

A. I. N° - 232903.0005/23-8
AUTUADO - KIJEME TRAVEL HOTEIS LTDA.
AUTUANTE - CARLOS EDUARDO PAMPONET DANTAS
ORIGEM - DAT SUL / INFAS EXTREMO SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 12/02/2025

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**ACÓRDÃO JJF N° 0010-03/25-VD**

EMENTA: ICMS. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS PARA O ATIVO FIXO E/OU CONSUMO. É devido o imposto relativo à diferença de alíquotas sobre a entrada efetuada em decorrência de operação interestadual, quando as mercadorias são destinadas ao uso, consumo e ativo permanente do estabelecimento. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. Rejeitada a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O presente Auto de Infração, lavrado em 21/03/2023, refere-se à exigência de R\$ 218.579,06 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência das seguintes irregularidades:

Infração 01 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a abril, junho a dezembro de 2020. Imposto apurado a menos pelo Contribuinte, conforme Demonstrativo Anexos V e V-I (fls. 12 a 15 do PAF). Valor do débito: R\$ 141.650,71.

Infração 02 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. Operações com frete não apuradas pelo Contribuinte, conforme Demonstrativo Anexo VI e VI-I (fls. 16 a 19 do PAF). Valor do débito: R\$ 29.257,97.

Infração 03 – 006.005.001: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de maio a dezembro de 2019; janeiro a março, maio e junho de 2020. Operações não apuradas pelo Contribuinte, conforme Anexo VII e VII-I (fls. 20 a 23 do PAF). Valor do débito: R\$ 47.670,38.

O Autuado apresentou impugnação às fls. 29 a 31 do PAF. Quanto à Infração 01, alega que o demonstrativo do Autuante não foi realizado como diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, e sim com alíquota cheia (18%) no Estado de destino.

Ressalta que há necessidade de equalizar a distribuição de receitas tributárias entre os Estados. Isso porque a diferença de alíquotas apenas garante ao Estado de destino a parcela que lhe cabe na partilha do ICMS sobre operações interestaduais.

Afirma que, independentemente do destaque no documento fiscal, o abatimento do imposto da fase anterior, não necessariamente, deve estar destacado, porque o imposto ficou no Estado de origem, não pertencendo ao Estado de destino. Dessa forma, o crédito no cálculo do imposto deve ser a alíquota interestadual do Estado de origem.

Diz que as alíquotas interestaduais são determinadas por meio da Resolução do Senado Federal nº 22/1989, que dispõe sobre as alíquotas interestaduais do ICMS, que são utilizadas nas operações entre contribuintes de estados diferentes, exclusivas em todo território nacional, sendo suas alterações, uma competência do Senado Federal.

Conclui que as alíquotas informadas nos demonstrativos da empresa no Simples Nacional, não são de fato alíquotas interestaduais, e sim percentual da partilha do ICMS destinada ao Estado.

Sobre a Infração 03, alega que no demonstrativo não foi creditado os pagamentos em destaque, conforme planilha anexo I, e está sendo cobrado diferenças de alíquotas de mercadorias que foram recolhidas através da antecipação parcial.

Em relação à mensuração em percentual dos insumos adquiridos para uso na venda das refeições no Gino Restaurante, esclarece que algumas mercadorias se mantiveram em estoque quando a empresa cessou suas atividades, em virtude da pandemia de COVID 19, em 17/03/2020.

Informa que essas mercadorias foram doadas aos colaboradores, evitando a perda do estoque. O documento comprobatório não foi emitido, tendo em vista a determinação para que as empresas mantivessem as portas fechadas, não dispondo, de mão de obra para realizar tais procedimentos fiscais.

Também informa que no retorno das atividades em 01/09/2020, decidiu não mais funcionar o restaurante, mantendo apenas a prestação de serviços ALL INCLUSIVE.

Ressalta que a Pandemia de COVID 19 impôs muitos desafios às empresas do setor de alimentação, que precisam de se adaptar rapidamente às novas circunstâncias. Nesse contexto, diz que optou por manter a sustentabilidade financeira e a responsabilidade social, evitando o desperdício de alimentos e priorizando o bem-estar dos colaboradores.

Ressalta que os produtos que permaneceram em estoque foram transferidos para a filial, conforme notas fiscais de transferências.

Pede a retificação dos valores apurados no presente Auto de Infração.

O Autuante presta informação fiscal às fls. 45/46 dos autos. Quanto à Infração 01, destaca que o imposto cobrado é decorrente da diferença entre a apuração realizada pelo Contribuinte e o cálculo realizado na planilha da Fiscalização. Diz que foi identificado que o Contribuinte utilizou integralmente como crédito a alíquota do Estado de origem, e não observou o que estabelece a legislação, que só permite o crédito destacado no documento fiscal ou a alíquota indicada no campo observação da NF-e, que possibilita ao contribuinte a se creditar.

Informa que o levantamento fiscal foi realizado com base no roteiro de Auditoria estabelecido pelo Sistema SIAF, com os devidos ajustes em relação às correções de base de cálculo, crédito do imposto, etc., conforme descrito no campo “observações” do levantamento fiscal, fl. 12 do Anexo V-I, parte integrante do presente Auto de Infração.

Ressalta que conforme demonstrativo das operações interestaduais objeto da presente autuação, no referido levantamento fiscal foi apurado o imposto recolhido pelo contribuinte. Os valores recolhidos foram confrontados e confirmados através do Sistema de Arrecadação da SEFAZ.

Também informa que o demonstrativo do imposto recolhido a menos teve na coluna “VALOR” o total do tributo, sendo que a “ALIQ USADA” refere-se à alíquota do Estado de origem, a “TRIB SAÍDA” indica 0,82 que corresponde à alíquota interna de 18% e de 0,912 aos produtos com redução de BC, com carga tributária de 8,80%. Na coluna “ALIQUOTA AUD” se encontram os “CRE” e os “DEB” correspondentes a alíquota destacada no documento fiscal e no débito a alíquota interna. Na coluna “BC DO DIFAL” refere-se ao valor da base de cálculo do DIFAL que corresponde ao valor da mercadoria destinada ao uso ou consumo/ativo, sendo expurgado o imposto da alíquota interestadual (4%, 7% ou 12%). Em seguida, acrescido o imposto da operação interna da Bahia (18%), obtendo-se uma nova base de cálculo e, por fim, multiplicou-se a nova

base de cálculo a alíquota interna e, posteriormente, deduzindo desse valor o imposto destacado na nota fiscal, em conformidade com o que preceitua a Legislação.

Sobre a Infração 02, diz que o Autuado não apresentou defesa quanto à diferença de alíquota nas operações interestaduais em relação ao frete que não integra a base de cálculo quando da apuração do imposto das mercadorias e produtos destinados a consumo/ativo.

Quanto à Infração 03, menciona a alegação defensiva de não apropriação do imposto pago pelo Autuante a título de Antecipação Parcial.

Esclarece que a Fiscalização não poderia compensar com o imposto DIFAL apurado, tendo em vista que os valores pagos a título desse imposto foram creditados em outros créditos na sua totalidade, na apuração do Imposto Normal, escriturado na EFD. Caso procedesse ao lançamento do ICMS Antecipação Parcial na apuração do DIFAL, estaria a Fiscalização concedendo crédito em duplicidade ao contribuinte.

Em relação às demais alegações, diz que em estrita observância da legislação, não justifica as alegações apresentadas na defesa que tenta descharacterizar a cobrança do DIFAL, pois os vários produtos são de uso/consumo/ativo e os produtos objeto da apuração dessa infração iniciados por “Gina”, a grande maioria são materiais de uso/consumo e os demais produtos litados por não ter sido identificado vendas e nem mesmo, estoque no seu inventário de 31/12/2019 e de 31/12/2020, procedeu a cobrança do DIFAL como produto de uso/consumo e imobilizado.

Diante do exposto, mantém integralmente os valores apurados em todas as infrações do presente lançamento.

As fls. 52 a 57 o Defendente apresenta manifestação à Informação Fiscal. Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da manifestação, tudo em razão da celeridade processual.

Diz que se insurge contra a informação fiscal prestada pelo Autuante por não reconhecer o direito do Autuado, uma vez que, não cabe diferença entre alíquotas internas e interestaduais na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do próprio estabelecimento, conforme se verifica nas infrações 01 e 03 do auto de infração em comento.

Registra que consta do demonstrativo que fundamenta as infrações, mercadorias que sofreram substituição tributária e mercadorias destinadas a revenda, não se justificando, portanto, as referidas imputações.

No que se trata de mercadorias sujeitas à substituição tributária, afirma que não cabe a exigência fiscal, conforme decisões reiteradas do CONSEF. Cita o ACÓRDÃO JJF Nº 0177-05/17 e ACÓRDÃO JJF Nº 0148-01/22-VD.

No tocante às mercadorias adquiridas para revenda no fornecimento de refeições, que constam na planilha do Autuante, alega que se trata de produtos para revenda, por consequência, o produto não é fato gerador para ICMS DIFAL. Portanto, a cobrança é indevida, uma vez que não se trata de bens destinados ao ativo fixo e ou consumo do estabelecimento, mas sim de mercadorias adquiridas para comercialização. Diz que nesse sentido o CONSEF já decidiu que a infração é insubstancial. Cita o ACÓRDÃO CJF Nº 0005-12/04; ACÓRDÃO CJF Nº 0241-12/10, ACÓRDÃO JJF Nº 0321-04/09 e ACÓRDÃO CJF Nº 0247-12/18.

Quanto a imputação da infração 02, alega que carece de base legal, uma vez que a responsabilidade pelo ônus do frete não é incumbência da empresa autuada, o que a isenta da obrigação de recolher o DIFAL sobre esse elemento específico.

Afirma que não subsiste a exigência do pagamento de ICMS, uma vez que contraria decisão do CONSEF/BA. Cita ACÓRDÃO JJF Nº 0154-04/21-VD.

Alega que não havia motivo para que se procedesse a lavratura do auto de infração em tela, posto que é premissa exata que o auto de infração, ou a notificação fiscal, que se embasam em motivos falsos, inexistentes ou mesmo inidôneos.

Ressalta que o lançamento do crédito tributário configura ato de vontade pelo qual o poder público aplica a lei a fato jurídico tributário, determinando situação jurídica individual e concreta.

Pelo que se constata, não havia motivo para que o autuante lavrasse o auto de infração em apreço, pelo menos no que se relaciona as “supostas” infrações que ora se contesta.

Conclui que a acusação carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da exigência em comento e assim, tendo em vista a prova da contradição na acusação, requer que o COSNEF/BA reconheça a nulidade das infrações 01, 02 e 03 em apreço, e se assim não entender, que decrete a improcedência das referidas infrações.

Requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da petição, sob pena de nulidade.

Às fls. 77 a 80 o Defendente apresenta manifestação complementar à Informação Fiscal. Preliminarmente, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, requer que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seu Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da petição, tudo em razão da celeridade processual.

Quanto à Infração 01 alega que a autuação fiscal não merece prosperar, pois, a Autoridade Fiscal elaborou o demonstrativo com alíquota de 18%, e não com a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais que são utilizadas nas operações entre contribuintes de Estados diferentes da Federação, conforme estabelecido na Resolução 22/1989 do Senado Federal.

Registra que nas aquisições de empresas optantes do Simples Nacional, o pagamento de ICMS é realizado por faturamento mensal e o cálculo da DIFAL deve ser feito com base de cálculo única, abatendo o imposto da operação de aquisição, considerando a alíquota interestadual estabelecida pelo Senado Federal.

Diz que a exigência do pagamento de diferença entre alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, o contribuinte deve aplicar a diferença entre alíquota interna e a carga interestadual (4%, 7% ou 12%) correspondente a origem do material, conforme orientação do parecer emitido pela SEFAZ/BA (doc. 01). Desse modo, não houve motivo para que o Autuante lavrasse o auto de infração em apreço.

Sobre a Infração 03, alega que não procede a exigência fiscal, uma vez que as mercadorias destinadas a revenda são sujeitas a antecipação parcial e não à DIFAL, consoante fora aplicado pela autoridade fiscal, no auto de infração em apreço.

Ressalta que a diferença de alíquota é relacionada às aquisições interestaduais de materiais destinados ao ativo imobilizado ou ao uso ou consumo, o que não se constitui o presente caso, tendo em vista que as mercadorias presentes no demonstrativo fiscal não são para seu consumo próprio, mas sim para revenda aos seus clientes que consomem refeições em seus restaurantes.

Alega que além da atividade de prestação de serviços hoteleiros também exerce a atividade comercial de fornecimento de refeições e alimentos, evidenciando-se que tais atividades são paralelas ou complementares, o que o caracteriza como “estabelecimento misto”. Nesse sentido, diz que o CONSEF já pacificou o entendimento. Cita o ACÓRDÃO CJF N° 0241-12/10 e ACÓRDÃO CJF N°0005-12/04.

Afirma que é possível verificar que o contribuinte exerce a atividade de serviços de hotelaria, além da revenda de alimentos e refeições em seus restaurantes; onde as descrições exigidas constam no demonstrativo, discriminando à aquisição de alimentos destinados a revenda. Por sua vez, tais mercadorias são postas ao recolhimento de imposto por antecipação parcial, não

merecendo recair a infração imputada, tendo em vista a inobservância dos requisitos legais aplicáveis ao presente caso.

Conclui que nas operações em questão, não cabe a exigência fiscal por parte do adquirente, uma vez que não estão sujeitas a aplicação de DIFAL. Assim, não consiste a alegação e aplicação de diferença de alíquota, conforme constado em auto de infração, pois, o recolhimento do tributo já fora efetivado por antecipação parcial visto a sua natureza de comercialização e revenda.

Por todo exposto e por tudo o mais que consta dos autos, requer, que o CONSEF/BA decrete a nulidade total do auto de infração em apreço, e se assim não entender decrete sua a improcedência.

Requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos da autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da petição, em razão da celeridade processual.

O Autuante presta 2ª Informação Fiscal às fls. 89/90 do PAF. Diz que o Defendente se manifesta inicialmente e apresenta uma manifestação complementar, em relação a Informação Fiscal, trazendo novos argumentos apresentados na impugnação inicial, em relação as infrações: 01 a 03, os quais passa a analisar.

Sobre a Infração: 01, diz que o Autuado alega em sua defesa que essa infração foi realizada de forma indevida, por erro no cálculo do imposto decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais afirmando que a fiscalização não considerou o crédito devido do imposto do Estado de origem. Nessa manifestação inicial, afirma que "as mercadorias adquiridas são para revenda no fornecimento de refeições, por consequência, o produto não é fato gerador para ICMS de DIFAL" e sim "mercadorias adquiridas para comercialização".

Diz que o Defendente não apresenta qualquer elemento que possa atestar essa nova tentativa de invalidar a presente autuação. Além do que, conforme descrito na Informação Fiscal, o referido levantamento fiscal objeto da presente infração, teve como base o levantamento do DIFAL, do imposto pago pelo contribuinte e a planilha que demonstra o levantamento feito pela Fiscalização, sendo cobrado nessa infração a diferença não paga pelo Autuado, portanto, não existe tese que possa mudar a infração, ao mesmo tempo que o autuado não apresenta elementos que comprovem que tais operações foram para revenda. Mantém na integralidade a presente infração.

Ressalta que, na manifestação complementar dessa infração, o Defendente reafirma o descrito na manifestação inicial, alegando ainda que a fiscalização elaborou o demonstrativo fiscal com alíquota de 18%.

Destaca que o cálculo do imposto está devidamente demonstrado nos Anexos: V e V-I, sendo que a alíquota de 18%, trata-se da alíquota interna. Na apuração do DIFAL o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal. Portanto devidamente apurado nessa infração.

INFRAÇÃO 02: Afirma que o Autuado não apresentou defesa em relação ao DIFAL apurado em relação ao frete. Nessa manifestação complementar, alega que "carece de base legal, uma vez que a responsabilidade pelo ônus do frete não é incumbência da empresa autuada, o que a isenta da obrigação de recolher o DIFAL sobre esse elemento específico". O referido frete integra a base de cálculo do imposto, pois trata-se de frete de responsabilidade do contribuinte, estando devidamente demonstrado o prestador, a operação originaria e os dados do CT-e, conforme Anexo: VI e VI-I, parte integrante da presente Infração, portanto devida a autuação.

INFRAÇÃO 03: Menciona que na defesa, o contribuinte alega que a fiscalização não apropriou no levantamento do DIFAL, os pagamentos efetuados do imposto Antecipação Parcial, informando ainda que em face da COVID, essas mercadorias foram doadas e que não foi emitida nota fiscal,

em face da proibição de funcionamento. O imposto pago foi utilizado pelo contribuinte e creditado em "outros créditos" na sua totalidade quando da Apuração do Imposto Normal, escriturados na EFD, não cabendo nova apropriação, agora na apuração do DIFAL, das mercadorias e produtos que não foi apurado o DIFAL pelo contribuinte.

Registra que na manifestação à Informação Fiscal não foi apresentada contestação a essa infração, o fazendo na manifestação complementar, alegando agora, que esses produtos são para revenda aos seus clientes que consomem refeições em seus restaurantes.

Informa que de acordo com o levantamento fiscal, trata-se de freezer, balcão, mesa, grelha, bem como inúmeros produtos, que contradiz essa afirmação, além dos produtos denominados "GINO", sendo constatado que esses diversos produtos com a discriminação inicial "GINO", não teve saídas tributadas. Quanto a esse produto o contribuinte não apresentou elementos que pudesse corroborar com sua afirmativa de se tratar de produtos para revenda. Portanto, trata-se de produtos de uso e consumo / ativo, conforme devidamente discriminados no Demonstrativo — Anexos: VII e VII-I, base da apuração da presente infração.

Diante da Informação Fiscal e dos esclarecimentos e reafirmações feitas conclui que não foram apresentados elementos que pudesse modificar essa autuação.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Neila de Almeida Lima – OAB/BA Nº 57.987.

VOTO

O Defendente apresentou o entendimento de que a acusação fiscal carece de elementos que lhe concedam a segurança necessária à sustentação da autuação fiscal, e assim, tendo em vista a prova da contradição na acusação, requer que o COSNEF/BA reconheça a nulidade das infrações 01, 02 e 03, e se assim não entender, que decrete a improcedência do Auto de Infração.

Constatou que o presente Auto de Infração está embasado nos demonstrativos elaborados pelo autuante, foram fornecidas ao defensor, cópias dos mencionados demonstrativos, não foi identificado qualquer prejuízo para a Defesa, as infrações apuradas foram descritas de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada, relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante o levantamento acostado aos autos, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação para se determinar a nulidade deste lançamento, ficando rejeitada a preliminar de nulidade apresentada pelo Defendente.

Quanto ao mérito, a Infração 01 trata da falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro a dezembro de 2019; janeiro a abril, junho a dezembro de 2020. Imposto apurado a menos pelo Contribuinte, conforme Demonstrativo Anexo V e V-I (fls. 12 a 15 do PAF).

O Defendente alegou que o demonstrativo do Autuante não foi realizado como diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, e sim com alíquota cheia (18%) no Estado de destino.

Afirmou que, independentemente do destaque no documento fiscal, o abatimento do imposto da fase anterior, não necessariamente, deve estar destacado, porque o imposto ficou no Estado de origem, não pertencendo ao Estado de destino. Dessa forma, o crédito no cálculo do imposto deve considerar a alíquota interestadual do Estado de origem.

Disse que as alíquotas informadas nos demonstrativos da empresa no Simples Nacional, não são de fato alíquotas interestaduais, e sim percentual da partilha do ICMS destinada ao Estado.

O Autuante informou que os valores recolhidos foram confrontados e confirmados através do Sistema de Arrecadação da SEFAZ. Explicou como foi apurado o imposto exigido; destacou que o

cálculo do imposto está devidamente demonstrado nos Anexos V e V-I, sendo que a alíquota de 18%, trata-se de alíquota interna. Na apuração do DIFAL o imposto a pagar será o valor resultante da aplicação da alíquota interna sobre base de cálculo obtida a partir da retirada da carga tributária da operação interestadual, e inclusão da carga tributária interna sobre o valor da mercadoria, subtraindo-se desse resultado o valor do imposto destacado no documento fiscal.

Observo que em relação à diferença de alíquota, o imposto a pagar ao Estado de destino será o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna do Estado de destino e a interestadual. Conforme levantamento fiscal às fls. 12 a 15 do PAF, foi apurado o imposto exigido, com a informação de que foram considerados os valores recolhidos de acordo com os registros constantes no Sistema da SEFAZ-BA, sendo constatado que na Escrituração Fiscal Digital (EFD), o contribuinte utilizou NCM para determinadas máquinas e equipamentos divergentes do constante na NF-e, indicado pelo fornecedor e foram lançados nos demonstrativos os valores do crédito devido de cada aquisição.

Constatou que o cálculo do imposto foi efetuado de acordo com a legislação de regência, inclusive quanto ao fato de que integra a base de cálculo do imposto, o montante do próprio imposto, constituindo o respectivo destaque mera indicação para fins de controle. Portanto, estando correto o procedimento fiscal, é procedente a Infração apurada.

Infração 02: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de janeiro de 2019 a dezembro de 2020. Operações com frete não apuradas pelo Contribuinte, conforme Demonstrativo Anexo VI e VI-I (fls. 16 a 19 do PAF).

O Defendente alegou que a exigência do imposto carece de base legal, uma vez que a responsabilidade pelo ônus do frete não é incumbência da empresa autuada, o que a isenta da obrigação de recolher o DIFAL sobre esse elemento específico.

O Autuante afirmou que referido frete integra a base de cálculo do imposto, pois se trata de frete de responsabilidade do contribuinte, estando devidamente demonstrado o prestador, a operação originaria e os dados do CT-e, conforme Anexos VI e VI-I, parte integrante da presente Infração.

Observo que conforme § 1º, I, “b” do art. 17 da Lei 7.014/96, o frete integra a base de cálculo do imposto, caso o transporte seja efetuado pelo próprio remetente ou por sua conta e ordem e seja cobrado em separado.

No levantamento fiscal consta a informação de que se refere a operações de frete de responsabilidade do destinatário (o autuado) de acordo com o CT-e constante na base de dados desta SEFAZ-BA.

Por outro lado, conforme previsto no art. 4º, inciso XV, da Lei 7.014/96 (que trata do ICMS no Estado da Bahia), considera-se ocorrido o fato gerador do imposto no momento da entrada ou da utilização, conforme o caso, efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual ou de serviço cuja prestação tenha sido iniciada em outra unidade da Federação, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente ou quando o serviço não estiver vinculado a operação ou prestação subsequentes alcançadas pela incidência do imposto.

Dessa forma, ficou caracterizado pelos documentos fiscais abrangidos pela autuação que o estabelecimento autuado arcou com o ônus do frete, o transporte não foi realizado pelo remetente, ou por sua conta e ordem ou cobrado em separado. Infração subsistente.

Infração 03: Falta de recolhimento do ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo e/ou consumo do próprio estabelecimento, nos meses de maio a dezembro de 2019;

janeiro a março, maio e junho de 2020. Operações não apuradas pelo Contribuinte, conforme Anexo VII e VII-I (fls. 20 a 23 do PAF).

O Defendente alegou que no demonstrativo não foi creditado pagamentos em destaque, conforme planilha anexo I, e está sendo cobrado diferença de alíquotas de mercadorias que foram recolhidas através da antecipação parcial.

Disse que algumas mercadorias se mantiveram em estoque quando a empresa cessou as suas atividades, em virtude da pandemia de COVID 19, em 17/03/2020. Essas mercadorias foram doadas aos colaboradores, evitando a perda do estoque. O documento comprobatório não foi emitido, tendo em vista a determinação para que as empresas mantivessem as portas fechadas, não dispondo de mão de obra para realizar tais procedimentos fiscais.

Afirmou que não procede a exigência fiscal, uma vez que as mercadorias destinadas a revenda são sujeitas a antecipação parcial e não à DIFAL, consoante fora aplicado pela autoridade fiscal, no auto de infração em apreço.

O Autuante informou que os valores alegados, em sua totalidade, foram creditados em outros créditos na apuração do Imposto Normal, escriturado na EFD. Caso procedesse ao lançamento do ICMS Antecipação Parcial na apuração do DIFAL, estaria a Fiscalização concedendo crédito em duplicidade ao contribuinte.

Observo que em relação ao recolhimento de ICMS Antecipação Parcial, o respectivo crédito deve ser lançado na apuração do imposto, regime normal de apuração.

Quanto ao crédito fiscal de ICMS decorrente de entradas de mercadorias no estabelecimento destinadas ao ativo permanente e respectivos serviços de transporte, o valor mensal a ser apropriado deve ser calculado com base na proporção das operações e prestações tributadas sobre o total das operações de saídas e prestações de serviço efetuadas no mesmo período, nos termos do § 6º do art. 29 da Lei nº 7.014/96.

O Autuante reafirmou que o imposto pago foi utilizado pelo contribuinte e creditado em "outros créditos" na sua totalidade quando da Apuração do Imposto Normal, escriturado na EFD, não cabendo nova apropriação, e quanto aos valores da diferença de alíquotas exigidos no presente lançamento, disse que não foi apurado pelo contribuinte.

Na manifestação apresentada após a Informação Fiscal, o Defendente afirmou que se encontram no demonstrativo que fundamenta autuação fiscal, mercadorias que sofreram substituição tributária e mercadorias destinadas a revenda, não se justificando, portanto, as referidas imputações. Apresentou o entendimento de que a cobrança é indevida, uma vez que não se trata de bens destinados ao ativo fixo e ou consumo do estabelecimento, mas sim de mercadorias adquiridas para comercialização.

O Autuante informou que de acordo com o levantamento fiscal, trata-se de freezer, balcão, mesa, grelha, bem como inúmeros produtos, que contradiz essa afirmação, além dos produtos denominados "GINO", sendo constatado que esses diversos produtos com a discriminação inicial "GINO", não teve saídas tributadas. Quanto a esse produto o contribuinte não apresentou elementos que pudessem corroborar com sua afirmativa, de se tratar de produtos para revenda. Portanto, foram considerados como de uso e consumo/ativo, conforme devidamente discriminados no Demonstrativo — Anexos: VII e VII-I, base da apuração da presente infração.

Analizando o referido demonstrativo, percebe-se que foram relacionadas mercadorias consideradas como de uso/consumo ou ativo permanente, a exemplo de freezer, refrigerador, balcão, fogão, mesa de aço, fritadeira, pia de aço.

Quanto às mercadorias com a denominação inicial "GINO" no levantamento fiscal, constam descrições como "GINO MOZZARELLA DE BÚFALA, GINO AZEITE, GINO FILET CAMARÃO VG, GINO POLVO TENTÁCULO GG, GINO LAGOSTA INTEIRA, GINO FILET CAMARÃO VG, GINO LOMBO HADDOCK.

De acordo com os dados cadastrais do Autuado nesta SEFAZ-BA, sua atividade principal tem o código 5510801 – HOTÉIS, e como atividades secundárias, dentre outras, 611201 - Restaurantes e similares; 5611204 - Bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento

Considerando as atividades secundárias acima referidas, pode ser entendido que as mercadorias com a denominação inicial “GINO” foram adquiridas como insumos de restaurante.

Nesse sentido, o Defendente informou que além da atividade de prestação de serviços hoteleiros também exerce a atividade comercial de fornecimento de refeições e alimentos, evidenciando-se que tais atividades são paralelas ou complementares, sendo possível verificar a revenda de alimentos e refeições em seus restaurantes. As descrições exigidas constam no demonstrativo, discriminando a aquisição de alimentos destinados a revenda e tais mercadorias estão sujeitas ao recolhimento de imposto por antecipação parcial, não merecendo recair a infração imputada.

Observo que em relação à distinção entre insumos e materiais de consumo tem sido voltada para a questão do crédito fiscal, e o mesmo raciocínio se aplica na definição do que deva ou não se sujeitar ao pagamento da diferença de alíquotas. Portanto, em relação às mercadorias com a denominação inicial “GINO” por serem consideradas insumos na produção de refeições em restaurante do Autuado não se enquadram como material de consumo.

O entendimento que prevalece nos julgamentos administrativos é no sentido de que “*não é devido o pagamento de diferença de alíquotas nas aquisições de mercadorias ou materiais efetuadas por prestador de serviços para emprego ou aplicação, como insumos, na prestação de serviços de qualquer natureza, inclusive quando se tratar de estabelecimento que desenvolva atividades mistas*”.

Entendo que devem ser excluídas da exigência fiscal todas as notas fiscais de aquisições de produtos utilizados na atividade hoteleira/ restaurante, permanecendo os bens e mercadorias que se caracterizam como de uso/consumo ou ativo permanente, conforme planilhas abaixo elaboradas a partir do levantamento fiscal.

MAIO/2019

NF Nº	DESCRÍÇÃO DO ITEM	ICMS DEVIDO
292755	FREEZER VERTICAL AÇO INOX	2.871,69
295755	FREEZER HORIZ AÇO INOX	3.139,08
295755	REFRIGERADOR AÇO INOX	2.651,82
295755	BALCÃO REFRIG AÇO INOX	2.365,31
295755	CHAPA A GAS AÇO INOX FTG72MC1	2.833,65
295755	FRITADEIRA ELETR AÇO INOX	1.966,72
295755	CHAPA GAS AÇO INOX TPG71T00	1.073,63
295755	CESTO P/ MASSA AÇO INOX	114,72
295755	MISTURADOR BANCADA LATÃO	252,16
295755	GRELHA AÇO C/ REVEST PINT	55,02
295755	PIA AÇO INOX 1 CUBA C/PRATEL N70X70	349,00
295755	PIA AÇO INOX 1 CUBA C/PRATEL N60X60	333,74
295755	MESA AÇO INOX 100X70	282,24
295755	MESA AÇO INOX 130X70	300,49
295755	GRELHA AÇO PINTADO BRANCO	330,17
295755	PAR GUIAS AÇO INOX	90,15
295755	FOGÃO GAS AÇO INOX	2.652,44

295755	COZEDOR MASSA GAS AÇO INOX	1.012,42
295755	VALVULA DE PRESSÃO EM ALUMINIO	158,09
295755	BALCÃO AÇO INOX S/ PORTA 40X70X90	985,41
295755	BALCÃO AÇO INOX S/ GAV 40X65	193,52
295755	MESA AÇO INOX APOIO FORNO	334,33
295755	TAMPO AÇO INOX BALCÃO 180,5X70	134,62
295757	TAMPO AÇO INOX BALCÃO 225X70	163,20
295757	CESTO P/ MASSA AÇO INOX CC8645	172,09
295757	FOGAO GAS AÇO INOX S/ FORNO	649,07
295757	CHAPA GAS AÇO INOX LISA	918,50
295757	COZEDOR MASSA GAS AÇO INOX 40X90	154,34
295757	VALVULA DE PRESSÃO EM ALUMINIO C/REG	79,04
296636	GRELHA GN P/BALCÃO REFRIGERADO	19,96
296636	GUIA GN P/BALCÃO REFRIGERADO	32,70
296636	TAMPO DE ENCOSTO P/BALCÃO REFRIGERADO	126,62
155194	CANAleta GAIL240X116X35X11MM	852,82
155194	CANAleta GAIL240X150X30 A 11MM	139,73
155194	CANAleta GAIL 240X150X30X11	21,53
155194	KIT GRELHA METALICA	-
155194	PISO GAIL1009.1001	310,23
155194	RODAPE GAIL 4009.1001 240X100X9 MM	52,44
155194	RODAPE GAIL CANTO EXTERNO	19,25
155194	RODAPE GAIL CANTO INTERNO	23,10
TOTAL		28.215,04

AGOSTO/2019

NF Nº	DESCRÍÇÃO DO ITEM	ICMS DEVIDO
6569	MEMORIA DDR 3 L 8GB	156,54

MAIO/2020

NF Nº	DESCRÍÇÃO DO ITEM	ICMS DEVIDO
101014	PARAFUSO P/GESSO CARTONADO PB13%	22,92
101014	PARAFUSO P/GESSO CARTONADO 45%	44,92
101014	PARAFUSO P/GESSO CARTONADO 25%	50,39
101014	PINO DE AÇO	18,32
TOTAL		136,55

DEZEMBRO/2020

NF Nº	DESCRÍÇÃO DO ITEM	ICMS DEVIDO
47545	VEICULO CAMINHONETE SAVEIRO BRANCA	3.104,67

Por tudo o quanto aduzido neste voto, afigura-se demonstrado o cometimento da infração 03, de acordo com as normas que regem as matérias tratadas na autuação fiscal, concluindo-se pela subsistência parcial deste item do presente lançamento, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO	DATA DE OCORRÊNCIA	DATA DE VENCIMENTO	VALOR DO DÉBITO R\$
3	31/05/2019	09/06/2019	28.215,04
3	31/08/2019	09/09/2019	156,54
3	31/05/2020	09/06/2020	136,55
3	31/12/2020	09/01/2021	3.104,67
T O T A L			31.612,80

Por fim, o Defendente requer, com fulcro no artigo 272, § 5º do CPC, que todas as intimações alusivas ao presente feito sejam dirigidas exclusivamente aos seus Patronos da Autuada e endereçadas a estes no endereço constante do rodapé da petição, sob pena de nulidade.

Não há impedimento para que tal providência seja tomada. A forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos arts. 108/109 do RPAF-BA/99, e o representante do autuado poderá cadastrar seu correio eletrônico junto a esta SEFAZ para receber correspondências.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme quadro abaixo.

INFRAÇÃO Nº	CONCLUSÃO	IMPOSTO
01	PROCEDENTE	141.650,71
02	PROCEDENTE	29.257,97
03	PROCEDENTE EM PARTE	31.612,80
TOTAL	-	202.521,48

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 232903.0005/23-8, lavrado contra **KIJEME TRAVEL HOTEIS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$ 202.521,48, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 28 de janeiro de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA