

PROCESSO - A. I. N° 207098.0007/17-0
RECORRENTE - PEPSICO DO BRASIL LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 2ª JJF nº 0084-02/18
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET 31/07/2019

1ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0148-11/19

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. **a)** MATERIAL PARA USO E CONSUMO. No caso presente, nada restou comprovado a respeito do alegado pelo recorrente de que a infração decorre do seu método de apurar a diferença entre alíquotas, cujos fatos são vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estavam na sua posse e cuja prova poderia ter sido por ele juntada aos autos; **b)** REGIME ESPECIAL. VENDA FORA DO ESTABELECIMENTO. DESCONTOS INCONDICIONAIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO DOCUMENTAL DO DIREITO AO CRÉDITO. Não há previsão para o contribuinte se creditar dos “Descontos Incondicionais”, como procedeu. Razões recursais insuficientes à reforma do Acórdão. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata-se Recurso Voluntário interposto contra a Decisão proferida pela 2ª JJF, nos termos do art. 169, I, “b”, do RPAF/99, através do Acórdão nº 0084-02/18, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 25/09/2017, exigindo crédito tributário no valor de R\$781.231,99, em decorrência de quatorze infrações, sendo objeto deste recurso as exações 1 e 4, a saber:

Infração 1. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$79.717,60, acrescido da multa de 60%, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, nos meses de janeiro de 2014 a dezembro de 2015;

Infração 4. Utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, no valor de R\$177.590,81, acrescido da multa de 60%, sem a apresentação do competente documento comprobatório do direito ao referido crédito, nos meses de janeiro de 2014 a janeiro de 2015, visto que o contribuinte lançou diretamente no Registro de Apuração do ICMS da EFD, na coluna Ajustes de Crédito – sob o título de “Descontos incondicionais recolhido antecipadamente em virtude do Regime Especial 15946/06”, código BA029999, sem a devida comprovação, conforme Demonstrativo constantes dos Anexos 06 e 07.

A Decisão recorrida julgou o Auto de Infração Procedente, após rejeitar o pedido de nulidade pois não há vício a macular o PAF em análise, como também indeferir o pedido de diligência fiscal, com base no art. 147, do RPAF/99, por considerar suficientes os elementos constantes dos autos para a formação da convicção dos julgadores no deslinde das questões.

No mérito, quanto à infração 1, a JJF conclui nos seguintes termos:

Com relação à infração 01, embora afirme não ter realizado o estorno do crédito como determina a legislação, apresentando exemplo numérico, o impugnante alega ter utilizado fórmula de apuração do imposto devido que não provocou prejuízo ao Erário da Bahia.

Ocorre que diante da assertiva do Impugnante dizendo que no juízo deste processo deve prevalecer a verdade material subjacente sobre os procedimentos formais, analisando o exemplo exposto e ponderando os argumentos das partes, objetivamente convenço-me da impertinência dos argumentos defensivos pelas seguintes razões:

A uma, porque sem apontar inconsistência quanto aos dados e valor da exação fiscal, a afirmação do não estorno do crédito relativo à entrada de mercadorias para uso e consumo do estabelecimento como determina a legislação, implica na automática confissão de ter efetivamente escriturado o crédito glosado pela autoridade fiscal.

A duas, porque, como observado pela Autoridade fiscal, ao contrário do que pretende demonstrar o Impugnante, a lógica matemática envolvida no exemplo que apresenta na peça defensiva (fl. 552), não só confirma, como agrava a infração acusada, pois, para alcançar o mesmo resultado do ICMS devido corretamente apurável com os dados do seu exemplo, ainda que de forma distinta do prévio procedimento com efeito tributário que a legislação prevê deva o contribuinte efetuar, ao invés de subtrair o valor do crédito a estornar (R\$782,93 - por decorrer de entrada de mercadoria para uso ou consumo) haveria que soma-lo ao débito do imposto devido por diferença entre as alíquotas internas e interestaduais (no caso, $3.111,49 = 2.328,56 + 782,93$), cujo resultado ($3.894,42 = 3.111,49 + 782,93$) deveria ter somado ao valor de R\$ 1.286.161,52, de modo que o saldo de ICMS corretamente devido com os dados que apresenta é R\$1.290.055,94 e não R\$1.288.490,08, como demonstrou.

A três, porque, também ao contrário do que pretende demonstrar com seu exemplo, ao invés de a glosa do crédito implicar em dupla tributação como argumenta, deflui do seu exemplo que a subsistência da glosa do crédito implica apenas metade do crédito indevidamente utilizado.

A quatro, porque, conforme o art. 33, I da LC 87/96, abaixo reproduzido, a permissão de uso de crédito fiscal semelhante ao glosado, somente será possível para as entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

Art. 33. Na aplicação do art. 20 observar-se-á o seguinte:

I – somente darão direito de crédito as mercadorias destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento nele entradas a partir de 1º de janeiro de 2020.

A cinco, porque ainda que não tenha comprovando a condição exigida no § 6º do art. 123 do RPAF, como determinado no citado artigo, possuindo todos os elementos para tanto, nas oportunidades que teve o Impugnante não trouxe aos autos os indispensáveis e suficientes documentos para comprovar o argumento defensivo aditado à Impugnação na petição de fls. 1.200-1.203.

Infração caracterizada

Inerente à infração 4, a JJF conclui diante das seguintes considerações:

A alegação defensiva relativa à infração 04 é de equívoco do autuante, pois o Regime Especial que refere não faz referência a descontos incondicionais, nada prevendo acerca do tema, que é tratado na Cláusula sétima do Regime Especial nº 4926/2007. Afirma, que emitiu as NF's de entrada e saída, as registrando no Sintegra, mas não as escriturou no SPED.

Alega que, “Mais uma vez, é a VERDADE MATERIAL que deve prevalecer quanto à existência das NF's e, por isso, quanto ao atendimento às regras do regime especial”, pois, entende, que “o procedimento previsto no Regime Especial visaria, tão somente, identificar as parcelas relativas aos descontos incondicionais na venda ambulante”, não representando, em si mesmo, uma obrigação fiscal ou contábil”, não havendo, por consequência, infração tributária, desde que seja possível identificar os descontos incondicionais concedidos na venda ambulante.

Admite que a ausência da escrituração no SPED poderia ter sido considerada como infração à obrigação acessória, mas **NUNCA SER DESCONSIDERADO UM CRÉDITO QUE EFETIVAMENTE EXISTE!**

Ocorre que com a inserção da Escrituração Fiscal Digital (EFD) pelo Ajuste SINIEF 02/09 e prevista no art. 247 do RICMS/2012, toda escrituração fiscal do contribuinte passou a ser feita por ele em ambiente digital que se culmina no Sistema Público de Escrituração Digital (SPED), administrado pela Receita Federal e compartilhado com as administrações tributárias estaduais. Neste aspecto, o autuado está obrigado à escrituração fiscal digital usando o SPED, único formato legal de escrituração fiscal-contábil para efeito de prova a favor do autuado, desde 01/01/2011.

É que tal sistema consiste na centralização da sistemática do cumprimento das obrigações - principais e acessórias – no caso concreto, inclusive as relativas ao Regime Especial referido -, transmitidas pelo contribuinte às administrações tributárias e aos órgãos fiscalizadores, utilizando-se da certificação digital para fins de assinatura dos documentos eletrônicos, garantindo assim a validade jurídica dos mesmos apenas na sua forma digital.

[...]

Ora, a atual sistemática das informações fiscais tem a finalidade de possibilitar ao Fisco o conhecimento e o direto acesso à movimentação empresarial no que diz respeito às obrigações tributárias do contribuinte, de modo a que os procedimentos tributários regidos pelo princípio da inquisitoriedade, à exemplo do lançamento tributário, possam ser levados a cabo unilateralmente pela Administração ativa, sem a necessidade da

participação do contribuinte.

Nesse contexto, é fato que a regular EFD oferece a possibilidade para o Fisco atuar de ofício no sentido de homologar ou não as prévias atividades do contribuinte com respeito ao ICMS e, quando a EFD se apresentar inconsistente, intimar o contribuinte a regularizá-la. Para tanto, a escrituração fiscal, primariamente legal, é a transmitida pelo contribuinte ao Fisco, sendo despicienda a entrega de informações de interesse fiscal via SINTEGRA. Contudo, a despeito disso, observa-se a correspondência entre a Autoridade fiscal e preposto do contribuinte alertando-lhe acerca de irregularidades constatadas nos procedimentos relativos ao Regime Especial, observadas nas informações transmitidas pela EFD, relacionadas a expediente revogado de Regime Especial (fl. 24).

Assim, a exemplo do apreciado para a infração 01, tendo em vista que o sujeito passivo não logra comprovar que o crédito fiscal escriturado em modalidade não prevista pela legislação (diretamente no LRAICMS alegando decorrer de descontos incondicionais concedidos em função de expediente revogado de Regime Especial), sustenta-se no regramento previsto no art. 31 da Lei 7.014/96 c/c o art. 309 do RICMS-BA/2012, também tenho a infração como devidamente caracterizada.

[...]

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração

No Recurso Voluntário, interposto às fls. 1.286 a 1.296 dos autos, inicialmente, o recorrente aduz que o Acórdão recorrido ignora os pagamentos efetuados; atribui natureza diversa a certos créditos utilizados na sistemática da apuração do diferencial de alíquota; cerceia o direito de defesa, ao indeferir prova pericial e, ao mesmo tempo, considerar que a prova dos autos é insuficiente, e, por fim, ignora a verdade material subjacente a NFs emitidas validamente, cujos créditos são permitidos por Regime Especial de que goza o recorrente.

Em seguida, aduz que somente impugnou as infrações 1 e 4, tendo efetuado o recolhimento dos créditos decorrentes das demais infrações, conforme guias que anexa, contudo, o Acórdão recorrido não fez menção aos pagamentos efetuados, mantendo o Auto de Infração tal como lançado, em sua integralidade, desconsiderando por completo os pagamentos e violando, inclusive, o artigo 91 do RPAF, do que entende ser necessária a correção da parte dispositiva daquela decisão, para que se faça constar que o julgamento procedente se refere às infrações 1 e 4, únicas impugnadas e consequente reformulação dos valores ali apontados.

No mérito, em relação à infração 1, o recorrente aduz que não houve aproveitamento do crédito indevido do ICMS referente a material de uso e consumo, pois, como dito nas razões de defesa, essa parcela se refere, na realidade, à apuração do diferencial de alíquota devido nas operações interestaduais, o que seria plenamente demonstrado em perícia técnica requerida, mas indeferida, do que exemplifica com o mês de janeiro de 2014, no qual foi estornado o valor de R\$782,93.

Diz que este valor foi lançado na apuração do período na linha de “Outros Créditos” sob a rubrica “Diferencial de alíquota conf. Art. 69 RICMS/B”, conforme planilha juntada à defesa, cujo lançamento como “Outros Créditos” decorre da mecânica de apuração do “Diferencial de Alíquota” pelo estabelecimento mediante o confronto entre o Débito e o respectivo Crédito.

Em outras palavras, alega o recorrente que a empresa calcula débito de ICMS pela alíquota interna nas operações interestaduais e o lança no campo “Outros Débitos” e, ao mesmo tempo, calcula o respectivo crédito relativo às operações interestaduais e o lança no campo “Outros Créditos”.

Neste sentido, o apelante aduz que, se é indevido o crédito de R\$782,93 (relativo às operações interestaduais) também é indevido o débito de R\$2.328,56 (débito calculado com base na alíquota interna) porque o diferencial de alíquota é apenas a diferença de R\$1.545,63.

Portanto, o recorrente alega que, ao glosar o crédito de R\$782,93 sem retificar também o débito do DIFAL a fiscalização acaba por trazer um prejuízo duplicado ao contribuinte.

Destaca que o Acórdão recorrido entende que deveria o contribuinte ter somado o valor do crédito a estornar (R\$782,93) ao débito decorrente de DIFAL, somando o resultado ao total apurado, do que discorda o apelante pois, se o crédito era indevido – devendo ter sido estornado, segundo a fiscalização – ele não pode impactar no cálculo do DIFAL e na apuração final do ICMS devido.

No tocante à infração 4, o recorrente alega existir grave equívoco na acusação fiscal, eis que o regime especial a que se refere a fiscalização na imputação não é o de nº 15946/06, o qual não faz qualquer referência a descontos incondicionais. Diz que, na realidade, a fiscalização pretende referir-se ao Regime Especial nº 4926/2007, resultante do processo nº 193073/2006-6, no qual há referências expressas aos descontos incondicionais e modalidades pertinentes.

Salienta que emitiu as notas fiscais de entrada e saída e as registrou no Sintegra, só não as tendo escrivitado no SPED, do que sustenta que o procedimento previsto no Regime Especial visa, tão somente, identificar as parcelas relativas aos descontos incondicionais na venda ambulante, não representando, em si mesmo, uma obrigação fiscal ou contábil, desde que seja possível identificar os descontos incondicionais concedidos na venda ambulante, hipótese esta analisada pelo fisco, o que, segundo o recorrente, nesta hipótese, não haverá infração, conforme diz ter ocorrido, eis que identificou os descontos incondicionais e os formalizou em notas fiscais próprias.

Cita exemplo de documento fiscal emitido, no qual consigna no campo “Natureza da operação: NF DESCONTO INCOND (CFOP 1949)”, do que concluiu que emitiu o documento fiscal cabível aos descontos, conforme prevê o Regime Especial, registrou tal documento no SINTEGRA e apenas não fez a escrituração no SPED, do que defende que os créditos decorrentes desses descontos incondicionais existem e estão devidamente formalizados, pois não é o SPED (ou ausência nele) que irá alterar tal realidade material.

Por fim, requer o acolhimento e integral provimento do Recurso Voluntário, reformando a decisão da JJJF e, em preliminar, que se considere os pagamentos efetuados quanto às infrações 2, 3 e 5 a 14 do Auto de Infração, como também que sejam as intimações e publicações decorrentes deste processo realizadas unicamente em nome do seu patrono, sob pena de nulidade.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pelo contribuinte no sentido de modificar a Decisão de 1ª Instância, no que tange às exações 1 e 4 do Auto de Infração, como também que se considere os pagamentos efetuados em relação às demais infrações, não consignadas na Decisão recorrida.

Inicialmente, quanto à pretensão recursal de que as intimações sejam dirigidas, exclusivamente, ao seu patrono, sob pena de nulidade, deixo de acatá-la visto que o art. 108 do RPAF, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, estabelece a intimação ao sujeito passivo “ou” de pessoa interessada.

Assim, inexiste irregularidade se qualquer ato processual for direcionado apenas ao contribuinte, pois não há qualquer nulidade do ato diante do conectivo “ou” que expressa disjunção, cuja proposição disjuntiva só terá seu valor falso se ambas as afirmativas forem falsas, pois, de outro modo, será verdadeira. Logo, uma vez devidamente intimado o sujeito passivo, o ato é válido.

No tocante aos valores recolhidos inerentes as infrações 2, 3 e 5 a 14 dos Auto de Infração, por não ter sido objeto da lide, na Decisão recorrida não foi registrada qualquer menção a elas, cujos valores recolhidos deverão fazer parte integrante da Resolução do Acórdão recorrido, eis que foram originalmente lançadas no Auto de Infração e seu pagamento ocorreu por reconhecimento dos valores exigidos nas respectivas exações, devendo tais importâncias serem *homologadas* quando da quitação do crédito tributário, conforme registrado na própria Decisão recorrida.

Ainda se faz necessário salientar que, nos termos do art. 147, I, “b”, do RPAF, deverá ser indeferido o pedido de diligência quando for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos.

No mérito, quanto à exação 1, a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de R\$79.717,60, referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento, conforme demonstrativos às fls. 50 e 51 dos autos, nos quais constam tipo de ajuste: “Outros créditos”.

O recorrente alega que não houve aproveitamento do crédito indevido do ICMS referente a material de uso e consumo e que os valores exigidos, a título de “Outros créditos”, se referem à apuração do diferencial de alíquota pela alíquota interna, cujo valor lança no livro Registro de Apuração do ICMS, no campo “Outros Débitos” e, ao mesmo tempo se credita do respectivo crédito relativo às operações interestaduais no campo “Outros Créditos”.

O autuante, quando da sua informação fiscal, às fls. 1.205 a 1.213 dos autos, aduz que não procede o argumento do contribuinte já que não está demonstrado em sua EFD, até porque não poderia assim proceder, eis que não existe lançamento do diferencial de alíquota líquido, ou seja, abatido o crédito fiscal das aquisições de material de uso e consumo, porque, assim o fazendo, de forma oblíqua, estaria utilizando um crédito fiscal que somente poderá fazê-lo em 01/01/2020.

Efetivamente, a alegação recursal de que se debita do DIFAL pela alíquota interna e, para compensar, se utiliza do crédito fiscal da operação, em que pese não acarretar prejuízo ao erário estadual, não restou comprovada nos autos.

A simples reprodução gráfica dos valores debitado e creditado no Registro de Apuração (fls. 1.290), sem apresentar as notas fiscais envolvidas na operação e os correspondentes valores envolvidos, de modo a se apurar, indubitavelmente, que o débito ocorreu pela alíquota interna, em cada período reclamado, não comprova o alegado pelo recorrente.

Nos termos previstos no art. 123 do RPAF é assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação, cuja matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez.

No caso presente, nada restou comprovado a respeito do alegado pelo recorrente, cujos fatos são vinculados à escrituração fiscal ou a documentos que estavam na sua posse e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos, como provas de sua alegação.

Diante de tais considerações, vislumbro que o recorrente não conseguiu elidir a acusação fiscal, consubstanciada às fls. 50 e 51 dos autos.

No tocante à infração 4, a acusação é de utilização indevida de crédito fiscal de ICMS sem o competente documento comprobatório, visto que o contribuinte lançou diretamente no Registro de Apuração do ICMS da EFD, na coluna Ajustes de Crédito – sob o título de “Descontos incondicionais recolhido antecipadamente em virtude do Regime Especial 15946/06” (fls. 132/133 dos autos).

Alega o recorrente que se trata do Regime Especial nº 4926/2007 (processo nº 193073/2006-6), no qual há referências expressas aos descontos incondicionais e modalidades pertinentes, como também que emitiu as notas fiscais de entrada e saída e as registrou no Sintegra, só não tendo sido escriturado no SPED, do que destaca não haver infração, desde que seja possível identificar os descontos incondicionais concedidos na venda ambulante, conforme diz ter ocorrido.

O autuante, quando da sua informação fiscal, às fls. 1.205 a 1.213 dos autos, após fazer uma retrospectiva do Regime Especial do original concedido de nº 15946/2006, alterado conforme Parecer DITRI nº 4926/2007 e posteriormente pelo Parecer DITRI nº 12506/2007, constantes às fls. 533 a 541 dos autos, aduz que analisando este Parecer, que procedeu a alteração do Regime Especial, observa a ênfase dada à cláusula quinta, que trata da Nota Fiscal de Entrada, onde consta que “será acrescentado o destaque do ICMS, uma vez que a Nota Fiscal de Remessa para Venda Fora do Estabelecimento, com a alteração solicitada passou a ter o débito do imposto. Portanto, as mercadorias não vendidas no seu retorno deverão proporcionar o crédito do imposto”.

O autuante registra ainda que a cláusula sétima transcrita pelo autuado na impugnação, alterada pelo Parecer nº 12506/2007, dizia que no caso de descontos incondicionais “... será emitida uma Nota Fiscal de Entrada – Redução de Preço, com destaque do ICMS, que será devidamente escriturada no livro Registro de Entradas, com crédito do imposto”.

Assim, o autuante enfatiza que mesmo que essa cláusula fosse mantida no Regime Especial

alterado (Parecer 12506/07), a legislação vigente não permitiria proceder o lançamento do crédito fiscal diretamente em seu livro Registro de Apuração, como foi feito pelo contribuinte.

Diante de tais considerações, o autuante salienta que em nenhuma cláusula do Regime Especial alterado consta autorização para o autuado lançar créditos fiscais de ICMS, referentes a descontos incondicionais concedidos, diretamente em seu livro Registro de Apuração do ICMS – EFD, como procedeu o autuado.

Da análise destas considerações, tanto do recorrente quanto pelo autuante, conclui que, nos termos acordados no Parecer DITRI 12506/07, às fls. 539/541 dos autos, não há previsão para o contribuinte se creditar dos “Descontos Incondicionais recolhido antecipadamente em virtude do Regime Especial 15946/006”, conforme procedeu o recorrente, a exemplo do que consta à fl. 1.290 dos autos.

Do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e manter a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE o Auto de Infração nº 207098.0007/17-0, lavrado contra PEPSICO DO BRASIL LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de R\$668.524,51, acrescido das multas de 60% sobre R\$338.678,61 e 100% sobre R\$329.845,90, previstas no art. 42, incisos VII, “a”, II, alíneas “a”, “e”, “f” e “d” e III da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa por descumprimento de obrigação acessória no valor de R\$112.707,52, prevista no inciso IX da mesma lei e artigo, com os acréscimos moratórios conforme estabelece a Lei nº 9.837/05, devendo ser homologado os valores já recolhidos.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de maio de 2019.

RUBENS BEZERRA SOARES – PRESIDENTE

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – RELATOR

VICENTE OLIVA BURATTO - REPR. DA PGE/PROFIS