

PROCESSO - A. I. Nº 279757.0082/15-1
RECORRENTE - NORSA REFRIGERANTES LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JJF nº 0223-05/16
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 28/07/2017

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0237-12/17

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. **a)** REFRIGERANTES. **b)** ÁGUA MINERAL. O fornecimento dessas mercadorias para consumidor final, ainda que durante eventos promovidos nas dependências de estabelecimentos como camarotes, hotéis, casas de eventos, etc., com a utilização de serviços de garçons, supervisão, limpeza, talheres, copos, pratos, infra-estrutura e decoração, encontra enquadramento na lista de serviços no item, 17.11 – Organização de festas, recepções e bufê, situação em que o legislador infraconstitucional estabeleceu que o fornecimento de alimentação e bebidas, fica sujeito ao ICMS, conforme dispõe expressamente o item da Lista, em exceção prevista pelo artigo 1º, §2º da Lei Complementar nº 87/96. Retificada a infração 1, relativa à refrigerantes, na segunda informação fiscal, cujo resultado levou à procedência em parte da mesma. Negado o pedido de diligência fiscal. Rejeitado o pedido de diligência. Recurso **NÃO PROVIDO**. Decretada, de ofício, a decadência parcial do lançamento. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário, interposto pelo sujeito passivo contra a Decisão proferida pela 5ª JJF, com base no art. 169, I, “b”, do RPAF/BA. O Auto de Infração lavrado em 08/10/15, julgado Procedente em Parte, que exige ICMS e multa por obrigação acessória no montante de R\$134.848,77, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7014/96, tendo em vista as seguintes acusações:

1 – Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes, localizados neste Estado. Conforme Demonstrativo ANEXO A – FALTA ICMS ST referente a refrigerantes, na forma do Parecer/Consulta nº 117035/2011-6, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte. Valor Histórico: R\$133.536,35 – Multa de 60%;

2 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes, localizados neste Estado. Conforme Demonstrativo ANEXO B – FALTA ICMS ST referente a água mineral, na forma do Parecer/Consulta nº 117035/2011-6, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte. Valor Histórico: R\$1.312,42 – Multa de 60%;

Após tramitação regular do presente PAF em primeira instância, a 5ª JJF, através do Acórdão nº 0223-05/16, decidiu, por unanimidade, pela Procedência em Parte do presente auto, conforme voto transscrito abaixo:

“VOTO”

“Inicialmente constato que o Auto de Infração foi lavrado com a observância do estatuto no art. 39 do RPAF/99, e encontra-se apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais.

No que concerne ao pedido de realização de perícia, não acolho a pretensão defensiva, haja vista que a matéria objeto da autuação não exige a participação de perito para auxiliar no deslinde das questões trazidas pelas partes interessadas no presente processo administrativo fiscal. Indefiro, portanto, o pedido de realização de

perícia, com fulcro no art. 147, II, "b" do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal – RPAF/99.

Ademais, o autuante ao prestar a segunda informação fiscal, com a observância do disposto no art. 127, § 6º do RPAF/99, retificou o lançamento nos pontos abordados na peça de defesa, de cujo resultado o sujeito passivo manteve-se silente, o que denota a sua concordância com os ajustes realizados.

Outrossim constato que em momento algum, o sujeito passivo deixou de exercer o direito da ampla defesa e do contraditório, estando todas as infrações descritas com clareza e fundamentadas nos documentos fornecidos pelo autuado, sendo acompanhadas de demonstrativos e levantamentos, que servem de elemento de prova da apuração do crédito tributário.

No mérito o autuado foi acusado de ter não ter retido e recolhido, consequentemente, o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. A infração 01 é relativa a refrigerantes, ao passo que na infração 02 a exigência fiscal é relativa às vendas de água mineral.

A tese apresentada pela defendente diz respeito ao fato de que teria efetuado vendas para consumidor final, pois por meio das notas fiscais listadas pelo autuante observa-se que se referem à vendas internas a consumidor final, pessoa natural não cadastrada como contribuinte no Estado da Bahia e que não satisfaz ao conceito de contribuinte previsto na legislação (art. 4º da LC 87/96), eis que nem adquiriu em volume que caracteriza intuito comercial e tampouco com habitualidade, na verdade trata-se de venda a funcionário. Nesse sentido lista uma série de notas fiscais, fls. 80/81.

Na primeira informação fiscal, o autuante reporta-se ao Parecer Final Número 11703520116 fls. 27/28, emanado na Consulta constante no Processo nº 11703520116, formulado pela sociedade empresária autuada, relativa à Substituição Tributária, pela Diretoria de Tributação - DITRI, desta Secretaria de Fazenda.

Consta no dito Parecer que "A empresa que explora atividade de camarote "all inclusive" utiliza-se de sistemática semelhante ao "self service", "open bar" ou rodízios, onde são disponibilizados alimentos e bebidas de forma livre e o consumidor pode se referir diretamente e mediante pedidos aos funcionários. A empresa de camarote organiza festas personalizadas e privadas, disponibilizadas com exclusividade para um determinado grupo de consumidores que se forma mediante a aquisição do pacote com serviços e alimentos por um preço global. Essas festas são organizadas para exploração econômica de eventos públicos promovidos pelo Poder Público e ou em parceria com empresas privadas, como por exemplo, o carnaval, festas juninas, rodeios, etc.

Por conclusão, o fornecimento dessas mercadorias (alimentos e bebidas) para consumidor final, ainda que durante eventos promovidos nas dependências de estabelecimentos como camarotes, hotéis, casas de eventos, etc, com a utilização de serviços de garçons, supervisão, limpeza, talheres, copos, pratos, infra-estrutura e decoração, encontra enquadramento na lista de serviços no item, 17.11 – Organização de festas, recepções e bufê, situação em que o legislador infraconstitucional estabeleceu que o fornecimento de alimentação e bebidas, que fica sujeito ao ICMS, conforme dispõe expressamente o item da Lista, em exceção prevista pelo artigo 1º, § 2º da Lei Complementar nº 116/2003.

Desta forma, o entendimento é de que o consulfente quando realizar operações de vendas de bebidas destinadas a revenda, consumo e insumo no formato "all inclusive" deverá promover a substituição tributária e recolher o ICMS, com exceção do fornecimento vinculado ao serviço de hospedagem e cobrado na diária.

Adiante, após observar que a informação fiscal não teria examinado e redargüido todos os itens apresentados na defesa, condição estabelecida no art. 127, § 6º, do RPAF/99, o autuante retificou o lançamento e conclui que o valor da infração 01 é de R\$126.780,72.

A base de cálculo foi encontrada com base na pauta fiscal, prevista no art. 61, I, do RICMS-BA/97, que dispõe:

Art. 61 – A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadorias no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

I – o preço único ou máximo de venda adotado pelo contribuinte substituído ou adquirente, fixado ou sugerido pelo fabricante ou pelo importador ou fixado pela autoridade competente.

Correta a utilização da pauta fiscal, haja vista que água mineral e refrigerantes estão incluídos na Instrução Normativa nº 04/2009, cópia anexa nas fls. 30 a 68.

Dessa forma, a infração 01, após a retificação promovida pelo autuante, de cujo resultado a sociedade empresária não se opôs, perfaz o total de R\$126.780,72, no que concordo. Infração procedente em parte, conforme o demonstrativo de fl. 223.

Quanto à segunda infração, referente às mercadorias água mineral, o valor permanece inalterado, com fundamentação no quanto adrede exposto, ou seja, ICMS no valor de R\$1.312,42, conforme especificado no demonstrativo de fls. 21 a 26 do PAF, o qual especifica por nota fiscal as mercadorias, a quantidade, o valor da pauta fiscal, para encontrar ao final o valor ICMS Substituição Tributária.

Infração procedente.

Destaco que as multas aplicadas estão em consonância com a Lei nº 7.014/96, nela não encontrando qualquer ilegalidade.

“Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.”

Inconformada com a decisão de primeira instância a autuada interpôs Recurso Voluntário, com as seguintes alegações:

Em relação à Infração 1, no mérito, aponta que o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 6.284/97, determina em seu art. 73, §1º, inciso IV que a adoção de pauta fiscal para as operações com cervejas, chopes, refrigerantes e bebidas energéticas e águas minerais e gasosas, será adotada, unicamente para fins de antecipação ou substituição tributária.

Ocorre que a Recorrente não efetuou operação sujeita a antecipação ou substituição tributária, visto que as mercadorias, em tela, foram destinadas a consumidores finais, por conseguinte, não sujeitos à adoção de pauta fiscal.

Assim, para que haja a substituição, o adquirente deve também ser contribuinte do imposto e comprar com o propósito de revender. Não é a hipótese do Auto de Infração em que se comprova a venda para consumo final e por isso não há ICMS-ST.

Por meio das notas fiscais listadas pelo autuante, observa-se que se referem às vendas internas a consumidor final, que a distribuiu a seus clientes (sistema “all inclusive”). Não há revenda de mercadorias, mas sim venda à estabelecimento que disponibiliza as bebidas aos seus clientes.

Afirma que: *“nesse sentido, as saídas da Recorrente não se destinaram a revenda, razão pela qual improcedendo o Auto de Infração.”*

Nesta toada, protesta pela exorbitância da multa aplicada devido à sua desproporcionalidade. *Ressalta que o Estado não sobrevive de multas, e esta não pode jamais ter caráter remuneratório, apenas punitivo, e deve ser aplicada na proporção da penalidade cometida. Destaca também que não ocorreu infração à legislação, porquanto nenhum imposto deixou de ser recolhido. Mas, ainda que haja algum deslize, a multa é exorbitante, injusta e abusiva, com nítido caráter confiscatório. Sendo necessária a dosimetria da pena, por força do princípio da proporcionalidade, não se pode olvidar a intenção do contribuinte, que cumpriu suas obrigações tributárias e manteve os dados devidamente registrados. Traz a jurisprudência pátria, que já consagrou a necessidade de analisar a intenção do contribuinte, se era de sonegar ou não. Cita ensinamento doutrinário, e pede que seja levado em consideração também o benefício da dúvida.*

Por fim pede que:

- I. *Diante do exposto, a Recorrente requer seja dado provimento ao presente Recurso, para declarar a total IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.*
- II. *Requer que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Recorrente, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional.*
- III. *Protesta e requer por todos os meios de provas permitidos em direito, bem como por juntada posterior de provas, perícia e diligência fiscal-contábil, assim como vistoria, inspeção, e tudo o mais que concorra para a prática da mais lídima JUSTIÇA!*

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra Decisão proferida por meio do Acórdão 5ª JJF nº 0223-05/16, que julgou Procedente em Parte o Auto de Infração acima epigrafado, lavrado no dia 08/10/2015 para exigir crédito tributário no montante de R\$128.093,14.

No Auto de Infração foram obedecidas todas as determinações inseridas no art. 39, do RPAF/BA, quais sejam: a identificação do sujeito passivo, a descrição da infração, o dispositivo da legislação tributária infringido, a indicação da base de cálculo, alíquota e valor do imposto exigido, permitindo ao recorrente o exercício do seu direito de defesa e do contraditório.

Da análise dos documentos e demais elementos que instruem o presente PAF, em confronto com o quanto decidido no julgamento realizado em Primeira Instância, constata-se que, de fato, o

direito de defesa do contribuinte foi devidamente atendido, no caso vertente, não ensejando a nulidade do presente Auto de Infração.

Ora, o procedimento fiscal foi realizado à luz do quanto exigido no inciso II, do §4º, do art. 28 do RPAF/BA, tendo em vista que o fiscal autuante, colacionou aos cadernos processuais levantamentos essenciais à demonstração das infrações 1 e 2, objeto do presente Recurso de Voluntário.

Desta forma, rejeito o pedido de realização de diligência formulado pelo recorrente, pois entendo que os elementos constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento deste órgão de julgamento administrativo (acorde o artigo 147, inciso I, letra "a", do RPAF/99). Além disso, se há alguma prova ainda a ser apresentada, certamente é proveniente de documentos que o próprio sujeito passivo possui e, assim sendo, é dele o ônus de trazê-los aos autos, sendo inadequada, para tal finalidade, a diligência solicitada.

No presente Auto de Infração, a autuação e ciência do contribuinte foram realizadas em 09/10/2015, logo os fatos geradores ocorridos até 09/10/2010, nos quais se verificaram recolhimento a menor, há de se reconhecer a extinção do crédito por decadência, em razão do pagamento antecipado previsto no art.º 150, §4º do CTN, devendo ser aplicada a data da ciência do Auto de Infração como dies a quo da contagem do prazo decadencial, conforme PROCESSO nº PGE2016.194710-0.

Destarte, ao consultar as informações referente a arrecadação de substituição tributária, do contribuinte no sistema de processamento de dados da SEFAZ – INC, foi constatado que houve pagamento a título de substituição tributária em todos os meses de 2010, assim resta comprovado que o que houve foi recolhimento a menor do tributo e não falta de recolhimento como consta na infração, e, ainda que parcial, o prazo decadencial conta-se a partir da ocorrência do fato gerador, consoante estabelece o parágrafo 4º, do art. 150, do CTN. Do contrário, ou seja, se não houve recolhimento do tributo, nem mesmo parcial, a decadência somente começa a ser computada do primeiro dia do exercício seguinte, conforme o art. 173, I, do CTN.

No caso em análise, a infração 1 - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes, localizados neste Estado. Conforme Demonstrativo ANEXO A – FALTA ICMS ST referente a refrigerantes, na forma do Parecer/Consulta nº 117035/2011-6, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte. Exigido o valor de: R\$133.536,35 – acrescido da Multa de 60%; Demonstrativo 1, fl. 9/20, logo, não há dúvidas de que o Recorrente efetuou o recolhimento a menor do ICMS incidentes sobre os fatos geradores imputados na presente autuação fiscal.

Assim sendo, para que se conclua, sem sobressaltos, que o prazo decadencial, na espécie, iniciou-se na data da ocorrência de cada fato gerador, estando, portanto, irremediavelmente extinto pela decadência o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos 5 anos antes da constituição do crédito tributário, quais sejam os meses de janeiro a 9 de outubro de 2010, uma vez que a lavratura do Auto de Infração e a notificação do sujeito passivo ocorreram em 09/10/2015.

Com relação ao valor remanescente da infração 1 de R\$38.660,56, referente à 11/10/2010 a 31/12/2010, não vejo como prosperar a tese da recorrente de que: diz respeito ao fato de que teria efetuado vendas para consumidor final, pois por meio das notas fiscais listadas pelo autuante observa-se que se referem à vendas internas a consumidor final.

Na primeira informação fiscal, o autuante reporta-se ao Parecer Final Número 11703520116 fls. 27/28, emanado na Consulta constante no Processo nº 11703520116, formulado pela sociedade empresária autuada, relativa à Substituição Tributária, pela Diretoria de Tributação - DITRI, desta Secretaria de Fazenda.

Conforme bem explicado na decisão a quo: *"Desta forma, o entendimento é de que o consulente*

quando realizar operações de vendas de bebidas destinadas a revenda, consumo e insumo no formato “all inclusive” deverá promover a substituição tributária e recolher o ICMS, com exceção do fornecimento vinculado ao serviço de hospedagem e cobrado na diária.”

Em referência as competências de 01/1/2010 a 09/10/2010, de ofício, faço à exclusão do valor de R\$88.120,16, em face de operado a decadência.

Voto pelo Não Provimento da infração 1, porém, de ofício, declaro a decadência dos fatos geradores, de 01/01/2010 a 09/10/2010.

No da infração 2 - Deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes, localizados neste Estado. Conforme Demonstrativo ANEXO B – FALTA ICMS ST referente a água mineral, na forma do Parecer/Consulta nº 117035/2011-6, e conforme o art.º 158, §1º do COTEB Lei 3.956/81, a consulente tem de seguir as orientações do parecer no prazo de 20 dias após a sua ciência, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte. Valor Histórico: R\$1.312,42 – Multa de 60%; Demonstrativo 1, fl. 21/25, logo, não há dúvidas de que o Recorrente efetuou o recolhimento a menor do ICMS incidentes sobre os fatos geradores imputados na presente autuação fiscal.

Em referência as competências de 01/2010 a 9/10/2010, de ofício, procedo à exclusão do valor de R\$962,03, em face de operado a decadência.

Voto pelo Não Provimento da infração 2, porém, de ofício, declaro a decadência dos fatos geradores, de 01/01/2010 a 09/10/2010, remanescendo o débito nesta infração no valor de R\$350,39

Quanto ao argumento de que as multas aplicadas possuem caráter confiscatório, observo que as mesmas estão previstas no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, portanto é legal. No que se refere ao argumento de que é inconstitucional ressalto que conforme disposto no art. 167, I, do RPAF/BA, não se incluem na competência deste órgão julgador declarar a inconstitucionalidade da legislação tributária.

Diante do exposto, voto pelo Não Provimento do Recurso Voluntário, entretanto, de ofício, procedo à exclusão do valor de R\$88.120,16, referente às competências de 01/1/2010 a 09/10/2010 da infração 1, e do valor de R\$962,03, referente às competências de 01/1/2010 a 09/10/2010 da infração 2, em face de ter operado a decadência.

Voto, portanto, pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário e, de ofício, decretar a decadência parcial do lançamento, para modificar a Decisão recorrida e julgar o Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **NÃO PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e de ofício modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0082/15-1**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$39.010,95**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2017.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

PAULO SÉRGIO SENA DANTAS – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE - REPR. DA PGE/PROFIS