

A. I.	- 281508.0005/10-1
AUTUADO	- COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES
AUTUANTE	- DILSON OLIVEIRA DE ARAÚJO
ORIGEM	- IFEP – DAT/NORTE
INTERNET	29.09.2011

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0250-05/11

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. TRANSFERÊNCIA INTERESTADUAL DE PRODUTOS ENQUADRADOS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Conforme previsto na Cláusula terceira do Protocolo ICMS 11/91 – que trata do regime de substituição tributária aplicável nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo – é atribuído ao estabelecimento remetente atacadista, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST, ainda que o imposto já tenha sido retido anteriormente. Ilegítima a responsabilidade da exigência ao estabelecimento adquirente. **Infração nula.**

2. LIVROS E DOCUMENTOS FISCAIS. IMPOSTO ESCRITURADO E RECOLHIDO A MENOS. Exigência não destituída pelo autuado.

3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAIS E BENS DESTINADOS AO USO E CONSUMO E AO ATIVO FIXO. FALTA DE PAGAMENTO. Infração comprovada e não elidida.

4. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS ENTRE ESTABELECIMENTOS DA MESMA EMPRESA, COM BASE DE CÁLCULO SUPERIOR À LEGALMENTE PREVISTA. Para fins de utilização de créditos fiscais, nas transferências interestaduais dos produtos fabricados pelo mesmo titular, entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotado como valor da base de cálculo o custo de produção, assim definido em lei: o custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. **Infração comprovada em parte quanto às mercadorias produzidas pelo remetente.**

b) AQUISIÇÕES DE MATERIAL DESTINADO AO USO E CONSUMO. Comprovado tratar-se de materiais de uso e de consumo e, como tal, sem direito ao crédito do ICMS, no período fiscalizado. **Exigência subsistente.**

5. LEVANTAMENTO QUANTITATIVO DE ESTOQUES. SAÍDAS E ENTRADAS DE MERCADORIAS SEM OS DEVIDOS REGISTROS FISCAIS E CONTÁBEIS. EXERCÍCIOS DIVERSOS. Infrações não destituídas pelo sujeito passivo. Exigências subsistentes.

6. ARQUIVOS MAGNÉTICOS. ENTREGA COM OMISSÃO DE OPERAÇÕES. MULTA. Comprovada a infração, razões de defesa insuficientes para elidir a acusação. Rejeitada a preliminar de nulidade e o pedido de diligência. Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 27/12/2010, exige do autuado débito no valor de R\$ 2.142.725,30, conforme documentos às fls. 23 a 552, em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 – Falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, no valor de R\$ 147.442,18, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos exercícios de 2005 a 2009;

INFRAÇÃO 2 – Recolheu a menos o ICMS, no valor de R\$ 14.609,08, em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado no livro Registro de Apuração do ICMS, nos meses de janeiro, fevereiro, setembro, outubro e novembro de 2008 e janeiro, abril e junho de 2009;

INFRAÇÃO 3 – Deixou de recolher o ICMS, no valor de R\$ 40.507,97, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de bens e mercadorias recebidas em transferência de outras unidades da Federação e destinadas ao ativo ou consumo do estabelecimento, nos exercícios de 2005 a 2008;

INFRAÇÃO 4 – Utilizou a mais crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 1.088.985,79, inerente aos exercícios de 2005 a 2009, referente à antecipação parcial de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação. Foi dito, ainda, que *“Utilização de crédito fiscal em valor superior ao custo de produção e/ou de aquisição, referentes a mercadorias produzidas ou adquiridas pela Matriz, remetidas em transferência para a filial localizada neste Estado, objeto desta ação fiscal”*.

INFRAÇÃO 5 – Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$ 4.876,02, em 2006, referente à aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento e de bens do ativo permanente;

INFRAÇÃO 6 – Falta de recolhimento do imposto, no valor de R\$ 696.030,75, relativo às operações de saídas de mercadorias tributadas efetuadas sem a emissão de documentos fiscais e, consequentemente, sem o respectivo lançamento em sua escrita, apurado mediante levantamento quantitativo de estoques por espécie de mercadorias nos exercícios de 2005 e 2009;

INFRAÇÃO 7 – Falta de recolhimento do ICMS, no valor de R\$ 40.949,32, relativo a operações de saídas de mercadorias não declaradas, com base na presunção legal de que o sujeito passivo, ao deixar de contabilizar as entradas, efetuou o pagamento dessas entradas com recursos provenientes de operações de saídas de mercadorias realizadas anteriormente e também não contabilizadas, apurada através de levantamento quantitativo de estoque por espécie de mercadorias nos exercícios de 2007 e 2008;

INFRAÇÃO 8 – Multa, no valor de R\$ 109.324,19, inerente ao exercício de 2006, por ter fornecido informações através de arquivos magnéticos exigidos na legislação tributária, requeridos mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, ficando o valor da multa limitado a 1% (um por cento) do valor das operações de saídas e das prestações de serviços realizadas no estabelecimento em cada período, calculando-se a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas. A base de cálculo desta infração corresponde a 20% dos valores das operações de saídas tributadas, para que a multa correspondesse a 1% do total das operações tributadas.

O autuado apresenta, tempestivamente, peça impugnatória ao lançamento de ofício, às fls. 558 a 565, na qual aduz que, no Auto de Infração são apontadas 23 infrações, sendo 4 referentes ao exercício de 2005; 5 ao exercício de 2006; 4 ao exercício de 2007; 5 ao exercício de 2008 e 5 ao exercício de 2009, fato este que dificulta sobre maneira a elaboração de defesa com justificativas e abordagens consistentes, isso com relação ao exíguo prazo de trinta dias para a impugnação, do que sustenta que apontar tantas infrações num mesmo lançamento é uma das formas de cerceamento ao direito de ampla defesa e ao contraditório, por criar dificuldade para o contribuinte.

No mérito, quanto à primeira infração, aduz o apelante que *“Efetivamente sobre a venda de Burn, Cervejas e Chope, por serem Mercadorias adquiridas de terceiros sujeitas ao regime de substituição tributária, em nossa revenda não cabe retenção do ICMS - Substituto, uma vez que tais Mercadorias já sofrem a tributação por substituição tributária no estabelecimento industrializador/Fornecedor, não cabendo nova tributação, sendo a impugnante na relação jurídica/tributária a substituída.”*

No tocante à infração 2 (03), alega que *“Refere-se tal infração as entradas por remessas de Bens do ativo permanente e Material de Consumo, na sua maioria engradados e vasilhames, que não significam mercadorias exclusivas de uso de um único estabelecimento, cujo diferencial de alíquota foi apurado e recolhido quando do ingresso destas Mercadorias no estabelecimento adquirente Matriz. A título de esclarecimento, informamos que o auditor autuante constatou o não recolhimento do diferencial no estabelecimento do autuado, Filial Paulo Afonso, já tendo tais mercadorias sofrida tributação da efetiva entrada no estabelecimento Matriz.”*

Inerente à infração 3 (04), aduz o autuado que *“Os preços praticados quando das transferências de produtos de fabricação própria, recebidos das fabricas, não são superiores aos estabelecidos na legislação do ICMS, uma vez que estes preços são formados pelos Custos de Fabricação, embutidos em tais custos as parcelas dos impostos IPI e ICMS. Durante a ação fiscal, colocamos a disposição do auditor autuante, toda a documentação referente aos nossos custos, que são devidamente integrados a contabilidade, tendo o ilustre auditor, declinado do convite de comparecer em Maceió, uma vez que toda documentação em volume muito grande, lá encontrava-se a sua disposição. A finalidade do nosso convite era o de esclarecer todas as dúvidas, que por sinal são muitas. Talvez as informações fornecidas ao ilustre auditor não fossem suficientes ao esclarecimento da exatidão dos preços praticados. Portanto afirmamos que os preços praticados são quando de produtos de nossa fabricação os preços de Custos, acrescidos dos encargos tributários, quando de Mercadorias de revenda o preço do custo de aquisição.”*

Em relação à infração 4 (05), no que se refere ao exercício de 2006, o autuado diz que *“Contestamos a afirmação do autuante, quanto ao fato de ter a impugnante utilizado o credito de bens do ativo permanente, o que realmente aconteceu foi a utilização de créditos referente a aquisição de Óleo Diesel utilizado nos caminhões de entrega aos clientes da Impugnante.”*

Já quanto aos exercícios de 2005, 2007, 2008 e 2009, salienta que:

“De inicio a impugnante não concorda com as afirmações do auditor autuante, quando alega a entrada de mercadorias desacompanhadas de notas fiscais, uma vez que, é norma inclusive de segurança do seu patrimônio, o registro contábil e fiscal de todas as operações realizadas, tanto de entradas como de saídas, com documentação idônea.

Todas as mercadorias comercializadas pela autuada, cujo estabelecimento esta localizado na cidade de Paulo Afonso, são oriundas de outros Estados ou de cidades que embora localizadas no Estado da Bahia, estão distantes da cidade de localização do autuado, como é o caso da cidade de Feira de Santa de onde vêm as cervejas comercializadas pela impugnante. Portanto, transitam pelo estado em longas distancias, e até cruzam fronteiras, parando, como é regulamentar, em todo Posto Fiscal e nunca se detectou, apreendeu ou autuou mercadorias desacompanhadas de notas fiscais ou que seja a documentação inidônea, se estes fatos nunca ocorreram, como se pode “presumir” as infrações detectadas em levantamentos específicos de estoque, o que deve ter havido na verdade são falhas em tais levantamentos, como prova disto, estamos anexando a presente defesa, informações dos nossos controles de estoque gravados em CD’s devido ao volume elevados de documentos, também em anexo relação dos códigos dos nossos produtos para melhor identificação dos mesmos.”

Quanto à infração 5 (08), no que se refere ao exercício de 2006, diz que *“Contesta a impugnante a afirmação do auditor autuante quanto ao não envio da documentação pelo mesmo solicitada, uma vez que em 25/11/2010, via e-mail, enviamos os arquivos magnéticos devidamente corrigidos do Sintegra, referente aos exercícios de 2005/2006/2007/2008/2009, todos abertos como solicitado, os quais devem estar apensos aos autos. Segue para melhor comprovação copia do e-mail referido no texto.”*

Já quanto aos exercícios de 2008 e 2009, relativa à mesma “infração 5”, salienta que: *“Discordamos mais uma vez da afirmação do ilustre autuante, vez que não constatamos em nossa escrituração fiscal e contábil diferenças entre os valores declarados e recolhidos do ICMS, acreditamos que só com uma diligencia poderemos apurar com segurança os fatos noticiados.”*

Por fim, requer a realização de perícia técnica, tendo em vista a situação retratada, e com o objetivo de provar suas alegações, do que anexa documentos às fls. 579 a 681 dos autos, ao tempo que pede que seja julgado nulo ou improcedente o Auto de Infração.

Na informação fiscal, apresentada às fls. 686 a 702, o autuante, após transcrever integralmente o campo “Descrição dos Fatos” do Auto de Infração (fls. 2 a 5), consoante fls. 686 a 694, ressalta que o lançamento de ofício não contém 23 infrações como alegado pelo autuado, mas, sim, seis infrações diversas, as quais, em razão do imperativo legal de lavrar-se o Auto de Infração por exercício fiscal, é que aparecem 23 infrações ao longo dos cinco exercícios fiscalizados. Contudo, registra que parte das exigências é repetida em todos os exercícios, cujo prazo de defesa de trinta dias é o legalmente estabelecido.

Quanto ao mérito, inerente à “infração 1”, inicialmente esclarece o autuante que, com relação às mercadorias burn, cervejas e chopes, o autuado não as recebe em um único tipo de operação comercial ou tipo de CFOP. Existem operações de entradas no estabelecimento transferidas de filiais situadas no Estado da Bahia ou compra do industrializador e, nestas operações, efetivamente, o autuado é substituído tributariamente, razão porque estas operações não estão no rol das infrações. Entretanto, o autuado deu entrada em seu estabelecimento em diversas operações com estas mercadorias, oriundas dos Estados de Alagoas e Sergipe (fls. 538/544), operações estas de transferências, cujas saídas subsequentes, como o próprio contribuinte explicitamente admite, não sofreram tributação do ICMS, consoante provam as cópias das notas fiscais às fls. 530 a 533, a título de exemplo, da não incidência do ICMS por substituição tributária, cuja totalidade das operações com infringência da legislação do ICMS, constam das planilhas de fls. 37/42, 68/82, 98/119 e 132/144. Assim, com relação a chopes e cervejas, diz que todas as operações listadas nas planilhas integrantes deste Auto de Infração são oriundas de outros Estados da Federação, logo, se houve a substituição tributária pelo fabricante, esta foi feita em favor dos Estados de Alagoas e Sergipe.

Aduz que, como houve operação de transferência para estabelecimento situado neste Estado, de contribuinte substituto tributário da mesma mercadoria, este deveria ter promovido a substituição tributária em favor do Estado da Bahia, conforme dispõem os artigos 353, 355, 373, 374 e 375, todos do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, bem como em razão do quanto estabelecido nos Protocolos ICMS 11/91 e 10/92.

Assim, aduz o autuante ter ficado demonstrado o acerto da ação fiscal, relativa à infração 1, inerente à exigência do ICMS substituição tributária, não retido, nos exercícios de 2005 a 2009.

No tocante à “infração 2”, a qual aponta como “ICMS DIFERENÇA DE ALÍQUOTA RECOLHIDA A MENOR”, cuja acusação corresponde à infração 3, o preposto fiscal aduz que o impugnante deveria demonstrar especificamente onde há suposto erro por parte do autuante, e não atacar a infração genericamente, pois, o que se vê, por exemplo, na relação de folhas 43/54, são peças para veículos, pneus, farol para caminhão, cilindros, geladeiras, freezer, ou seja, materiais de uso e de consumo e bens do ativo fixo, mercadorias recebidas em transferência, sem o recolhimento do ICMS diferencial de alíquota pelo contribuinte, restando correta a ação fiscal, pois se houve recolhimento do ICMS na matriz, o Estado da Bahia foi preterido no seu direito ao recebimento do ICMS diferencial de alíquota, portanto, em confronto com os artigos 5º, 27 e 126 do RICMS/BA.

Em relação à “infração 3”, a qual aponta como “APROPRIAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO DO ICMS”, cuja acusação corresponde à infração 4, o autuante salienta que, na situação em apreço, a base de cálculo adotada pelo contribuinte para realizar as operações de transferência e o consequente creditamento do imposto, está em desacordo com os artigos 56 e 93 do RICMS/BA. Destaca que nas operações, objeto da ação fiscal contestada, quando se trata de mercadoria produzida pelo

próprio estabelecimento, a legislação não admite a integração ao custo de produção do IPI, ICMS ou qualquer outro imposto, ou seja, a base de cálculo das operações de entradas de mercadorias transferidas da matriz para a filial autuada deveria ser *“o custo da mercadoria produzida, assim entendido a soma do custo da matéria-prima, material secundário, acondicionamento e mão-de-obra”*, regra não observada pelo contribuinte.

No que diz respeito ao procedimento adotado para calcular o custo das mercadorias produzidas e, em consequência, a base de cálculo do ICMS nas operações de entradas das mercadorias, aduz o autuante que o mesmo sustenta-se na legislação, visto que, como o contribuinte não forneceu os custos de produção de todo o período da fiscalização, mas apenas algumas planilhas esparsas, relativas a alguns meses, adotou os valores constantes do livro Registro de Inventário, conforme o art. 330, § 4º, inciso V, alínea “a”, do RICMS/BA, o qual determina que o contribuinte deverá arrolar as mercadorias neste livro *“pelo custo de aquisição ou de fabricação, ou pelo preço corrente, quando este for inferior ao preço de custo, sendo que, no caso de matérias-primas ou produtos em fabricação, o valor será o de seu preço de custo”*.

Assim, ante o exposto, o autuante sustenta que o procedimento adotado está em consonância com a legislação do ICMS e não merece reparos.

Quanto à “infração 4”, a qual aponta como *“UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO NAS OPERAÇÕES DE ENTRADAS DE MATERIAIS DE USO E CONSUMO E DE BENS DO ATIVO PERMANENTE”*, cuja acusação corresponde à infração 5, em relação ao exercício de 2006, onde o contribuinte alega que se trata de crédito referente à aquisição de óleo diesel utilizado nos caminhões de entregas aos clientes, o autuante aduz que, em nenhum dos 30 arquivos entregues ao contribuinte, através de mídia eletrônica, conforme declaração de folha 10 dos autos, detectou a utilização de crédito relativo ao óleo diesel, pois as operações autuadas referem-se efetivamente à aquisição de materiais de uso e de consumo e bens do ativo, no exercício de 2006, em cuja relação constam aquisições de amortecedores, faróis de caminhões, molas, bielas, filtro, etc., restando correta a ação fiscal, do que anexa às fls. 703 a 706, planilha relativa a esta infração, já fornecida ao contribuinte como dito acima.

Inerente à “infração 4” (repetida na Informação Fiscal), a qual o autuante aponta como *“OMISSÃO DE RECOLHIMENTO DO ICMS”*, apurada através da Auditoria de Estoque, no valor de R\$ 15.953,75, cuja acusação corresponde à infração 7, em relação ao exercício de 2008, o preposto fiscal aduz que as alegações do contribuinte são genéricas, subjetivas, emite juízo de valor, porém não demonstra de modo objetivo, qualquer erros nas auditorias de estoques constantes do Auto de Infração, que obedeceram a todos os ditames regulamentares e foram elaboradas, com base nas informações prestadas pelo contribuinte, relativas às operações de entradas e de saídas de mercadorias, bem como dos estoques iniciais e finais lançadas nos livros Registros de Inventário, conforme demonstrativos constantes do CD, juntado à fl. 710 dos autos, cuja cópia autenticada foi entregue ao contribuinte por ocasião da ciência do Auto de Infração (fl. 10). Assim, sustenta que deve ser mantida a ação fiscal.

Em relação à “infração 5”, a qual o aponta como *“MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO DO ICMS”*, cuja acusação corresponde à infração 8, diz o autuante que não se sustenta a alegação do autuado de que disponibilizou todas as informações solicitadas, inclusive através de e-mail enviado no dia 26.11.2010, pois, esta infração é específica do exercício de 2006, consequente do fato de que os arquivos magnéticos que o contribuinte disponibilizou no SINTEGRA, para atender ao disposto no Convênio ICMS “75/96”, as descrições das mercadorias nas operações de entradas, foram feitas de maneira genérica, fato que impedia a realização das auditorias de estoque e, parcialmente, do crédito do ICMS. Diz que intimou o contribuinte, por três vezes (fls. 14/18), para que ele fizesse as correções dos arquivos, todavia, as informações disponibilizadas, com relação ao exercício de 2006, estavam incompletas. Registra que, prova cabal disto é que, de acordo com os próprios arquivos magnéticos disponibilizados no SINTEGRA, a soma das operações de entradas importa em R\$ 12.362.571,59, ao passo que no arquivo que foi enviado por e-mail, em 29/11/2010, o total das operações de entradas corresponde a R\$ 8.484.816,86, ou seja, cerca de 2/3 de todas as operações de

entradas conforme dados disponibilizados pelo contribuinte no SINTEGRA, estes compatíveis (disponibilizados no sistema SINTEGRA) com a escrita fiscal, como se pode verificar nas cópias dos livros de Registro de Apuração, às fls. 310 a 348 dos autos.

Ressalta, ainda, que ao receber do contribuinte os arquivos com informações apenas parciais, como acima demonstrado (após terceira intimação formal), enviou e-mail ao mesmo no dia 07.12.2010, cujas cópias são anexadas ao PAF (fl. 707/709), onde solicitou *“Que nos seja encaminhada uma correspondência (carta ou ofício), esclarecendo que os mesmos (arquivos) referem-se à empresa Companhia Alagoana de Refrigerantes, inscrição estadual 62.209.617 NO, e ainda, se neles constam todas as operações de entradas no estabelecimento. Este documento deve ser assinado pelo procurador da empresa. Esclareço que nas intimações que fizemos à empresa, consta o endereço da Inspeção de Grandes Contribuintes”*, sendo que o contribuinte não atendeu ao solicitado. Assim, entende que a multa aplicada deve ser mantida, vez que o contribuinte infringiu os parágrafos 1º ao 6º do artigo 708-B do RICMS/BA.

Inerente à “infração 5” (repetida na Informação Fiscal), a qual o autuante aponta como “RECOLHIMENTO A MENOR DO ICMS DECLARADO”, cuja acusação corresponde à infração 02, diz que as diferenças constatadas na auditoria estão demonstradas nas planilhas de folhas 30 e 31, cujos demonstrativos com os valores do ICMS declarados estão em harmonia com os respectivos livros de Registro de Apuração do ICMS (fls. 389/469), que confrontados com os recolhimentos constantes do sistema de arrecadação da SEFAZ, resultaram nos recolhimentos a menor demonstrado.

Por fim, o autuante diz que todas as infrações estão sustentadas por farta documentação, o que, segundo ele, dispensa a realização de perícia técnica. Requer a procedência do Auto de Infração.

Por decisão desta 5ª Junta de Julgamento Fiscal, o Processo Administrativo Fiscal foi convertido em diligência ao autuante para que, em relação à quarta infração, apresentasse:

1. planilhas de custos, por unidade fabril, das remessas de mercadorias produzidas sob CFOP 6151, com memória de cálculo desses custos, por se tratarem de unidades distintas, como também planilhas das entradas mais recentes das mercadorias transferidas pelos remetentes, nos termos previsto no dispositivo legal acima, e
2. levantamentos fiscais, em separado, dos valores relativos às mercadorias recebidas em transferências, às quais não foram produzidas pelos estabelecimentos remetentes, das mercadorias remetidas e que foram produzidas pelos estabelecimentos.

O autuante, às fls. 719 a 722 dos autos, no tocante ao primeiro item, diz ser impossível atender ao quanto solicitado visto que, conforme exposto por ocasião da lavratura do Auto de Infração, as diferenças creditadas a mais, resultam do confronto entre os valores das bases de cálculo utilizadas para creditamento nos livros de Registro de Entradas e Registro de Apuração do ICMS, comparados com os valores das mercadorias, constantes do livro Registro de Inventário do contribuinte, uma vez que de acordo com o artigo 330 do RICMS/BA, os valores ali lançados, devem corresponder ao custo de aquisição ou de fabricação. Ressalta que, quando da informação fiscal, esclareceu que adotou este procedimento em razão do contribuinte não haver disponibilizado as planilhas demonstrativas dos custos de produção, item por item e correspondentes a todos os meses abrangidos pela fiscalização, mas apenas planilhas esparsas, de maneira que, tomando por base os valores constantes no livro Registro de Inventário, consoante art. 330 do RICMS, reproduz os mesmos valores de base de cálculo, daqueles que constam no art. 56 do RICMS.

Em relação ao segundo item, anexou, às fls. 723 a 1.236 dos autos, os demonstrativos solicitados, separando as mercadorias da produção dos remetentes daquelas recebidas em transferências, mas que não são da produção dos remetentes.

Às fls. 1.238 a 1.241 dos autos, constam documentos que comprovam a intimação ao sujeito passivo para tomar conhecimento do resultado da diligência, conforme cópias entregues de fls. 719 a 1.236 do PAF, dando-lhe o prazo de trinta dias para se pronunciar, caso quisesse, o que não ocorreu.

VOTO

Trata-se de lançamento fiscal de crédito tributário para exigir o débito, no montante de R\$ 2.142.725,30, relativo a oito irregularidades.

Preliminarmente, rejeito o pedido de nulidade do Auto de Infração, pois entendo que o lançamento preenche todas as formalidades legais previstas, não ensejando em qualquer violação ao devido processo legal e a ampla defesa do contribuinte, o qual recebeu todos os arquivos dos anexos que fundamentam as infrações e lhe foi concedido prazo para se manifestar, conforme provam os documentos às fls. 10 e 1.238 a 1.241 dos autos.

Quanto ao pedido para realização de diligência e/ou perícia, o indefiro, nos termos do art. 147, I e II, do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por considerar que a prova dos fatos não depende do conhecimento especial de técnicos, como também por ser desnecessária em vista de outras provas produzidas e constantes nos autos.

No mérito, em relação à primeira infração, inerente à falta de retenção do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, restou comprovado, às fls. 39 a 42; 69 a 80; 110 a 119 e 133 a 144 dos autos, que se trata de operações de transferências de outro estabelecimento do autuado, localizado no Estado de Alagoas, de chopes e cervejas, *mercadorias adquiridas de terceiros* e sujeitas ao regime de substituição tributária, cabendo ao remetente, estabelecimento atacadista, na condição de contribuinte substituto tributário da mercadoria, a substituição tributária em favor do Estado da Bahia, conforme determina a cláusula terceira do Protocolo ICMS 11/91, cujos Estados envolvidos são signatários.

Há de se ressaltar que, consoante previsto na cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93 – que disciplina as normas gerais de substituição tributária nas operações realizadas com base em acordos interestaduais - cabe ao remetente das mercadorias sujeitas à substituição tributária por força de convênios ou protocolos, efetuar a retenção e o recolhimento do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, ainda que o imposto já tenha sido retido anteriormente.

Já a cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, determina a não aplicabilidade da substituição tributária às operações que destinem mercadorias a sujeito passivo por substituição da mesma mercadoria ou nas transferências para outro estabelecimento, exceto varejista, do sujeito passivo por substituição tributária, hipótese em que a responsabilidade pela retenção e recolhimento fica atribuída ao estabelecimento destinatário que promover a saída da mercadoria.

Contudo, a partir 01/01/04, com a inserção do parágrafo único da aludida cláusula quinta do Convênio ICMS 81/93, o sujeito passivo por substituição é aquele definido como tal no protocolo ou convênio que trata do regime de substituição tributária aplicável à mercadoria.

No caso concreto, a cláusula terceira o Protocolo ICMS 11/91, que trata do regime de substituição tributária aplicável nas operações com cerveja, refrigerantes, água mineral ou potável e gelo, atribui ao estabelecimento remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST nas suas saídas subseqüentes para o Estado da Bahia, conforme a seguir descrito:

Cláusula terceira. No caso de operação interestadual realizada por distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista com as mercadorias a que se refere este protocolo a substituição caberá ao remetente, mesmo que o imposto já tenha sido retido anteriormente, observado o seguinte:

I - já tendo o imposto sido retido, o distribuidor, o depósito ou o estabelecimento atacadista emitirá nota fiscal para efeito de ressarcimento, junto ao estabelecimento que efetuou a primeira retenção, do valor do imposto retido em favor do Estado de destino, acompanhada de cópia do respectivo documento de arrecadação;

II - o estabelecimento destinatário da nota fiscal a que se refere o inciso anterior poderá deduzir, do próximo recolhimento ao Estado a favor do qual foi feita a primeira retenção, a importância correspondente ao imposto anteriormente retido, desde que disponha dos documentos ali mencionados.

Parágrafo único. Em substituição à sistemática prevista nesta cláusula, poderão as unidades da Federação estabelecer forma diversa de ressarcimento.

Também se deve salientar que, no caso concreto, não se aplicam a cláusula primeira e a segunda do Protocolo ICMS 11/91, por não se tratar o remetente de estabelecimento industrial, importador, arrematante de mercadorias importada e apreendida ou engarrafador de água.

Ainda em relação à primeira infração, verificam-se às fls. 37, 38, 68, 81, 82, 98 a 109 e 132 dos autos operações internas de entradas de “BURN”, que, por se tratar de remetente localizado no Estado da Bahia, também não cabe, se for o caso, ao estabelecimento autuado a condição de contribuinte substituto tributário da mercadoria.

Sendo assim, considero nula a infração por ilegitimidade do sujeito passivo, uma vez que caberiam aos remetentes, estabelecimentos localizados nos Estados de Alagoas e da Bahia, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS relativo às operações subsequentes. Infração nula.

Quanto à segunda infração, relativa ao recolhimento a menor do ICMS escriturado, conforme demonstrado às fls. 30 e 31 dos autos, cujos valores do ICMS estão consoantes com os consignados nos livros de Registro de Apuração do ICMS (fls. 389/469), o contribuinte nada apresenta no sentido de elidir a acusação fiscal, limitando-se apenas a alegar que “...*não constatamos em nossa escrituração fiscal e contábil diferenças entre os valores declarados e os recolhidos do ICMS, acreditamos que só com uma diligência poderemos apurar com segurança os fatos noticiados*”. Assim, considero-a subsistente.

Inerente à terceira infração, a qual exige o ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais nas aquisições de materiais de consumo do estabelecimento, restou comprovado às fls. 43 a 67; 83 a 97 e 120 a 131 dos autos, que se tratam de peças para veículos, geladeiras, freezer, banner, cartaz, palete, faixas, display, etc, materiais de uso e de consumo e bens do ativo fixo recebidos em transferência, sem o recolhimento do ICMS diferencial de alíquota ao Estado da Bahia. Exigência subsistente.

No tocante à quarta infração, na qual se exige o crédito de ICMS utilizado em valor superior ao custo de produção e/ou de aquisição, referentes a mercadorias produzidas ou adquiridas pelo estabelecimento matriz e remetidas em transferência para o estabelecimento autuado, nos termos do art. 56, inciso V, “b”, do RICMS/BA, cujo dispositivo determina que a base de cálculo destas operações corresponda ao custo de produção (mercadorias produzidas pelo estabelecimento) ou ao preço de aquisição ou valor correspondente à entrada mais recente, aduz o autuante que as diferenças creditadas a mais resultam do confronto entre os valores das bases de cálculos utilizadas para creditamento comparados com os valores das mercadorias, constantes do livro Registro de Inventário do contribuinte, uma vez que, de acordo com o art. 330 do RICMS, os valores ali lançados devem corresponder ao custo de aquisição ou de fabricação.

O artigo 13, § 4º, da Lei Complementar nº 87/96, estabelece em seus incisos I e II que, na saída de mercadoria para estabelecimento localizado em outro Estado, pertencente ao mesmo titular, a base de cálculo do imposto é: **I** - o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria; **II** - o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento.

Portanto, no caso de transferências interestaduais para outro estabelecimento da mesma empresa de mercadorias produzidas pelo próprio remetente (CFOP 6151), a legislação prevê como base de cálculo do imposto o custo da mercadoria produzida, assim entendida a soma do custo da matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento. O fato de o autuante ter tomado como referência o valor da mercadoria constante no Registro de Inventário do adquirente, ora autuado, sob a premissa de que, de acordo com o art. 330 do RICMS, o valor ali lançado deve corresponder ao custo de aquisição ou de fabricação, não é verdadeira, pois, no caso da determinação legal, o custo é limitado a apenas a quatro itens (matéria-prima, material secundário, mão-de-obra e acondicionamento), enquanto o “custo de fabricação” a que se refere o artigo 330 do RICMS/BA é o total de todos os custos de produção. Porém, como tal levantamento beneficiou ao contribuinte, pois, apesar de tomar como referência um custo a mais que o legalmente previsto, mesmo assim se apurou diferença na base de cálculo das operações e, consequentemente, ICMS

creditado a mais, há de se manter a exigência relativa às transferências da produção própria, conforme depurado às fls. 723 a 861 dos autos, no valor de R\$ 290.073,04, para o exercício de 2005; às fls. 865 a 904, no valor de R\$ 43.469,13, para o exercício de 2006; às fls. 929 a 1.026, no valor de R\$ 245.456,94, para o exercício de 2007; às fls. 1.030 a 1.111, no valor de R\$ 227.750,31, para o exercício de 2008, e às fls. 1.130/1.223, no valor de R\$ 264.787,56, para o exercício de 2009, a seguir demonstrado:

DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 04

Data da Ocorrência	Data de Vencimento	Base de Cálculo	Alíq. (%)	Multa (%)	ICMS Devido	Nº Fls. PAF
31/12/05	09/01/06	1.706.312,00	17%	60%	290.073,04	723 a 861
31/12/06	09/01/07	255.700,76	17%	60%	43.469,13	865 a 904
31/12/07	09/01/08	1.443.864,35	17%	60%	245.456,94	929 a 1026
31/12/08	09/01/09	1.339.707,71	17%	60%	227.750,31	1030 a 1111
31/12/09	09/01/10	1.557.573,88	17%	60%	264.787,56	1130 a 1223
TOTAL					1.071.536,98	

No entanto, no que diz respeito às transferências das mercadorias adquiridas de terceiros, cuja previsão legal para a apuração da base de cálculo é o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria no estabelecimento do remetente, torna-se imprestável o custo de aquisição lançado no Registro de Inventário, por não haver qualquer relação com o ditame legal.

Assim, subsiste parcialmente a infração 04 no valor de R\$ 1.071.536,98.

Em relação à quinta infração, a qual exige o crédito indevido de ICMS referente à aquisição de material para uso e consumo, restou comprovado, às fls. 703 a 706 dos autos, que se tratam de peças diversas para veículos e agenda, materiais de uso e de consumo e, como tal, sem direito ao crédito do ICMS, no período fiscalizado, uma vez que a utilização dos créditos fiscais relativos aos materiais destinados ao uso e consumo do estabelecimento está prevista a partir de 1º/01/2020, conforme art. 33, I, da Lei Complementar nº 87/96, alterada pela LC 138/10, consoante consignado no art. 29, § 1º, II, da Lei nº 7.014/96. Infração subsistente.

Quanto às infrações 6 e 7, exigências relativas à auditoria de estoque realizadas nos exercícios de 2005 e 2009 (omissão de saídas – infração 6) e nos exercícios de 2007 e 2008 (omissão de entradas – infração 7), consoante demonstrado às fls. 23 a 26 dos autos, como também em arquivos gravados em mídia eletrônica (CD), os quais foram entregues ao autuado (fl. 10), tais levantamentos se fundamentaram nos movimentos de entradas e de saídas das mercadorias além dos seus respectivos estoques inicial e final, cujas diferenças apuradas constituem comprovação suficiente da realização de operações sem emissão de documento fiscal, não tendo o contribuinte se incumbido de destituir os números apurados, limitando-se a alegar que deve ter havido falhas dos levantamentos, do que anexa controles de estoque, sem, contudo, apontar quais falhas.

Assim, por não apresentar documentos e nem alegações que provem sua impugnação ao levantamento fiscal, nos termos previsto no art. 123 combinado com o art. 142, ambos do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, concluo como corretos os números apurados, relativos às infrações 6 e 7, sendo a primeira por omissão de operações de saídas de mercadorias e a segunda por presunção legal de omissão de operações de saídas anteriores de mercadorias, prevista no art. 4º, § 4º, da Lei nº 7.014/96, cuja receita, não contabilizada, serviu de suporte financeiro para pagamento dessas entradas, também não registradas. Exigências *subsistentes*.

Por fim, inerente à oitava infração, na qual se exige a multa sobre o valor das operações ou prestações omitidas, por ter fornecido informações através dos arquivos magnéticos, requerido mediante intimação, com omissão de operações ou prestações, relativamente ao exercício de 2006, o autuado não contesta os números apurados e diz que enviou os arquivos magnéticos corrigidos, referente aos exercícios de 2005/2006/2007/2008/2009, via e-mail, em 25/11/2010 (fl. 578).

Já o autuante, em sua informação fiscal, diz não se sustentar a alegação do defendente, pois, esta infração é específica do exercício de 2006, decorrente do fato de que os arquivos magnéticos que o contribuinte disponibilizou no SINTEGRA, as descrições das mercadorias nas operações de entradas, foram feitas de maneira genérica, fato que impedia a realização das auditorias de

estoque e, parcialmente, do crédito do ICMS. Assim, intimou o contribuinte, por três vezes (fls. 14/18), para que ele fizesse as correções dos arquivos, todavia, as informações disponibilizadas, com relação ao exercício de 2006, estavam incompletas. Ressalta, ainda, que ao receber do contribuinte os arquivos com informações apenas parciais, após terceira intimação formal, enviou e-mail ao mesmo no dia 07.12.2010, cujas cópias são anexadas ao PAF (fl. 707/709), onde solicitou esclarecimentos, não tendo o contribuinte atendido a solicitação. Assim, entende que a multa aplicada deve ser mantida, vez que o contribuinte infringiu os parágrafos 1º ao 6º do artigo 708-B do RICMS/BA.

Da análise da intimação, à fl. 18 dos autos, datada de 13/10/2010, verifica-se que o contribuinte teve o prazo de trinta dias para corrigir os arquivos magnéticos referentes ao exercício de 2006, consoante divergências nela consignadas, tendo sido informado pelo autuante, via mensagem eletrônica, às fls. 707 a 709 dos autos, que *“até agora apenas os arquivos de 2007 e 2008 foram corrigidos”*, tendo o preposto do autuado consignado, em 25/11/2010, que *“Desculpas mais uma vez só que os arquivos do ano de 2006 alguns produtos ainda ficaram fechado e TI está corrigindo 2005 e 2006 segue os anos de 2007, 2008 e 2009.”*

Diante de tais fatos, não restam dúvidas sobre o descumprimento da obrigação tributária acessória, ora sob análise, cujos números não foram contestados pelo autuado. Infração subsistente.

Do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor de R\$ 1.977.834,31, após considerar nula a infração 1 e reduzir a infração 4 para R\$ 1.071.536,98.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281508.0005/10-1**, lavrado contra **COMPANHIA ALAGOANA DE REFRIGERANTES**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$1.868.510,12**, acrescido das multas de 60% sobre R\$1.131.530,05 e 70% sobre R\$736.980,07, previstas no art. 42, incisos II, alíneas “b” e “f”, VII, “a” e III, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória de **R\$109.324,19**, prevista no inciso XIII-A, “f”, do mesmo dispositivo legal, com os acréscimos moratórios estabelecidos na Lei nº 9.837/05.

Esta Junta recorre de ofício da decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 01 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 7.851/00, com efeitos a partir de 10/10/2000.

Sala das Sessões do CONSEF, 22 de setembro de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE/RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA