

**A. I. Nº** - 272041.0018/19-8  
**AUTUADO** - NAUTICOMAR HOTELARIA, SERVIÇOS E TECNOLOGIA LTDA.  
**AUTUANTE** - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
**ORIGEM** - DAT SUL / INFAZ EXTREMO SUL  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 11/10/2022

**4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0210-04/22-VD**

**EMENTA:** ICMS. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA PARCIAL. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS PARA COMERCIALIZAÇÃO. FALTA DE PAGAMENTO. EXIGÊNCIA DO IMPOSTO. Ficou comprovado que o sujeito passivo atua no ramo de hotelaria, cujo fornecimento de alimentos e bebidas estão incluídos na hospedagem “*sistema all inclusive*”, condição esta não descaracterizada pelo autuante. Desta maneira, não é devida a exigência de ICMS a título de antecipação parcial, Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário no montante de R\$ 202.974,82 em decorrência do Auto e Infração em tela, expedido em 29/11/2019, contendo a seguinte acusação: “*Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização. Deve ICMS ao Estado da Bahia*”. Multa aplicada no percentual de 60% com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “d” da Lei nº 7.014/96.

O autuado ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 217 a 220, expondo inicialmente que em 04/11/2019 recebeu contato telefônico do autuante solicitando que lhe fossem enviados documentos para o e-mail indicado, para prestar informações relacionadas a incidência de ICMS sobre mercadorias adquiridas e fornecidas pelo próprio através de prestação dos serviços de hotelaria, estando o valor incluído no preço da diária cobrada ao hóspede.

Disse que em 18/11/2019 atendeu ao quanto solicitado, tendo encaminhado ao autuante os seguintes elementos: documentos da empresa, comprovando sua atividade preponderante de hotel no sistema “*all inclusive*”; certidões negativas; registro de entradas em formato PDF; apuração de ICMS em formato PDF; relatório e recibo SPED EFD, formato PDF; registro de entradas em formato *excel*, com filtro para pesquisa.

Acrescentou que em dezembro/19 fora novamente intimado para apresentar novas provas materiais no sentido de que operou exclusivamente no sistema “*all inclusive*” no período de 01/01/2016 a 31/12/2018, e que ainda permanece por tempo indeterminado, o que atendeu, tendo encaminhado declaração de hóspedes no hotel no sistema “*all inclusive*”, histórico do processo e do ato constitutivo dos benefícios fiscais da SUDENE, demonstração dos resultados e os documentos emitidos, os sites e os contratos com as operadoras e notas fiscais de serviços.

Disse que posteriormente o autuante lhe enviou mensagem citando que o sistema “*all inclusive*” não foi comprovado, resultando na lavratura do Auto de Infração ora combatido.

Destacou sua idoneidade empresarial e que atua na condição de “**100% hotel**”, apresentando certidões com o intuito de comprovar sua idoneidade, e que está cadastrado na SEFAZ como empresa de hospedagem, com perfil “B”, ou seja, fornece informações de forma mais sistemática, por exemplo, totalizações por período (diário, semanal, mensal).

Passou a arguir a não incidência do ICMS sobre as operações que pratica, por operar como “Hotéis 5510801”, adquirindo, em sua totalidade, mercadorias para consumo e insumos, cujo fornecimento de alimentos e de bebidas estão incluídos na hospedagem “*sistema all inclusive*”.

Citou que tem as compras de seu Ativo atreladas e condicionadas às suas atividades de prestação

de serviço, não havendo incidência de ICMS sobre mercadorias sujeitas a substituição tributária e antecipação parcial quando forem adquiridas e efetivamente fornecidas em decorrência da sua prestação de serviços de hotelaria, estando o valor incluído no preço da diária cobrada ao hóspede, portanto, sua atividade não é voltada à prática de operações relativas à circulação de mercadorias, mas, de forma preponderante a prestação de serviços de hotelaria, que está sujeita ao ISQN, de competência municipal.

Após tecer considerações acerca do ICMS-Difal, não objeto da presente autuação, voltou a observar que atua com a atividade preponderante de hotel, “*sistema all inclusive*”, apurando ISS em função da receita bruta e não apurando ICMS, considerando as operações interestaduais abaixo”

- Sabonetes e xampus, caneta, lápis e objetos para higiene pessoal, ficando à disposição dos hóspedes nos apartamentos para uso pessoal;
- Material elétrico, pintura, hidráulico, piscina, manutenção em geral, para conservação do estabelecimento;
- Produtos à base de farinha de trigo, caldos, molhos, etc., para o preparo de refeições; bebidas alcoólicas e não alcoólicas, leite e derivados, produtos hortifrúti, aves, suínos, bovinos, caprinos, ovinos e outros;
- Camas, móveis e utensílios, colchões, ar condicionado, computadores e periféricos, dentre outros destinados ao Imobilizado, utilizados pelos hóspedes nos apartamentos.

Sustentou que não deve pagar ICMS em relação aos produtos acima relacionados, posto que são adquiridos sem fim de comercialização e colocados à disposição dos hóspedes, como parte do serviço prestado, não sendo devido a antecipação parcial, voltando a afirmar que a aquisição de tais produtos estão diretamente relacionadas ao desenvolvimento das suas atividades, razão pela qual requereu a não incidência da antecipação parcial, por não terem sido adquiridas para fins de comercialização e sim para sua prestação de serviços de hotelaria, *sistema all inclusive*.

Disse que para fins de comprovação apresenta em anexo declaração de hóspedes juntamente com outros documentos citados, inclusive notas fiscais de serviços, os quais, ao seu entender, demonstram de forma cristalina, sem quaisquer resquícios de dúvidas que”

- o sistema de hospedagem adotado é exclusivamente o *resort all-inclusive*, onde todas as refeições e bebidas estão incluídas no valor da diária;
- as mercadorias (cama e móveis e utensílios, colchões, ar condicionado, computadores, etc.), são destinados ao ativo fixo, utilizados pelos hóspedes nos apartamentos;
- tal sistemática de hospedagem é imutável, tendo em vista que não trabalha com outro sistema.

Após tecer outras considerações acerca desta questão, concluiu requerendo que seja julgada procedente a presente impugnação, haja visto que que não comercializa e nem nunca comercializou produtos, pois atua no ramo de hotelaria cujo sistema de hospedagem adotado é exclusivamente o *resort all-inclusive*, onde todas as refeições e bebidas estão incluídas no valor da diária.

Às fls. 323 e 324 consta Informação Fiscal prestada pelo autuante relativamente a outro Auto de Infração, fato este que motivou a conversão do feito em diligência em 30/09/2021, fl. 326, para que fosse prestada pelo autuante Informação Fiscal relacionada ao presente Auto de Infração.

À fl. 330, consta Informação Fiscal prestada pelo autuante em 02/06/2022, nos seguintes termos”

“A autuada em sua defesa às fls. 214 a 319 alega improcedência da infração, contudo, há Parecer nº 000460/2011 (SEFAZ/BA de 10/01/2011 – anexo) informando que produtos destinados à refeição tem cobrança do ICMS/Antecipação Parcial.

As planilhas analíticas e sintéticas foram repassadas à autuada via DTE.

Como estavam no formato PDF, a transformação para o formato XLS acarretou numa série enorme de desconfigurações. Os ajustes necessários foram realizados para se obter o débito do ICMS Antecipação Parcial. Todas as contas restam comprovadas, anexadas em CD, e devidamente repassadas à autuada.

Ano 2016, débito de R\$ 39.104,58, Ano de 2017 R\$ 44.950,43, Ano 2018 R\$ 21.559,65.

Auto de Infração procedente em parte”.

De acordo com a Mensagem DT-e de fl. 313, o autuado foi notificado acerca da Informação Fiscal, com data de ciência em 06/06/2022, porém não houve manifestação por parte do mesmo, conforme despacho contido à fl. 394.

## VOTO

A acusação que versa nos presentes autos para efeito de exigência de crédito tributário no montante de R\$ 202.974,82, se encontra posta nos seguintes termos” *“Deixou de efetuar o recolhimento do ICMS antecipação parcial, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras unidades da Federação, adquiridas para fins de comercialização”*.

Em consonância com o quanto acima transcrito, quando efetivamente comprovado, a exigência do ICMS a título de antecipação parcial é devida, à luz da Lei nº 7.014/96, nas seguintes situações”

*Art. 2º O ICMS incide sobre”*

*I - a realização de operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação, bebidas e outras mercadorias por bares, restaurantes, hotéis e estabelecimentos similares, incluídos os serviços prestados;*

*II - o fornecimento de mercadoria com prestação de serviços”*

*a) não compreendidos na competência tributária dos Municípios;*

*b) sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, quando a lei complementar aplicável expressamente o sujeitar à incidência do imposto estadual;*

*Art. 12-A. Nas aquisições interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, será exigida antecipação parcial do imposto, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso III do art. 23, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.*

Por outro ângulo, sob a ótica da Lei Complementar 116/03, depreende-se que a incidência do ICMS sobre o fornecimento de alimentação e bebidas de que tratam os artigos acima transcritos, não ocorre sobre os alimentos e bebidas oferecidos durante a refeição incluída no pacote da diária contratada pelo hóspede, pois não há fato gerador do ICMS nesta situação específica. Isto porque, a referida LC, que regula a incidência do Imposto Sobre Serviços, traz, de forma clara, essa previsão no subitem 9.01 da Lista de Serviços, conforme se pode constatar do texto normativo abaixo”

*“9.01 – Hospedagem de qualquer natureza em hotéis, apart-service condominiais, flat, apart-hotéis, hotéis residência, residence-service, suite service, hotelaria marítima, motéis, pensões e congêneres; ocupação por temporada com fornecimento de serviço (o valor da alimentação e gorjeta, quando incluído no preço da diária, fica sujeito ao Imposto Sobre Serviços).*

Feitas as colocações acima pertinentes a legislação relacionada ao fato constante da autuação, passo a examinar, objetivamente, a acusação relacionada a presente autuação.

O autuado se defendeu argumentando que opera e que atua na condição de **“100% hotel”**, e que está cadastrado na SEFAZ como empresa de hospedagem, com perfil “B”, ou seja, fornece informações de forma mais sistemática, por exemplo, totalizações por período (diário, semanal, mensal).

Arguiu a não incidência do ICMS sobre as operações que pratica, por operar como “Hotéis 5510801”, adquirindo, em sua totalidade, mercadorias para consumo e insumos, cujo fornecimento de alimentos e de bebidas estão incluídos na hospedagem *“sistema all inclusive”*, portanto não é devido o ICMS antecipação parcial quando forem adquiridas e efetivamente fornecidas em decorrência da sua prestação de serviços de hotelaria, estando o valor incluído no preço da diária cobrada ao hóspede, portanto, sua atividade não é voltada à prática de operações relativas à circulação de mercadorias, mas, de forma preponderante a prestação de serviços de hotelaria, que está sujeita ao ISQN, de competência municipal.

Elencou as mercadorias e bens que adquire e voltou a sustentar que não deve pagar ICMS em relação aos produtos que mencionou, posto que são adquiridos sem fim de comercialização e colocados à disposição dos hóspedes, como parte do serviço prestado, apresentando a título de prova material para efeito de comprovação do seu argumento, contrato de hospedagem, declarações assinadas por hóspedes atestando que a mesma ocorreu sob o sistema *all inclusive*, fichas de hospedagem e de reservas na condição citada, dentre outros documentos atinentes a

mesma situação.

Tais argumentos e documentos trazidos pelo autuado, não foram examinados e enfrentados pelo autuante quando da Informação Fiscal, o qual se limitou a citar que “A autuada em sua defesa às fls. 214 a 319 alega improcedência da infração, contudo, há Parecer nº 000460/2011 (SEFAZ/BA de 10/01/2011 – anexo) informando que produtos destinados à refeição tem cobrança do ICMS/Antecipação Parcial”, apresentando, ao final, uma redução no valor do débito sem informar o que motivou a redução proposta.

Apesar do autuante se reportar ao Parecer acima de nº 00460/2011, dizendo que o mesmo se encontra anexo aos autos, isto não se confirma, posto que não localizei juntado aos autos tal parecer. O que consta, é uma intimação, da lavra do autuante, endereçada ao autuado via DT-e, fl. 227, que faz alusão ao Parecer nº 25531/2012, e traz a seguinte transcrição:

*“ICMS. Operações de vendas de bebidas sujeitas ao regime de substituição. Adquirentes são prestadores de serviços de camarote e hotelaria. Produtos colocados à disposição para consumo na modalidade “all inclusive”. Lei nº 7.014/96, artigo 2º. Lei Complementar nº 116/2003, Lista de Serviços itens 9.01 e 17.10. RICMS/BA Decreto nº 6.284/97, artigo 355, inciso VII.*

(...)

*Desta forma, o entendimento é de que o consulente quando realizar operações de vendas de bebidas destinadas a revenda, consumo e no formato “all inclusive” deverá promover a substituição tributária e recolher o ICMS, com exceção do fornecimento vinculado ao serviço de hospedagem e cobrado na diária. Vale observar que se o adquirente, eventualmente, não fornecer os produtos a seus clientes mediante prestação de serviços de hotelaria, por exemplo, fazendo a cobrança de forma dissociada, deverá proceder aos respectivos controles, emitindo documento fiscal com destaque do ICMS para fins de apuração e recolhimento ...”.*

Portanto, ao contrário do quanto afirmado pelo autuante, o excerto do Parecer acima, em nada lhe favorece, na medida que exclui, de forma clara, a cobrança do ICMS, quando vinculado ao serviço de hospedagem atrelado a diária.

Este foi o argumento apresentado e sustentado pela defesa, acompanhado de farta documentação comprobatória, que deixou de ser contraditado pelo autuante, que, pelo que consta dos autos, os ignorou totalmente, situação esta que fragiliza, de forma contundente, a autuação. Desta forma, como não está comprovado nos autos que ocorreu fornecimento de alimentação ou de bebidas, de forma desvinculada da diária cobrada ao hóspede, não vejo como subsistir a exigência fiscal, razão pela qual voto pela IMPROCEDÊNCIA do presente Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **272041.0018/19-8**, lavrado contra **NAUTICOMAR HOTELARIA, SERVIÇOS E TECNOLOGIA LTDA.**

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a” do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 14 de setembro de 2022.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR