

N. F. Nº - 926918.4001/15-2
NOTIFICADO - INDEBA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
NOTIFICANTE - LIANE RAMOS SAMPAIO e PATRÍCIA TEIXEIRA FRAGA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0079-03/25NF-VD

EMENTA: ICMS. DIFERIMENTO. RECEBIMENTO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O lançamento e recolhimento do imposto encontravam-se diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao Defendente, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento. Restou comprovado que em relação aos fatos ocorridos entre janeiro e junho de 2010 foram alcançados pela decadência, sendo excluídos os respectivos débitos da exigência fiscal. Rejeitada a preliminar de nulidade. Notificação Fiscal **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A Notificação Fiscal, lavrada em 29/06/2015, refere-se à exigência de R\$ 9.523,74 de ICMS, acrescido da multa de 60%, em decorrência da seguinte irregularidade:

Infração 01 – 02.10.01: Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

Consta, na descrição dos fatos, que o Contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS referente ao exercício de 2010, relativo ao fornecimento de alimentação aos seus funcionários, conforme planilha anexa à presente Notificação Fiscal. Não foram observadas as disposições contidas no art. 2º, VII; art. 343, XVIII; art. 386, I e art. 87, XX do RICMS-BA.

O Notificado, por meio de advogado, apresentou impugnação às fls. 28 a 31 do PAF. Em preliminar, suscita a nulidade da ação fiscal, alegando cerceamento ao direito de defesa. Diz que a ação fiscal foi desenvolvida pelas Notificantes, para exame das operações concernentes aos exercícios de 2010 a maio de 2015 (OS 503662/15), entretanto, ao final da fiscalização, foram lavrados dois instrumentos distintos, sendo a presente Notificação Fiscal referente a 2010 e o Auto de Infração 269184.0001/15-3, relativo aos exercícios de 2011 a 2015, sendo detectada, nos dois casos, apenas a ocorrência ora defendida.

Afirma que tal procedimento retirou do Defendente a possibilidade de usufruir do prazo de 60 dias, interstício esse estipulado para a defesa de Auto de Infração. Entende que foi feita uma “manobra” que atingiu o direito de defesa, no que concerne ao prazo. Além disso, a ação fiscal foi única, não sendo razoável admitir a segregação de períodos, referentes à mesma ocorrência, em detrimento do prazo de defesa. A Notificação Fiscal foi lavrada dia 29/09/15, às 16:48, e o Auto de Infração dia 30/06/15, às 15:24, sem qualquer justificativa que fosse apresentada para essa “divisão”.

Afirma que sendo levada a efeito apenas uma ação fiscal, o resultado haveria que se encontrar inteiramente espalhado no Auto de Infração, sendo garantido ao Contribuinte o prazo de 60 dias para a defesa, permitindo ao Contribuinte levar ao CONSEF, em conjunto com a defesa do AI, a

discussão de importante matéria de direito (pertinente à carga tributária aplicável – 17% ou 4%). Por esse motivo, pede a nulidade da Notificação Fiscal.

Também como preliminar, suscita a decadência do direito de constituição do crédito tributário, no que tange aos fatos geradores ocorridos até o dia 07/07/2010, alegando que somente foi regularmente intimado da Notificação dia 07/07/15, ou seja, já decorridos 5 anos dos fatos geradores.

Ressalta que conforme jurisprudência assentada nos nossos Tribunais Superiores, resumida na anexa decisão do STJ, o prazo decadencial é de 5 anos, contados do fato gerador e da intimação regular do contribuinte. Assim, alega que as parcelas pertinentes aos meses de janeiro a junho, até o dia 07/07/2010, devem ser excluídas da notificação, caso seja ultrapassada a questão prejudicial anterior.

Quanto ao mérito, de logo, esclarece que o imposto não foi retido do fornecedor das refeições, restando afastada a hipótese de indevida apropriação.

Alega que os valores apresentados na Notificação, pela alíquota de 17%, são devidos. Que se pode auferir no sistema da SEFAZ, em 2010 o fornecedor das refeições se encontrava enquadrado no Simples Nacional, sendo a sua carga tributária 4%. A sua atividade era essencialmente o fornecimento de refeições e, sendo assim, a mesma se encontrava autorizada a pagar o ICMS pela carga tributária de 4%, como aliás foi cobrado do Impugnante no AI 269184.0001/15-3, de 2012 a 2015, período em que o fornecedor também se encontrava enquadrado no aludido regime (em 2011 não estava enquadrado).

Se a hipótese é de diferimento, afirma que a carga é suportada pelo fornecedor das alimentações, e não pelo adquirente. O adquirente, no caso o Impugnante, apenas assume o papel de reter (e não o fez) e recolher o ICMS. A retenção não pode ser pela alíquota de 17% (ainda que com redução de 30% na base), na medida em que não é esta a carga a ser suportada pelo “substituído”. Mesmo em 2011, período em que o fornecedor foi desenquadrado do Simples Nacional (retornando em 2012), a carga aplicável era de 4%, pois o mesmo fez opção pelo regime de receita bruta.

Também alega que a cobrança não espelha a segregação das receitas relativas às mercadorias sujeitas ao regime normal e substituído, como determinado pela Resolução CGSN nº 05, art. 3º, I, II e § 3º (RICMS – Capítulo IV, Seção I). Já a disposição contida no art. 386, I, do RICMS, se aplica ao fornecedor (e não ao adquirente), quando o mesmo realizar operações sujeitas ao regime de substituição tributária, mesmo assim sendo autorizada a segregação da receita proveniente das mesmas operações, evitando o “*bis in idem*” (dupla incidência sobre os mesmos fatos).

Apresenta o entendimento de que não existe incompatibilidade entre a carga tributária a ser adotada (4%) e a não exclusão da incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição (inclusive diferimento), pois sendo o fornecedor optante pelo Simples Nacional a ele cabe suportar o ICMS sobre operações tratadas com substituição tributária, com posterior dedução no cálculo da sua carga final. Basta que se responda à seguinte pergunta: Se o ICMS fosse pago pelo fornecedor, qual o percentual aplicável? Sendo a resposta, é evidente, 4%, o mesmo se aplica ao contribuinte que apenas o substituir, fazendo a retenção daquilo que o fornecedor iria pagar. A conclusão é de que a carga a ser aplicada é de 4%, cujo valor correspondente, por cautela, foi recolhido pela Impugnante (DAE anexo).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e ouvida da PGE.

Requer a nulidade da Notificação, e não sendo acatado tal pleito, solicita que seja reconhecida a decadência do direito de constituição do crédito sobre os fatos ocorridos até 07 de julho de 2010, e que seja aplicada a carga tributária de 4% sobre qualquer período em relação ao qual seja mantida a cobrança.

As Notificantes prestam informação fiscal às fls. 60 a 64 dos autos. Fazem uma síntese das alegações defensivas e informam que em 08/04/2015 foi gerada uma Ordem de Serviço nº 502432/15 (fl. 06), determinando a realização de Auditoria Fiscal/Contábil no estabelecimento do Defendente para o exercício de 2010. Como resultado dessa fiscalização foi lavrada a presente Notificação Fiscal.

Informam que em 18/06/2015 foi gerada uma segunda Ordem de Serviço de nº 50366215, determinando a realização de Auditoria Sumária no estabelecimento do Defendente referente ao período de 2011 a maio de 2015. Como resultado dessa fiscalização foi lavrado o Auto de Infração nº 269184.0001/15-3.

Ressaltam que a atividade do Auditor Fiscal é vinculada e a ação fiscal é estabelecida por meio de Ordem de Serviço. Ainda que referentes ao mesmo contribuinte, as ordens de serviço devem ser cumpridas sem qualquer vinculação entre os resultados das mesmas.

Esclarecem que em ambos os casos o contribuinte foi devidamente notificado, tomando ciência dos fatos, a partir da data de ciência teve início seu prazo para recolhimento do débito ou apresentação da defesa.

Afirmam que não resta dúvida de que foi dado ao contribuinte o direito de defesa nos prazos de 30 e 60 dias, a partir da ciência da Notificação Fiscal e do Auto de Infração, respectivamente, tudo de acordo com o disposto no RPAF-BA, Decreto 7.629, de 09/07/1999.

Quanto ao argumento de decadência do direito à constituição do crédito tributário referente aos fatos geradores até o dia 07/07/2010, informam o que estabelece o RICMS-BA/97, reproduzindo o art. 965, Incisos I e II e o Parágrafo único.

Em relação à carga tributária ou alíquota a ser aplicada nas operações de aquisição de alimentação para os empregados, afirmam que devem ser observadas as disposições contidas no mencionado RICMS/97. Transcrevem o art. 2º, inciso VII, art. 343, XVIII, art. 349, art. 376 e art. 87, XX.

Registram que o pagamento do imposto relativo ao fornecimento de refeições destinadas ao consumo por parte dos empregados do Impugnante fica diferido para o momento da entrada dessas refeições na empresa adquirente, passando a ser essa a responsável pelo seu recolhimento, na condição de substituta tributária.

Sobre o cálculo do imposto devido nessas operações, afirmam que, diferentemente do que expõe o Defendente, o correto seria aplicar a alíquota de 17% sobre uma base de cálculo reduzida em 30%, de acordo com o previsto no inciso XX do art. 87 do RICMS-BA/97. Dizem que a alíquota do imposto, considerando que todas as aquisições de refeições realizadas pelo Defendente são internas, informam que o percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo reduzida deve ser de 17%.

Mencionam que o Defendente argumenta que, por ser a empresa fornecedora de alimentos optante do Simples Nacional, a alíquota aplicada deveria ser de 4%. Entretanto, a legislação prevê que essa alíquota poderá ser aplicada a empresas optantes pelo Regime de Apuração em função da Receita Bruta.

Considerando o que determina o RICMS-BA/97, no art. 387, pode-se verificar que apenas as microempresas e empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional poderiam optar pelo regime de apuração em função da Receita Bruta.

Informam que na hipótese ora analisada, a empresa fornecedora de refeições para o Defendente no exercício de 2010, é optante pelo Simples Nacional, estando impossibilitada de apuração o imposto de acordo com a Receita Bruta e seu consequente benefício da alíquota de 4%.

Por fim, ratificam o entendimento constante na Notificação Fiscal, cujos cálculos foram esclarecidos na Informação Fiscal.

À fl. 66 o Defendente requer a juntada do Parecer DITRI 04226/13 (fls. 67/68), ratificando que a carga tributária máxima aplicável, seria 4%.

Nova Informação Fiscal foi prestada às fls. 70/71, reiterando o entendimento acerca da procedência da Notificação Fiscal, destacando o seguinte:

O Parecer DITRI, datado de 25/02/2013, refere-se à carga tributária de 4% aplicável ao fornecimento de refeições destinadas aos empregados da empresa a partir de março de 2012, quando entrou em vigor o Decreto nº 13.780, de 16/03/2012, que regulamenta o ICMS no Estado da Bahia.

Diz que a Notificação Fiscal em discussão se refere ao exercício de 2010, de acordo com a Ordem de Serviço nº 502432/15, anexa à fl. 05. Reproduzem o art. 343, inciso XVIII, art. 349, art. 386 e art. 87, XX do RICMS-BA/97.

Com base no que dispõe o inciso XX do art. 87 do RICMS/97, reitera que o cálculo do imposto devido em relação às operações autuadas é a aplicação de uma alíquota de 17% sobre uma base de cálculo reduzida em 30%, cujo demonstrativo de débito encontra-se à fl. 01.

Entende que o Contribuinte cometeu infração à legislação ao deixar de recolher o ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, relativo ao exercício de 2020, ratificando as alegações que justificaram a lavratura da presente Notificação Fiscal.

À fl. 81 essa Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em diligência à Infaz de origem para as seguintes providências:

1. NOTIFICANTES: Informassem se foi constatado que houve escrituração de todas as notas fiscais na época própria e, também, se houve algum lançamento do imposto ora exigido nos livros fiscais.
2. INSPETORIA FISCAL: Entregasse ao Defendente, cópia de todos os elementos que fossem anexados aos autos pelas Notificantes e cópia da Informação Fiscal fls. 70/71, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal. Na intimação ao sujeito passivo, fosse indicado o prazo de dez dias para o mesmo se manifestar, querendo, sobre os elementos a ele fornecidos.

As Notificantes prestam nova Informação Fiscal à fl. 85 do PAF. Dizem que a Notificação Fiscal foi lavrada em julho de 2015, quando todas as informações que a ampararam foram anexadas aos autos e devidamente encaminhados ao contribuinte, cujo preposto legal as recebeu e atestou o seu recebimento.

Informam que se trata do mesmo preposto do contribuinte que recebeu e assinou o Auto de Infração e planilhas. Dentre os documentos apresentados constam os demonstrativos de cálculo, a Ordem de Serviço, a relação de DAEs, cópia do contrato de fornecimento de alimentação e a cópia das notas fiscais comprobatórias das operações que geraram a infração em questão.

Destacam, ainda, que foi anexada ao presente processo a Informação Fiscal de fls. 60 a 64, onde os argumentos apresentados pelo contribuinte em sua defesa foram absolutamente contestados, ficando integralmente mantido o entendimento constante da Notificação Fiscal. Em seguida, foi juntado aos autos um parecer DITRI que trata da alíquota a ser aplicada no caso específico, cujo teor só corrobora com os fundamentos apresentados pelas Notificantes, o que gerou a elaboração de uma complementação à Informação Fiscal, anexa às fls. 70/71, onde, mais uma vez, a posição das Notificantes é no sentido de manter integralmente a Notificação Fiscal.

Concluem que não foi levantada pelo Defendente qualquer contestação ao mérito, restando a cobrança do imposto apurado. A Notificação Fiscal é rigorosamente procedente.

À fl. 90 essa Junta de Julgamento Fiscal deliberou por converter o presente processo em nova diligência à Infaz de origem para as seguintes providências pela Repartição Fiscal:

1. Entregasse ao Defendente cópias Informação Fiscal fls. 70/71 e da Informação Fiscal à fl. 85 do PAF, mediante recibo firmado pelo contribuinte ou seu representante legal, com a concessão do prazo de dez dias para manifestação.

Na intimação, solicitasse a comprovação de que houve escrituração de todas as notas fiscais na época própria e, também, se houve algum lançamento do imposto ora exigido nos livros fiscais.

2. Atendidas as solicitações, as Notificantes prestassem nova Informação Fiscal acerca dos elementos que fossem acostados aos autos pelo Defendente.

O Defendente apresenta manifestação às fls. 96/97 do PAF. Inicialmente, registra que recebeu a “intimação” por meio não previsto na legislação, ou seja, por “e-mail”. Não obstante o DT-e seja o canal de comunicação adequado, como o PAF se encontra pendente há mais de 9 anos, acata o procedimento excepcionalmente adotado.

Ratifica todo o conteúdo da defesa, renova que a Notificação versa sobre fatos geradores de 2010, portanto, como a intimação formal acerca do lançamento ocorreu em 07/07/2015, renova o pleito de reconhecimento da decadência do direito de constituição do crédito tributário, no que tange aos fatos geradores ocorridos até o dia 07/07/2010, de forma alinha com o Incidente de Uniformização nº PGE 2016.194710-0.

Registra que a JJF, no despacho de fl. 90, determinou que fosse a Notificada intimada para apresentar a comprovação da escrituração das notas fiscais, na época própria. Essa solicitação certamente tem relação com a análise da decadência e não foi levada a efeito pela INFAZ. Não obstante, apresenta, em anexo, a comprovação do lançamento das notas, em 2010, no LRE nº 029. Como visto, as operações foram registradas/declaradas, justificando a aplicação do citado “Incidente PGE”.

Com relação aos fatos ocorridos depois de 07/07/2010, igualmente reitera a defesa, no que tange a carga tributária aplicável (4%), pois o Parecer 04226/13, apesar de proferido em 2013, retrata situações especiais, advindas do art. 504, do RICMS/97. A sua atividade era essencialmente o fornecimento de refeições e, sendo assim, a mesma se encontrava autorizada a pagar o ICMS pela carga tributária de 4%, como foi cobrado da Autuada no AI 269184.0001/15-3, de 2012 a 2015, período em que o fornecedor também se encontrava enquadrado no aludido regime (em 2011 não estava enquadrado).

Também alega que a cobrança não espelha a segregação das receitas relativas às mercadorias sujeitas ao regime normal e substituído, como determinado pela Resolução CGSN nº 05, art. 3º, I, II e § 3º (RICMS – Capítulo IV, Seção I). Já a disposição contida no art. 386, I, do RICMS, se aplica ao fornecedor (e não ao adquirente), quando o mesmo realizar operações sujeitas ao regime de substituição tributária, mesmo assim sendo autorizada a segregação da receita proveniente das mesmas operações, evitando o “*bis in idem*” (dupla incidência sobre os mesmos fatos).

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente posterior juntada de documentos e ouvida da PGE e requer a nulidade da Notificação. Não sendo acatado tal pleito, solicita que seja reconhecida a decadência do direito de constituição do crédito sobre os fatos ocorridos até 07 de julho de 2010, e que seja aplicada a carga tributária de 4% sobre qualquer período em relação ao qual seja mantida a cobrança.

As Notificantes prestam Informação Fiscal às fls. 139/140, afirmando que em relação ao argumento defensivo de decadência, a lavratura da Notificação Fiscal ocorreu em julho de 2015, o fato gerador se deu ao longo do exercício de 2010, dessa forma, reconhecem que o período entre janeiro e julho de 2010 foi alcançado pela decadência.

No que se refere à alegação da carga tributária de 4%, esclarecem que em 2010 a legislação em vigor (RICMS-BA) estava consubstanciada no Decreto nº 6.284/97. A alteração desse Regulamento

ocorreu somente no ano de 2012, o RICMS/97 estabelecia, de forma clara, que a base de cálculo da operação em questão deveria sofrer uma redução de 30%.

Transcrevem o art. 87, XX do RICMS/97 e dizem que o Defendente, na condição de contribuinte substituto responsável pelo pagamento do imposto, consoante o disposto no Inciso XVIII do art. 343 do mesmo Regulamento, deve recolher o imposto sobre o valor da operação com redução de 30%.

Concluem que o argumento do Impugnante sobre a utilização de carga tributária de 4% só é aplicado a partir de março de 2012, com a vigência do novo Regulamento do ICMS e pedem a procedência parcial da presente Notificação Fiscal.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pelo advogado, Dr. Fernando Marques Villa Flor - OAB/BA – 11.026, e acompanhado pelo Dr. João Maurílio Sena Freire OAB/BA – 72.151.

VOTO

O Defendente suscitou a nulidade da ação fiscal, alegando cerceamento do direito de defesa. Disse que a ação fiscal foi desenvolvida pelas Notificantes, para exame das operações concernentes aos exercícios de 2010 a maio de 2015 (OS 503662/15), entretanto, ao final da fiscalização, foram lavrados dois instrumentos distintos, sendo a presente Notificação Fiscal referente a 2010 e o Auto de Infração 269184.0001/15-3, relativo aos exercícios de 2011 a 2015, sendo detectada, nos dois casos, apenas a ocorrência ora defendida.

Afirmou que tal procedimento retirou do Defendente a possibilidade de usufruir do prazo de 60 dias, interstício esse estipulado para a defesa de Auto de Infração, não sendo razoável admitir a segregação de períodos, referentes à mesma ocorrência, em detrimento do prazo de defesa.

As Notificantes informaram que em 08/04/2015 foi gerada uma Ordem de Serviço nº 502432/15 (fl. 06), determinando a realização de Auditoria Fiscal/Contábil no estabelecimento do impugnante para o exercício de 2010. Como resultado dessa fiscalização, foi lavrada a presente Notificação Fiscal.

Também informaram que em 18/06/2015 foi gerada uma segunda Ordem de Serviço de nº 503662/15, determinando a realização de Auditoria Sumária no estabelecimento do impugnante referente ao período de 2011 a maio de 2015. Como resultado dessa fiscalização foi lavrado o Auto de Infração nº 269184.0001/15-3.

Observe que a presente Notificação Fiscal foi lavrada sob o comando de uma Ordem de Serviço (502432/15 - fl. 06), não se constatou motivo para se entender que houve cobrança em duplicidade e não há prejuízo ao Defendente o fato de ter sido lavrado um Auto de Infração tratando da mesma matéria, desde que se refira a outro período, a descrição dos fatos seja efetuada de forma compreensível, sejam indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente à irregularidade apurada, o que se verificou neste lançamento.

Não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O defendente tomou conhecimento de todos os lançamentos efetuados, conforme se pode constatar nas alegações defensivas, inexistindo cerceamento ao direito de defesa e o Defendente tem condições de acompanhar normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas quanto à Notificação Fiscal e Auto de Infração mencionado na impugnação apresentada.

Também como preliminar, o Defendente suscitou a decadência do direito de constituição do crédito tributário, no que tange aos fatos geradores ocorridos até o dia 07/07/2010, alegando que somente foi regularmente intimado da Notificação dia 07/07/2015, ou seja, já decorridos 5 anos dos fatos geradores. Afirmou que as parcelas pertinentes aos meses de janeiro a junho, até o dia 07/07/2010, devem ser excluídas da notificação.

Conforme estabelece o art. 150 do CTN, “*O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa*”.

O § 4º estabelece que, “*se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação*”. Neste caso, a contagem do prazo de decadência é a partir do fato gerador do tributo.

Por outro lado, de acordo com o art. 173, I do CTN, “*o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado*”.

O entendimento firmado neste CONSEF, e em conformidade com a PGE - Incidente de Uniformização nº 2016.194710-0, é no sentido de que o lançamento por homologação seria aquele em que o sujeito passivo tem o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, sendo aplicável a regra do art. 150, § 4º, do CTN, ou seja, o referido dispositivo aplica-se aos casos em que haja algum pagamento a ser homologado, de acordo com a apuração feita pelo contribuinte.

A partir dessa análise, pode-se apurar a existência de débito declarado e não pago e tributo não declarado e não recolhido (situação de total omissão, nada havendo a homologar), ou ainda, casos em que, mesmo havendo algum pagamento, o contribuinte agiu com dolo, fraude ou simulação, chegando-se às conclusões a seguir:

1. Débito tributário declarado e pago: Há homologação tácita do lançamento (pagamento) após o transcurso de 5 anos, contados da ocorrência do fato gerador, aplicando-se o § 4º, do art. 150, do CTN.
2. Débito declarado com efetivação do pagamento, porém com posterior verificação de dolo, fraude ou simulação: A autoridade, mediante a coleta de provas idôneas apura a ocorrência de ilícito fiscal. Neste caso, o início do prazo de decadência, para o lançamento da diferença, é deslocado para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento de ofício poderia ter sido efetuado, aplicando-se a regra do art. 173, I.
3. Débito não declarado e não pago: Aplicação também direta das disposições do art. 173, I, do CTN. O prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento de ofício poderia ter sido realizado. Sem qualquer pagamento não há o que ser homologado.

A presente Notificação Fiscal trata de exigência de imposto alcançado pelo regime de Diferimento. Falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido.

A substituição tributária por diferimento ocorre nas situações em que a responsabilidade pelo pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação efetuada no presente é transferida para o adquirente ou destinatário da mercadoria ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição, ficando aditados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação. Sobre o tema, vale reproduzir o inciso III do § 4º do art. 348 do RICMSBA/97, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

Art. 348, § 4º, inciso III do RICMS-BA/97:

III - quando o termo final do diferimento for a entrada da mercadoria no estabelecimento do responsável, o documento fiscal será escriturado normalmente no Registro de Entradas, no

período de aquisição ou entrada da mercadoria no estabelecimento, podendo o responsável utilizar o crédito fiscal, quando admitido.

Em atendimento à diligência encaminhada por essa Junta de Julgamento Fiscal, o Defendente apresentou comprovação do lançamento das notas, em 2010, no LRE nº 029 e afirmou que as operações foram registradas/declaradas, justificando a aplicação do “Incidente PGE”.

Na Informação Fiscal às fls. 139/140, foi registrado que em relação ao argumento defensivo de decadência, a lavratura da Notificação Fiscal ocorreu em julho de 2015, o fato gerador se deu ao longo do exercício de 2010, dessa forma, reconhece que parte do lançamento foi alcançado pela decadência.

Neste caso, se restou comprovado que o contribuinte lançou as notas fiscais de aquisição e o imposto se encontrava diferido para o momento da entrada da mercadoria no estabelecimento do adquirente, aplica-se o disposto no § 4º, do art. 150, do CTN.

Os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2010 tinham o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2015. Como a presente Notificação Fiscal foi lavrada em 29/06/2015, tendo como data de ciência 07/07/2015, constata-se que restou configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo até o mês de 06/2015. Assim, constato que parte do lançamento foi alcançado pela decadência suscitada nas razões de defesa.

Quanto ao mérito, a presente Notificação Fiscal trata da falta de recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, nos meses de janeiro a dezembro de 2010.

Consta a informação de que o Contribuinte não efetuou o recolhimento do ICMS referente ao exercício de 2010, relativo ao fornecimento de alimentação aos seus funcionários e não foram observadas as disposições contidas nos art. 2º, VII; art. 343, XVIII; art. 386, I e art. 87, XX do RICMS-BA.

Em relação à substituição tributária por diferimento sobre refeições, o recolhimento do imposto é postergado para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente (art. 343, XVIII, do RICMS-BA/97 – vigente à época dos fatos), salientando-se que de acordo com o art. 349 do mencionado Regulamento, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto diferido é atribuída ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer a operação ou circunstância que encerre a fase de diferimento, como é o caso das refeições.

O Defendente alegou que os valores apresentados na Notificação, pela alíquota de 17%, são indevidos. Afirmou que em 2010 o fornecedor das refeições se encontrava enquadrado no Simples Nacional, sendo a sua carga tributária 4%. Disse que sua atividade era essencialmente o fornecimento de refeições e, sendo assim, o mesmo se encontrava autorizado a pagar o ICMS pela carga tributária de 4%, como aliás foi cobrado no AI 269184.0001/15-3, ocorrências entre 2012 e 2015, período em que o fornecedor também se encontrava enquadrado no aludido regime (em 2011 não estava enquadrado).

Registrou que na condição de adquirente, apenas assume o papel de reter (e não o fez) e recolher o ICMS. A retenção não pode ser pela alíquota de 17% (ainda que com redução de 30% na base de cálculo), na medida em que não é esta a carga a ser suportada pelo “substituído”. Mesmo em 2011, período em que o fornecedor foi desenquadrado do Simples Nacional (retornando em 2012), a carga aplicável era de 4%, pois o mesmo fez opção pelo regime de receita bruta.

Apresentou o entendimento de que não existe incompatibilidade entre a carga tributária a ser adotada (4%) e a não exclusão da incidência do ICMS nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição (inclusive diferimento), pois sendo o fornecedor optante pelo Simples Nacional a ele cabe suportar o ICMS sobre operações tratadas com substituição tributária, com posterior dedução no cálculo da sua carga final.

Em relação à carga tributária ou alíquota a ser aplicada nas operações de aquisição de alimentação para os empregados, as Notificantes afirmaram que devem ser observadas as disposições contidas no RICMS-BA/97. Transcreveram o art. 2º, inciso VII, art. 343, XVIII, art. 349, art. 376 e art. 87, XX do mencionado Regulamento.

Informaram que o correto é aplicar a alíquota de 17% sobre uma base de cálculo reduzida em 30%, de acordo com o previsto no inciso XX do art. 87 do RICMS-BA/97, considerando que todas as aquisições de refeições realizadas pelo Impugnante são internas, e o percentual a ser aplicado sobre a base de cálculo reduzida deve ser de 17%.

Na hipótese ora analisada, a empresa fornecedora de refeições para o Defendente no exercício de 2010, era optante pelo Simples Nacional, estando impossibilitada de apuração o imposto de acordo com a Receita Bruta e seu consequente benefício da alíquota de 4%.

Observo que o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária. Neste caso, não é acatada a alegação defensiva de que não foi observado que o fornecedor das refeições era optante pelo regime do Simples Nacional.

O Impugnante, na condição de adquirente, é responsável por substituição relativamente ao imposto cujo lançamento que deveria ser realizado encontrava diferido. O lançamento efetuado por meio da presente Notificação Fiscal representa o imposto correspondente às operações antecedentes cujo lançamento se encontrava diferido, em virtude da responsabilidade que é atribuída por lei ao Defendente, na qualidade de responsável tributário por substituição, por ter ocorrido em seu estabelecimento o fato que encerra a fase de diferimento.

Vale ressaltar que prevalece neste órgão julgador o entendimento de não se aplicar de forma retroativa em relação ao fato gerador constituído sob a égide da legislação tributária vigente à época, por se tratar de norma jurídica de natureza material e não procedimental. Neste caso, considerando que a presente Notificação Fiscal se refere a fatos geradores ocorridos no exercício de 2010, aplicam-se as regras estabelecidas no RICMS-BA/97, por isso, entendo que está correto o enquadramento efetuado pelas Notificantes com base no mencionado Regulamento.

Quanto à base de cálculo, conforme previsto no art. 87, XX do RICMS-BA/2012, é reduzida a base de cálculo, até 31/12/12, no fornecimento de refeições promovido por bares, restaurantes e estabelecimentos similares, assim como na saída promovida por empresas preparadoras de refeições coletivas, excetuando, em qualquer das hipóteses, o fornecimento ou a saída de bebidas, calculando-se a redução em 30% (trinta por cento).

O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária (at. 386, I do RICMS/97). A apuração do imposto em função da receita bruta está prevista no referido Regulamento para empresas excluídas do Simples Nacional, conforme art. 387 do citado Regulamento.

Vale reproduzir a redação dada ao caput do art. 504 do RICMS-BA/97, pela Alteração nº 5 (Decreto nº 7244, de 03/03/98, DOE de 04/03/98), efeitos de 04/03/98 a 31/12/11: "Art. 504. *Os restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de "delicatessen", serviços de "buffet", hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de refeições e outros serviços de alimentação poderão optar pelo pagamento do ICMS mediante o regime de apuração em função da receita bruta, observando-se, além das normas relativas aos demais contribuintes, ..."*

O Defendente requereu a juntada ao presente processo do Parecer DITRI 04226/13 (fls. 67/68), para ratificar sua alegação de que a carga tributária aplicável, no máximo seria 4%.

Sobre o mencionado PARECER DITRI as Notificantes esclareceram que a Notificação Fiscal em discussão se refere ao exercício de 2010, de acordo com a Ordem de Serviço nº 502432/15, anexa à fl. 05. Com base no que dispõe o inciso XX do art. 87 do RICMS/97, o cálculo do imposto devido

em relação às operações autuadas é com a aplicação de uma alíquota de 17% sobre uma base de cálculo reduzida em 30%, cujo demonstrativo de débito encontra-se à fl. 01.

O referido Parecer Nº 04226/2013 (fls. 67/68 do PAF), se refere a “empresas que atuam no fornecimento de refeições para funcionários de terceiros, independentemente de serem optantes do Simples Nacional, poderão adotar a redução da base de cálculo prevista no art. 267, inciso V, alínea “b” do RICMS-BA/2012...”.

Na conclusão, reforça o entendimento de que “o diferimento encontra-se excluído da sistemática de apuração do Simples Nacional”.

Portanto, como já comentado anteriormente, o recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do ICMS devido nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária, acrescentando-se que a partir de 2012, foi possível para essas empresas formalizarem a sua opção para utilização de redução da carga tributária, não podendo alterar essa opção no mesmo exercício (art. 267, VI, “a” do RICMS/BA, Decreto 13.780/2012), *in verbis*:

RICMS-BA/2012

Art. 267. É reduzida a base de cálculo do ICMS, em opção à utilização de quaisquer outros créditos fiscais:

...

VI - das operações realizadas por restaurantes, churrascarias, pizzarias, lanchonetes, bares, padarias, pastelarias, confeitarias, doçarias, bombonérias, sorveterias, casas de chá, lojas de “delicatessen”, serviços de “buffet”, hotéis, motéis, pousadas, fornecedores de salgados, refeições e outros serviços de alimentação, de forma que a carga tributária seja equivalente a 4% (quatro por cento), observado o disposto no § 1º e o seguinte:

a) o contribuinte que optar por este benefício não poderá alterar a sistemática de tributação no mesmo exercício;

Conforme relatado pelas Notificantes, com base no que dispõe o inciso XX do art. 87 do RICMS/97, o cálculo do imposto devido em relação às operações autuadas foi efetuado com a aplicação da alíquota de 17% sobre uma base de cálculo reduzida em 30%, cujo demonstrativo encontra-se à fl. 05. Portanto, o referido levantamento fiscal foi efetuado de acordo com a regra estabelecida no Regulamento do ICMS vigente à época dos fatos.

O Defendente também alegou que a cobrança não espelha a segregação das receitas relativas às mercadorias sujeitas ao regime normal e substituído, como determinado pela Resolução CGSN nº 05, art. 3º, I, II e § 3º (RICMS – Capítulo IV, Seção I).

Sobre essa alegação, observo que conforme previsto no § 4º e § 4º-A do art. 18 da Lei Complementar 123/06, o contribuinte deverá considerar destacadamente ou segregar, para fim de pagamento do imposto relativo ao Simples Nacional, as receitas decorrentes de operações ou prestações sujeitas à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, que o imposto já tenha sido recolhido por substituto tributário ou por antecipação tributária com encerramento de tributação. Portanto, a mencionada regra não se aplica ao caso em exame, considerando que interessa ao fornecedor das refeições, se optante pelo Simples Nacional, quando for apurar a sua receita para fins de pagamento do imposto.

Em relação ao diferimento previsto na legislação tributária, não ficou comprovado nos autos o pagamento do ICMS relativo às operações em comento, e o tributo é de responsabilidade do adquirente. Portanto, é subsistente a exigência do imposto apurado na autuação fiscal.

Quanto à intervenção da PGE/PROFIS, solicitada pelo Impugnante, entendo que nesta fase de julgamento, e no caso em exame, não se constatou as situações elencadas no art. 118 do RPAF-BA/99 para solicitação de parecer.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL da Notificação Fiscal, no valor total de R\$ 4.814,35, com a exclusão dos valores alcançados pela decadência (janeiro a junho de 2010).

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA julgar, **PROCEDENTE EM PARTE**, a Notificação Fiscal nº 926918.4001/15-2, lavrado contra **INDEBA INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.**, devendo ser intimado o notificado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 4.814,35**, 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, 24 de abril de 2025

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA