

**PROCESSO** - A. I. N° 206828.0004/09-5  
**RECORRENTE** - NORSA REFRIGERANTES LTDA.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 4ª JJF 0177-04/19  
**ORIGEM** - INFRAZ VITÓRIA DA CONQUISTA  
**INTERNET** - 02/08/2012

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0187-12/12

**EMENTA: ICMS.** 1. FALTA DE PAGAMENTO. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS DESTINADAS AO CONSUMO DO ESTABELECIMENTO. Para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento (art. 5º, I do RICMS/BA). Infração parcialmente elidida após correções de cálculos na informação fiscal. 2. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. REFRIGERANTES. OPERAÇÕES DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO INDUSTRIAL. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. A lei atribui ao fabricante de refrigerantes a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Comprovado que o levantamento fiscal utilizou os valores das pautas previstas nas Instruções Normativas nºs 23/03, 10/06, 26/06 e 35/07. Infração 4 parcialmente elidida após correções de cálculos na informação fiscal. Rejeitado o pedido de diligência. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão da 4ª Junta de Julgamento Fiscal que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/09/2009 para cobrar ICMS e multa no valor de 197.489,64, em decorrência do cometimento de 4 (quatro) infrações, sendo somente objeto do Recurso as infrações 3 e 4, a seguir transcritas:

*Infração 03 - Falta de recolhimento, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federadas, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento. Valor exigido de R\$ 21.642,87 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "f" da Lei nº 7.014/96.*

*Infração 04 - Retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes localizados na Bahia. Está consignado no corpo da peça de acusação que, devido ao grande volume de dados em cada planilha de apuração do imposto, foram anexadas apenas a primeira e a última folha de cada período, e um CD com todo conteúdo, gravado em dois exemplares, um dos quais foi entregue a preposto do sujeito passivo, mediante recibo anexado ao processo. Valor exigido de R\$ 152.687,68 e multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e" da Lei nº 7.014/96.*

Foram apresentadas defesa tempestiva às fls. 45 a 49, contestando todas as infrações, bem como informação fiscal às fls. 62 a 73, acatando parte dos argumentos defensivos e requerendo a procedência parcial do Auto de Infração.

Regularmente instruído, o processo foi a julgamento pela 4<sup>a</sup> JJF, que decidiu, por unanimidade, pela procedência parcial da exigência fiscal, com base nas considerações a seguir transcritas, *in verbis*:

**“VOTO”**

*Como o sujeito passivo alegou indeterminação na base de cálculo do tributo exigido na infração 04, cabe, preliminarmente, registrar que não merece abrigo tal argumentação. Não possui amparo fático ou jurídico qualquer razão de defesa relativa aos pressupostos de validade do procedimento fiscal, pois os autuantes expuseram com clareza a fundamentação de fato e de direito, na medida em que determinaram a base de cálculo e descreveram as infrações, fundamentando com a indicação dos demonstrativos e relatórios, bem como de seus dados e cálculos, assim como indicaram o fundamento jurídico. Não foi identificada nenhuma violação ao princípio do devido processo legal ou a quaisquer princípios de Direito Administrativo ou Tributário, em especial os do processo administrativo fiscal, tendo sido observado o direito à ampla defesa e ao contraditório, visivelmente caracterizados pelos aspectos abordados na impugnação, bem como pela narrativa dos fatos e correspondente infração imputada.*

*Quanto ao pedido de diligência e / ou perícia fiscal, não há razões para seu deferimento, pois os autos encontram-se devidamente instruídos e não vislumbra equívocos ou elementos de dúvidas que ensejam a necessidade de qualquer esclarecimento técnico. Os levantamentos e documentos presentes no processo demonstram a autoria e a materialidade dos fatos, de maneira que, como dito, mostra-se desnecessário o objeto deste pleito.*

*No mérito, relativamente à infração 01, o Demonstrativo de Cálculo do Desenvolve, elaborado pelos autuantes à fl. 12, expõe o erro cometido pelo sujeito passivo. Em setembro de 2007, a impugnante corrigiu o piso de R\$ 71.951,26 para 73.965,90, com o percentual de 2,80%, quando o correto seria 4,6315200%, e o piso a ser tomado por base seria de R\$ 75.283,70.*

*Esse erro repercutiu negativamente nos anos de 2008 e 2009, pois os índices foram aplicados sobre uma base menor, resultando em diferença de imposto a recolher.*

*A multa aplicada, conforme se extrai de uma simples leitura da peça inicial, refere-se a todos os períodos objeto da autuação. Entendo que a penalidade corresponde à infração apontada: recolhimento a menos do ICMS, em razão de erro na determinação da parcela sujeita à dilação de prazo prevista no Programa Desenvolve, motivado pela aplicação incorreta do índice de correção monetária especificado na Resolução 69/2006 (IGP-M), tipificada na alínea “f”, inc. II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.*

**Infração 01 caracterizada.**

*A argumentação de defesa concernente às infrações 02 e 03 é semelhante: a de que o diferencial de alíquotas não é devido quando as operações interestaduais não são de comercialização, mas de transferência entre estabelecimentos do mesmo contribuinte.*

*Para efeito de pagamento da diferença de alíquotas, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento (art. 5º, I do RICMS/BA).*

*As únicas exceções à regra acima são as contidas no art. 7º do RICMS/BA, no qual a sociedade empresária impugnante não comprovou que as operações estão subsumidas. Não foi trazida ao processo, por exemplo, qualquer comprovante de que as transferências são remessas sem incidência do imposto, o que faria operar o comando do inciso III, “a” do indigitado artigo.*

*Assim, concluo que está caracterizada a infração 02.*

*Quanto à infração 03, no que tange às notas fiscais 523.200 e 529.877, os autuantes reconheceram a existência de erros materiais nos levantamentos iniciais e corrigiram os cálculos relativos às mesmas (fls. 75 a 82).*

*Desse modo, afastada a tese de não incidência nas operações de transferências interestaduais entre estabelecimentos do mesmo contribuinte, acato o levantamento de fls. 75 a 82, elaborado pelos autuantes, de maneira que o tributo cobrado reste diminuído de R\$ 21.642,87 para R\$ 20.357,78.*

**Infração 03 parcialmente elidida.**

*Da análise dos elementos que consubstanciaram a infração 04, verifico que constam do demonstrativo denominado “AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA SAÍDA (RETENÇÃO)”, de folhas 35 a 40, os valores das pautas previstos nas Instruções Normativas 23/03, 10/06, 26/06 e 35/07, na coluna “P. FISCAL*

*UNIT.”. Portanto, é forçoso concluir que não procedem as alegações de defesa relativas à inobservância da legislação na composição da base de cálculo.*

*Os autuantes reconheceram o equívoco apontado pelo defendant, relativo ao produto “BAG IN BOX (BIB)”, que informam ter ocorrido no levantamento de janeiro de 2006. Elaboraram novo “DEMONSTRATIVO DA AUDITORIA DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NA SAÍDA (RETENÇÃO)”, às folhas 84 e 85, bem como “RESUMO”, à fl. 83.*

*A lei atribui ao fabricante de refrigerantes a condição de sujeito passivo por substituição, relativamente ao imposto a ser retido nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo referente à operação ou operações subseqüentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado.*

*Acato os levantamentos de fls. 83 a 85, elaborados pelos autuantes, de forma que o imposto exigido nessa infração fique reduzido de R\$ 152.687,68 para R\$ 150.292,24.*

*Infração 04 parcialmente elidida.*

*Ante o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado os valores já pagos.”*

Inconformado com a Decisão proferida pela Primeira Instância, o contribuinte apresenta Recurso Voluntário (fls. 120 a 131), onde alega que a Decisão recorrida merece ser reformada.

Após uma breve síntese fática da autuação e do acórdão de primeiro grau, diz que recolheu os débitos no valor total de R\$ 23.159,09 referentes às infrações 1 e 2, mas não concorda com o julgamento realizado no que tange às infrações 3 e 4, nas partes em que foram mantidas.

Na infração 3, alega que mesmo tendo sido corrigido o equívoco pelo fiscal autuante, em sede de informação fiscal, em relação as nºs 523200 e 529877, “*o fato é que se trata de produtos não tributados, isentos ou cujo diferencial de alíquota já foi recolhido na fonte por substituição tributária, não sendo devido, portanto, o diferencial de alíquota. Razão pela qual faz-se necessária a realização de diligência e/ou perícia*”. Cita como exemplos o item das notas fiscais “*nºs 113244 e 024090 (doc.04), referentes a cartaz copa do mundo, folheto copa do mundo, porta folheto copa do mundo e banner copa do mundo, onde não há a incidência de ICMS, nos termos do art. 6º, inciso XIV, alínea “d”, item 2 do RICMS/BA*”, que transcreve.

Lembra que os impressos gráficos são tributados pelo ISS, sob o item 13.05 da Lista de Serviços Anexa a Lei Complementar nº. 116/2003. Por outro argumento, afirma que foi lançado imposto sobre combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo cujo diferencial de alíquota já foi recolhido por substituição tributária pelo fornecedor, como dispõe o Convênio ICM 03/88 que colaciona aos autos. Diante desses argumentos, pede pela improcedência da exigência fiscal.

No que concerne à infração 4, cita em sua defesa o art. 503, inciso III, do RICMS, para dizer que “*nas operações com bebidas, alcoólicas ou não, inclusive bebidas alimentares, além das demais disposições regulamentares inerentes às operações do gênero, observar-se-á a pauta fiscal para fins de substituição ou antecipação tributária nas operações com cervejas, chopes e refrigerantes*”. Adiante, transcreve os artigos 61, inciso III e 73, inciso V, e § 1º, inciso IV, do mesmo diploma legal, para alegar que sempre recolhe o imposto na qualidade de sujeito passivo por substituição, em consonância com a legislação de regência.

Alega que o fisco incorreu em mais um engano ao imputar o recorrente à referida infração, pois a fiscalização não teria aplicado a “*pauta fiscal, como determina as Instruções Normativas nº.s 23/2003 (até 20/02/2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27/06/2007), mas equivocadamente os percentuais da Margem de Valor Agregado – MVA, encontrando ao final suposto recolhimento a menor. Razão pela qual, mais uma vez, faz-se necessária a realização de diligência e/ou perícia*”.

Afirma que quando da apresentação de sua impugnação, apontou por amostragem alguns dos equívocos cometidos, no intuito de demonstrar que o “*trabalho fiscal carecia de uma revisão porque fundava-se em premissas erradas, haja vista que a base de cálculo utilizada pelo recorrente para cobrança do ICMS-ST foi aquela fixada pelas Instruções Normativas nº.s 23/2003 (até 20/02/2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27/06/2007)*”. Cita a título de

exemplo os produtos comercializados nas Notas Fiscais de nºs 459369, 459367, 459369, 462540, 466114, 456847, 478748 e 478768 (doc.05), referentes à Coca-cola PET 1L, Sprite BIB 5L, Fanta Laranja BIB 5L, entre outros, os quais se encontram elencados nas instruções normativas anteriormente citadas. Mais uma vez, pugna pela improcedência dessa infração fiscal.

Em outro tópico, fala da necessidade da realização de uma diligência ou perícia. Assevera novamente que o “*cerne da questão gira em torno da equivocada tributação de produtos não tributados, isentos ou cujo diferencial de alíquota já foi recolhido por substituição tributária (infração 03) e da aplicação correta dos valores dispostos nas Instruções Normativas nº.s 23/2003 (até 20/02/2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27/06/2007), para se confirmar a retenção e, consequentemente, o recolhimento correto do ICMS-ST pelo recorrente (infração 04)*”. Em seguida, apresenta questões a serem respondidas.

- a) Os produtos dispostos nas notas fiscais recebidas pelo Fiscal Autuante correspondem a produtos sujeitos à tributação e, consequentemente, ao diferencial de alíquota (infração 3)?
- b) Dentre esses produtos existem aqueles não tributados, isentos ou cujo diferencial de alíquota já foi recolhido por substituição tributária (infração 3)?
- c) As Instruções Normativas nºs 23/2003 (até 20/02/2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27/06/2007) fixam valores diversos daqueles indicados pelo autuante em sua planilha (infração 4)?
- d) Os valores utilizados pelo recorrente para fixação da base de cálculo do ICMS-ST correspondem àqueles fixados pelas Instruções Normativas nº.s 23/2003 (até 20/02/2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27/06/2007) (infração 4)?

Noutro ponto, assevera sobre a aplicação de multa confiscatória de 60%. Diz que o fisco se esquece da função da penalidade pecuniária que seria corrigir e não destruir o patrimônio do contribuinte. Fala que a multa acaba transferindo ilegalmente parte substancial do patrimônio da Impugnante para o Estado, afrontando o princípio constitucional que veda o confisco (art. 150, IV, da CF/88). Menciona a ementa do ADI 551/RJ para sustentar o seu ponto de vista e lição do Prof. José Carlos Graça Wagner.

Também invoca o princípio quanto ao benefício da dúvida (*in dúvida* por contribuinte), insculpido no art. 112, do CTN.

Ao final, pede pela improcedência do Auto de Infração, no que concerne às infrações 3 e 4.

Após, os autos foram encaminhados à PGE/PROFIS para exame. Ao exarar o Parecer de fls. 161 e 162, a ilustre representante da PGE/PROFIS, a procuradora Sylvia Amoêdo, faz uma breve síntese do Auto de Infração e da irresignação tracejada no Recurso Voluntário quanto às infrações 3 e 4.

Em relação ao item 3 (cobrança de diferencial de alíquota, devido pela entrada de mercadorias oriundas de outras unidades da federação e destinadas a consumo do estabelecimento), diz que o recorrente alegou que se trata de produtos não tributados, pois o diferencial de alíquota já foi recolhido na fonte por substituição tributária e que foi reconhecido em 1ª Instância erros em relação a duas notas fiscais referentes a mercadorias oriundas do Estado do Ceará, o que foi retificado. Aponta que esta tese é a “*única abordada em seu Recurso, a qual já foi acatada e gerou inclusive abatimento do valor cobrado, reta assim definitiva a validade e correção da cobrança do diferencial de alíquota cobrado nessa infração, afastando assim o pedido de diligência para verificar a natureza das mercadorias ou produtos adquiridos, pois essa diferença é devida na entrado no estado*”.

Já quanto à infração 4, (retenção a menos do imposto do ICMS-ST), mostra que a discussão gira em torno da base de cálculo a ser aplicada na operação objeto da autuação. Diz que o recorrente insiste na realização de perícia contábil e para isso formula questões para esclarecer se os valores utilizados em planilha elaborada pelo autuante, divergem dos indicados pelas Instruções Normativas nºs 23/03, 10/06 e 35/07. De pronto, opina pela desnecessidade da realização da perícia

sugerida, “pelo fato de que a base de cálculo a ser utilizada na operação está determinada em lei e os pontos indicados como divergentes pela defesa já foram corrigidos pelos autuantes, o que gerou abatimento nos valores inicialmente encontrados.”.

Quanto ao argumento da confiscatoriedade da multa de 60%, diz que existe a previsão de sua aplicação neste percentual na lei do ICMS para a infração cometida. Além disso, aponta que a apreciação de questões principiológicas e de constitucionalidade não são de competência deste Tribunal Administrativo.

Opina pelo Improvimento do Recurso Voluntário, com a manutenção da Decisão de primeiro grau.

Em assentada de julgamento do dia 18 de abril de 2011 (fl. 191), essa e. 2<sup>a</sup> CJF, em busca da verdade material, decidiu converter o feito em diligência, para que os autuantes adotassem as seguintes providências:

1. Informassem qual o critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto, em relação à infração 4, inclusive se foram atendidas as Instruções Normativas 23/2003 (até 20 de fevereiro de 2006), 10/2006, alterada pela 26/2006, e 35/2007 (a partir de 27 de junho de 2007), especificando, de forma detalhada, como se chegou aos valores constantes no lançamento;
2. Caso necessário, elaborassem nova planilha de débito, com os valores devidamente ajustados, atendendo ao disposto nesses textos legais.

Em resposta a essas solicitações, os fiscais autuantes prestaram informações (fls 195 a 197) sobre o procedimento adotado para o encontro da base de cálculo. Inicialmente, afirmam que todo o processo de apuração, demonstração e comprovação está circunscrito às fls 34 a 42 dos autos. Dizem que foram apurados débitos no período de janeiro de 2006 a junho de 2007 e que por questão de economia e praticidade, juntou-se somente as primeiras e últimas folhas de três planilhas elaboradas em Excel 2007, que juntas têm mais de 20.708 páginas. Falam que tais planilhas foram gravadas em 2 CDs, sendo um entregue ao contribuinte, conforme recibo de entrega de fl. 41, e outro anexado aos autos à fl. 42. Com a informação gerada na informação fiscal, foi gravado novo CD com nova planilha corrigida, anexado aos autos à fl. 89, e enviado ao contribuinte o correspondente arquivo, conforme o recibo de envio de fl. 90. Alegam que os produtos comercializados pelo autuado estão listados por ordem de data de emissão, de Nota Fiscal emitidas nas saídas, por CFOP, por código e descrição, por unidade, quantidade, valor do produto, base de cálculo do ICMS próprio e base de cálculo ST, conforme os dados apresentados pelo próprio contribuinte.

Em seguida, tecem as seguintes explicações:

*“Como seria impraticável a aferição do cálculo do imposto retido em relação a cada item de produto, o método adotado foi o de calcular-se todo o débito em consonância com as normas regulamentares, a partir de cada item de NF, confrontando-se o resultado com o valor registrado em seu livro de Registro de Apuração de ICMS a título de substituição tributária na saída (retenção), lançando-se de ofício a diferença quando o cálculo da fiscalização suplanta o valor lançado e recolhido pelo contribuinte”*

Após, completam a sua explicação com as seguintes afirmações técnicas:

*“Então, por meio da função PROCV, do Excel, buscaram-se os valores da pauta fiscal de cada produto, na planilha ‘Matriz’, da pasta de trabalho ‘AuditoriaSTretido2006’, onde se observa que as Instruções Normativas (IN) nº 23/2003, 10/2006, 26/2006 e 35/2007 estão todas contempladas em colunas próprias com seus respectivos valores. (...) A função (PROCV) do aplicativo foi puxando valores de pauta considerando-se a data de emissão da NF e a vigência de cada IN, para compor a coluna “P.Fiscal Unit” (pauta fiscal unitária) da planilha ‘Geral’ da mesma pasta, onde efetivamente se demonstra todo o cálculo. Por conseguinte, multiplicando-se o valor da “pauta fiscal unitária” pela quantidade ‘quantidade’, encontrou-se a ‘BC Pauta’, que, por sua vez, multiplicada por 0,17 e subtraída de 17% da ‘BC\_ICMS\_próprio’ chega-se finalmente ao ‘ICMS ST Pauta’ cuja soma mensal, acrescentada dos valores apurados mediante MVA (Coluna ÍCMS ST MVA) foi confrontada com o débito fiscal lançado no RAICMS pelo contribuinte”*

Por fim, trazem os seguintes exemplos:

*“A título de exemplo, observe-se, no fragmento anexo, do arquivo ‘AuditoriaST2006\_AbrNovDez.xls’ (no qual foi inserida a linha numerada de 1 a 20 apenas para fins de demonstração) que o cálculo do imposto relativo ao mês de abril/2006 (R\$ 8.820,65) obedece rigorosamente a lógica estabelecida na legislação pertinente à substituição tributária na saída de produtos ou mercadorias (retenção)”*

*“Em relação a água mineral e concentrados líquidos post mix (Coca-Cola bag in Box-BIB, Fanta bag in Box-BIB, etc) aplicam-se MVAs em conformidade com o Anexo 88 do RICMS/97, em razão da falta de pauta fiscal específica, cabendo destacar que a IN 10/2006, vigente no período de 21/02/2006 a 28/06/2007, não adotou pauta fiscal para os Concentrados Líquidos Post Mix, só restabelecida pela IN 35/2007, vigente a partir de 29/06/2007. As diferenças apuradas nos item Coca-Cola BIB, Fanta BIB etc, decorrem do fato de a empresa ter dado continuidade ao cálculo da retenção utilizando-se da pauta contida na IN 23/2003, REVOGADA pela IN 10/2006”*

Regularmente intimado, o recorrente se manifesta às fls. 221 a 228 sobre as informações prestadas pelos autuantes. Afirma que no cálculo elaborado pelo Fisco, o não desprezo das frações numéricas, após a 2ª casa decimal, leva à suposta diferença de ICMS-ST a recolher nas operações referidas na infração 4, que totalizam 20.708 páginas.

Além disso, que no cálculo do ICMS-ST supostamente devido, o recorrente alega que a fiscalização deveria ter calculado este imposto *“sobre aquelas operações que, no seu entender, houve diferença de valor da Pauta Fiscal e, assim, cobrá-lo em uma planilha isolada, e não calcular todo o ICMS-ST devido no período (2006 a 2008) e fazer a dedução do que foi recolhido pelo recorrente”*, pois tal procedimento cerceou o direito da ampla defesa e ao contraditório.

Em seguida, fala que não houve a consideração do abatimento de 1% no período entre 01/01/2006 a 20/02/2006 (IN nº. 23/2003), bem como sobre todas as embalagens de vidro.

Transcreve o art. 61, III, §5º do RICMS para afirmar que é admitido o abatimento de 1% do valor da base de cálculo do imposto devido por Substituição Tributária, a título de quebra. Aponta também que tal dispositivo encontra-se vigente desde 1997 e que a fiscalização só aplicou tal determinação legal em operações realizadas a partir de 21/02/2006 (IN-10/2006), deixando de aplicar nas operações ocorridas entre 01/01/2006 a 20/02/2006 (IN-23/2003), *“como pode ser observado na coluna ‘IN-23/03 – vig. Até 20/02/2006’ item ‘Matriz’, das planilhas apresentadas pelo Fiscal Autuante”*.

Ainda assevera que não fora aplicado o desconto legal em outros de seus produtos, como SCHWEPPES TONICA 290C/12 VIDRO N/R, SCHWEPPES CITRUS 290CX12 VIDRO N/R, SCHWEPPES CL.SD 290C12 VIDRO N/R, SCHWEPPES CIT 250C12 VIDRO N/R e SCHWEPPES TON 250C12 VIDRO N/R.

Por seu turno, aponta que houve modificação dos valores lançados nos demonstrativos de débitos apresentados nas diligências realizadas, conforme se observa nos produtos FANTA LAR LT 12X350ML (CX12), FANTA UVA LT 12X350ML, GUARANÁ KUAT LT 350ML (CX12), GUARANÁ KUAT LIGHT LT 350ML (CX12) e SPRITE LT (CX12), que tinham valor autuado de R\$ 9,96 e passou para R\$ 11,40, como também no itens C.COLA LATA 2X6MULTPACK, CCL LT 350(CX12), CGLIG LEMON LT 350 CX/12 E CCL LEMON LT350 2X6PACK, que eram lançados com o valor de R\$ 11,40 e passaram para 11,64, todos no período de 21/02/2006 até 28/06/2007. Pugna pela manutenção dos valores originais, sob pena de nulidade da infração guerreada.

Também assevera que não houve revogação expressa da Pauta Fiscal para os concentrados líquidos Post Mix, uma vez que a Instrução Normativa nº 23/2003 adotou para efeito de antecipação tributária do ICMS os valores constantes no anexo único e, de outro lado, a Instrução Normativa nº 10/2006 apesar do disposto no seu item 3 que *“fica revogada a Instrução Normativa nº 23/2003”* não teria adotado novos valores para os concentrados, *“mas tão somente na parte em que era incompatível com os novos valores adotados”*. Aduz que Instrução Normativa nº 26/2006 modificou os valores de pautas para itens já alterados pela Instrução Normativa nº 10/2006, bem como para os itens não modificados pela mesma, ou seja, revogou expressamente parte da Instrução Normativa nº 10/2006 e parte da Instrução Normativa nº 23/2003, ainda vigente, nos valores incompatíveis com os então adotados pela Instrução Normativa nº 26/2006. Diz que em verdade, os valores da pauta para concentrados da Instrução Normativa nº 23/2003 só foram

revogados pela Instrução Normativa nº 35/2007. Assim, em suma, afirma que no período de 02/2006 a 06/2007, vigorava a Instrução Normativa nº 23/2003, afastando-se a aplicação do MVA, como fizeram os autuantes.

Ao final, pede a improcedência das infrações.

Em nova manifestação de fls. 238 a 242, os autuantes tecem comentários sobre os novos argumentos trazidos pelo contribuinte.

Quanto ao uso de casas decimais, afirmam que o programa Excel usa o padrão no arredondamento científico, ou seja, quando há valores iguais ou inferiores a R\$ 0,004 (quatro milésimos de real) eles são desprezados e quando constam valores iguais ou superiores a R\$ 0,005 (cinco milésimos de real) eles são arredondados para cima. Aduz que quanto maior o número de casas decimais, maior a precisão do resultado, sendo que o critério de 4 casas decimais é o que parece mais adequado e justo para o trabalho e partes envolvidas.

Quanto ao método aplicado para cálculo do débito da substituição tributária, em que se calcula todo o débito comparando-o com o valor efetivamente pago e cobrando a diferença quando existente, expõem que não há cerceamento de defesa, pois todos os elementos estão minuciosamente discriminados nas planilhas anexadas pela fiscalização e fornecidas ao contribuinte em formato eletrônico.

Falam que não procede a alegação de que não houve a consideração do abatimento de 1% na base de cálculo dos produtos acondicionados em embalagens de vidro. Diz que apesar de constarem nas planilhas as cinco apresentações dos produtos SCWEPPEs, sobre eles não houve qualquer cobrança do imposto, uma vez que, no período autuado, foram comercializados apenas dois itens desses produtos, através das Notas Fiscais nºs 511.172 e 519.902, mas acondicionados em latas.

No que tange às supostas majorações nos valores de alguns produtos albergados nas infrações, afirmam que os valores referidos são observações feitas pela própria fiscalização para acentuar as correções feitas durante a própria autuação. Além do mais, alegam que estas advertências já se encontravam consignadas no primeiro CD enviado à Recorrente, como se pode constatar no comparativo dos resumos de fls. 34 e 83 dos autos (o original e o gerado após acatadas as alegações de defesa).

Em relação à vigência das Instruções Normativas, dizem que o raciocínio elaborado pelo recorrente é equivocado, já que “*se a Instrução Normativa revoga outra sem qualquer ressalva, isso indica obviamente que a revogação é integral*”.

Ao final, esperam terem sido esclarecidos os pontos controversos, esperando que seja feito um julgamento justo e equânime.

Em termos, o processo foi encaminhado à PGE/PROFIS para emissão do Parecer final. Às fls. 245, a ilustre procuradora Maria Helena Cruz Bulcão narra os fatos ocorridos após a ultima manifestação do órgão que representa, para dizer que mesmo com o resultado da diligência efetuada nos autos, não houve qualquer modificação material relativa à infração 4. Desse modo, ratifica os termos da manifestação anteriormente expedida de fls. 161 e 162, opinando pelo Improvimento do Recurso Voluntário interposto.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário cujo cerne é a revisão da Decisão proferida pela 4ª JJF, em relação às infrações 3 e 4. Em que pesem os argumentos esposados em sede de Recurso, entendo que reparo algum merece a Decisão de piso.

Inicialmente, aponto que não houve nenhuma súplica específica nos pedidos do Recurso Voluntário em relação a questões preliminares de nulidades, prejudicais ao julgamento de mérito. Mesmo assim, compulsando os autos, entendo que o presente Auto de Infração foi

elaborado conforme as regras pertinentes, não sendo acometido de nenhum vício que o inquineria de nulidade, consoante os arts. 18 e 39 do RPAF/BA.

Quanto à alegada afronta ao direito da ampla defesa, por uma mencionada falta de clareza no cálculo do ICMS-ST, por não ter apontado as operações em que houve a diferença de valor da Pauta Fiscal, em planilha isolada, entendo que o método aplicado pela fiscalização é suficientemente claro e lógico, sendo que todos os elementos que compõem o cálculo estão discriminados nos arquivos fornecidos ao contribuinte.

É importante mencionar que o sujeito passivo pediu em sede recursal a realização de perícia em relação às infrações objeto do Recurso ora debatido. Diante da análise dos autos e dos documentos acostados, essa 2ª Câmara acolheu parcialmente o pleito do contribuinte e converteu o PAF em diligência para apurar a correta aplicação das Instruções Normativas no cálculo da infração 4, sem adentrar nas perquirições quanto à infração 3. Neste diapasão, o indeferimento da perícia em relação a esta infração se deveu: a) em face dos elementos contidos nos fólios processuais, que são suficientes para o julgamento do presente PAF, (art. 147, I, 'a' do RPAF/BA); b) as planilhas elaboradas em arquivos Excel pela fiscalização já fornecem todas as informações sobre o tipo de mercadoria que foi autuada, sendo desnecessário o conhecimento especial de técnico (art. 147, II, 'a' do RPAF/BA).

Caso realmente houvesse os equívocos asseverados no Recurso Voluntário (lançamento do imposto sobre produtos isentos, não tributados ou cujo diferencial de alíquota já fora recolhido por substituição tributária), caberia ao sujeito passivo ao menos apontar por amostragem, algumas linhas da planilha elaborada pela fiscalização que contivessem produtos que devessem ser excluídos do levantamento. Não procedendo dessa forma, depreendo que uma mera ilação genérica não é motivação suficiente para realização da diligência nos moldes solicitados.

Superadas essas questões preliminares, passo a análise do mérito.

A infração 3 é relativa à falta de recolhimento, decorrente da diferença entre as alíquotas internas e as interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades federadas, destinadas ao consumo do próprio estabelecimento.

O recorrente afirma que, mesmo após a correção de alguns equívocos pela fiscalização, na revisão fiscal, ainda teriam outros produtos que não tributados, isentos ou cujo diferencial de alíquota já fora recolhido na fonte por substituição, não sendo devidos os valores julgados.

Vislumbro que os erros cometidos pela fiscalização foram sanados quando da apresentação da informação fiscal, não cabendo guarida a argumentação trazida em sede de Recurso. O recorrente afirma que as Notas Fiscais nºs 113244 e 024090 estão lançadas no Auto de Infração, mas correspondem a mercadorias não tributadas pelo ICMS. De fato, vejo que se trata de mercadorias fora da incidência do tributo estadual, entretanto, em cotejo com a relação de notas fiscais açaibarcadas no arquivo 'AuditoriaSTretido2006', as notas fiscais trazidas a título de exemplo (nºs 113244 e 024090) não fazem parte do levantamento realizado pela fiscalização.

Assim, entendo que as alegações feitas, mas não comprovadas pelo sujeito passivo, não conseguem elidir a infração proposta.

Infração mantida nos termos da Decisão de piso.

Já a infração 4, devida pela falta de retenção e recolhimento a menos do imposto, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas para contribuintes localizados na Bahia, depreendo que a tese defensiva foi a de que houve erro na apuração da base de cálculo por inobservância da legislação pertinente (Instrução Normativa nºs 23/03, 10/06, 26/06 e 35/06). Também alude que apresentou por amostragem vários exemplos de equívocos cometidos e que motivariam uma revisão mais profunda do levantamento fiscal.

Mais uma vez, entendo que não merecem assistência os argumentos levantados pelo recorrente. Quanto aos erros apontados nos produtos BIB (Beg in Box) aponto que tais falhas foram sanadas

desde a informação fiscal, não sendo mais pertinente a repetição dessa arguição. Por seu turno, não observei nenhum item no lançamento realizado, referente a combustíveis e lubrificantes derivados de petróleo, assim, não corroboro com a assertiva do Recorrente de que foi lançado imposto sobre tais mercadorias.

Já em relação à aplicação das Instruções Normativas, como bem asseverado na Decisão de primeiro grau e nas informações prestadas pelos autuantes em resposta à diligência solicitada por essa e. 2ª CJF, toda a legislação aplicável ao caso concreto foi devidamente observada. Vislumbro verdadeiro tal fato em decorrência da observação da planilha denominada 'Matriz', do arquivo 'AuditoriaSTretido2006' onde estão consignados todos os dispositivos legais mencionados, separados por períodos de vigência. Neste ponto, impende mencionar que as explicações tecidas pelos Auditores Fiscais responsáveis pelo lançamento de ofício demonstraram com clareza a metodologia de cálculo aplicada na apuração do imposto devido, não restando dúvida de seu acerto.

Portanto, entendo acertada a Decisão da 4ª JJF, mantendo procedente em parte a infração 4.

Por fim, quanto a arguição de confiseração da multa aplicada, com suposto ataque a dispositivo constitucional, quadra consignar que este órgão não tem competência para declarar a constitucionalidade de seus dispositivos, em conformidade com o art. 167, I do RPAF/BA.

Pelo exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, mantendo inalterada a Decisão de primeiro grau.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 206828.0004/09-5, lavrado contra NORSA REFRIGERANTES LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$193.809,11, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "e" e "f", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de julho de 2012.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

RODRIGO LAUANDE PIMENTEL – RELATOR

ROSANA MACIEL BITTENCOURT PASSOS - REPR. DA PGE/PROFIS