de “relatório fiscal” e de Termo de Encerramento de Fiscalização, situação esta que entende que além de representar uma falha na formação do processo administrativo, acarretou prejuízo para sua compreensão do “*raciocínio do fiscal*,” já que, ao seu argumento, não houve determinação com clareza das motivações da autuação.

A este respeito, vejo que não assiste razão ao autuado, já que não existe previsão para apresentação de relatório fiscal pelo autuante quando da lavratura de Auto de Infração. O que está previsto pelo Art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo do Estado da Bahia – RPAF/BA, são os itens abaixo transcritos, todos devidamente atendidos no procedimento:

Art. 39. O Auto de Infração conterá:

I - a identificação, o endereço e a qualificação fiscal do autuado;

II - o dia, a hora e o local da autuação;

III - a descrição dos fatos considerados infrações de obrigações tributárias principal e acessórias, de forma

clara, precisa e sucinta;

IV - o demonstrativo do débito tributário, discriminando, em relação a cada fato:

a) a data da ocorrência do cometimento ou do fato gerador e a data em que deveria ocorrer o pagamento, se diferente daquela;

b) a base de cálculo sobre a qual foi determinado o valor do tributo ou do acréscimo tributário, dispensada essa indicação nos casos de imposto lançado mas não recolhido, antecipação tributária e outras situações em que o valor a ser pago não resulte precisamente de uma base de cálculo específica, devendo, nesse caso, ser feita a demonstração do critério adotado na apuração do valor exigido;

c) a alíquota ou, quando for o caso, o percentual de cálculo do tributo;

d) o percentual da multa cabível ou a sua determinação em quantidade de Unidades Padrão Fiscal (UPF-BA);

e) o valor ou as parcelas do tributo ou dos acréscimos tributários decorrentes de pagamento intempestivo, por período, com indicação precisa do valor histórico e do valor atualizado até a data da autuação;

f) o total do débito levantado;

V - a indicação do dispositivo ou dispositivos da legislação tributária, relativamente a cada situação:

a) em que se fundamente a exigência fiscal, relativamente à ocorrência do fato gerador da obrigação principal ou acessória;

b) tidos como infringidos;

c) em que esteja tipificada a infração com a multa correspondente;

VI - outras ocorrências ou informações consideradas úteis para esclarecimento da ação fiscal;

VII - a intimação para impugnação administrativa no prazo de 60 (sessenta) dias, com indicação das situações em que o débito poderá ser pago com multa reduzida;

VIII - a indicação da repartição fazendária onde o processo permanecerá aguardando o pagamento ou defesa;

IX - o nome, o cadastro e a assinatura do autuante;

X - a assinatura do autuado ou de seu representante ou preposto, com a data da ciência, ou a declaração de sua recusa.

§ 1º O Auto de Infração será lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fazendária ou no local onde se verificar ou apurar a infração.

§ 2º Na lavratura do Auto de Infração, não sendo possível discriminar o débito por períodos mensais, considerar-se-á o tributo devido no último mês do período fiscalizado.

§ 3º O débito constante no Auto de Infração, para efeito de intimação, será expresso pelos valores do tributo e pela indicação das penalidades, ficando sujeito à apuração, no momento do pagamento, dos valores das multas, da atualização monetária e dos acréscimos moratórios incidentes.

Desta maneira, à luz da verificação das peças que integram estes autos vejo que estão presentes todos os requisitos acima elencados, portanto, afasto esta arguição de nulidade.

Ainda quanto a alegada ausência de Termo de Encerramento de Fiscalização também não se sustenta o argumento defensivo tendo em vista o quanto preceitua o Art. 30 do RPAF/BA que dispensa a lavratura de tal termo na situação que se apresenta nestes autos, conforme abaixo:

Art. 30. Quando o Auto de Infração for emitido através do sistema oficial de processamento eletrônico de dados da Secretaria da Fazenda, o Termo de Encerramento de Fiscalização e o Auto de Infração constituirão um instrumento único.

Note-se, inclusive, que o próprio Auto de Infração, em seu cabeçalho, indica que se refere a Auto de Infração e Termo de Encerramento – Fiscalização de Estabelecimento.

Naquilo que concerne à alegada dificuldade que encontrou para entender o “*pensamento fiscal*,” trata-se de outro argumento que não pode prevalecer, pois todas as imputações estão demonstradas através de planilhas de fácil compreensão, apresentadas de forma analítica, tanto

em meio impresso, quanto em meio magnético, elementos estes entregues ao autuado, conforme se comprova através da assinatura aposta pelo seu representante nas próprias planilhas impressas, bem como no recebimento de arquivos eletrônicos constante à fl. 39 dos autos.

Assim, ficam afastados os argumentos de nulidade do Auto de Infração.

Quanto à questão posta pela defesa, relacionada ao seu processo produtivo, dispensa comentários, na medida em que não repercutem ou se relacionam diretamente nas acusações impostas.

Como preliminar de mérito, o autuado suscitou, com base no § 4º, do art. 150 do CTN, a declaração de decadência para os fatos geradores ocorridos anteriormente a março de 2013, porque decorridos mais de 5 anos entre a ocorrência daqueles fatos e a data da lavratura do presente lançamento de ofício, ocorrida em 29/03/2018.

De início, ressalto que apesar do autuado ter solicitado a decadência para todos os fatos geradores ocorridos anteriormente a março de 2013, tal situação só se concretiza em relação a infração 02, que trata de recolhimento a menos do imposto por erro na determinação da base de cálculo referente à parcela sujeita a dilação do prazo para pagamento, relacionada aos benefícios do Programa Desenvolve. Isto porque, nesta situação, tem-se que o autuado declarou a ocorrência do fato jurídico tributário, apurou o montante do imposto devido porém efetuou o pagamento em montante inferior ao qual deveria ter ocorrido em relação às operações declaradas.

Portanto, entendo que nesta situação deve ser aplicada a regra contida no § 4º, do art. 150 do CTN, ou seja, trata-se de hipótese de lançamento por homologação que somente ocorre nos tributos, cuja legislação, atribua ao sujeito passivo o dever de “antecipar” o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sujeitando-se à posterior homologação, expressa ou tácita, por aquela autoridade. Aliás, este entendimento está em consonância com a consolidação trazida pela PGE/Profis, através do Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0 da PGE (Procuradoria Geral do Estado da Bahia), com o seguinte teor:

Entendimento firmado: Conta-se o prazo decadencial a partir da data de ocorrência do fato gerador, com fundamento no art. 150, § 4º, do CTN, quando o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário (entendendo-se como tal as operações ou prestações tributáveis), apura o montante do imposto devido, mas efetua o pagamento em montante inferior àquele que corresponderia às operações declaradas.

Ressalva: O entendimento firmado deve ser aplicado apenas aos fatos geradores ocorridos posteriormente a 12/06/2008, data em que editada a Súmula Vinculante nº 08 pelo STF. Antes desta data, como não havia provimento judicial definitivo e vinculante acerca da questão, não dispunha a Administração de substrato jurídico que lhe autorizasse negar aplicação à norma do art. 107-B, § 5º, do COTEB, então válida, vigente e eficaz.

Nota 1: Conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no art. 173, inc. I, do CTN, quando:

a) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, mas não efetua o respectivo pagamento; b) o contribuinte não declara a ocorrência do fato jurídico tributário, isto é, omite a realização da operação ou prestação tributável; c) o contribuinte declara a ocorrência do fato jurídico tributário, apura o montante do imposto devido, efetua o pagamento da importância pecuniária declarada, porém, posteriormente, o Fisco verifica que o valor recolhido foi menor que o efetivamente devido em virtude da configuração de dolo, fraude ou simulação.

Nota 2: As hipóteses de dolo, fraude ou simulação são ressalvadas da regra constante do art. 150, § 4º, do CTN, sujeitando-se, por conseguinte, ao disposto no art. 173, inc. I, do mesmo Código.

Nessa esteira, ainda quando tenha o contribuinte efetuado o pagamento parcial do imposto correspondente às operações declaradas, há casos específicos em que o prazo decadencial deverá ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorrido o fato gerador.

Assim o será, por exemplo, quando o valor recolhido for tão insignificante em relação às operações declaradas, que se poderá ter por caracterizada a hipótese de fraude ou simulação. De igual forma, quando se verifique o pagamento a menor por força da utilização de créditos fiscais manifestamente ilegítimos, a situação poderá se subsumir à hipótese de dolo, fraude ou simulação. Revela-se, portanto, a importância da análise do caso concreto, para fins de adequada definição do critério de contagem do prazo decadencial. Ademais, para identificação do marco temporal concernente à data em que "o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, CTN) -, é mister seja previamente constituído, na esfera administrativa, o fato jurídico concernente à existência de dolo, fraude ou simulação.

Portanto, à luz do quanto acima exposto, vejo que em relação à infração 02, apenas a ocorrência datada de 28/02/2013 no valor de R\$459,83 foi alcançada pela decadência na forma prevista pelo § 4º do Art. 150 do CTN, razão pela qual deve ser excluída do lançamento.

Já em relação as infrações 01 e 03, que se relacionam à falta de pagamento do imposto, a contagem do prazo decadencial deve ser feita a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, com fundamento no Art. 173, I do CTN, razão pela qual não foram alcançados pela decadência.

Adentrando ao mérito propriamente dito da autuação, vejo que a infração 01 trata de aquisições de refeições destinadas ao consumo por seus funcionários, adquiridas junto a empresa LPATSA, cuja apuração se encontra respaldada pela planilha denominada "Anexo A", fls. 13 a 16, cuja cópia foi entregue ao autuado consoante recibo à fl. 16.

Os fatos geradores ocorreram a partir do mês de janeiro/2013, até dezembro/2015, portanto, já sujeitos às normas estabelecidas pelo Regulamento do ICMS de 2012, enquanto que a defesa faz citações aos Arts. 343, 87 e 504 do RICMS/97, não aplicáveis ao presente caso.

De qualquer maneira a tese da defesa é a de que, à luz da legislação que citou, cabe ao fornecedor das refeições efetuar o pagamento do ICMS no momento das saídas das mercadorias, enquanto que no caso vertente, afirma que restou comprovado através das notas fiscais emitidas e pela declaração entregue pelo fornecedor, fl. 98, que o recolhimento do imposto é de sua responsabilidade (fornecedor), e que assim procedeu, não havendo que prevalecer a exigência contida nesta infração 01.

O enquadramento legal considerado pelo autuante para efeito da exigência tributária, está lastreada no Art. 286, inciso VII e § 2º do RICMS/2012, entretanto, este inciso foi revogado pelo Decreto nº 18.085, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 01/01/18, cuja redação originária, com efeitos até 31/12/17, assim se apresenta:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

VII - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento: I - revogado; Nota: O inciso I do § 2º do art. 286 foi revogado pelo Decreto nº 18.085, de 21/12/17, DOE de 22/12/17, efeitos a partir de 01/01/18. Redação originária, efeitos até 31/12/17: "I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;" II - nas entradas decorrentes de importação do exterior de óleos brutos de petróleo -

Desta maneira, como os fatos geradores indicados pela infração 01 ocorreram a partir de janeiro/13, até dezembro/15, estavam sob a égide do dispositivo regulamentar acima, portanto sujeitos ao pagamento do imposto por diferimento pelo adquirente, no momento da entrada das refeições no estabelecimento.

Este tem sido o entendimento prevalente neste Conselho, conforme se pode extrair do voto proferido pelo ilustre Julgador Rubens Moutinho dos Santos, através do Acórdão IF nº 0187-01/17,

o qual se reporta a julgamento idêntico realizado pela 1ª Câmara de Julgamento Fiscal – Acórdão CI nº 008-11/17, o qual, com a devida vênia, transcrevo abaixo:

(...)

No mérito, no que tange à infração 2, a acusação fiscal é de que o autuado deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus empregados, fornecidas pelas empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e Puras do Brasil S/A.

O impugnante sustenta que descabe a exigência fiscal em razão de os referidos fornecedores terem recolhido o ICMS diferido exigido neste item da autuação, o que causaria o bis in idem.

No presente caso, o período objeto da autuação abrange os exercícios de 2011, 2012, 2013 e 2014, portanto, sendo as operações de circulação de mercadorias - refeições - regidas pelo artigo 343, XVIII, do RICMS/BA/97, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, vigente até março de 2012, e pelo art. 286, § 2º, I, do RICMS/BA/12, Decreto nº. 13.780/12, vigente a partir de abril de 2012.

Em ambos os Regulamentos acima referidos os respectivos artigos estabelecem que é diferido o lançamento do ICMS nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados; sendo que o encerramento do diferimento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento.

O que se verifica no caso em exame é que a empresa Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. não destacou o imposto nas notas fiscais arroladas na autuação, portanto, inexistindo dúvida de que realizou as operações de fornecimento de refeições para o autuado com fundamento no regime de diferimento do imposto, sendo inequívoca a responsabilidade do adquirente pelo recolhimento do imposto diferido. Quanto à empresa Puras S/A, de fato, as notas fiscais arroladas na autuação foram emitidas com destaque do imposto, sendo a alegação do impugnante que esta empresa recolheu o imposto diferido.

Apesar das alegações defensivas o que se verifica é que a jurisprudência predominante neste CONSEF aponta no sentido de que, a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento adquirente, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada no estabelecimento do contribuinte que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Neste sentido, vale invocar e reproduzir abaixo a recentíssima decisão da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal, proferida nos termos do Acórdão CJF Nº 0008-11/17, cujo voto do ilustre Conselheiro/Relator quanto à matéria foi conduzido nos seguintes termos:

[...]

No que tange a infração 1, lançada pela falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições, o Sujeito Passivo alega que o ICMS já foi pago pela empresa fornecedora, não sendo devido mais nenhum tributo sobre essas operações.

Em que pese a tese recursal, entendo que a mesma não merece acolhida, pois, a legislação é muito clara em determinar a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS na entrada das mercadorias, consoante o art. 286, inciso VII, §2º do RICMS/BA-12, abaixo transcrito:

Art. 286. É diferido o lançamento do ICMS:

(...)

§ 2º As hipóteses de diferimento previstas neste artigo encerram na saída subsequente da mercadoria ou do produto resultante de sua industrialização, exceto em relação às hipóteses a seguir indicadas, cujo encerramento ocorrerá na entrada dos produtos no estabelecimento:

I - nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados;

Em que pese a norma não ser bem escrita, constata-se que a responsabilidade pelo pagamento do ICMS é do estabelecimento tomador do serviço, pois, o diferimento se encerra no momento da entrada dos produtos na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Conforme o §1º do mesmo artigo, “não é permitido o destaque do imposto nos documentos fiscais relativos a operações beneficiadas com o regime de diferimento”, ou seja, não pode a prestadora de serviço fazer o destaque do ICMS, pois, o pagamento do imposto só será realizado pelo tomador, no momento da entrada dos produtos.

Portanto, além de ser subsistente a infração, é desnecessária a diligência solicitada, uma vez que não importa para elidir a presente exação, a existência de pagamento anterior por parte da empresa GR Serviços e Alimentação Ltda.. Ademais, caso tenha havido o equivocado pagamento, este poderá ser restituído mediante procedimento próprio, por parte de quem, equivocadamente, adimpliu com o tributo de

responsabilidade de outrem.

Infração 1, subsistente consoante julgamento de piso.

Vale ressaltar que no voto acima reproduzido foi consignado que, além de ser subsistente a infração, é desnecessária a diligência solicitada, uma vez que não importa para elidir a presente exação, a existência de pagamento anterior por parte da empresa GR Serviços e Alimentação Ltda.. Ademais, caso tenha havido o equivocado pagamento, este poderá ser restituído mediante procedimento próprio, por parte de quem, equivocadamente, adimpliu com o tributo de responsabilidade de outrem.

Ou seja, trazendo o registro acima ressaltado para o presente caso, conclui-se que, independentemente do resultado da diligência realizada pela ASTEC/CONSEF, mesmo que as empresas Organizações Nutri Refeições Coletivas Ltda. e Puras S/A comprovassem o recolhimento do imposto diferido, cabe a manutenção da exigência fiscal em face de a responsabilidade pelo pagamento do ICMS ser do estabelecimento adquirente - autuado -, haja vista que o diferimento se encerra no momento da entrada na empresa que adquire as refeições para consumo de seus empregados.

Registre-se que inexistente previsão legal no sentido de exclusão da responsabilidade de pagamento do imposto diferido pelo adquirente das refeições, em face do pagamento realizado pelo fornecedor. Na realidade, a alegação defensiva de ocorrência de bis in idem não procede, haja vista que, caso os fornecedores comprovem que efetuaram o efetivo pagamento do imposto diferido poderão requerer junto a autoridade fazendária competente a restituição do indébito, já que não estavam obrigados legalmente a efetuar o pagamento do imposto diferido.

Diante do exposto, este item da autuação é procedente.

Em relação ao argumento defensivo de que o imposto fora recolhido pelo estabelecimento fornecedor das refeições, não é o que se confirma. Isto porque, verificando as notas fiscais que deram causa à autuação, observei, por exemplo, através da NFe nº 1532 de 16/03/15, chave de acesso nº 2915 0313 5302 2500 2226 5500 1000 0015 3210 1024 7836, que consta na mesma, no campo “informações complementares de interesse do contribuinte,” a seguinte descrição: “Master Glasses pagamento do ICMS pelo substituto com a redução de base de cálculo prevista no inciso III do § 1º do Art. 8º do Dec. 13.339/2011 período de 01 a 15/03/2015”.

Infração 01 procedente no valor de R\$42.855,70.

A infração 02, refere-se à exigência de imposto no valor de R\$11.243,86, decorrente de erro na determinação do valor da parcela sujeita à dilação de prazo para pagamento, previsto pelo Programa Desenvolve.

O argumento defensivo cinge-se à alegação de que inexistem elementos nos autos que possibilitem a compreensão do lançamento, sentindo-se assim prejudicado em seu direito de defesa, que agiu de acordo com o previsto pelo Art. 4º do Dec. nº 8.205/02, tendo realizado corretamente os recolhimentos, e como não há nos autos elementos que comprovem situação em contrário, requer realização de diligência para que sejam verificadas as alegadas inconsistências.

O argumento de ausência de elementos nos autos que comprovem a ocorrência dos fatos que deram causa à autuação, como já dito na análise em preliminar, não se confirma, já que a apuração do débito foi feita em consonância com as planilhas de fls. 20 a 36, todas auto explicativas das quais foram entregues cópia ao autuado conforme assinatura aposta nas mesmas.

Tendo em vista o conteúdo das referidas planilhas, com detalhamento compreensível, considero, com base no Art. 147, inciso I do RPAF/BA, desnecessária a realização de diligência, pois estão presentes os elementos necessários à formação do meu convencimento.

Desta maneira, analisando as citadas planilhas, vejo que ela atende ao previsto pela IN 27/09 e, apesar do autuado não apontar qualquer falha ou equívoco por parte do autuante, tomo como exemplo o mês de março/2013, onde a exigência fiscal foi no valor de R\$9.104,68, que corresponde exatamente a 90% do valor das vendas de mercadorias adquiridas ou recebidas de terceiros, CFOP 5.102 no valor de R\$9.754,89, e CFOP 6.102, no valor de R\$361,43, totalizando o valor de R\$10.116,32, nesse mês considerado equivocadamente pela empresa em seus cálculos de dilação de prazo para pagamento.

Isto posto, e tendo em vista a exclusão do valor de R\$459,83, referente à parcela relativa ao mês de fevereiro de 2013 alcançada pela decadência, a presente infração 02 resta parcialmente procedente, no valor de R\$10.784,03.

Em relação a infração 03 que se relaciona à falta de pagamento do ICMS no valor de R\$30.809,52, em razão da falta de retenção e de recolhimento do imposto na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal de cargas.

De acordo com as planilhas de fls. 17 a 19, os prestadores dos serviços são as seguintes empresas: TAM Linhas Aéreas S/A, JAMEF Transportes Ltda., e TNT Mercúrio Cargas e Encomendas Expressas S/A.

A base legal considerada pelo autuante para efeito da autuação foi o Art. 34, inciso III da Lei nº 7.014/96, que trata da obrigação do contribuinte de pagar o imposto no prazo previsto pela legislação, e o Art. 298 do RICMS/2012, que se refere as prestações de serviços de transportes sujeitos a substituição tributária, assim expresso:

Art. 298. Somente são sujeitas à substituição tributária por retenção as prestações de serviços de transporte contratadas por contribuinte inscrito neste estado na condição de normal:

I - realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste estado;

II - que envolva repetidas prestações de serviço vinculadas a contrato.

Em sua defesa, o autuado questionou o lançamento tomando como base justamente o regramento contido no Art. 298 supra citado, para afirmar que não consta dos autos prova de que as operações de transportes foram realizadas por autônomo ou por empresa transportadora não inscrita neste Estado, bem como não houve sinalização de nenhum contrato formalizado ou nada que ateste a frequência em que tais operações foram realizadas. Acrescentou que as empresas de transportes cujos conhecimentos constam na mídia anexa, comprovam que as empresas prestadoras de serviços de transportes possuem inscrição neste Estado, e desta maneira, são elas as responsáveis pelo pagamento do tributo.

Quando da informação fiscal o autuante acrescentou que o autuado tenta transferir às transportadoras, a responsabilidade que lhe é atribuída pelo Art. 8º da Lei nº 7.014/96, *verbis*:

Art. 8º São responsáveis pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo fazer a retenção do imposto devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes, bem como do imposto relativo aos serviços prestados:

(...)

V - o contratante de serviço ou terceiro que participe da prestação de serviço de transporte interestadual e intermunicipal.

Isto posto, vejo que a norma transcrita é clara ao determinar que o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 298 do RICMS/BA, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte, ou seja, as empresas prestadoras de serviço de transporte arroladas no Auto de Infração, detentoras de inscrição no CICMS/BA ou não, são consideradas contribuintes substituídos, configurando a tomadora do serviço, o autuado, como contribuinte substituto e responsável pelo pagamento do imposto devido.

Por oportuno, ressalto que o atual § 6º, do Art. 298 do RICMS/12, com a redação conferida pelo Dec. 18.085 de 21/12/17, efeitos a partir de 01/01/18, assim se expressa: “§ 6º Não são sujeitas à substituição tributária as repetidas prestações de serviços de transporte aéreo, ferroviário, dutoviário e as efetuadas por empresa inscrita na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte, optantes do Simples Nacional”, condição esta que não se aplica aos fatos ocorridos à época constante do presente Auto de Infração.

Quanto ao argumento de abusividade da multa aplicada e do seu caráter confiscatório, observo que a mesma possui previsão legal, portanto, deve ser aplicada e mantida, enquanto que o Art. 167, inciso I do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/BA, exclui da competência dos órgãos julgadores administrativos, a declaração de inconstitucionalidade na legislação tributária posta.

Em conclusão, voto pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, ficando mantidas integralmente as infrações 01 e 03, e parcialmente procedente a infração 02.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **087016.0002/18-6**, lavrado contra **MASTER GLASSES INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo o autuado ser intimado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$84.449,25**, acrescido da multa de 60%, prevista pelo Art. 42, inciso II, alíneas “f” e “e” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, em 06 de dezembro de 2018

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE / RELATOR

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – JULGADOR