

A.I. Nº. - 271581.0701/09-3
AUTUADO: - CBB COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
AUTUANTE: - RODOLFO LUIZ PEIXOTO DE MATTOS
ORIGEM - INFAZ/INDÚSTRIA
INTERNET - 06/04/2010

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0064-03/10

EMENTA: ICMS 1. UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. a) MATERIAL PARA USO E CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Autuada não consegue elidir a acusação b) DESTAQUE DE IMPOSTO A MAIOR EM DOCUMENTOS FISCAIS. É vedada a utilização de crédito fiscal em valores maiores do que aqueles previstos na legislação Infrações mantidas. 2. IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Autuada destaca o imposto a título de substituição tributária nos documentos fiscais que emite, porém não o recolhe. Mantida a imputação fiscal. DIFERIMENTO. REFEIÇÕES. AQUISIÇÕES PARA CONSUMO PELOS FUNCIONÁRIOS DO ESTABELECIMENTO. FALTA DE PAGAMENTO. Dispositivo legal prevê o recolhimento do ICMS pelo adquirente das refeições. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 25 de agosto de 2009 através de Auditor Fiscal lotado na Inspetoria Fiscal da Indústria contra a empresa CBB Companhia Brasileira de Bebidas e refere-se à exigência de ICMS no valor total de R\$ 480.995,57, além de multa, nos percentuais de 60% e 150% em função das seguintes infrações:

01. Utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, com imposto reclamado de R\$ 2.003,57 e multa de 60%, fato verificado no exercício de 2005, meses de janeiro (R\$ 494,04), fevereiro (R\$ 424,95), maio (R\$ 831,80) e novembro (R\$ 158,94) e no exercício de 2006, mês de setembro (R\$ 93,84);

02. Falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo, em operações internas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, mesmo tendo cobrado dos destinatários das mercadorias, no valor total de R\$ 475.193,45, mais a multa de 150%, fato verificado nos exercícios de 2005, meses de janeiro (R\$ 14.925,47), fevereiro (R\$ 10.129,77), março (R\$ 4.949,87), abril (R\$ 4.010,58), maio (R\$ 4.644,99), junho (R\$ 3.636,62), julho (R\$ 18.667,25), agosto (R\$ 26.072,48), setembro (R\$ 30.232,52), outubro (R\$ 35.350,23), novembro (R\$ 52.323,85) e dezembro (R\$ 56.234,26) e 2006, meses de janeiro (R\$ 36.573,57) fevereiro (R\$ 20.851,98), março (R\$ 38.021,07), abril (R\$ 25.566,06), maio (R\$ 19.035,32), junho (R\$ 9.343,44), julho (R\$ 10.684,24), agosto (R\$ 8.704,50), setembro (R\$ 9.969,90), outubro (R\$ 9.872,63), novembro (R\$ 9.558,56) e dezembro (R\$ 12.834,29).

03. Falta de recolhimento do ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos funcionários da empresa, no valor de R\$ 1.190,58, mais multa de 60%, fato verificado no exercício de 2005, meses de janeiro (R\$ 102,40), março (R\$ 160,00), maio (R\$ 80,00), junho (R\$ 85,60) e julho (R\$ 81,60) e 2006, meses de janeiro (R\$ 116,00), fevereiro (R\$ 104,00), abril (R\$ 92,80), maio (R\$ 84,64), junho (R\$ 84,64), julho (R\$ 53,36), agosto (R\$ 53,36), setembro (R\$ 47,84), outubro (R\$ 37,72) e dezembro (R\$ 18,40);

04. Utilização indevida de crédito fiscal em decorrência de destaque em documentos fiscais, com débito apurado no valor de R\$ 2.607,97,

constatado nos exercícios de 2005, meses de julho (R\$ 7,75), setembro (R\$ 518,50), outubro (R\$ 871,38), novembro (R\$ 243,70) e dezembro (R\$ 586,02) e 2006, meses de janeiro (R\$ 62,22), fevereiro (R\$ 297,46), março (R\$ 2,73), agosto (R\$ 5,32), setembro (R\$ 4,99), novembro (R\$ 4,11) e dezembro (R\$ 3,79).

Acompanham o processo, intimação para apresentação de livros e documentos fiscais (fl. 11), demonstrativos elaborados pelo Autuante, cópias de registros fiscais e documentos (fls. 13 a 186).

Tempestivamente, o Autuado por seus advogados apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 192 a 198, na qual, após descreverem as infrações contidas no lançamento, atacam primeiramente as de número 01 e 04, afirmando que a aquisição de bens ou mercadorias para uso, consumo ou ativo permanente do contribuinte concede ao mesmo o direito de creditar-se do valor do ICMS destacado na nota fiscal decorrente desta operação, que não houve destaque maior do ICMS, que a utilização do crédito fiscal pelo Autuado é manifestamente legal e foi realizada da forma estabelecida na legislação estadual e que fora desconsideradas pelo Fiscal autuante, motivo pelo qual, requer a realização de diligência, com vistas a apurar-se a regularidade da atuação da empresa e, conseqüentemente, a inexistência de débitos de ICMS.

Quanto a segunda infração, alega a equivocada premissa de estes serem substituídos na relação tributária. Entretanto, no caso dos autos, não há que se falar em substituição tributária, eis que só existe co-responsabilidade frente ao comprovado inadimplemento do contribuinte.

“A fiscalização, num primeiro momento, deve examinar a regularidade do contribuinte direto (substituído), vez ser esse o sujeito passivo previsto na norma que institui o tributo. Após, certificando-se da inadimplência, formalizar a cobrança ora fustigada junto ao contribuinte substituído. Sendo frustrada esta cobrança, num segundo momento, é que caberia a cobrança do responsável solidário.

A notificada, quando muito, deveria ter sido instada a apresentar todos os elementos que marcaram seu relacionamento contratual com as empresas que adquirem seus produtos. E ainda assim, se a notificada não as detivesse, a infração seria de mera irregularidade. Cita doutrina acerca da sujeição passiva tributária como base para tal argumentação”.

Protesta pela realização de perícia fiscal visando a apuração dos valores porventura devidos, e sendo o caso, a busca da satisfação do crédito junto aos contribuintes.

Transcreve o artigo 146 da Constituição Federal e reitera que “o devedor solidário somente irá responder pelo adimplemento do crédito tributário caso não o faça o devedor principal”.

No tocante à infração 03, apega-se a julgado do STJ para estribar-se na tese de que não é devido o ICMS no fornecimento de alimentação a empregados, “donde se infere a manifesta improcedência do auto de infração”. Finaliza, requerendo a improcedência do lançamento, e a realização de prova pericial, quanto ao alegado.

Informação fiscal prestada às fls. 21 e 212 pelo Autuante, em relação à infração 01, afirma não ser direito do contribuinte creditar-se de ICMS em aquisições de material de uso/consumo, transcrevendo o artigo 93, Inciso V, alínea “b” do Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, o qual copia a Lei complementar nº. 87/96.

Quanto à segunda infração, aduz que os advogados do contribuinte não se reportaram aos levantamentos constantes no Auto de Infração, os quais se basearam em notas fiscais da empresa. Apenas analisam aspecto jurídico da substituição tributária, a qual o artigo 353, Inciso II do RICMS/BA descreve, descabendo, pois, qualquer outro comentário.

Relativamente à infração 03, informa que a previsão legal de diferimento do ICMS no fornecimento de refeições encontra-se contido no artigo 343, Inciso XVIII do multicitado Regulamento do ICMS, razão pela qual a contestação apresentada é

Finaliza, argumentando que na infração 04, os advogados da empresa não apresentaram fato ou fundamento passível de discussão. A infração é clara, o der

a documentação encontra-se acostada aos autos, não tendo a empresa discutido qualquer aspecto, limitando-se a solicitar a realização de diligência, num claro procedimento protelatório, sem que haja motivação que justifique a realização de revisão, razão pela qual mantém integralmente o Auto em tela.

VOTO

Inicialmente, verifico que relativamente à solicitação da autuada em realização de diligência, que os elementos constantes do processo são suficientes para a apreciação do mesmo, de acordo com o artigo 147, Inciso i, alínea “a”, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, razão pela qual indefiro o mesmo:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;

O mesmo ocorre em relação ao requerimento de realização de perícia técnica junto aos estabelecimentos vendedores dos produtos que a autuada nega ter adquirido. O suporte jurídico para tal, encontra-se no mesmo diploma legal, artigo 147, Inciso II, alínea “b”:

Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

...

II - de perícia fiscal, quando:

a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;

b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;

Existem nos autos elementos suficientes para o julgamento do feito, razão pela qual igualmente indefiro o pleito da Autuada, além do fato de não ter apontado a Autuada pontos que ensejariam a realização de diligência, como erro ou equívoco material cometido pelo Autuante.

Passo, pois, à análise do mérito. O Auto de Infração foi lavrado diante da constatação de quatro irregularidades atribuídas ao contribuinte. A primeira delas diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal referente a aquisições de material para uso e consumo do estabelecimento, tendo a empresa autuada posicionado-se pela existência do direito em tais operações, embora sem destacar em qual norma legal estaria estribada sua afirmação.

A Lei nº. 7.014/96 estabelece em seu artigo 29 que:

Art. 29 - Para a compensação a que se refere o artigo anterior, é assegurado ao sujeito passivo o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado em operações de que tenha resultado a entrada de mercadoria, real ou simbólica, no estabelecimento, inclusive a destinada ao seu uso ou consumo ou ao ativo permanente, ou o recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal ou de comunicação, inclusive quando iniciados ou prestados no exterior.

§ 1º - O uso do crédito fiscal ocorrerá:

...

II - a partir de 1º de janeiro de 2011, tratando-se de mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento e respectivos serviços de transporte;

Ou seja, a partir do momento em que a legislação estipula prazo para a possibilidade de apropriação do crédito fiscal, isto significa que anteriormente a vigência do mesmo, tal possibilidade encontra-se vedada, fato que o próprio Regulamento aprovado pelo decreto nº. 6.284/97 em seu artigo 93, Inciso V, alínea geral, em atenção à Lei Complementar 97/96, que, contrariamente

estipula as regras de caráter genérico a serem seguidas pelos Estados e Distrito Federal no que concerne ao ICMS.

Assim, fica desconstruída a tese defensiva, devendo ser mantido o lançamento, constatada a apropriação de tais créditos pelo contribuinte, como demonstrado à fl. 13.

Quanto à segunda infração, ou seja, a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo, em operações internas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, mesmo tendo cobrado dos destinatários das mercadorias, a defesa apegase à alegação de que não há que se falar em substituição tributária, eis que só existe co-responsabilidade frente ao comprovado inadimplemento do contribuinte.

Todavia, o fato verificado pelo autuante foi o cálculo do imposto retido por substituição, o seu destaque na nota fiscal de venda, porém, sem o correspondente recolhimento, sem se cogitar tratar-se apenas e tão somente de co-responsabilidade, e sim, de responsabilidade. Na verdade, trata-se de obrigação de natureza principal, a retenção e recolhimento do ICMS em operações previstas pela legislação, geralmente envolvendo produtos elencados na norma legal. O contribuinte, é, pois, responsável pelo recolhimento do imposto devido pela operação que ele próprio realiza, como, igualmente, pelo imposto devido a título de sujeito passivo por substituição, figura diversa da sujeição passiva por solidariedade, como se apegue a defesa. É a chamada tributação “para a frente”, onde o estabelecimento vendedor retém e recolhe o tributo que seria devido e recolhido em operação posterior, pelo destinatário de suas mercadorias.

Tal previsão legal encontra-se no Artigo 150 da Constituição Federal, em seu § 7º:

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido. (Incluído pela Emenda Constitucional nº. 3, de 1993);

A nível infra-constitucional, utilizando-se da autorização contida na Carta Magna, a Lei nº. 7.014/96, assim dispõe:

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:

...

II -o contribuinte alienante, neste Estado, das mercadorias constantes no Anexo I desta lei, exceto na hipótese de tê-las recebido já com o imposto antecipado;

Já o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, estabelece em seu artigo 353, Inciso II, item 2.1, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido a título de substituição tributária nas operações de saídas internas que realizarem com os produtos que elenca, dentre os quais “cervejas e chopes – NCM 2203.

A mencionada Lei nº. 7.014/96, ao arrimo da disposição constitucional, estabeleceu em seu artigo 42, Inciso V, alínea “a”, a tipificação do descumprimento de tal regra, como infração, estabelecendo uma das mais severas penas, a título de multa (150%).

A defesa, apegando-se apenas à discussão doutrinária, não atentou para os aspectos de fato da infração apontados pelo Autuante, e não consegue apresentar qualquer prova, indício ou fato que venham a destituí-la, diante da sua condição cadastral de indústria de bebidas fabricante de cerveja e chopes, conforme informação cadastral constante dos razão social, trabalhando, equivocadamente, na tese de co-resp presente, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do impc

força de imposição legal, independentemente da relação contratual, ou do adimplemento ou não do destinatário da mercadoria, o qual, repito, for determinação legal fica desonerado de qualquer recolhimento, tendo em vista que o imposto devido nas suas operações subsequentes já lhe foi cobrado pelo atacadista ou industrial por ocasião da venda realizada, inclusive a parcela relativa ao imposto devido por substituição tributária, foi devidamente destacado no documento da venda realizada pela autuada. Aliás, uma simplória verificação nos livros da Autuada apensados aos autos, especialmente o Registro de saídas de Mercadorias é suficiente para se constatar que a mesma lança o valor do imposto a título de substituição a cada saída realizada. E assim não poderia ser diferente. Por tal razão, fica a mesma mantida, nos termos do documento elencado à fl. 54.

Já o item 03 da autuação, inicialmente convém fazermos uma distinção: quando as refeições são fornecidas pela empresa aos seus funcionários, quando ela própria as confecciona, adquirindo os ingredientes, os utensílios utilizados no preparo das mesmas e os funcionários do refeitório igualmente são seus empregados, e quando a empresa fornece as refeições aos seus funcionários, através de uma empresa contratada especificamente para tal fim. No primeiro caso, trata-se de hipótese abrangida pela incidência do ISS, ao passo, que no caso ora apreciado, a hipótese, de forma incontroversa é fato gerador do ICMS. O julgado mencionado pela defesa, trata-se de fornecimento de refeições próprio, e não através de empresa contratada especificamente para tal fim (preparo e fornecimento). As notas fiscais acostadas pelo Autuante ao processo, comprovam tal sustentação.

O que o legislador permite, quando o fornecimento de refeições se dá através de empresa de refeições industriais é a postergação do recolhimento do imposto para momento posterior ao fornecimento das mesmas, prática esta conhecida como diferimento. A operação não perde o caráter de tributada, apenas o recolhimento do imposto devido é transferido para outro momento, posterior ao fato gerador, e previsto na legislação. A previsão legal do diferimento, encontra-se no artigo 342 do RICMS multicitado:

Art. 342. A substituição tributária por diferimento diz respeito às situações em que, segundo a lei, 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 do bem, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior, ficando adiados o lançamento e o pagamento do tributo para o momento em que vier a ocorrer determinada operação, prestação ou evento expressamente previstos pela legislação.

Note-se que o legislador fala em substituição tributária, e não, como pretende a Autuada, solidariedade ou co-responsabilidade, figuras jurídicas distintas daquelas objeto do Auto de Infração. Aliás, assim dispõe a Lei nº. 7.014/96:

Art. 7º - Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria, ou ao usuário do serviço, na condição de sujeito passivo por substituição vinculado a etapa posterior.

...

§ 2º - O regulamento poderá submeter ao regime de diferimento operações ou prestações, estabelecendo o momento em que devam ocorrer o lançamento e o pagamento do imposto, ficando atribuída a responsabilidade por substituição ao contribuinte em cujo estabelecimento ocorrer o termo final do diferimento.

Quanto a jurisprudência mencionada pela defesa, acredito trata-se de entendimento pacificado nos Tribunais superiores é que o ICMS

refeições, prova disso é o julgamento do Recurso Extraordinário 144795/SP, assim entendido na ótica do Ministro Ilmar Galvão:

RE 144795 / SP - SÃO PAULO

RECURSO EXTRAORDINÁRIO

Relator(a): Min. ILMAR GALVÃO

Julgamento: 19/10/1993

Órgão Julgador: Primeira Turma

EMENTA: TRIBUTÁRIO. ICMS. ACÓRDÃO DO TRIBUNAL DE JUSTIÇA DO ESTADO DE SÃO PAULO QUE CONSIDEROU LEGÍTIMA A EXIGÊNCIA DO TRIBUTO NA OPERAÇÃO DE FORNECIMENTO DE ALIMENTOS E BEBIDAS CONSUMIDAS NO PRÓPRIO ESTABELECIMENTO DO CONTRIBUINTE, DE CONFORMIDADE COM A LEI N. 6.374, DE 1. DE MARÇO DE 1989. ALEGADA AFRONTA AOS ARTS. 34, PARS. 5. e 8., DO ADCT/88; 146, III; 150, I; 155, I, B E PAR. 2., IX E XII; E 156, IV, DO TEXTO PERMANENTE DA CARTA DE 1988. Alegações improcedentes. Os dispositivos do inc. I, b e do par. 2., inc. IX, do art. 155 da CF/88 delimitam o campo de incidência do ICMS: operações relativas a circulação de mercadorias, como tais também consideradas aquelas em que mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributaria dos Municípios (caso em que o tributo incidira sobre o valor total da operação). Já o art. 156, IV, reservou a competência dos Municípios o Imposto Sobre Serviços de qualquer natureza (ISS), não compreendidos no art. 155, I, b, definidos em lei complementar. Consequentemente, o ISS incidira tão-somente sobre serviços de qualquer natureza que estejam relacionados na lei complementar, ao passo que o ICMS, além dos serviços de transporte, interestadual e intermunicipal, e de comunicações, terá por objeto operações relativas a circulação de mercadorias, ainda que as mercadorias sejam acompanhadas de prestação de serviço, salvo quando o serviço esteja relacionado em lei complementar como sujeito a ISS. Critério de separação de competências que não apresenta inovação, porquanto já se achava consagrado no art. 8º, parágrafos. 1º e 2º, do Decreto-lei n. 406/68. Precedente da 2ª Turma, no RE 129.877-4-SP. O Estado de São Paulo, por meio da Lei n. 5.886/87, havia legitimamente definido, como base de cálculo das operações em tela, o valor total cobrado do adquirente. Fixada, todavia, pela Carta de 1988, a exigência de que a definição desse elemento deveria ser feita por meio de lei complementar federal (art. 146, III, b), as unidades federadas, enquanto no aguardo da iniciativa do legislador federal, valendo-se da faculdade prevista no art. 34, par. 8, do ADCT/88, regularam provisoriamente a matéria por meio do Convenio n. 66/88. Com apoio no referido documento, editaram os legisladores paulistas a nova Lei n. 6.374/89, por meio da qual ficou o Estado habilitado a tributação das operações em referencia, inexistindo espaço para arguições de inconstitucionalidade ou ilegalidade. Recurso não conhecido.

A acusação fiscal se procedeu com robustez nas provas, de forma a dirimir qualquer dúvida existente sobre o débito, estribada na legislação estadual, especialmente o Regulamento do ICMS aprovado pelo Decreto nº. 6.284 /97, artigo 343, inciso XVIII, que atendendo a norma geral da Lei 7.014/96, determina que é diferido lançamento do ICMS incidente nos fornecimentos de refeições a quaisquer estabelecimentos de contribuintes deste Estado, destinadas a consumo por parte de seus empregados, para o momento em que ocorrer a entrada no estabelecimento do adquirente, comando repetido pelo Regulamento do ICMS em seu artigo 343, inciso XVIII.

Assim, a Autuada não elide o lançamento do item 03, embora o mesmo esteja comprovado, inclusive com cópia de nota fiscal de lanches emitida por R & R Refeições à fl. 185, e demonstrativo de fl. 186, motivo pelo qual entendo deva ser o mesmo mantido em sua inteireza.

Quanto ao item 04 da autuação, a arguição da defesa foi realizada conjuntamente com a de número 01, já analisada, sendo a posição da Autuada, pela sin-
contudo, apresentar qualquer elemento de fato ou direito que emba-
sem provas, perde qualquer efeito quer prático, quer no mundo do

demonstrativo minucioso, elencando as notas fiscais cujos créditos fiscais foram apropriados a maior, sem que houvesse o contraponto da defesa, que apenas abordou a questão de forma genérica e superficial. A legislação dispõe que o crédito deve ser apropriado especialmente a multicitada Lei nº. 7.014/96. Por tal razão, mantenho a infração.

Dessa forma, não tendo sido elididas as acusações fiscais por parte da empresa Autuada, além do Autuante ter agido em estrito cumprimento da legislação em vigor, voto pela **PROCEDÊNCIA** do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração **271581.0701/09-3** lavrado contra a empresa **C B B COMPANHIA BRASILEIRA DE BEBIDAS**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do ICMS no valor de **R\$ 480.995,57**, acrescido das multas de 60% sobre R\$ 5.802,12 e 150% sobre R\$ 475.193,45 , previstas nos incisos VII, alínea “a” e II, alínea “f”, e V, alínea “a” do art. 42 da Lei nº. 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de sessões do CONSEF, 17 de março de 2010.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO - JULGADOR