

**A. I. Nº** - 279115.0003/13-6  
**AUTUADO** - COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**AUTUANTES** - JORGE CALMON MONIZ DE BITTENCOURT e CARLOS ROBERTO SOARES SOUZA  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**INTERNET** - 21/07/2014

#### **5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

##### **ACÓRDÃO JJF Nº 0113-05/14**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO ESTABELECIDO EM OUTRO ESTADO. OPERAÇÕES COM CERVEJAS E CHOPEIS. **a) RETENÇÃO E FALTA DE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO.** Infração não elidida. Ação fiscal desenvolvida com base nas informações constantes do Portal da Nota Fiscal Eletrônica e Declarações Mensais (DMAS e GIAS-ST), fornecidas pelo contribuinte. O sujeito passivo não comprovou o pagamento do imposto retido nos documentos fiscais. Não demonstrada também a inclusão de notas fiscais canceladas nos demonstrativos de serviram de lastro para a lavratura do Auto de Infração. Insubsistentes as arguições de nulidade do lançamento e de valor excessivo da multa. Pedido de diligência indeferida. Mantida a penalidade pecuniária. **b) RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOS.** Infração reconhecida e paga. Remessa dos autos para homologação dos valores recolhidos. Auto de Infração **PROCEDENTE.** Decisão unânime.

#### **RELATÓRIO**

Trata-se de Auto de Infração lavrado para exigir ICMS no valor total de R\$239.217,83, em razão das seguintes imputações fiscais:

**INFRAÇÃO 1** – Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Conforme demonstrado na tabela ICMS ST a Recolher DMA x ARRECADAÇÃO x NF-e (anexo 1). Fatos geradores ocorridos em abril de 2010 e dezembro de 2012. Valor exigido: R\$184.463,22. Multa aplicada: 150%, prevista no art. 42, inc. V, alínea “a”, da Lei nº 7.014/96.

**INFRAÇÃO 2** – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Conforme demonstrado nos Demonstrativos de Apuração do ICMS ST Retido a Menor (anexo 2). Valor exigido: R\$54.754,61. Multa de 60%, prevista no art. 42, inc. II, letra “e”, da Lei nº 7.014/96.

O contribuinte foi notificado do presente lançamento em 19/12/2013, através da intimação juntada à fl. 43 do PAF e ingressou com defesa administrativa em 20/01/2014, subscrita por advogados com procuração nos autos (doc. fls. 74/76). Após fazer considerações em torno da tempestividade da peça impugnatória e dos fatos que ensejaram a autuação, informou que o objeto da discussão limitava-se à exigência descrita na infração 1, considerando que o recolhimento integral da infração 2, conforme atesta o relatório apensado nos autos às fls. 299/300.

Suscitou, em seguida, a nulidade da infração em aberto por ausência de liquidez e certeza do lançamento fiscal e ofensa ao contraditório e à ampla defesa. Informou que a planilha que

respalda o lançamento é confusa, apresenta valores negativos, sem especificar as notas fiscais da operação e sem explicitar as respectivas bases de cálculo e alíquotas. Entende, portanto, que o crédito tributário em lide foi lavrado sem delimitar com precisão os aspectos quantitativos, afrontando assim, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material e impedindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Sustenta que o lançamento conflita com as disposições dos arts. 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 142, 144 e 146, do CTN; art. 5º, incs. LIV e LV da CF/88 e art. 12, § 1º, inc. III, da Lei nº 6.182/98.

Disse ser assente na doutrina e na jurisprudência a contrariedade ao cerceamento ao direito de defesa, em face do direito fundamental albergado no art. 5º, LV, da CF/88, segundo o qual *“aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”*, resultando em nulidade todos os atos decorrentes. Neste sentido transcreveu decisões que acolheram a nulidade de Autos de Infração com vícios apontados na presente peça defensiva, originários do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF); Tribunal Administrativo do Estado de Pernambuco (TATE) e Conselho de Contribuintes da Receita Federal – reproduções inseridas às fls. 51 a 54. Mencionou também decisões judiciais relacionadas com os requisitos do Auto de Infração e ônus da prova (fl. 55).

Fez citação de ensinamentos doutrinários de diversos tributaristas brasileiros, entre eles Paulo Celso Bonilha; Vittorio Cassone, Ives Gandra Martins; José Eduardo de Melo e Roque Carraza.

No mérito pede inicialmente a improcedência da infração 1, relativamente à ocorrência de 30/04/2010, alegando ter localizado alguns pagamentos que foram juntados na peça impugnatória (GNRE e FECOP – doc. 3 da peça defensiva). Reiterou o argumento da inexistência de certeza e liquidez do lançamento.

Mais a frente requereu também a improcedência quanto à data de ocorrência verificada em 31/12/2012. Alega a inocorrência do fato gerador em virtude do Cancelamento da Operação, relativamente às Notas Fiscais nºs 85.226, de 11/12/2012 e nº 86.735, de 21/12/2012, conforme consulta extraída do Portal da Nota Fiscal Eletrônica. Todavia, nos referidos documentos, consta diferenças de ICMS-ST a serem recolhidas pela impugnante.

Consignou que o agente fiscal da Fazenda Pública Estadual, ao analisar o Portal da Nota Fiscal Eletrônica, teria constatado a existência de notas fiscais, com situação de autorizada, que foram consideradas no cálculo do tributo devido. A partir dessa “presunção”, extraiu outra: a de que a impugnante teria deixado de recolher, na qualidade de substituto tributário, o ICMS-ST, retido na fonte, nas operações interestaduais ao Estado da Bahia, no período de 31/12/2012, tendo efetuado, por tal razão, o lançamento do imposto e a aplicação da penalidade de 150%.

Argumenta que a autoridade fiscal não teve o cuidado de demonstrar o vínculo entre a emissão da nota fiscal (NF-e) e a efetiva circulação das mercadorias, vez que sequer averiguou os sistemas SINTEGRA e FRONTEIRA RÁPIDA. Entende a defesa que a cobrança ora combatida decorre de mera presunção do fisco, que ao constatar a existência da nota fiscal com situação de autorizada, presumiu que a impugnante agiu de má-fé, e que aqueles valores seriam decorrentes da comercialização de mercadorias sem o recolhimento do ICMS-ST correspondente.

Pede o afastamento da presunção que serviu de lastro para a formalização da exigência fiscal combatida.

Subsidiariamente entende que a multa aplicada no percentual de 150% sobre o valor principal deve ser excluída ou adequada a patamares razoáveis considerando: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

No que atine ao primeiro ponto, afirmou que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, a qual não foi realizada no feito administrativo

subjacente. Inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Afora isso, sustenta que a Constituição Federal veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes. Sobre a aplicação de tal princípio às multas fiscais, transcreveu trechos da obra de Ricardo Corrêa Dalla, “Multas Tributárias”, conforme trecho a seguir reproduzido: *“os critérios para a fixação das multas tributárias devem obedecer aos padrões do princípio da razoabilidade, isto é, devem levar em conta também se a situação ocorrida foi agravada com dolo ou culpa”*.

Frisou ainda que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade (em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos), assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Nesse sentido reproduziu na peça defensiva ementas de decisões exaradas pelo Supremo Tribunal Federal, desde os idos de 1980, transcritas às fls. 65 a 69 do PAF. Na mesma linha de entendimento trouxe para conhecimento extratos de decisões originárias de pretórios federais e estaduais pátrios (fls. 69 a 71).

Requeru, em suma, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, a sua redução a patamares razoáveis (entre 20% e 30%).

Ao finalizar a peça defensiva formulou os seguintes pedidos:

- I. extinção do crédito tributário relativo à infração 2, diante de seu pagamento;
- II. nulidade do lançamento fiscal relativo à infração 1, por preterição do direito de defesa e inversão do ônus da prova;
- III. no mérito, a improcedência da autuação no que atine à infração 1, uma vez que não há imposto a ser recolhido, como demonstram os documentos anexos, afastando-se, também, a multa pretendida;
- IV. subsidiariamente, a nulidade da multa aplicada ou, ao menos, sua redução a um patamar razoável (entre 20% e 30%);

Na mesma ocasião, formulou pedido para que todas as publicações e intimações relativas ao caso sejam realizadas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE nº 19.353, sob pena de nulidade.

Protestou ainda pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de novos documentos, bem como a realização de diligência e perícia fiscal a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Na informação fiscal, juntada às fls. 281 a 284, o autuante rebate todos os pontos levantados pela defesa. Após fazer uma síntese dos argumentos defensivos, destacou que a planilha apresentada à fl. 14, que serviu de base para a Infração 1, é resultado da aplicação de um dos roteiros mais básicos da auditoria fiscal, que é a comparação entre os valores efetivamente arrecadados em favor do Estado, através das guias de pagamento DAE's e GNRE's, e os valores informados pelo contribuinte do ICMS ST retidos nas notas fiscais eletrônicas por ele emitidas. Que os valores devem ser necessariamente iguais e caso não sejam, como ocorreu nos meses de Abril de 2010 e Dezembro de 2012, o contribuinte deveria informar ao Fisco o motivo da divergência.

Em seguida ressaltou planilha elaborada na ação fiscal não tem que apresentar base de cálculo e alíquotas, mas sim especificar todos as guias (DAE/GNRE) e todas as notas fiscais consideradas no levantamento. Essas informações foram integralmente relacionadas no Auto de Infração, às fls.

15 a 21, o que possibilitou ao contribuinte revisar, sem nenhuma dificuldade, os valores objeto da cobrança lançada no Auto de Infração.

Entende que o caso não comporta qualquer inversão do ônus da prova, já que todos os dados utilizados pelo Fisco para estabelecer a infração foram disponibilizados e apresentados ao contribuinte. A partir desses dados, foi o Auto de Infração lavrado com a certeza e liquidez do crédito tributário reclamado do contribuinte.

Quanto às cópias de guias GNRE (fls. 239 a 272), ressaltou que todas as guias apresentadas pela defesa foram relacionadas no demonstrativo de fls. 14 a 17, anexo ao Auto de Infração, ou seja, não houve a juntada ao PAF de nenhuma guia nova que comprovasse o recolhimento do imposto devido.

O mesmo se repetiu em relação às duas notas fiscais que a defesa afirma terem sido canceladas, quando, tanto no Portal da Nota Fiscal Eletrônica, quanto na cópia do livro Registro de Saídas (fls. 273 a 278), tais notas não aparecem canceladas. Para comprovar o alegado, foi anexado à peça informativa relatório resultante da consulta feita ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica, da NF-e nº 85.226 (Anexo 1 da Informação Fiscal), que apresenta a situação atual: AUTORIZADA. A defesa citou ainda a NF-e nº 86.735 como tendo sido cancelada, mas tal número de NF-e não existe e não está relacionada na planilha à fl. 21.

Quanto à multa aplicada pelo não recolhimento do ICMS-ST o autuante frisou que não lhe cabe contraditar as declarações apresentadas pela defesa considerando que os percentuais de multa e acréscimos moratórios estão expressamente previstos na legislação vigente.

Ao concluir a peça informativa o autuante pede que o presente PAF seja julgado totalmente procedente, com o reconhecimento da quitação do débito relativo à infração nº 2.

Nas fls. 299/300 constam extratos de pagamento no valor de R\$54.738,21.

## VOTO

O presente lançamento de ofício é composto de 2 (duas) infrações, já acima relatadas, e que estão relacionadas à cobrança do ICMS por substituição tributária (ICMS-ST), nas operações interestaduais de remessa de mercadorias produzidas pela empresa autuada (cervejas e chopes), que tiveram por destinatários contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O objeto da discussão limita-se à exigência descrita na infração 1, considerando que o contribuinte promoveu o recolhimento integral da infração 2, no valor original de R\$54.754,61, conforme atesta o relatório apensado nos autos às fls. 299/300.

Quanto à infração em aberto o contribuinte suscitou a nulidade do lançamento por ausência de liquidez e certeza dos valores cobrados e por ofensa ao contraditório à ampla defesa. Informou que a planilha que respalda o lançamento é confusa, apresenta valores negativos, sem especificar as notas fiscais da operação e sem explicitar as respectivas bases de cálculo e alíquotas. Entende que o crédito tributário em lide foi lavrado sem delimitar com precisão os aspectos quantitativos, afrontando assim, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material e impedindo o pleno exercício do contraditório e da ampla defesa.

Sustenta ainda que Auto de Infração foi formalizado em afronta às disposições dos arts. 97, 100, 107, 108, 109, 110, 112, 114, 142, 144 e 146 do CTN; art. 5º, incs. LIV e LV, da CF/88; e art. 12, § 1º, inc. III, da Lei nº 6.182/98.

Feita a análise do presente PAF (processo administrativo fiscal) verifico que a infração 1 contempla exigência tributária relativa a falta de recolhimento de ICMS-ST, nos meses de abril 2010 e dezembro de 2012. As diferenças lançadas têm origem no comparativo ou “batimento” desenvolvido no curso da ação fiscal entre os valores informados pelo próprio contribuinte nas DMA's (Declarações Mensais de Apuração do ICMS e GIAS-ST - Guias de Informação e Apuração

do ICMS-ST); nos Documentos de Arrecadação (DAE's e GNRE's); e nas informações extraídas do SINTEGRA e do Portal da Nota fiscal da Eletrônica (NF-e). O ICMS reclamado encontra-se detalhado no demonstrativo juntado à fl. 14 dos autos, que consolida todos os pagamentos efetuados nos meses de referência e as notas fiscais emitidas pelo sujeito passivo, com a apresentação dos valores relativos ao ICMS retido por substituição tributária, por documento fiscal emitido.

Para o mês de abril de 2010 os valores recolhidos foram detalhados às fls. 15 a 17 e as notas fiscais emitidas, com as respectivas chaves de acesso e informação do ICMS retido, constam da listagem anexada às fls. 18 a 19. O valor lançado no Auto de Infração está inserido nos citados relatório. Vejamos então como foi explicitada a exigência em lide: *Pagamentos efetuados pelo contribuinte: R\$875.897,04; Total de ICMS retido nas notas fiscais eletrônicas: R\$1.034.482,03. Diferença apurada e lançada no Auto de Infração: R\$158.584,99.*

A mesma situação ocorreu no mês de dezembro de 2012, conforme demonstrativos anexados respectivamente às fls. 20 e 21 do PAF: *Pagamentos efetuados pelo contribuinte: R\$92.130,18; Total de ICMS retido nas notas fiscais eletrônicas: R\$118.008,41. Diferença apurada e lançada no Auto de Infração: R\$25.878,23.*

O nível de detalhamento acima reproduzido nos demonstrativos de serviram de lastro para a elaboração do Auto de Infração revela claramente inexistir os vícios apontados na peça defensiva, quanto à ausência de liquidez e certeza dos valores que foram lançados. Portanto, no caso em exame, não houve as ofensas aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Por outro lado, as notas fiscais emitidas pelo contribuinte nos meses em que houve a cobrança do imposto, listadas nos demonstrativos já citados, apresentaram todas as informações necessárias para que a impugnante pudesse exercer plenamente o contraditório, com a menção das chaves de acesso e os valores do ICMS retido por substituição tributária. Essas informações por sua vez têm origem nos dados fornecidos pelo próprio contribuinte às fazendas estaduais e estão consolidadas nos bancos de dados das Secretarias gestoras do ICMS, entre elas a Fazenda Pública do Estado da Bahia. O fisco utiliza esse banco de dados para o desenvolvimento e execução de ações fiscais específicas, a exemplo da que resultou no Auto de Infração em lide.

Quanto ao ônus da prova, considerando que o lançamento em exame fundamentou-se nas informações que foram prestadas pelo próprio sujeito passivo, a ele fica transferido o encargo processual de demonstrar a inocorrência dos fatos geradores que resultaram na cobrança contestada, em especial, quanto à demonstração de fatos modificativos ou extintivos da obrigação, a exemplo de pagamento do principal ou aquelas vinculadas ao cancelamento/desfazimento das operações mercantis informadas à Fazenda Pública.

Não acato, portanto, as nulidades suscitadas pelo impugnante, por não vislumbrar nenhuma das hipóteses de invalidade do processo administrativo fiscal, previstas no art. 18, do RPAF, aprovado pelo Dec. Estadual nº 7.629/99.

O contribuinte requereu ainda na inicial a remessa dos autos para a revisão do feito. Entendo ser desnecessária a realização de diligência fiscal para a juntada de novas provas visto que já constam dos autos todos os elementos que possibilitam o órgão julgador a formação de seu convencimento, em especial os demonstrativos com o detalhamento das notas fiscais emitidas, o ICMS retido e os valores recolhidos pelo sujeito passivo.

Quanto às cópias de guias GNRE's, juntadas às fls. 239 a 272, verifiquei que todas as guias apresentadas pela defesa foram relacionadas no demonstrativo de fls. 14 a 17, em anexo ao Auto de Infração, ou seja, não houve da parte da defesa, apresentação neste PAF de nenhuma guia nova que comprovasse o recolhimento do imposto que foi lançado no Auto de Infração.

Em relação às duas notas fiscais que a defesa afirma terem sido canceladas, as informações inseridas no Portal da Nota Fiscal Eletrônica e a cópia do livro Registro de Saídas do próprio contribuinte (doc. fls. 273 a 278), indicam que os mencionados documentos não apresentam a

situação de “cancelamento”. Para comprovar este fato, o autuante anexou à peça informativa relatório resultante da consulta feita ao Portal da Nota Fiscal Eletrônica da NF-e nº 85.226, ICMS retido de R\$12.227,06 (Anexo 1 da Informação Fiscal – fl. 21 e fls. 286/291), que apresenta a situação de AUTORIZADA. Na mesma situação, a NF-e nº 86.738, inserida no demonstrativo apensado à fl. 21, com cópia da versão em papel às fls. 292 a 296.

A defesa citou ainda a NF-e nº 86.735 como tendo sido cancelada, mas o referido documento não compôs o lançamento e não está relacionada na planilha acostada à fl. 21.

Do exposto é de se concluir que o lançamento em lide não está ancorado em presunções, conforme foi sustentado pela defesa, mas em informações econômico-fiscais que tem origem em dados fornecidos pelo próprio contribuinte, razão pela qual, também, no mérito, não vislumbro razões para acolher os pedidos formulados na inicial pela improcedência do item 1 do Auto de Infração.

Quanto ao pedido subsidiário de exclusão ou adequação da penalidade decorrente do descumprimento da obrigação principal, com base na alegação defensiva do caráter confiscatório da multa, acarretando ofensa às garantias constitucionais, não há como acolher a pretensão da impugnante. A penalidade lançada no Auto de Infração está prevista em Lei (art. 42, inc. V, letra “a”, da Lei nº 7.014/96), não se incluindo na competência deste órgão julgador administrativo a declaração de inconstitucionalidade, nos termos previstos no art. 167 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Diante do exposto, voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração, devendo os valores já recolhidos pelo contribuinte ser objeto de homologação pela autoridade fazendária competente.

Por fim, recomenda-se ao órgão de preparo do CONSEF ou à Inspeção Fiscal de origem do PAF, que proceda às intimações e publicações relacionadas ao presente processo em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti, OAB/PE nº 19.353, no endereço indicado na procuração apensada às fls. 74 a 76 dos autos, considerando que o contribuinte autuado é estabelecido no Estado de Minas Gerais e formulou pedido específico nesse sentido na petição inicial. A referida providência deve ser adotada para que se evite a alegação de nulidade de atos subsequentes do processo.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **279115.0003/13-6**, lavrado contra a **COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$239.217,83**, acrescido das multas de 60% sobre R\$54.754,61 e 150% sobre R\$184.463,22, previstas no art. 42, incisos II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 05 de junho de 2014.

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO - PRESIDENTE

TOLSTOI SEARA NOLASCO - RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - JULGADOR