

A. I. N° - 207155.0024/12-3
AUTUADO - FRATELLI VITA BEBIDAS S.A.
AUTUANTES - INOCÊNCIA OLIVEIRA ALCÂNTARA e SAYONARA AGUIAR PEREIRA RODRIGUES
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 25. 08. 2015

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0126-01/15

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. a) ESTORNO INDEVIDO DE DÉBITO DE DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS EM RAZÃO DE DEVOLUÇÃO DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. Embora a imputação fiscal diga respeito a crédito indevido na devolução de material de uso e consumo, as autoridades autuantes na informação declararam que a glosa do crédito foi por três motivos: devolução de bens do ativo imobilizado, televisores e brindes, e reconheceram que a autuação não procede quanto à devolução de bens do ativo imobilizado e também quanto aos televisores, pois as saídas se deram de acordo com o estabelecido no art. 565 do RICMS, sendo que, no tocante ao restante, as autoridades autuantes propõem a alteração do código do SEAI porque brindes seriam material de uso ou consumo e não houve emissão de Nota Fiscal de saída dos referidos “produtos”. Não se admite que no curso do processo seja modificado o fulcro da autuação. Além disso, brindes não são materiais de uso ou consumo da empresa que os distribui ou entrega. Se é verdade que o autuado não se debitou nas saídas dos brindes, o que deveria ter sido autuado seria a falta de destaque do imposto nas saídas dos brindes, e não a glosa dos créditos. Lançamento nulo, por falta de certeza e liquidez, bem como por inobservância do devido procedimento legal. **b) MERCADORIA ADQUIRIDA COM PAGAMENTO DO IMPOSTO POR SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA.** Efetuada a revisão do lançamento, excluindo-se os valores relativos a mercadorias não sujeitas a substituição tributária e os valores relativos a devoluções de mercadorias. Reduzido o valor do crédito a ser glosado. **2. LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO. ERRO NA APURAÇÃO DOS VALORES DO IMPOSTO. RECOLHIMENTO DO TRIBUTO EFETUADO A MENOS.** Infração inexistente, conforme reconheceram as autoridades autuantes. **3. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MATERIAL DE CONSUMO DO ESTABELECIMENTO.** Reconhecido pelas autoridades autuantes que no lançamento foi incluída diferença de alíquotas já cobrada em outro Auto de Infração. Determinada diligência para exclusão de valores relativos a brindes, pois brindes não são sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, haja vista o

regime de tributação que lhes é dispensado pelos arts. 564 a 567 do RICMS/97. Feitas as exclusões dos brindes e da diferença de alíquotas já cobrada em Auto de Infração anterior, o lançamento restou zerado. Infração inexistente. **4. RESPONSABILIDADE SUPLETIVA. AQUISIÇÕES DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO RELATIVO AOS FRETES.** Alegação, pela defesa, de falta de clareza. Preliminar superada. No mérito, o autuado questionou o fato de a autuação não se ter baseado nas Notas Fiscais. Refeito o lançamento, excluindo-se as parcelas relativas a mercadorias sujeitas a pauta fiscal, em cujo valor está incluso o valor do frete. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. Explicado pelas autoridades fiscais que os valores remanescentes foram apurados fazendo um “rateio de forma proporcional”, pelo fato de não terem sido apresentados os Conhecimentos de Transportes. Reduzido o valor do imposto a ser lançado. **5. “OMISSÃO DE SAÍDAS DE MERCADORIAS TRIBUTÁVEIS APURADA ATRAVÉS DE ENTRADAS DE MERCADORIAS NÃO REGISTRADAS”.** Foi suscitada preliminar de nulidade por cerceamento de defesa, em virtude de divergências quanto à base de cálculo e à alíquota, implicando falta clareza e certeza para validade e eficácia da autuação. Na informação fiscal, as autoridades autuantes admitiram que houve um equívoco no enquadramento e tipificação da infração, porque, em vez de imposto por omissão de saídas de mercadorias, o correto seria “multa formal” por falta de registro de entradas de mercadorias. Não se admite que no curso do processo seja modificado o fulcro da autuação. Lançamento nulo, por falta de certeza e liquidez, bem como por inobservância do devido procedimento legal. Quanto à alegação de que as multas aplicadas são exorbitantes e violam o princípio do não confisco, cumpre assinalar que as penalidades questionadas têm previsão legal, não sendo razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 30.3.12, acusa:

1. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a estorno indevido de débito de diferença de alíquotas em razão de devolução de material de uso e consumo, sendo glosado crédito no valor de R\$ 57.780,53, com multa de 60%;

2. utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária, sendo glosado crédito no valor de R\$ 465.734,61, com multa de 60%;
3. recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, sendo lançado tributo no valor de R\$ 628,32, com multa de 60%;
4. falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de material de consumo do estabelecimento, sendo lançado tributo no valor de R\$ 116.004,77, com multa de 60%;
5. “Falta de antecipação do ICMS referente a responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, na condição de destinatários *[sic]* de mercadorias enquadradas na substituição tributária, quando o contribuinte substituto tiver feita *[sic]* a retenção, sem a inclusão na base de cálculo dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal”, sendo lançado imposto no valor de R\$ 2.767.786,96, com multa de 60%;
6. omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas *[sic]*, sendo lançado imposto no valor de R\$ 11.501,48, com multa de 70%.

O autuado apresentou defesa, na pessoa de sua sucessora (fls. 569/600) suscitando em preliminar a nulidade da autuação por preterição ao direito de defesa e ao devido processo legal. Toma por fundamento os arts. 2º, 18 e 39 do RPAF, reclamando que o Auto de Infração deve ser claro, deve ser bem instruído e deve indicar com precisão o dispositivo legal infringido.

Alega a extinção de parte do crédito tributário em virtude da decadência, relativamente ao período de janeiro a 10 de abril de 2012 (inclusive), nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, V e VII, do CTN. Observa que o fisco dispõe do prazo de 5 anos para homologar a atividade do “autolancamento” efetuado pelo sujeito passivo, a contar do fato gerador, de modo que, ultrapassado aquele prazo, o lançamento é tacitamente homologado, extinguindo-se em definitivo o crédito constituído. Sustenta que em tais preceitos se amolda o regime da decadência em relação ao ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação, já que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar sua apuração e seu pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. Adverte que no caso em questão não se aplica a regra geral da contagem do lapso decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, prevista no art. 173, I, do CTN, porque, conforme entendimento pacífico do STJ, tal regramento se aplica única e exclusivamente aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, por declaração ou naqueles em que, sujeitos ao lançamento por homologação, não haja antecipação de pagamento, ainda que parcial. Transcreve a ementa do acórdão do AgRg no REsp 1152747, da 2ª Turma do STJ.

Ainda em preliminar, alega a insubsistência do lançamento do item 1º, reclamando que o fisco não deixou claro qual seria a operação em relação à qual a empresa não teria direito ao crédito em virtude do estorno do crédito. Indaga se a operação pretensamente praticada de modo incorreto diz respeito à devolução de que cuida o art. 565 do RICMS ou a devolução a fornecedores localizados em outros Estados. Reclama que não se sabe qual a situação neste caso, o que retira a certeza do lançamento e impede o exercício do contraditório e da ampla defesa.

Aduz que, não obstante a nulidade do lançamento, não houve a irregularidade imputada, pois, caso o fisco esteja tratando da situação prevista no art. 565 do RICMS, foi emitida Nota Fiscal de débito do imposto, decorrente da aquisição de brindes, conforme documentos anexos (doc. 3). Observa que as mercadorias listadas pela fiscalização são mesa plástica, TV, bolacha (portacopo), guarda-sol, pochete, dentre outras. Alega que o estorno do imposto tem uma razão de ser,

uma vez que esses bens não fazem parte do objeto normal da atividade da empresa (industrialização de cerveja e refrigerante), pois se trata de brindes distribuídos aos seus clientes como forma de divulgação de seus produtos, cuja saída é dispensada do imposto, consoante os arts. 564 e 565, §§ 1º e 2º, do RICMS. Argumenta que não há incidência de ICMS sobre a distribuição de brindes, por se tratar de ato de distribuição gratuita, e o ICMS tem como fato impositivo as operações onerosas de circulação de mercadorias, nos termos do art. 155, II, da Constituição, de modo que, não havendo incidência do imposto, a emissão de Nota Fiscal constitui mero dever acessório, justificando-se, quando muito, a imposição de multa, mas nunca de tributo. Destaca decisão do STJ em relação a produtos dados em bonificação. Transcreve decisão pelo CONSEF acerca de prejuízo na conta Mercadorias.

Quanto à dúvida suscitada na preliminar, aduz que, caso a autuação se refira a devolução de mercadorias aos respectivos fornecedores localizados em outros Estados, o crédito seria legítimo, pois se assim não fosse haveria enriquecimento ilícito do Estado da Bahia, tendo em vista que na entrada das mercadorias foi paga a diferença de alíquotas, de modo que, havendo a devolução para o fornecedor situado em outro Estado, não sendo estornado o imposto, o Estado passaria a ser credor da empresa.

Reclama que as planilhas fiscais não comprovam a infração, pois não apontam nem mesmo os números das Notas Fiscais, mas apenas a unidade da Federação, o CFOP, a base de cálculo e a alíquota, inviabilizando que a empresa tenha ciência efetiva daquilo que lhe está sendo imputado, impedindo-a de exercer, na plenitude, seus direitos ao contraditório e à ampla defesa.

Também reclama que na descrição do fato consta que se trata de estorno da diferença de alíquotas, mas na composição do valor lançado apresenta a alíquota de 17% no cálculo do imposto. Indaga se o fisco exige a diferença de alíquotas ou a alíquota interna total.

Alega ainda que, além de não ter sido individualizado com precisão o pretense fato gerador, em violação ao art. 142 do CTN, e em face da regra do art. 18, III, do RPAF, o Auto de Infração se encontra maculado por incerteza quanto aos fundamentos fáticos e jurídicos e por iliquidez.

Aduz que, além dessas questões, a autuação se apresenta ainda mais confusa, porque está sendo glosado crédito fiscal decorrente de estorno de débito, embora faça menção a CFOPs de compras para comercialização (1102 e 2102) e de energia elétrica (1253). Considera que isso demonstra a temeridade do lançamento fiscal.

Apela para a observância dos arts. 39 e 18, II e IV, do RPAF e do art. 142 do CTN. Cita decisões do CONSEF.

Com relação ao item 2º, alega que a fiscalização não observou atentamente as Notas Fiscais ao considerar que as mercadorias estão sujeitas à substituição tributária. Toma como exemplo o Lipton (chá). Diz que a fiscalização se confundiu pelo fato de na Nota Fiscal, além de Lipton, haver outras mercadorias, estas enquadradas na substituição tributária. Chama a atenção para as Notas Fiscais de saídas, nas quais o Lipton é tributado à alíquota de 17%.

Diz que o mesmo equívoco é observado no tocante a gás carbônico, que é empregado na industrialização de refrigerantes e cervejas e é comercializado para uso em choperias, não estando sujeito à substituição tributária.

Aduz que, para os demais produtos (Skol, Brahma, etc.), apesar de sujeitos a substituição tributária na entrada, foram tributados na saída, legalizando assim o crédito utilizado, sem qualquer prejuízo fiscal.

Tece considerações acerca da não cumulatividade.

Destaca que a fiscalização deixou de observar que entre as operações listadas existem situações que geram crédito, nos termos dos arts. 362 e 369 do RICMS, como nos casos de devolução.

Quanto ao item 3º, que acusa recolhimento a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, alega que, em desrespeito à verdade material, o autuante não trouxe aos autos as Notas Fiscais indicadas na planilha, constando que o imposto seria de 18%, mas não especifica a mercadoria.

Reclama também que a imputação é de “recolhimento a menor”, e sendo assim o valor exigido jamais poderia corresponder a 17%, e sim à diferença.

Sustenta que não há segurança jurídica quanto à verdade material, o que demonstra a nulidade do lançamento por cerceamento de defesa, em face do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

Impugna também o lançamento do item 4º, alegando que sua defesa foi cerceada, pois o fisco apenas indica o Estado de origem da mercadoria, o CFOP, a base de cálculo e a diferença de alíquotas, sem mencionar a que Nota Fiscal se refere e qual a mercadoria, informações relevantes para identificar se a mercadoria se destina a uso, consumo, produto intermediário, etc. Considera que a solução é a nulidade da autuação. Toma por fundamento os arts. 2º, 18, II e IV, “a”, e 39 do RPAF. Aponta decisões do CONSEF. Alega que em situações desta natureza a prova deve ser produzida pelo fisco (art. 333, I, do CPC), e não pelo contribuinte, que não tem conhecimento nem ao menos do número da Nota Fiscal. Argumenta que o lançamento deve ser declarado nulo, por cerceamento de defesa.

Quanto ao item 5º, observa que o fisco enquadró o fato nos arts. 354 e 357 do RICMS, e que a autuação, por sua vez, decorre de operação interestadual de mercadorias adquiridas de Sergipe, Paraíba, Pernambuco e São Paulo, de modo que, pelo cojeto da situação fática com as premissas normativas invocadas pela fiscalização, não há como se enquadrar a situação descrita como infração com base nas normas utilizadas para embasar o lançamento, relativas a operações internas, pois as operações autuadas são interestaduais, e o fundamento legal (arts. 354 e 357) utilizado para o lançamento trata de operações internas. Alega que isso significa que não houve adequação do pretenso ato infracional às pretensas disposições normativas, o que constitui violação ao art. 39, V, do RPAF e ao art. 142 do CTN. Reclama da insegurança jurídica neste caso. Considera que se impõe a declaração de nulidade do lançamento, por força do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF e do art. 142 do CTN.

Aduz que, além disso, o Auto tem como base os Conhecimentos e Transporte, e não as Notas Fiscais de venda por parte do substituído, por meio das quais seria possível identificar as mercadorias comercializadas. Alega que, em face disso, o fisco adotou a presunção de que a totalidade dos materiais transportados seria para revenda, desconsiderando a possibilidade de transporte de insumos, materiais de embalagem e outros.

Alega que outra presunção adotada pelo fisco é de que todas as mercadorias transportadas se sujeitam à substituição tributária pelo método da margem de valor agregado (MVA), porém o frete só compõe a base de cálculo do ICMS na substituição tributária em mercadorias sujeitas à MVA, não podendo ser incluído na base de cálculo em se tratando de mercadorias sujeitas a pauta fiscal, nos termos do art. 61, I e II, do RICMS.

Reitera que não foram indicadas as Notas Fiscais correspondentes aos Conhecimentos de Transporte mencionados no demonstrativo fiscal.

Observa que o remetente das mercadorias é indústria de refrigerante e cerveja, pelo que se pode presumir que as operações em tela envolvem, em sua maioria, os referidos produtos, sujeitos à tributação por pauta, e que, consecutivamente, o frete jamais poderia compor a base de cálculo

do ICMS devido por substituição tributária, uma vez que este é calculado utilizando-se tão somente o preço fixado pela autoridade competente e a alíquota de destino, ao contrário dos produtos sujeitos a MVA.

Por essas razões, considera que o lançamento é insubsistente.

Impugna também o item 6º, alegando que, cotejando-se o detalhamento do débito (no Auto) com a planilha fiscal anexa referente aos documentos não registrados, há divergência quanto à base de cálculo e à alíquota, embora o valor do ICMS seja o mesmo, o que configura cerceamento de defesa. Apresenta dois quadros para demonstrar o que alega. Faz ver que isso contraria o inciso IV do art. 39 do RPAF.

Reclama que há divergências quanto à base de cálculo e à alíquota. Sustenta que falta clareza e certeza para validade e eficácia da autuação, configurando-se sua nulidade, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

Quanto às multas aplicadas, alega ausência da comprovação de flagrante intuito de fraude, e exorbitância das multas, de 60% e 70%, em violação ao princípio do não confisco. Cita jurisprudência do STF.

Pede a extinção parcial do crédito em virtude da decadência, e como preliminar, a nulidade da autuação por cerceamento de defesa. No mérito, pede a improcedência da autuação, e, subsidiariamente, a nulidade das multas ou ao menos sua redução a um patamar razoável, entre 20% e 30%.

Requer que todas as publicações e intimações sejam feitas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti.

Protesta pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada de novos documentos, bem como a realização de diligência e perícia. Juntou documentos.

Os fiscais autuantes prestaram informação (fls. 712/720) rebatendo inicialmente a alegação de decadência. Observam que o CTN, no art. 173, I, estabelece que o direito da fazenda pública de constituir o crédito tributário se extingue após 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, e, sendo assim, não tem cabimento a alegação da autuada de que os créditos existentes em janeiro, fevereiro e março se encontram extintos, pois o direito do Estado de constituir o crédito tem amparo através do COTEB, e como o lançamento fiscal referente às operações do exercício de 2007, nos meses de janeiro, fevereiro e agosto, foi concluído em 4.4.12, foi feito dentro do prazo previsto no COTEB e no RICMS. Consideram que não prospera a interpretação do autuado de que o prazo estabelecido no art. 28, § 1º, do COTEB não pode ser validamente aplicado no caso em tela, na medida em que extrapola os limites previstos pelo mencionado art. 150, § 4º, do CTN, porque a redação do art. 150, § 4º, do CTN não faz referência a prazo máximo, haja vista que este artigo refere a prazo quando da inexistência de leis que fixem um novo prazo, o que não é o caso do Estado da Bahia, onde foi fixado o prazo de 5 anos a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, quando se considera ocorrida a homologação tácita do lançamento.

Quanto à alegação do autuado de que, segundo o art. 146, III, “b”, da Constituição, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre decadência, não podendo a legislação de qualquer Estado ampliar o prazo de homologação de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, os fiscais consideram que tal alegação também não prospera, pois o próprio CTN, recepcionado como lei complementar pela Carta de 1988, estabelece no art. 150, § 4º, que lei pode alterar o prazo da homologação.

Argumentam que a contagem do prazo no caso em tela é o previsto no art. 107-B do COTEB, que, dentro do permissivo dado pelo § 4º do art. 150 do CTN, fixou o primeiro dia do exercício seguinte como o momento a partir do qual se deve iniciar o prazo decadencial, de modo que sobre o diploma legal baiano não recai qualquer pecha de inconstitucionalidade, uma vez que, como existe lei que estabelece o prazo de homologação, não se aplica o dispositivo do art. 150, § 4º, da CF [sic], e por conseguinte a homologação tácita dos fatos geradores de 2007 só estariam decaídos em 1º.1.13, e tendo o Auto de Infração sido lavrado em 2012, não houve decadência, nem homologação tácita.

Quanto à preliminar suscitada pela defesa, relativamente ao item 1º, de que não foi deixado claro qual seria a operação para a qual não haveria direito ao crédito, em virtude do estorno do débito, e de que não se sabe se a operação pretensamente praticada de modo incorreto pela impugnante diz respeito a operação de devolução estabelecida no art. 565 do RICMS ou a devolução de produtos para seus fornecedores, o que retiraria a certeza do lançamento e impediria o exercício do contraditório e da ampla defesa pelo impugnante, os fiscais rebatem dizendo que a infração por estorno indevido diz respeito à devolução de bens do ativo imobilizado, uma vez que foi constatado que o autuado se debitou nas saídas dos referidos bens, o crédito na devolução é “devido” [leia-se: é legítimo], portanto foram excluídas da infração as mercadorias referentes à devolução de venda de ativo imobilizado e uso ou consumo. Dizem que foram retirados da infração também os valores referentes aos televisores, haja vista que as saídas se deram de acordo com o estabelecido no art. 565 do RICMS, conforme documentos anexados na defesa.

Em relação às pochetes e bolachas, os fiscais consideram que a alegação de que são brindes não ficou comprovada, pois não há emissão de nota fiscal de saída dos referidos “produtos”, como determina o art. 565, I, do RICMS, até mesmo porque o tratamento dado pelo autuado às referidas mercadorias é de uso ou consumo, portanto não cabe a utilização do crédito, e por isso fica mantida a infração em relação a tais mercadorias, conforme novo demonstrativo às fls. 721/742, no valor de R\$ 42.138,57, e portanto a infração deve ser alterada para 01.02.02 – crédito indevido de material de uso ou consumo.

Quanto ao item 2º, que acusa utilização indevida de crédito fiscal referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por substituição tributária, os fiscais concordam que, de fato, no tocante à mercadoria Lipton (chá), ela não está sujeita ao regime de substituição tributária e na infração foi considerado indevido o crédito referente à referida mercadoria, mas além do Lipton o autuado utilizou crédito de mercadorias que estão enquadradas no referido regime, conforme informações do arquivo magnético, o que pode ser observado no anexo III (fls. 58 e ss.), sendo que, após a defesa do contribuinte, foram retirados da infração 2ª os valores referentes à mercadoria Lipton, que tem tributação normal, mas a infração subsiste em relação aos créditos indevidos das mercadorias enquadradas na substituição (chopes, refrigerantes, cervejas, etc.), totalizando R\$ 397.024,66, conforme novo demonstrativo às fls. 743/818.

No tocante ao item 3º, que acusa recolhimento a menos de ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, em face da reclamação do autuado de que não foram trazidas aos autos as Notas Fiscais mencionadas na planilha fiscal, impedindo a averiguação do fato, e de que não foi especificado o produto, e de que foi exigido o valor correspondente a 17%, e não a diferença entre o valor da alíquota destacada e o valor da alíquota recolhida, os fiscais contrapõem que, em relação às Notas Fiscais relacionadas na planilha, foram informados todos os dados necessários à identificação das mesmas, e como são NF-es emitidas pelo contribuinte, não há necessidade de que sejam anexadas ao PAF. Informam que a autuação se deu tendo em vista informações prestadas pelo contribuinte no seu arquivo magnético, quando informou o valor do imposto inferior à multiplicação da base de cálculo pela alíquota informada, mas de fato

o erro aconteceu apenas no arquivo magnético, uma vez que na Nota Fiscal não há erro no cálculo do ICMS, e por isso excluíram a infração 3ª.

Com relação ao item 4º, que diz respeito à falta de pagamento da diferença de alíquotas de material de consumo, em que o contribuinte alega cerceamento de defesa, por terem sido indicados apenas o Estado de origem da mercadorias, o CFOP, a base de cálculo e a diferença de alíquota, sem mencionar a Nota Fiscal e o produto a que se refere a autuação, os fiscais consideram que tal alegação não condiz com a realidade, pois, como pode ser observado no anexo V, a relação das Notas e “produtos” do exercício de 2007 consta às fls. 229/235, a relação de 2008 está às fls. 258/266, a relação de 2009 se encontra às fls. 275/281 e a relação de 2010, às fls. 294/299, e portanto foram informadas todas as Notas Fiscais e “produtos” que serviram de base para a presente infração. Já em relação ao exercício de 2007, dizem os fiscais ter verificado que já havia sido cobrada a diferença de alíquotas no AI 2071550021116, e por isso excluíram os valores referentes ao mencionado exercício (R\$ 41.018,93) da infração em pauta, passando o novo valor a ser de R\$ 74.985,84.

Quanto ao item 5º, que acusa falta de antecipação do ICMS referente a responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, na condição de destinatário de mercadorias enquadradas na substituição tributária, quando o contribuinte substituto tiver feito a retenção, sem a inclusão na base de cálculo dos valores referentes a fretes ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição, no momento da emissão do documento fiscal, os fiscais rebatem a alegação do autuado de que o enquadramento legal foi feito de forma equivocada, considerando que tal alegação não procede, uma vez que a mercadoria está sendo comercializada para o Estado da Bahia e deve ser seguida a regra estabelecida no RICMS deste Estado.

Quanto ao argumento de que foi considerada na infração a totalidade das mercadorias transportadas, os fiscais consideram que isso também não procede, pois no levantamento fiscal foram cobrados os valores referentes ao frete apenas de cerveja, haja vista que o referido produto está sujeito à MVA, logo, o frete compõe sua base de cálculo da substituição tributária. Dizem que o autuado alega que foram incluídos produtos que estão sujeitos à pauta fiscal, mas das Notas Fiscais anexadas na sua defesa apenas uma contém refrigerantes (mercadoria sujeita a pauta), e esta foi excluída [na informação fiscal], sendo que as demais Notas Fiscais são de cerveja. Aduzem que, diante da apresentação da referida Nota de refrigerante, solicitaram à empresa todos os Conhecimentos referentes às entradas de refrigerantes, para que pudessem retirar do Auto de Infração, mas, como nenhum documento foi apresentado, consideraram que todos os Conhecimentos correspondem à entrada de cerveja. Diante disso, dizem que mantêm a infração, retirando o que foi comprovado pelo contribuinte, ficando os seguintes valores: exercício de 2007, R\$ 358.422,76; exercício de 2008, R\$ 248.880,59; exercício de 2009, R\$ 552.784,98; exercício de 2010, R\$ 956.173,61. Total: R\$ 2.116.261,94, conforme fls. 822/941.

Quanto ao item 6º - omissão de saída de mercadorias tributáveis, apurada através de entradas de mercadorias não registradas [sic] -, os fiscais dizem que o contribuinte alegou cerceamento de defesa, tendo em vista divergência quanto à data da ocorrência, à base de cálculo e à alíquota aplicada, mas não comprovou que as Notas Fiscais que motivaram a infração foram lançadas na sua escrita.

Admitem que houve um equívoco no enquadramento e tipificação da infração, pois foi enquadrada como 05.05.01, como omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme art. 2º, § 3º, inc. IV, do Dec. 6.284/97 (sic), mas o correto é “multa formal”, cujo enquadramento é 16.01.01, por falta de registro na escrita fiscal de mercadoria sujeita a tributação, tendo como enquadramento o art. 322 do Decreto 6.284/97 (sic) e tipificação no art. 42, inc. IX, da Lei 7.014/96, sendo que a infração na qual incorreu o autuado,

entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, está clara tanto no Auto de Infração como na planilha anexada pela fiscalização (fl. 554), e para comprovar a infração foram juntadas as Notas Fiscais não lançadas, não havendo, como relata o autuado, falta de clareza e certeza necessária para sua validade e eficácia, e o autuado não provou o lançamentos das referidas Notas.

Em relação à data, consideram que não procede a alegação de que há divergência, tendo em vista que no Auto de Infração deve constar como data de ocorrência o último dia do mês, para que a data do vencimento seja, conforme o art. 124, inc. I, do RICMS, o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, e na planilha anexa se encontram os dados das Notas Fiscais, como, por exemplo, a data de emissão.

Quanto às multas, dizem que procederam de acordo com o estabelecido na Lei 7.014/96, não cabendo a alegação de inconstitucionalidade, haja vista que tal instrumento deve ser exercido perante o STF.

Dada ciência do teor da informação fiscal ao contribuinte, este se manifestou (fls. 947/967) reiterando o pleito quanto à decadência. Destaca a Súmula Vinculante nº 8 do STF quanto à necessidade de lei complementar para dispor sobre decadência tributária. Sustenta a aplicabilidade do art. 150, § 4º, do CTN. Argumenta que o art. 107-B, § 5º, do COTEB não se aplica neste caso, pois existe uma lei complementar que disciplina a decadência, ainda quando houver recolhimento, embora parcial, do ICMS. Faz ver que o STF sumulou o entendimento de que somente lei complementar pode tratar de prescrição e decadência tributária, em consonância com o art. 146, III, “b”, da Constituição. Reproduz a Súmula Vinculante nº 8. Cita decisão do STJ.

Quanto ao mérito, no tocante ao item 1º, alega que o fiscal reduziu o imposto na informação, de R\$ 57.780,53 para R\$ 42.138,57, diante da comprovação da devolução de venda do ativo imobilizado e uso ou consumo, bem como excluiu os valores referentes aos televisores, uma vez que as saídas ocorreram nos termos do art. 565 do RICMS, porém manteve a autuação em relação a pochetes e bolachas. Sustenta que esses bens não fazem parte do objeto normal da atividade da empresa, e a saída dos bens tem dispensa do pagamento do imposto, consoante os arts. 564 e 565, §§ 1º e 2º, do RICMS. Cita decisões do CONSEF.

Com relação ao item 2º, observa que o fiscal, na informação, retirou os valores referentes à mercadoria Lipton, reduzindo de R\$ 465.734,61 para R\$ 397.024,66, mas esse valor também não procede, pois o mesmo equívoco quanto ao Lipton se repete quanto ao gás carbônico, que não está sujeito à substituição tributária. Já no caso das demais mercadorias (Skol, Brahma, etc.), alega que, apesar de sujeitas à substituição tributária na entrada, elas foram tributadas na saída, legalizando assim o crédito tomado, sem qualquer prejuízo fiscal. Destaca que a fiscalização deixou de observar que entre as operações listadas existem aquelas que geram crédito, nos termos dos arts. 362 e 369 do RICMS, como as devoluções.

Observa que o autuante reconheceu que no caso do item 3º não houve erro no cálculo do imposto e excluiu a infração.

No tocante ao item 4º, observa que o fiscal excluiu parcela do imposto já cobrada em outro Auto, no valor de R\$ 41.018,93, reduzindo o débito de R\$ 116.004,77 para R\$ 74.985,84. Alega que a fiscalização não apresentou as Notas Fiscais listadas, mas apenas um relatório. Diz que as Notas Fiscais são imprescindíveis para aferição da verdade material. Reitera as considerações feitas na defesa quanto ao pleito de nulidade. Cita decisão do CONSEF.

Quanto ao item 5º, observa que o fiscal excluiu os valores relativos a mercadorias sujeitas a pauta fiscal, reduzindo o imposto a ser lançado de R\$ 2.767.786,96 para R\$ 2.116.261,94. Diz que o fiscal declarou na informação que considerou todas as demais entradas de produtos como sendo de

cerveja, presumindo a falta de antecipação do ICMS, porém a presunção não é suficiente para comprovação da infração. Cita decisões do CONSEF para demonstrar que este contencioso administrativo vem julgando improcedente o lançamento com base em presunção. Considera que manter-se a exigência fiscal quando o próprio autuante afirma que lançou mão da presunção de que todas as entradas foram de cerveja seria ir de encontro ao princípio da tipicidade fechada. Cita doutrina.

Com relação ao item 6º, frisa que o fiscal admitiu que houve um equívoco no enquadramento e tipificação da infração, pois foi enquadrada como 05.05.01 – omissão de saídas de mercadorias através de entradas não registradas –, porém o correto seria “multa formal”, cujo enquadramento seria 16.01.01 – falta de registro, na escrita fiscal, de mercadoria sujeita a tributação. Reclama que o fiscal, de forma surpreendente, mesmo assumindo o equívoco ocorrido no lançamento da suposta infração, manteve a exigência fiscal caracterizada pelo imposto no valor de R\$ 11.501,48 e multa de 70%, embora afirme que a infração decorre de descumprimento de obrigação acessória, punível apenas com multa. Reitera as observações já feitas quanto às divergências entre o que consta no Auto e o que consta no demonstrativo fiscal.

Reitera os pedidos feitos na defesa, em especial a nulidade ou improcedência do Auto. Requer que todas as intimações e publicações sejam feitas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti.

O processo foi encaminhado à auditora Inocência Oliveira para se pronunciar sobre a manifestação do autuado (fl. 971).

Nesse ínterim, em 16.5.12, foram anexadas as peças às fls. 971-A a 1006 – novos demonstrativos fiscais. Não consta quem anexou, nem por que foram anexadas essas peças.

Em 26.6.13 (fl. 1006-A), foi anexado aos autos o pronunciamento das auditoras responsáveis pelo lançamento (fls. 1007/1013). Voltam a rebater a alegação de decadência, reiterando literalmente o que haviam pontuado na informação anterior.

Quanto à alegação do autuado de que os “produtos” pochetes e bolachas são brindes, citando o art. 155, II, da Constituição e os arts. 564 e 565 do RICMS, os fiscais contrapõem que de acordo com os artigos do RICMS citados o contribuinte que adquirir brindes para distribuição a consumidor ou usuário final deve lançar a Nota Fiscal do fornecedor no Registro de Entradas, com direito ao crédito, e emitir, no ato da entrada da mercadoria, Nota Fiscal com destaque do imposto, incluindo no valor o IPI e fazendo constar no local destinado à indicação do destinatário os mesmos dados do emitente da Nota, bem como a observação de que o documento foi emitido nos termos do art. 565 do RICMS, sendo que neste caso o autuado se creditou do imposto destacado nas Notas de entrada mas não emitiu Nota de saída lançando o imposto conforme o inciso II do art. 565, de modo que não ficou comprovado tratamento de brinde aos “produtos”, até mesmo porque o tratamento que foi dado é de uso e consumo, não cabendo portanto a utilização do crédito. Os autuantes consideram que a irregularidade não deixou de existir pelo fato de ter sido tipificada de forma incorreta, pois para comprovar a infração foram juntados os demonstrativos às fls. 36 a 55, e quando foi solicitada a alteração da tipificação houve abertura de novo prazo para que o autuado pudesse se manifestar, não procedendo portanto a alegação de que houve obstáculo ao exercício do contraditório, da ampla defesa e do devido processo legal. Concluem dizendo que fica mantida a infração em relação a tais mercadorias, conforme demonstrativos às fls. 721/742, no valor de R\$ 42.138,57.

Quanto ao item 2º, os fiscais observam que haviam [na informação anterior] retirado os valores referentes ao Lipton e ao gás carbônico, mas a infração subsiste em relação às mercadorias enquadradas na substituição tributária (chopes, refrigerantes, cervejas, etc.), totalizando

R\$ 397.024,66, não procedendo a alegação de que gás carbônico faz parte da autuação, conforme demonstrativos às fls. 743/818, juntados novamente às fls. 972/1006.

Com relação ao item 4º, em face da alegação do contribuinte de que houve cerceamento de defesa, por não terem sido juntadas as Notas Fiscais listadas no demonstrativo, os fiscais contrapõem que foram informadas todas as Notas Fiscais e produtos objeto da autuação, de acordo com os dados extraídos dos arquivos magnéticos enviados pelo próprio contribuinte, de modo que, para refutar a infração, o autuado deve provar que as Notas não correspondem a material de uso e consumo e ativo imobilizado, ficando mantida a infração no valor de R\$ 74.985,84.

Relativamente ao item 5º, os fiscais rebatem a alegação do autuado de que, além de cerveja, foram incluídos outros produtos, contrapondo que a atividade da empresa é venda de bebidas, e como foram excluídos os refrigerantes, cabe à empresa comprovar quais os produtos que vende além de refrigerantes e cervejas. Dizem que, conforme mensagens anexas às fls. 819/821, solicitaram da empresa todos os Conhecimentos referentes às entradas de refrigerantes, para que pudessem retirar da autuação, mas, como nenhum documento foi apresentado, consideraram que todos os Conhecimentos correspondem à entrada de cerveja, de modo que mantêm a infração, retirando o que foi comprovado pelo contribuinte, remanescendo os seguintes valores: exercício de 2007, R\$ 358.422,76; exercício de 2008, R\$ 248.880,59; exercício de 2009, R\$ 552.784,98; exercício de 2010, R\$ 956.173,61. Total: R\$ 2.116.261,94, conforme fls. 822/941.

Quanto ao item 6º, os fiscais dizem que o contribuinte alegou cerceamento de defesa, tendo em vista divergência quanto à data da ocorrência, à base de cálculo e à alíquota aplicada, mas não comprovou que as Notas Fiscais que motivaram a infração foram lançadas na sua escrita.

Voltam a admitir que houve um equívoco no enquadramento e tipificação da infração, pois foi enquadrada como 05.05.01, por omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas, conforme art. 2º, § 3º, inc. IV, do Dec. 6.284/97 (*sic*), mas o correto é “multa formal”, cujo enquadramento é 16.01.01, por falta de registro na escrita fiscal de mercadoria sujeita a tributação, tendo como enquadramento o art. 322 do Decreto 6.284/97 (*sic*) e tipificação no art. 42, inc. IX, da Lei 7.014/96, sendo que a infração na qual incorreu o autuado, entrada no estabelecimento de mercadorias sujeitas a tributação sem o devido registro na escrita fiscal, está clara tanto no Auto de Infração como na planilha anexada pela fiscalização (fl. 554), e para comprovar a infração foram juntadas as Notas Fiscais não lançadas, não havendo, como relata o autuado, falta de clareza e certeza necessária para sua validade e eficácia, e o autuado não provou o lançamentos das referidas Notas.

Em relação à data, consideram que não procede a alegação de que há divergência, tendo em vista que no Auto de Infração deve constar como data de ocorrência o último dia do mês, para que a data do vencimento seja, conforme o art. 124, inc. I, do RICMS, o dia 9 do mês subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores, e na planilha anexa se encontram os dados das Notas Fiscais, como, por exemplo, a data de emissão.

Quanto às multas, dizem que procederam de acordo com o estabelecido na Lei 7.014/96, não cabendo a alegação de inconstitucionalidade, haja vista que tal instrumento deve ser exercido perante o STF.

Consta à fl. 1025 um despacho não assinado, nestes termos: “Não Apesar [apensar] ao PAF só Anexar” [*sic*]: refere-se às peças às fls. 1026/1070 – petição da Ambev Brasil Bebidas S.A. relativa à transferência de débitos para a sucessora, a fim de viabilizar a baixa de inscrição fiscal.

Dada ciência da nova informação fiscal ao contribuinte (fls. 1019/1024 e 1074-1075), este voltou a se manifestar, na pessoa de sua sucessora (fls. 1076/1095), repetindo em linhas gerais a essência da manifestação anterior (fls. 947/967).

Os fiscais autuantes voltaram a se pronunciar (fls. 1100/1108) reiterando o que já haviam dito quanto à alegação de decadência na manifestação anterior (fls. 1007/1013).

No mérito, pontuam igualmente os mesmos argumentos quanto ao item 1º.

Também repetem o que disseram antes quanto ao item 2º, acrescentando que não procede a alegação do autuado de que Skol e Brahma são tributadas na saída, pois foram verificados os lançamentos de saída e não ficou constatada tal alegação.

Reafirmam o que haviam dito com relação ao item 4º, e aduzem que o autuado insiste na apresentação das Notas Fiscais para comprovação de uso e consumo, não acreditando no seu próprio arquivo magnético informado ao fisco, arquivo esse que é, ou deveria ser, a reprodução dos dados constantes nos documentos fiscais e nos livros da empresa, de modo que, até ser provado o contrário, os dados ali constantes são o reflexo do real movimento de mercadorias quando estas se deram com a emissão do respectivo documento fiscal.

Também reafirmam textualmente o que haviam dito quanto ao item 5º. Aduzem que o autuado compra mercadorias em outros Estados e, por ser destinatário de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária cujo frete não foi incluso na fase de cálculo por não serem os valores conhecidos pelo sujeito passivo, e não foi recolhido pelo autuado [o imposto relativo a tais valores] por julgar ser pauta fiscal, no que está correto só para refrigerantes, em relação aos quais os valores foram excluídos, tendo sido solicitados os Conhecimento de fretes, conforme intimação enviada por e-mail, constantes às fls. 819/821, e como a intimação não foi atendida, o imposto é devido, tendo sido calculado através da tabela 70 do arquivo magnético, que, como é sabido, nada mais é que a reprodução dos dados constantes nos documentos fiscais de entrada e saída e nos livros fiscais. Concluem dizendo que, para resolver o impasse, basta que o autuado forneça à fiscalização os Conhecimentos de fretes, para confirmar se se trata só de cerveja.

Quanto ao item 6º, repetem textualmente os termos da informação anterior. Consideram que a infração, que consistiu na falta de escrituração de Notas Fiscais de entrada, pode ser enquadrada como presunção de omissão de saídas, conforme art. 2º, § 3º, inciso IV, do Decreto 6.284/97 *[sic]*, como a infração foi tipificada anteriormente, no código 05.05.01, porém consideram ser mais justa a “multa formal”, com enquadramento no código 16.01.01, baseado no art. 322 do Decreto 6.284/97 *(sic)* e no art. 52, inciso IX, da Lei 7.014/96, pois é o que está sendo cobrado, devendo o autuado provar que as Notas Fiscais às fls. 555/562 foram lançadas, e se não tiver como provar não pode falar em improcedência do crédito tributário.

Concluem dizendo que, como o contribuinte não anexou nenhum documento nem acrescentou fato novo, ratificam a ação fiscal.

O contribuinte, na pessoa de sua sucessora, apresentou petição (fls. 1111-1112) dizendo que havia sido notificado para se manifestar sobre a informação fiscal em 1.8.13 e, cumprindo o disposto no § 3º do art. 8º da RPAF, enviou para o endereço eletrônico do CONSEF a cópia exata das contrarrazões, e, diante da intimação para se manifestar acerca da informação às fls. 1007/1013, tendo sido notificado no dia 18.7.13 a fim de contra-arrazoar a mesma informação fiscal, protocolou petição no dia 29.7.13, demonstrando não só a insubsistência dos argumentos do autuante, como a improcedência do Auto de Infração, de modo que não resta dúvida de que a informação fiscal às fls. 1007/1013 já se encontra combatida. Conclui dizendo que reitera todos os

termos da manifestação protocolada tempestivamente em 29.7.13. Requer que todas as intimações e publicações sejam feitas em nome do Bel. Bruno Novaes Bezerra Cavalcanti.

Foi feita anexação (fls. 1115/1135) de cópia de pronunciamento anterior do autuado (fls. 1076/1095).

O processo foi dado por instruído e posto em pauta para julgamento (fl. 1137-v).

Na sessão de julgamento do dia 18.9.14, decidiu-se retirar o processo de pauta e encaminhá-lo em diligência à repartição de origem (fls. 1140-1141), para as seguintes providências:

- a) Item 2º: o autuado havia reclamado que Lipton e gás carbônico não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária, e que a empresa efetuou devoluções, de modo que, nos termos dos arts. 362 e 369 teria o direito ao crédito. Os fiscais concordam que, de fato, no tocante à mercadoria Lipton (chá), ela não está sujeita ao regime de substituição tributária, e concordaram também com o autuado em relação ao gás carbônico, porém silenciaram quanto ao crédito relativo às devoluções (fl. 716).

Foi solicitado na diligência que os autuantes se manifestem quanto à reclamação do autuado quanto ao crédito relativo às devoluções (fls. 583-584).

Foi observado que os demonstrativos originários se encontram às fls. 57/215, e os novos demonstrativos estão às fls. 743/818.

Também foi observado que o contribuinte se reporta ao “doc. 07”, que constitui as Notas Fiscais às fls. 661/668. Observou-se também que no rodapé das Notas Fiscais é feita menção aos documentos originários.

- b) Item 4º: Ao prestarem a informação fiscal, os autuantes excluíram valores que já haviam sido objeto de Auto de Infração anterior, reduzindo o valor do imposto a ser lançado de R\$ 116.004,77 para R\$ 74.985,84 (fl. 717).

Foi solicitado na diligência que os autuantes excluíssem do levantamento os valores relativos a pochetes e bolachas.

Foi assinalado que as razões desta decisão seriam explicitadas no julgamento, ao ser abordado o mérito da lide.

- c) Item 5º: Ao prestarem a informação fiscal, os autuantes, em face da alegação do contribuinte de que foi considerada na infração a totalidade das mercadorias transportadas, rebateram que isso não procede, pois no levantamento fiscal foram cobrados os valores referentes ao frete apenas de cerveja, haja vista que o referido produto está sujeito à MVA. Aduziram que o autuado alega que foram incluídos produtos que estão sujeitos à pauta fiscal, mas das Notas Fiscais anexadas na sua defesa apenas uma contém refrigerantes (mercadoria sujeita a pauta), e esta foi excluída (foi excluída na informação fiscal), sendo que as demais Notas Fiscais são de cerveja. Aduziram também que, diante da apresentação da referida Nota de refrigerante, solicitaram à empresa todos os Conhecimentos referentes às entradas de refrigerantes, para que pudessem retirar do Auto de Infração, mas, como nenhum documento foi apresentado, consideraram que todos os Conhecimentos correspondem à entrada de cerveja. Diante disso, dizem que mantêm a infração, retirando o que foi comprovado pelo contribuinte, remanescendo os seguintes valores: exercício de 2007, R\$ 358.422,76; exercício de 2008, R\$ 248.880,59; exercício de 2009, R\$ 552.784,98; exercício de 2010, R\$ 956.173,61. Total: R\$ 2.116.261,94, conforme fls. 822/941.

Foi solicitado na diligência que os autuantes explicassem a razão de, pelo fato de o contribuinte ter anexado apenas uma Nota relativa a refrigerantes (mercadoria sujeita a pauta),

ao ser excluída essa única Nota, ter havido repercussão em todos os exercícios, de modo que apenas remanesceram, após a exclusão daquela única Nota, os seguintes valores: exercício de 2007, R\$ 358.422,76; exercício de 2008, R\$ 248.880,59; exercício de 2009, R\$ 552.784,98; exercício de 2010, R\$ 956.173,61. Total: R\$ 2.116.261,94 (fls. 718-719).

Em cumprimento à diligência, os fiscais autuantes prestaram informação (fls. 1158/1160) dizendo que [item 2º] o autuado tem direito ao crédito, excluindo [do lançamento] as devoluções, conforme novos demonstrativos anexos. Informam que em 2007 não houve devoluções, ficando por isso mantido o valor de R\$ 26.262,67. Em 2008 foi retirado o valor de R\$ 4.698,55, referente às devoluções, restando R\$ 36.870,42. Em 2009 foi excluído o valor de R\$ 8.665,90, restando R\$ 37.371,10. Em 2010 foi excluído o valor de R\$ 927,82, restando R\$ 280.228,22. Com isso, o valor remanescente passa a ser de R\$ 382.732,39 [leia-se: R\$ 380.732,41], conforme fls. 1145/1157.

Informam que foram excluídos [item 4º] pochetes e bolachas das fls. 722/742, conforme resumo da fl. 721, zerando esta infração.

Explicam [com relação ao item 5º] que o contribuinte apresentou apenas as Notas constantes no processo, e apenas um conhecimento de frete se referia a refrigerantes, e por isso foi solicitado que a empresa apresentasse todos os conhecimentos de frete que estivessem em seu poder, pois somente através deles seria possível identificar o produto adquirido, se cerveja ou refrigerante, para então retirar do Auto de Infração os valores cobrados indevidamente, sendo que, embora a empresa não tivesse apresentado os documentos solicitados, foi constatado pelas Notas Fiscais de entrada que havia compras de refrigerantes, e, por justiça, foram deduzidos do cálculo da substituição tributária os valores referentes ao frete de refrigerantes, valores estes obtidos fazendo um rateio de forma proporcional entre as entradas de refrigerantes e de cervejas, e foi por esse motivo que houve repercussão em todos os exercícios.

Ao tomar ciência do resultado da diligência, o contribuinte manifestou-se (fls. 1165/1167) dizendo que, com relação às duas primeiras solicitações [itens 2º e 4º], em razão de as informações prestadas não indicarem dados novos, por serem restritas a cumprir o despacho, reitera todos os fundamentos da impugnação e demais manifestações já expostas no sentido da nulidade ou improcedência das imputações.

Quanto aos esclarecimentos prestados em relação à terceira solicitação [item 5º], diz que elas apenas reforçam que o lançamento havia sido realizado por presunção, sem qualquer esteio fático ou documental. Considera que o que foi afirmado pelos autuantes só leva à conclusão da improcedência do lançamento, em virtude da temeridade com que a exigência fiscal foi formulada, não havendo por parte do fisco segurança quanto aos fatos imputados. Cita duas decisões do CONSEF para demonstrar que esse é o entendimento que tem sido adotado, julgando improcedente o lançamento feito com base em presunção. Pondera que, se for mantida exigência fiscal quando o próprio autuante afirma que lançou mão de presunção, estar-se-á indo de forma contrária ao preceito da tipicidade fechada, não sendo admissível que um lançamento fiscal exsurja para o mundo jurídico decorrente de um ato de ficção da autoridade fiscal.

Conclui dizendo que reitera todos os termos e requerimentos já apresentados. Requer que todas as intimações sejam efetuadas em nome do advogado Bruno Novaes de Bezerra Cavalcanti, sob pena de nulidade (fl. 1167). Consta à fl. 1184 o substabelecimento do supracitado advogado para Camila Maria de Azevedo Guerra.

VOTO

A defesa alega decadência de parte do crédito tributário, relativamente ao período de janeiro a 10 de abril de 2012 (inclusive), nos termos dos arts. 150, § 4º, e 156, V e VII, do CTN. Observa que o

fisco dispõe do prazo de 5 anos para homologar a atividade do “autolancamento” efetuado pelo sujeito passivo, a contar do fato gerador. Sustenta que em tais preceitos se amolda o regime da decadência em relação ao ICMS, tributo sujeito ao lançamento por homologação. Adverte que no caso em questão não se aplica a regra geral da contagem do lapso decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, prevista no art. 173, I, do CTN, porque, conforme entendimento pacífico do STJ, tal regramento se aplica única e exclusivamente aos tributos sujeitos ao lançamento de ofício, por declaração ou naqueles em que, sujeitos ao lançamento por homologação, não haja antecipação de pagamento, ainda que parcial. Transcreve a ementa do acórdão do AgRg no REsp 1152747, da 2ª Turma do STJ.

Não acato o pleito de decadência suscitado pela defesa, haja vista que, nos termos do art. 173 do CTN, ainda não havia ocorrido a decadência do direito de ser lançado o crédito tributário relativo ao exercício de 2007. O prazo de decadência começa a ser contado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Os débitos que segundo a defesa já teriam sido alcançados pela decadência – os relativos ao período de janeiro a abril de 2007 – já poderiam ter sido lançados no exercício de 2007. O primeiro dia do exercício seguinte é 1º de janeiro de 2008. Por conseguinte, o lançamento do período em discussão poderia ser feito até 31 de dezembro de 2012. O procedimento fiscal foi formalizado em 30.3.12, e o sujeito passivo foi intimado no dia 10.4.12.

A defesa suscita em preliminar a nulidade do Auto de Infração por preterição ao direito de defesa e ao devido processo legal. Toma por fundamento os arts. 2º, 18 e 39 do RPAF, reclamando que o Auto de Infração deve ser claro, deve ser bem instruído e deve indicar com precisão o dispositivo legal infringido.

Analisarei essa preliminar ao apreciar cada um dos 6 lançamentos que compõem o presente Auto de Infração.

No tocante ao item 1º, a defesa reclama que o fisco não deixou claro qual seria a operação em relação à qual a empresa não teria direito ao crédito em virtude do estorno do crédito. Indaga se o fato diria respeito ao art. 565 do RICMS ou a devolução a fornecedores. Reclama que não se sabe qual a situação neste caso, o que retira a certeza do lançamento e impede o exercício do contraditório e da ampla defesa. Também reclama que as planilhas fiscais não apontam nem mesmo os números das Notas Fiscais, mas apenas a unidade da Federação, o CFOP, a base de cálculo e a alíquota, inviabilizando que a empresa tenha ciência efetiva daquilo que lhe está sendo imputado, impedindo-a de exercer, na plenitude, seus direitos ao contraditório e à ampla defesa. Reclama ainda que na descrição do fato consta que se trata de estorno da diferença de alíquotas, mas no cálculo do imposto foi aplicada a alíquota de 17%, não ficando claro se o fisco exige a diferença de alíquotas ou a alíquota interna total. Aduz que, além dessas questões, a autuação se torna ainda mais confusa porque está sendo glosado crédito fiscal decorrente de estorno de débito, embora faça menção a CFOPs de compras para comercialização (1102 e 2102) e de energia elétrica (1253). Alega que o Auto de Infração se encontra maculado por incerteza quanto aos fundamentos fáticos e jurídicos e por iliquidez.

A acusação no item 1º é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a estorno indevido de débito de diferença de alíquotas em razão de devolução de material de uso e consumo.

Atente-se bem para esse aspecto, em que a imputação fiscal se refere a crédito indevido na devolução de material de uso e consumo.

Ocorre que, ao prestarem a informação, as autuantes dão a entender que a glosa do crédito teria sido por três motivos: devolução de bens do ativo imobilizado, devoluções de televisores e

operações com brindes, e reconheceram que a autuação não procede quanto à devolução de bens do ativo imobilizado e também quanto aos televisores, pois as saídas se deram de acordo com o estabelecido no art. 565 do RICMS, sendo que, no tocante ao restante, as autoridades autuantes propõem a alteração do código do SEAI por considerarem que se trata de operações com brindes e não houve emissão de Nota Fiscal de saída dos referidos “produtos”, como determina o art. 565, I, do RICMS, e, como o tratamento dado às referidas mercadorias é de uso ou consumo, não cabe a utilização do crédito, e por isso elas mantêm a infração em relação aos brindes, conforme novo demonstrativo às fls. 721/742, no valor de R\$ 42.138,57, porém dizem que a infração deve ser alterada para o código 01.02.02 – crédito indevido de material de uso ou consumo.

Ou seja, as autuantes reconhecem que parte do lançamento é improcedente, e em relação ao restante deve ser alterada a imputação fiscal para outro código do SEAI, com outra acusação.

Não se admite que no curso do processo seja modificado o fulcro da autuação. Não foi observada a regra do art. 142 do CTN, segundo o qual ao proceder ao lançamento a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Não pode a autoridade fiscal simplesmente autuar o sujeito passivo, e só depois cuidar de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e de determinar a matéria tributável. Se é verdade, como dizem as autuantes, que o autuado não se debitou nas saídas dos brindes, o que deveria ter sido autuado seria a falta de destaque do imposto nas saídas dos brindes, e não a glosa dos créditos.

O item 1º é nulo, por falta de certeza e liquidez, bem como por inobservância do devido procedimento legal. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

O lançamento do item 2º diz respeito a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento do imposto por substituição tributária.

Diante das reclamações da defesa, as autuantes excluíram as parcelas relativas a Lipton (um chá) e gás carbônico, que não são mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, restando o valor de R\$ 397.024,66, conforme novo demonstrativo às fls. 743/818.

O autuado manifestou-se reclamando que as autuantes não se pronunciaram quanto ao crédito das devoluções.

Foi determinada a realização de diligência para depuração do lançamento quanto ao crédito relativo às devoluções, observando-se que nos rodapés das Notas Fiscais é feita menção aos documentos originários.

Em cumprimento à diligência, os fiscais autuantes prestaram informação reconhecendo que o autuado tem direito ao crédito das devoluções e elaboraram novos demonstrativos. Informam que em 2007 não houve devoluções, e por isso fica mantido o valor de R\$ 26.262,67. Embora as autuantes digam que “fica mantido o valor de R\$ 26.262,67” (fl. 1159), entenda-se que esse valor é o obtido após a revisão efetuada anteriormente, na primeira informação (fls. 712/720), conforme demonstrativo à fl. 744.

Quanto ao exercício de 2008, as autuantes retiraram o valor de R\$ 4.698,55, referente às devoluções, restando R\$ 36.870,42. Em 2009, foi excluído o valor de R\$ 8.665,90, restando R\$ 37.371,10 [R\$ 37.371,08]. Em 2010, foi excluído o valor de R\$ 927,82, restando R\$ 280.228,22. Com

isso, segundo as autuantes, o valor remanescente passa a ser de R\$ 382.732,39 (leia-se: R\$ 380.732,39), conforme fls. 1145/1157.

Por conseguinte, o demonstrativo de débito do item 2º deverá ser ajustado com base nas seguintes indicações:

- exercício de 2007: R\$ 26.262,67 (fl. 744);
- exercício de 2008: R\$ 36.870,42 (fl. 1145);
- exercício de 2009: R\$ 37.371,08 (fl. 1150);
- exercício de 2010: R\$ 280.228,22 (fl. 1153);
- total: R\$ 380.732,39.

Note-se que as autuantes cometeram diversos erros de soma. Os valores corretos estão sendo assinalados entre colchetes.

Cuida o item 3º de recolhimento de ICMS efetuado a menos em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto.

Diante das alegações da defesa, as autuantes fizeram as devidas conferências e declararam na informação fiscal que o erro aconteceu apenas no arquivo magnético, mas na Nota Fiscal não há erro no cálculo do imposto, e por isso excluíram esta infração.

Acato a revisão efetuada pelas autuantes. É indevido o lançamento do item 3º.

No item 4º, a imputação diz respeito à falta de pagamento da diferença de alíquotas de ICMS nas aquisições interestaduais de material de consumo do estabelecimento.

O autuado alegou em preliminar que sua defesa foi cerceada, pois o fisco apenas indica o Estado de origem da mercadoria, o CFOP, a base de cálculo e a diferença de alíquotas, sem mencionar a que Nota Fiscal se refere e qual a mercadoria, informações relevantes para identificar se a mercadoria se destina a uso, consumo, produto intermediário, etc.

Na informação fiscal, as autuantes declararam onde se encontram nos autos os demonstrativos relativos a cada exercício. Informam que em relação ao exercício de 2007 perceberam que já havia sido cobrada a diferença de alíquotas no Auto de Infração nº 2071550021116, e por isso excluíram os valores referentes ao mencionado exercício (R\$ 41.018,93), passando o novo valor a ser de R\$ 74.985,84.

Em diligência determinada por esta Junta, foi decidido que as autuantes excluíssem os valores relativos a pochetes e às chamadas “bolachas de chopp”, uma vez que se trata de brindes, e brindes não são sujeitos ao pagamento da diferença de alíquotas, haja vista o regime de tributação que lhes é dispensado pelos arts. 564 a 567 do RICMS/97.

Em cumprimento à diligência, as autuantes informaram que excluíram os valores referentes às referidas mercadorias, zerando esta infração.

Por conseguinte, o lançamento do item 4º é insubsistente.

O item 5º acusa “Falta de antecipação do ICMS referente a responsabilidade supletiva do contribuinte substituído, na condição de destinatários [sic] de mercadorias enquadradas na substituição tributária, quando o contribuinte substituto tiver feita [sic] a retenção, sem a inclusão na base de cálculo dos valores referentes a frete ou seguro, por não serem esses valores conhecidos pelo sujeito passivo por substituição no momento da emissão do documento fiscal”.

O autuado alegou em preliminar preterição ao direito de defesa, reclamando que o Auto de Infração deve ser claro e deve ser bem instruído, indicando com precisão o dispositivo legal infringido.

Ultrapasso a preliminar, pois percebo que, no mérito, o autuado compreendeu a razão da autuação fiscal, observando que o fisco enquadrou o fato nos arts. 354 e 357 do RICMS, e que a autuação decorre de operação interestadual de mercadorias adquiridas de Sergipe, Paraíba, Pernambuco e São Paulo, sendo que o art. 354 diz respeito a operações internas.

Quanto ao mérito, o autuado questionou o fato de o Auto ter como base os Conhecimentos e Transporte, e não as Notas Fiscais de venda por parte do substituído, por meio das quais seria possível identificar as mercadorias comercializadas. Alega que, em face disso, o fisco adotou a presunção de que a totalidade dos materiais transportados seria para revenda, desconsiderando a possibilidade de transporte de insumos, materiais de embalagem e outros. Também questionou o fato de o fisco se basear na presunção de que todas as mercadorias transportadas se sujeitam à substituição tributária pelo método da margem de valor agregado (MVA), fazendo ver que o frete só compõe a base de cálculo do ICMS na substituição tributária em mercadorias sujeitas à MVA, não podendo ser incluído na base de cálculo em se tratando de mercadorias sujeitas a pauta fiscal, nos termos do art. 61, I e II, do RICMS. Observa que o remetente das mercadorias é indústria de refrigerante e cerveja, pelo que se pode presumir que as operações em tela envolvem, em sua maioria, os referidos produtos, sujeitos à tributação por pauta, e que, consecutivamente, o frete jamais poderia compor a base de cálculo do ICMS devido por substituição tributária, uma vez que este é calculado utilizando-se tão somente o preço fixado pela autoridade competente e a alíquota de destino, ao contrário dos produtos sujeitos a MVA.

As autuantes, na informação, contestaram a alegação de que foi considerada na infração a totalidade das mercadorias transportadas, contrapondo que no levantamento fiscal foram cobrados os valores referentes ao frete apenas de cerveja, haja vista que o referido produto está sujeito à MVA, logo, o frete compõe sua base de cálculo da substituição tributária. Quanto à alegação de que foram incluídos produtos que estão sujeitos à pauta fiscal, dizem as autuantes que das Notas Fiscais anexadas na sua defesa apenas uma contém refrigerantes (mercadoria sujeita a pauta), e esta foi excluída, sendo que as demais Notas Fiscais são de cerveja. Aduzem que, diante da apresentação da referida Nota de refrigerante, solicitaram à empresa todos os Conhecimentos referentes às entradas de refrigerantes, para que pudessem retirar do Auto de Infração, mas, como nenhum documento foi apresentado, consideraram que todos os Conhecimentos correspondem à entrada de cerveja. Diante disso, mantiveram a infração, retirando o que foi comprovado pelo contribuinte, remanescendo os seguintes valores: exercício de 2007, R\$ 358.422,76; exercício de 2008, R\$ 248.880,59; exercício de 2009, R\$ 552.784,98; exercício de 2010, R\$ 956.173,61. Total: R\$ 2.116.261,94.

Em face dessa informação, o órgão julgador, em diligência, solicitou que as autuantes explicassem a razão de, pelo fato de o contribuinte ter anexado apenas uma Nota relativa a refrigerantes (mercadoria sujeita a pauta), ao ser excluída essa única Nota, ter havido repercussão em todos os exercícios.

Em resposta, as autuantes explicaram que o contribuinte apresentou apenas as Notas constantes no processo, sendo que apenas um conhecimento de frete se referia a refrigerantes, e por isso foi solicitado que a empresa apresentasse todos os conhecimentos de frete [Conhecimentos de Transporte] que estivessem em seu poder, pois somente através deles seria possível identificar o produto adquirido, se cerveja ou refrigerante, para então retirar do Auto de Infração os valores cobrados indevidamente, e, embora a empresa não tivesse apresentado os documentos solicitados, foi constatado pelas Notas Fiscais de entrada que havia compras de refrigerantes,

sendo então deduzidos do cálculo da substituição tributária os valores referentes ao frete de refrigerantes, valores estes obtidos fazendo um rateio de forma proporcional entre as entradas de refrigerantes e de cervejas, e foi por esse motivo que houve repercussão em todos os exercícios.

O autuado, ao tomar ciência do resultado da diligência, ponderou que os esclarecimentos prestados pelas autuantes reforçam que o lançamento havia sido realizado por presunção, sem qualquer esteio fático ou documental.

Realmente, as próprias autuantes afirmam que apuraram os valores remanescentes fazendo um “rateio de forma proporcional”. Não deixa de ser estranho esse método de apuração – rateio de forma proporcional. Isto, mais que presunção, pode até configurar um arbitramento indevido. No entanto, tendo em vista que, conforme dizem as autuantes, a empresa não apresentou os documentos solicitados (fl. 1160), isto é, os Conhecimentos de Transportes, conforme intimação enviada por e-mail, constantes às fls. 819/821, mantenho o lançamento do item 5º na forma da revisão constante às fls. 1007/1013, demonstrativos às fls. 822/941, a saber:

- exercício de 2007, R\$ 358.422,76;
- exercício de 2008, R\$ 248.880,59;
- exercício de 2009, R\$ 552.784,98;
- exercício de 2010, R\$ 956.173,61;
- total, R\$ 2.116.261,94.

O autuado impugna também o lançamento do item 6º, que acusa “Omissão de saídas de mercadorias tributáveis apurada através de entradas de mercadorias não registradas” [sic].

Foi alegado em preliminar preterição ao direito de defesa, reclamando o autuado que o Auto de Infração deve ser claro e deve ser bem instruído, indicando com precisão o dispositivo legal infringido. Alega que, cotejando-se o detalhamento do débito (no Auto) com a planilha fiscal anexa referente aos documentos não registrados, há divergência quanto à base de cálculo e à alíquota, embora o valor do ICMS seja o mesmo, o que configura cerceamento de defesa. Apresenta dois quadros para demonstrar o que alega. Faz ver que isso contraria o inciso IV do art. 39 do RPAF.

Reclama que há divergências quanto à base de cálculo e à alíquota. Sustenta que falta clareza e certeza para validade e eficácia da autuação, configurando-se sua nulidade, nos termos do art. 18, II e IV, “a”, do RPAF.

Na informação fiscal, os autuantes admitiram que houve um equívoco no enquadramento e tipificação da infração, porque, em vez de imposto por omissão de saídas de mercadorias, o correto seria “multa formal” por falta de registro de entradas de mercadorias.

Não se admite que no curso do processo seja modificado o fulcro da autuação. Não foi observada a regra do art. 142 do CTN, segundo o qual ao proceder ao lançamento a autoridade fiscal deve verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível. Não pode a autoridade fiscal simplesmente autuar o sujeito passivo, e só depois cuidar de verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação e de determinar a matéria tributável.

O item 6º é nulo, por falta de certeza e liquidez, bem como por inobservância do devido procedimento legal. A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento fiscal. É evidente que se o contribuinte, antes do início de nova ação

fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto às multas, o autuado alega que elas são exorbitantes e violam o princípio do não confisco.

Não é razoável discutir no âmbito administrativo a legalidade ou constitucionalidade do direito posto. As multas estipuladas têm previsão legal.

Há um requerimento no sentido de que as intimações relativas a este feito sejam feitas em nome do bacharel Bruno Novaes de Bezerra Cavalcanti. Recomenda-se que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressalvando-se, contudo, que não implicará nenhum vício se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, atendidas as regras do art. 108 do RPAF.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **207155.0024/12-3**, lavrado contra **FRATELLI VITA BEBIDAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$ 2.496.994,33**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “d”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos demais acréscimos legais.

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de julho de 2015

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR