

A. I. Nº - 279757.0064/14-5
AUTUADA - NORSA REFRIGERANTES LTDA.
AUTUANTE - AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 25/07/2019

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0097-05/19

EMENTA: ICMS. REFRIGERANTES. OPERAÇÕES SUJEITAS A SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. USO ABUSIVO DA BUSCA DA VERDADE MATERIAL. É de se aplicar o art. 123 do RPAF-BA quando se constata que as partes já contaram com amplas possibilidades de apresentarem as suas alegações e contraditas, de exibirem as suas provas e contraprovas, de elaborarem e reelaborarem os seus levantamentos apontando o crédito tributário que entendem como corretos. Matéria fático-probatória exaustivamente revolvida no PAF. Decadência afastada. Rejeitado pedido de cancelamento ou redução da multa. *In dubio pro contribuinte* inaplicável. Não acolhida a preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Inicialmente, cabe esclarecer que o presente relatório atende às premissas estatuídas no inciso II do art. 164 do RPAF-BA, sobretudo quanto à adoção dos critérios da relevância dos fatos e da sumulação dos manifestos feitos pelos partícipes processuais.

O lançamento sob discussão, efetuado em 29/9/2014, no valor histórico de imposto de R\$51.779,32, afora acréscimos, acusa o contribuinte de, na qualidade de substituto tributário, não ter retido e recolhido o imposto relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes situados neste Estado, tudo conforme demonstrativos de falta de retenção nas operações efetuadas com refrigerantes e embasado no Parecer/Consulta 117.035/2011-6.

A exigência aludiu a fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 2009.

A infração ganhou o código 07.02.03.

Teve a conduta enquadramento nos art. 61, c/c arts. 126, I, e 353, II, todos do RICMS-BA, aprovado pelo Decreto nº 6284/97, com multa de 60%, estabelecida no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7014/96.

Dão suporte à cobrança, na sequência do PAF, os termos de início de fiscalização (fl. 04), os demonstrativos da falta de retenção do ICMS-ST – Refrigerantes (fls. 05/30, em excertos), Parecer Final nº 25.531/2012, da lavra da GECOT/DITRI (fls. 31/33), e CD contendo na íntegra os citados demonstrativos, Ordem de Serviço 50636014, peça eletrônica do presente lançamento e respectivo termo de saneamento (fl. 34), além do recibo dos arquivos eletrônicos por parte do contribuinte.

Ciente do lançamento em 29.9.2014, a impugnação (fls. 41/62) foi protocolada em 29.10.2014, conforme registro presente nos autos (fl. 40).

Após indicar o endereço ao qual deverá receber as notificações deste processo, afiançar a tempestividade da defesa e descrever os fatos irregulares, o sujeito passivo aduziu basicamente o seguinte, aqui separado nos tópicos adotados na defesa:

Nulidade do lançamento fiscal por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação:

Um dos requisitos para liquidez do auto de infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, através da apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove, afrontando, desta forma, os princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impedindo, assim, o exercício pleno do contraditório e da ampla defesa, tudo em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF.

Acontece que o Autuante, no corpo do auto de infração, discorre que a comprovação da exigência tem por base um demonstrativo fiscal, no qual apresenta o número da nota fiscal, o CNPJ do destinatário, o produto e seus respectivos valores.

Observa-se, inicialmente, que o Autuante, não apresentou os documentos fiscais mencionados em seu demonstrativo. Logo, forçoso reforçar que a apresentação dos documentos que respaldaram a infração é uma obrigatoriedade disposta em lei e não uma faculdade da fiscalização.

Assim, a planilha apresentada, mesmo que elaborada com dados do contribuinte, não é suficiente para ser utilizada como prova da infração.

Isso porque, ausente a documentação fiscal mencionada no Auto, fica prejudicada a verificação dos valores apresentados pela fiscalização, ou seja, a materialidade dos valores exigidos, situação que macula o crédito tributário exigido de iliquidez e incerteza, cerceando, por sua vez, o direito de defesa e o devido processo legal.

No caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência dos documentos fiscais mencionados pelo Autuante não é passível de convalidação,

Como lastro à pretensão, cita o contribuinte julgamentos da Corte Administrativa pernambucana, o comando contido no art. 152 do CTN e referencia violação aos princípios do contraditório e da ampla defesa, reverberados em decisões do CONSEF.

Prejudicial de mérito pela extinção parcial do crédito tributário pelo decurso do prazo decadencial, nos termos do art. 150, § 4º e 156, V e VII do CTN:

Neste tópico, solicita aplicação da decadência quinquenal, a contar da data da ciência do auto de infração, isto é, 29.9.2014, tendo como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador, na forma do art. 150, §4º, do CTN, e não do primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência dos fatos geradores, com respaldo em julgados do STJ e do Tribunal de Justiça da Bahia.

No mérito, argui o contribuinte:

a) Insubsistência do lançamento fiscal:

Conforme esposado no auto de infração, o lançamento fiscal foi efetivado pela falta de retenção e, por sua vez, recolhimento do ICMS-ST. Ocorre que a exigência fiscal não procede.

O equívoco fiscal decorre da discrepância entre os valores da pauta fiscal apontados com aqueles descritos na Instrução Normativa nº 04/2009, vigente à época do fato gerador.

Isto porque, muitas das mercadorias autuadas foram classificadas de modo equivocado pelo Autuante, o que gerou a fixação de uma base de cálculo em patamares mais altos do que aqueles efetivamente previstos para os produtos.

Nesse contexto encontram-se os produtos da marca Coca-Cola nos sabores Guaraná Kuat Pet 2 litros com 6 unidades, que para o período autuado, a pauta fiscal, disposta na Instrução Normativa, é R\$ 2,12, totalizando R\$ 12,72.

Ocorre que, o Fisco utilizou a pauta de R\$ 13,02, que corresponde a R\$ 2,17, portando superior a legislação.

O mesmo ocorreu a Coca-Cola Pet 2,5 litros com 4 unidades, a legislação indica que a pauta fiscal é de R\$ 3,15, totalizando R\$ 12,60. Contudo, o valor utilizado pelo Fisco foi de R\$ 25,20.

O mesmo se visualiza em outros produtos listados pela fiscalização, a saber:

Produto	Instrução Normativa	Autuante
C.COLA LT 250ML C/12	R\$ 0,84 x 12 = R\$ 10,08	R\$ 12,96
FANTA LAR LT 250ML C/12	R\$ 0,73 x 12 = R\$ 8,76	R\$ 9,72
KUAT EKO LATA CX 12	R\$ 1,03 x 12 = R\$ 12,36	R\$ 13,03
KUAT GUAR PET 2LTS C6	R\$ 2,12 x 6 = R\$ 12,72	R\$ 13,02
KUAT LT 250ML C/12	R\$ 0,73 x 12 = R\$ 8,76	R\$ 9,72

Todos esses erros evidenciam a fragilidade da acusação posta, eis que o saldo de imposto, supostamente devido, foi alcançado a partir da utilização de valores de pauta não aplicáveis às mercadorias autuadas.

b) Da exorbitância da multa aplicada:

Contesta-se o exagero do percentual sancionatório proposto, pautado em duas razões que afastam a possibilidade de aplicação de multa em tal patamar: (i) a ausência de comprovação de flagrante intuito de fraude a justificar a aplicação de multa em tela; e (ii) a exorbitância da penalidade aplicada, em violação ao princípio do não-confisco.

Apresenta precedentes do CARF, da Justiça potiguar e do STF, para ao final solicitar o cancelamento ou a redução da pena para 20% ou 30%.

c) *In dubio pro contribuinte:*

É de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. O art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte.

Assim o direito está prenhe de certeza. Mas se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112, do CTN, que se aplique a interpretação mais favorável ao Contribuinte, julgando Improcedente o Auto de Infração em combate.

Do exposto, o sujeito passivo assim resume o pedido:

Requer a Impugnante o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência da exigência fiscal, diante da impropriedade da exigência fiscal.

Sucessivamente, a Impugnante pede, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa aplicada, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Requer, outrossim, que em caso de dúvida se interprete a norma jurídica da forma mais favorável à Impugnante (art. 112 do CTN).

Protesta a Impugnante pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, em especial a juntada aos autos de documentos, bem como a realização de perícia técnica a fim de demonstrar a inexistência das irregularidades apontadas em seu desfavor.

Acompanharam a contestação documentos de representação societária (fls. 64/72) e e-mail enviando a defesa (fl. 74).

No seu informativo fiscal (fls. 76/78), o i. auditor fiscal assim se pronunciou, aqui reproduzido na mesma forma de tópicos:

DA NULIDADE:

Não se configurou nulidade procedural por transgressão a nenhum dos dispositivos anunciados no Artigo 18º do RPAF. Logo, descabida a arguição.

DA DECADÊNCIA:

Entendimento já superado à luz da Legislação Tributária Estadual, expresso na Lei nº 7014/97.

DO MÉRITO:

Razão assiste à Autuada quanto à alegação de transcrição incorreta da Instrução Normativa nº

04/2009 para o demonstrativo de apuração do imposto, referente às mercadorias:

158	KUAT GUAR PET 2LTS C6
1255	KUAT EKO PET 2L CX06
1256	KUAT EKO LATA CX 12
673	KUAT LT 250ML C/12
674	FL LT 250 (CX12)-MINI
606	CC LT 250 (CX12)-MINI

De fato, confirma-se que os valores são os apresentados na peça defensiva, em conformidade com a IN nº 04/2009, pelo que retifica-se no demonstrativo anexo.

Porém, quanto à mercadoria “Coca-Cola Pet 2,5 litros com 4 unidades” enganou-se à Autuada quanto à quantidade de unidades na embalagem.

Na forma como alegou, dá a entender que são 4 unidades de 2,5 litros por embalagem. Isto não se confirma. Na verdade, são 8 unidades de 2,5 litros por embalagem.

Logo, a base de cálculo para cálculo do ICMS ST é R\$ 25,20 e não R\$ 12,60. Vejamos abaixo a descrição da mercadoria:

145	CC PET 2,5L 2X4 UN
-----	--------------------

Observamos o multiplicado de de 4, que é 2 (2x4). Inclusive, vejamos abaixo uma descrição mais completa:

14/01/09	168786	145	CC PET 2,5L 2X4 UN	CX	4	99,80
----------	--------	-----	--------------------	----	---	-------

No exemplo acima, temos a Nota Fiscal nº 168786 informando a venda de 4 embalagens por R\$ 99,80, o que se traduz em R\$ 24,95 por embalagem. Se considerarmos 4 unidades de 2,5 litros teremos o preço unitário de R\$ 6,24, enquanto o valor da Pauta Fiscal é de R\$ 3,15. Ou seja, praticamente a metade do preço de venda praticado. Ao considerarmos 8 unidades de 2,5 litros obteremos o preço unitário de R\$ 3,12. Ou seja, menor do que o da Pauta Fiscal.

Convenhamos, estamos nos referindo ao ano de 2009. Nem mesmo na data atual, 05/11/2014, a embalagem de 2,5 litros de Coca-Cola custa, no varejo, R\$ 6,24 (sic!).

Por conseguinte, modificamos o valor do Crédito Tributário exigido na forma abaixo:

Infração 01 – 07.02.03

Data Ocorr	Data Vcto	B.Cálculo	Aliq.	Multa (%)	Valor Histórico
31/01/2009	15/02/2009	94.069,71	17%	60,00	15.991,85
28/02/2009	15/03/2009	20.801,41	17%	60,00	3.536,24
31/03/2009	15/04/2009	25.040,29	17%	60,00	4.256,85
30/04/2009	15/05/2009	1.139,41	17%	60,00	193,70
31/05/2009	15/06/2009	2.747,47	17%	60,00	467,07
30/06/2009	15/07/2009	2.630,00	17%	60,00	447,10
31/07/2009	15/08/2009	7.452,88	17%	60,00	1.266,99
31/08/2009	15/09/2009	7.052,41	17%	60,00	1.198,91
30/09/2009	15/10/2009	8.049,65	17%	60,00	1.368,44
31/10/2009	15/11/2009	31.509,59	17%	60,00	5.356,63
30/11/2009	15/12/2009	26.027,76	17%	60,00	4.424,72
31/12/2009	15/01/2010	53.736,00	17%	60,00	9.135,12
				TOTAL =>	47.643,62

DO PEDIDO:

Diante do exposto, requer o Autuante a procedência parcial da ação fiscal com base nos valores retificados que reduziu o montante do Crédito Tributário de R\$ 51.779,32 para R\$ 47.643,62.

Juntam-se na informação fiscal a Instrução Normativa (IN) nº 04/2009 (fls. 79/88) e mídia digital (fl. 90) contendo, dentre outras peças, o demonstrativo retificado e recibo respectivo.

À vista do refazimento do quantum devido, a empresa apresenta a sua 1ª manifestação (fls. 94/103), baseado no seguinte:

- Que a fiscalização não apresentou os documentos fiscais, obrigação indispensável à propositura da acusação fiscal, sendo insuficientes os demonstrativos por ela elaborados, reproduzindo novamente os precedentes administrativos.
- Que parte do lançamento não resiste aos efeitos decadenciais, quedando-se o período de janeiro a agosto de 2009.
- Que persiste o erro da auditoria de considerar a base pautal de R\$0,81 para a *Coca-Cola RGB 200 ml – Unid*, ao invés de R\$0,65.

Sobre esta manifestação, o autuante afirmou (fl. 107) que as retificações pertinentes já foram procedidas.

Ao examinar o PAF, a 2ª JJF converteu-o em diligência (fl. 111) para solicitar o que se segue: *“Refazer o demonstrativo de débito “DEMONSTRATIVO DA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS SUCESSIVAS SAÍDAS, NO ESTADO, DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REFRIGERANTES” (DVD á folha 34), corrigindo o valor da pauta para o item de mercadoria “COCA-COLA RGB 200ML UNID”, cujo valor unitário em 2009 é de R\$0,65”*

A partir dela, o preposto fiscal produziu nova informação (fls. 115/116), acatando a redução do valor do demonstrativo e produzindo um outro, detalhado em mídia informatizada (fl. 117).

Renova o contribuinte manifestação (fl. 121/124), sustentando que, apesar de ter reconhecido o erro, a auditoria acabou não retificando os valores. **E agora traz a lume um argumento novo, qual seja, o de não ter sido considerado o abatimento de 1% na base de cálculo como compensação das quebras de vasilhames, ex vi do art. 61 do RICMS/97.**

Desta feita, em peça denominada de manifestação à **segunda diligência** saneadora (fls. 127/128), o autuante altera o demonstrativo de débito, a saber:

Infração 01 – 07.02.03

Data Ocorr.	Data Vcto	B. Cálculo	Aliq. %	Multa (%)	Vr. Histórico
31/01/2009	09/02/2009	96.212,33	17%	60,00%	15.846,10
28/02/2009	09/03/2009	20.545,81	17%	60,00%	3.492,79
31/03/2009	09/14/2009	24.564,60	17%	60,00%	4.175,98
30/04/2009	09/05/2009	1.139,41	17%	60,00%	193,70
31/05/2009	09/06/2009	2.180,04	17%	60,00%	370,61
30/06/2009	09/07/2009	2.346,67	17%	60,00%	398,93
31/07/2009	09/08/2009	7.202,54	17%	60,00%	1.224,43
31/08/2009	09/09/2009	6.897,20	17%	60,00%	1.172,52
30/09/2009	09/10/2009	7.766,19	17%	60,00%	1.320,25
31/10/2009	09/11/2009	30.942,60	17%	60,00%	5.260,24
30/11/2009	09/12/2009	25.173,04	17%	60,00%	4.279,42
31/12/2009	09/01/2010	53.171,44	17%	60,00%	9.039,14

Mais uma vez, argumentou o sujeito passivo (fls. 135/138):

Diante da correção, o valor do crédito tributário foi reduzido para R\$ 46.774,11, apresentando, para tanto, planilha em Excel nominada “Norsa_2009_ST_Falta_Retencao_Retificacao_v1.xlsx”.

Referida planilha, contudo, não responde ao comando de abrir.

Ademais, apesar de demonstrado nas contrarrazões a Primeira Diligência Saneadora, a fiscalização deixou de considerar que o lançamento fiscal ainda persiste no mesmo engano, ou seja, quanto à utilização de pauta fiscal equivocada. Razão pela qual, continua a gerar uma base de cálculo em patamares mais altos do que aqueles efetivamente previstos para os produtos. São eles:

Produto Instrução Normativa nº 04/2009 Autuante

CC LT 250 (CX12)-MINI R\$ 0,84 x 12 = R\$ 10,08 R\$ 12,98
KT LT 250 (CX12)-MINI R\$ 0,73 x 12 = R\$ 8,76 R\$ 9,72

SP BIB 05L R\$ 15,87 x 5 = R\$ 79,35 R\$ 365,15
SPRITE BIB 5L R\$ 15,87 x 5 = R\$ 79,35 R\$ 365,15

Deixou de considerar também que para os produtos COCA-COLA 290ML e COCA-COLA 290ML UND a legislação estadual, vigente à época do período fiscalizado, permite a redução, para as embalagens de vidro, de 1% do valor da base de cálculo do imposto a título de quebra (perecimento). É o que está previsto no art. 61, § 5º do Decreto nº 6.284/97 (RICMS).

Regularizada a leitura do compact disc-CD, empresa atravessa uma petição (fls. 145/150), ponderando agora o seguinte:

Que a fiscalização continua mantendo errado o valor da pauta para a Coca-Cola RGB 200 ml, qual seja, R\$0,81, e cola na peça processual trechos da planilha feita por aquela.

Ademais, apesar de já demonstrado em Manifestações anteriores, a fiscalização ainda persiste no mesmo engano, ou seja, quanto à utilização de pauta fiscal equivocada. Razão pela qual, continua a gerar uma base de cálculo em patamares mais altos do que aqueles efetivamente previstos para os produtos. São eles:

Produto Instrução Normativa 04/2009 Autuante

CC LT 250 (CX12)-MINI R\$ 0,84 x 12 = R\$ 10,08 R\$ 12,98
KT LT 250 (CX12)-MINI R\$ 0,73 x 12 = R\$ 8,76 R\$ 9,72
SP BIB 05L R\$ 15,87 x 5 = R\$ 79,35 R\$ 365,15
SPRITE BIB 5L R\$ 15,87 x 5 = R\$ 79,35 R\$ 365,15

Por outro lado, também deixou de considerar que para os produtos COCA-COLA 290ML e COCA-COLA 290ML UND a legislação estadual, vigente à época do período fiscalizado, permite a redução, para as embalagens de vidro, de 1% do valor da base de cálculo do imposto a título de quebra (perecimento). É o que está previsto no art. 61, § 5º do Decreto nº 6.284/97 (RICMS)

E a esta altura traz novos pontos defensivos, ao dizer que não há retenção e/ou recolhimento de ICMS-ST em operação cujo destinatário é consumidor final do produto, no caso, funcionários da própria Manifestante. É o que determina o art. 355, VII do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), vigente a época dos períodos lançados.

Percebe-se que a fiscalização apenas se atreve ao produto para exigir a retenção e recolhimento do ICMS-ST, esquecendo-se de que há situações que vedam/impossibilitam a exigência, como o destinatário. Esse é o caso em que o destinatário é consumidor final, conforme pode ser visualizado pelo número do Cadastro de Pessoa Física (CPF) indicado na planilha elaborada pela fiscalização, especificamente no campo “destinatário”, bem como a quantidade que demonstra não se tratar de comércio.

É de se notar que no demonstrativo fiscal, a fiscalização não faz distinção do que é CNPJ e do que é CPF, dificultando a própria conclusão fiscal, toma todas as operações como se fossem tributadas. Por essa razão, e para facilitar a verificação, basta filtrar pelas inscrições estaduais isentas, já que a pessoa física não é obrigada a possuí-la, ainda mais por se tratar de venda a seus funcionários, para consumo próprio.

No mesmo sentido de saída para consumidor final, estão os produtos destinados à degustação, ou seja, não são destinadas a comercialização.

É o caso das notas fiscais em anexo (fls. 154/184 - doc. 02), ora citadas na planilha fiscal, cujas operações não estão sujeitas a retenção e recolhimento do ICMS-ST

Por outro lado, o lançamento fiscal ainda incorre em mais um equívoco, desta vez caracterizado pela desconsideração da existência de retorno do produto descrito pela fiscalização. Situação que se verifica a anulação da operação e, por sua vez, a não exigência de retenção e recolhimento do ICMS-ST, nos termos do art. 654 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), em vigência no período fiscalizado.

Sobre este petitório, o i. auditor fiscal apresenta manifestação à **terceira** diligência saneadora (fls. 187/188), dizendo apenas que retificou o valor da mercadoria Coca-Cola RGB 200 ml C/24, apresentando novo demonstrativo de débito, inclusive em meio magnético (l. 189).

Da resposta do contribuinte (fls. 194/199), extrai-se de importante o que abaixo se reproduz:

Contudo, observar-se que, apesar das correções efetuadas pelo Fisco decorrentes das Manifestações anteriores, a Fiscalização ainda persiste em alguns enganos, ou seja, a utilização de pauta fiscal equivocada. Razão pela qual, continua a gerar uma base de cálculo em patamares mais altos do que aqueles efetivamente previstos para os produtos, a exemplo do “KT LS (CX06)” (garrafa retornável 1L), para o qual o Fisco indica o valor da pauta fiscal de R\$ 1,61 quando o correto seria R\$ 1,45.

Produto Instrução Normativa 04/2009 Autuante

KT LS (CX06) R\$ 1,45 x 06 = R\$ 8,70 R\$ 9,66

Por outro lado, a Fiscalização ainda deixou de considerar que para os produtos comercializados em garrafas retornáveis de vidro, como por exemplo a COCA-COLA 290ML, COCA-COLA 290ML UND, KUAT GUAR RGB 200ML C/24, dentre outras, a legislação estadual, vigente à época do período fiscalizado, permite a redução, para as embalagens de vidro, de 1% do valor da base de cálculo do imposto a título de quebra (perecimento). É o que está previsto no art. 61, § 5º do Decreto nº 6.284/97 (RICMS).

Soma-se, ainda, o fato de que não há retenção e/ou recolhimento de ICMS-ST em operação cujo destinatário é consumidor final do produto, no caso, funcionários da própria Manifestante. É o que determina o art. 355, VII, do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), vigente a época dos períodos lançados.

Percebe-se que a fiscalização apenas se atreve ao produto para exigir a retenção e recolhimento do ICMS-ST, esquecendo-se de que há situações que vedam/impossibilitam a exigência, como o destinatário. Esse é o caso em que o destinatário é consumidor final, conforme pode ser visualizado pelo número do Cadastro de Pessoa Física (CPF) indicado na planilha elaborada pela fiscalização, especificamente no campo “destinatário”, bem como a quantidade que demonstra não se tratar de comércio.

É de se notar que no demonstrativo fiscal, a fiscalização não faz distinção do que é CNPJ e do que é CPF, dificultando a própria conclusão fiscal, toma todas as operações como se fossem para revenda. Por essa razão, e para facilitar a verificação, basta filtrar pelas inscrições estaduais isentas, já que a pessoa física não é obrigada a possuí-la, ainda mais por se tratar de venda a seus funcionários, para consumo próprio.

No mesmo sentido de saída para consumidor final, estão os produtos destinados à degustação, ou seja, não são destinadas a comercialização.

Por outro lado, o lançamento fiscal ainda incorre em mais um equívoco, desta vez caracterizado pela desconsideração da existência de retorno do produto descrito pela fiscalização. Situação que se verifica a anulação da operação e, por sua vez, a não exigência de retenção e recolhimento do ICMS-ST, nos termos do art. 654 do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA), em vigência no período fiscalizado.

Nada foi dito pelo autuante quanto a esta última arguição (fl. 202).

Por isto, o sujeito passivo atravessa petição (fls. 206/207) reiterando as alegações defensivas e chamando a atenção para Desta vez, quando desconsidera a anulação da operação decorrente de retorno da mercadoria, conforme pode ser visualizado através das notas fiscais em anexo (fld. 211/218 - doc. 02), bem como da relação contendo as chaves de acesso tanto da nota fiscal de saída quanto de entrada (fls. 220/251 - doc. 03).

Ademais, cabe, ainda, salientar que dentre as operações listadas pela fiscalização estão aquelas

decorrentes de vendas a consumidor final, ou seja, aos seus funcionários (fls. 253/278 - doc. 04). E atravessa mais outra (fl. 281/282), desta feita para juntar os documentos fiscais (fls. 284/307) correspondentes às chaves de acesso relacionadas anteriormente.

Migrado o processo para a 5ª JJF, esta o remete para a Inspetoria de origem, em diligência (fl. 312), no sentido do autuante:

Refazer o DD, excluindo as notas fiscais alusivas a degustação.

Pronunciar-se sobre todos os pontos suscitados pela autuada e falar sobre os novos documentos acostados (fls. 205 e segs.).

Para bem cumpri-la, o autuante antes intimou a empresa para apresentar esclarecimentos e planilhas na forma do teor contido à fl. 316, provocando da empresa a seguinte reação, concretizada em petição (fls. 318/320):

Por meio de Intimação a Requerente foi notificada a apresentar:

“1) Planilha, em formato Excel, do demonstrativo constante do “doc. 03”, fls. 220 a 251, referente às Notas Fiscais de devolução e correspondente Nota Fiscal de saída, objeto de arguição da Manifestação protocolada em 11/01/2016 (SIPRO nº 003960/2016-6).”

Em cumprimento ao solicitado, segue em anexo a planilha, em formato Excel, referente ao doc. 03 que fora apresentado pela Peticionante em sua Manifestação protocolada em 11/01/2016, cuja relação comprova a anulação da operação decorrente de devolução/retorno da mercadoria, por meio das chaves de acesso tanto da nota fiscal de saída quanto de entrada (doc. 01).

“2) Planilha, em formato Excel, informando as Notas Fiscais, objeto das Infrações apontadas no Auto de Infração nº 279757.0064/14-5, com erro na utilização da Pauta Fiscal, conforme alegação na Manifestação supracitada.”

A Peticionante esclarece que os erros de pauta fiscal apontados pela Peticionante na referida Manifestação, bem como nas anteriores, tem por base as planilhas, em formato de Excel, apresentadas pela própria fiscalização, bem como apresentadas pelos Auditores designados quando da apresentação das Informações e Diligências Fiscais, essas já constantes dos autos.

Todavia, para facilitar, a Peticionante apresenta os produtos elencados pela fiscalização, os quais contêm equívocos quanto à pauta fiscal utilizada para exigência de ICMS (doc. 02).

“3) Planilha, em formato Excel, informando as Notas Fiscais, das operações de degustação.”

Conforme solicitado segue a planilha, em formato Excel, contendo as notas fiscais das operações de degustação (doc. 03), cujos documentos fiscais foram apresentados pela Peticionante quando do protocolo da Manifestação realizado em 22/10/2015 (Sipro nº 194454/2015-0).

“4) Informar dispositivo legal e diploma que trata da “redução de 1% do valor da base de cálculo a título de perda”, na Legislação Tributária, em especial no mérito da Infração cuja base de cálculo do ICMS Substituição Tributária foi apurado mediante Pauta Fiscal (Portaria nº 04/2009).”

Conforme pode ser observado nas Manifestações protocoladas em 25/06/2015 (Sipro nº 117497/2015-6), 28/09/2015 (Sipro nº 178558/2015-0), 22/10/2015 (Sipro nº 194454/2015-0) e 09/12/2015 (Sipro nº 238193/2015-6), a Peticionante informou que a fiscalização deixou de considerar que a legislação estadual, vigente à época do período fiscalizado, permite a redução, para as embalagens de vidro, de 1% do valor da base de cálculo do imposto a título de quebra (perecimento). É o que está previsto no art. 61, § 5º do Decreto nº 6.284/97 (RICMS).

E anexou CD (fl. 324) contendo 3 planilhas: uma com as chaves de acesso das notas fiscais de entrada e de saída, na tentativa de elucidar o retorno, outra com os supostos erros de valores de pauta fiscal e uma terceira, onde estão as operações a título de degustação.

Sobre petição e planilhas, como resposta à **quarta** diligência saneadora, o autuante verbalizou

(fls. 326/327) que:

Excluiu do demonstrativo as saídas a propósito de degustação e que foram retornadas.

Retificou algumas notas fiscais com base pautal quantificada incorretamente

Considerou o índice de 1% para abatimento da base de cálculo encontradas, a pretexto de estimativa de quebras de vasilhames.

Com isso, exibiu o DD abaixo:

Infração 01 – 07.02.03

Data Ocorr. Data Vcto B. Cálculo Aliq.% Multa (%) Vr. Histórico

31/01/2009	15/02/2009	88.856,68	17%	60,00%	15.105,64
28/02/2009	15/03/2009	16.934,58	17%	60,00%	2.878,88
31/03/2009	15/14/2009	21.183,87	17%	60,00%	3.601,26
30/04/2009	15/05/2009	1.132,68	17%	60,00%	192,56
31/05/2009	15/06/2009	2.065,71	17%	60,00%	351,17
30/06/2009	15/07/2009	2.340,30	17%	60,00%	397,85
31/07/2009	15/08/2009	7.089,07	17%	60,00%	1.205,14
31/08/2009	15/09/2009	6.575,59	17%	60,00%	1.117,85
30/09/2009	15/10/2009	7.627,50	17%	60,00%	1.296,68
31/10/2009	15/11/2009	30.807,65	17%	60,00%	5.237,30
30/11/2009	15/12/2009	25.050,58	17%	60,00%	4.258,60
31/12/2009	15/01/2010	51.954,20	17%	60,00%	8.832,21

Concluída a diligência, fica retificada a exigência do ICMS de R\$ 51.779,32 para R\$ 44.475,13, acrescido de multa e acréscimos moratórios.

Como elemento instrutório, anexou demonstrativo excludente da degustação (fls. 328/330), novo demonstrativo da falta de retenção (fl. 331/332 - em excertos) e CD contendo na totalidade tais Planilhas (fl. 333).

Requantificada a dívida cobrada, interveio o contribuinte (fls. 338/341), assinalando que ainda falta retirar do lançamento de ofício as operações destinadas a consumidor final, não sujeitas à substituição tributária.

Acerca desta suposta omissão, o preposto fazendário apenas disse que nada tinha a acrescentar (fl. 344).

A esta altura, o processo, encaminhado para julgador de primeira instância, teve que ser devolvido para redistribuição (fl. 346), haja vista ter sido ele designado para funcionar em Câmara de Julgamento.

Em mesa, surge a necessidade de mais uma diligência, oportunidade em que o autuante:

Haveria de se manifestar sobre o argumento das operações destinadas para consumidor final.

Deveria refazer o demonstrativo excluindo tais operações do valor cobrado.

Isto suscitou na **quinta** resposta do servidor fiscal (fls. 352/353) que acabou acatando as operações para consumidor final, redundando no seguinte quadro:

Refeitos os cálculos, após as devidas retificações, o demonstrativo de débito do Auto de Infração, referente à Infração nº 01 resta a seguir:

Infração 01 – 07.02.03

Data Ocorr. Data Vcto B. Cálculo Aliq.% Multa (%) Vr. Histórico

31/01/2009	15/02/2009	88.856,68	17%	60,00%	13.509,68
28/02/2009	15/03/2009	16.934,58	17%	60,00%	1.502,30
31/03/2009	15/14/2009	21.183,87	17%	60,00%	776,76

30/04/2009 15/05/2009 1.132,68 17% 60,00% 82,76
31/05/2009 15/06/2009 2.065,71 17% 60,00% 142,81
30/06/2009 15/07/2009 2.340,30 17% 60,00% 185,67
31/07/2009 15/08/2009 7.089,07 17% 60,00% 722,06
31/08/2009 15/09/2009 6.575,59 17% 60,00% 671,28
30/09/2009 15/10/2009 7.627,50 17% 60,00% 960,99
31/10/2009 15/11/2009 30.807,65 17% 60,00% 4.149,26
30/11/2009 15/12/2009 25.050,58 17% 60,00% 3.735,05
31/12/2009 15/01/2010 51.954,20 17% 60,00% 8.306,02

Concluída a diligência, fica retificada a exigência do ICMS de R\$ 51.779,32 para R\$ 34.744,65, acrescido de multa e acréscimos moratórios.

Com ela, anexou-se excertos das planilhas reproduzidas *in totum* em mídia digital (fl. 358).

Como não poderia deixar de ser, a autuada apresenta contradita (fls. 363/366), assim expressada:

Ocorre que, apesar do Fiscal mencionar que “excluímos do levantamento fiscal as Notas Fiscais de saídas para consumidor final”, assim não procedeu, uma vez que ao filtrar a coluna “Dados do Destinatário”, na planilha apresentada nesta Diligência Fiscal, as inscrições estaduais isentas, já que a pessoa física não é obrigada a possuí-la, verifica-se que ainda permanece a exigência fiscal, embora tenha sido determinada a sua exclusão, uma vez que não está sujeita a retenção e recolhimento do ICMS-ST, nos termos do art. 355, VII, do Decreto nº 6.284/97 (RICMS/BA)

Ademais, cabe ressaltar que a Manifestante não deixou de reter e recolher o ICMS, isso porque as operações de saídas indicadas pela fiscalização foram objeto de retorno, cuja nota fiscal de entrada fora emitida pela Manifestante para anular a saída anterior (doc. 02 – planilha da fiscalização com chave de acessos dos documentos fiscais de retorno), nos termos dos arts. 636 e 654 do RICMS/97.

Portanto, diante do retorno do produto ao estabelecimento da Manifestante, e mesmo que a saída tenha ocorrido sem a retenção e recolhimento do ICMS, não há razão para manutenção da exigência fiscal, diante da inexistência de prejuízo fiscal concretizado pelo cancelamento do fato gerador.

Logo, pugna pela exclusão das vendas para consumidor final, conforme fora determinada pela Junta de Julgamento, bem como pela exclusão das operações de saída indicadas pela fiscalização, cujo retorno restou comprovado.

Respeitante a tal inconformismo, o autuante deliberou que nada de novo foi acrescentado para o deslinde da questão (fl. 369).

Estando o PAF de volta para a 2ª JJF, esta solicitou do servidor fazendário que produzisse informativo fiscal mais detalhado, a teor do §2º do art. 127 do RPAF-BA.

Intento cumprido com correção pela auditoria, ao qual, pela **sexta** vez, depois de historiar os principais acontecimentos processuais, externou o que se segue:

1. A autuada vinculou as Notas Fiscais de retorno, através do número, data de emissão e chave eletrônica de acesso, às Notas Fiscais de saída relacionadas no DEMONSTRATIVO DA FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NAS SUCESSIVAS SAÍDAS, NO ESTADO, DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA – REFRIGERANTES, que embasa a acusação fiscal.
2. Conferimos, através da chave eletrônica de acesso, a vinculação dessas Notas Fiscais de devolução e/ou retorno com as de saída relacionadas no citado demonstrativo.
3. Excluímos da exigência as mercadorias cujos retornos foram comprovados através das referidas Notas Fiscais.

Assim, retificamos o Demonstrativo de Débito do Auto de Infração, após as devidas exclusões, na

forma abaixo:

Infração 01 – 07.02.03

Data Ocorr	Data Vcto	Base de Cálculo	Aliq.%	Multa %	Valor R\$
31/01/2009	15/02/2009	77.031,29	17%	60%	13.095,32
28/02/2009	15/03/2009	7.808,47	17%	60%	1.327,44
31/03/2009	15/04/2009	4.495,94	17%	60%	764,31
30/04/2009	15/05/2009	484,71	17%	60%	82,40
31/05/2009	15/06/2009	837,94	17%	60%	142,45
30/06/2009	15/07/2009	1.061,94	17%	60%	180,53
31/07/2009	15/08/2009	4.203,00	17%	60%	714,51
31/08/2009	15/09/2009	3.698,94	17%	60%	628,82
30/09/2009	15/10/2009	5.117,53	17%	60%	869,98
31/10/2009	15/11/2009	23.120,59	17%	6%	3.930,50
30/11/2009	15/12/2009	17.838,53	17%	60%	3.032,55
31/12/2009	15/01/2010	48.514,82	17%	60%	8.247,52
TOTAL 33.016,33					

Demonstrativos foram compilados em CD (fl. 392).

Como de costume, afirmou o estabelecimento autuado (fls. 397/400):

O Autuante, nas Diligências anteriores, excluiu os equívocos quanto ao valor da pauta fiscal, bem como excluindo as operações destinadas a consumidor final, as operações de degustação, promovido o abatimento na base de cálculo de 1% (art. 61, § 5º, RICMS/97) e, por fim, retirando as mercadorias cujos retornos foram comprovados, reduzindo o ICMS exigido de R\$ 51.779,32 para R\$ 33.016,33.

Contudo, em que pese o resultado da Diligência, observa-se que não foram excluídas todas as notas fiscais, cujos produtos a Manifestante comprovou o seu retorno.

A comprovação está na planilha, denominada “Norsa_2009_ST_Falta_Retencao_Revisao_2_a_JJF” apresentada a Manifestante quando da ciência do resultado da 6ª Diligência Fiscal.

Ao analisar o final da planilha fiscal, na qual consta a relação das notas fiscais de retorno e sua respectiva chave de acesso, indicações que foram apresentadas pela Manifestante quando contestou o resultado da 5ª Diligência Fiscal, pode ser visualizado que o ICMS permanece sendo exigido, ao contrário do afirmado pelo Autuante ao aduzir que promoveu a sua exclusão, conforme foi determinado pela 2ª Junta de Julgamento.

Nesse contexto, a Manifestante comprovou que não deixou de reter e recolher o ICMS, isso porque as operações de saídas indicadas pela fiscalização foram objeto de retorno, cuja nota fiscal de entrada fora emitida pela Manifestante para anular a saída anterior, e que restou comprovado nos autos, nos termos dos arts. 636 e 654 do RICMS/97.

Portanto, diante do retorno do produto ao estabelecimento da Manifestante, e mesmo que a saída tenha ocorrido sem a retenção e recolhimento do ICMS, não há razão para manutenção da exigência fiscal, diante da inexistência de prejuízo fiscal concretizado pelo cancelamento do fato gerador. Fato confirmado pelo Autuante, sem, contudo, promover a sua exclusão.

Logo, pugna pela exclusão das operações de saída indicadas pela fiscalização, cujo retorno restou comprovado, conforme fora determinada pela Junta de Julgamento, bem como confirmado pelo próprio Autuante na conclusão da 6ª Diligência Fiscal.

Segundo o autuante, em tom de réplica (fl. 406, verso), nenhum fato ou argumento novo foi apresentado que justificasse uma resposta da auditoria.

Redistribuído o processo para esta Junta, fiquei incumbido de examiná-lo.

Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos instrutórios

presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

Passo, então, a compartilhar o meu voto. É o relatório.

VOTO

Para começar, é de bom alvitre sobressair que consta pedido da empresa no sentido das notificações deste PAF irem para o endereço assinalado na impugnação, de modo que, quando cabível, por força de comando contido no novo CPC, deve o setor de preparo acatar esta solicitação, para não se incorrer em nulidade.

Em preliminar, a autuada sustenta carecer a cobrança de certeza e liquidez, porquanto a auditoria não exibiu para apreciação os documentos fiscais que serviram de lastro para a quantificação do crédito tributário, limitando-se a elaborar um demonstrativo explicativo dos seus valores.

Sem razão a impugnante.

Só os demonstrativos condensadores das operações possuem mil folhas, todos eles organizados em meio magnético, elaborados em aplicativo *excell*, inclusive todas as retificações ulteriormente feitas por conta das novas alegações produzidas – e acatadas pela fiscalização.

Neles constam todos os dados necessários para compreensão das operações, entre os quais têm destaque o número da nota fiscal, data de emissão, dados do destinatário, descrição da mercadoria, valores pautais e ICMS exigido.

Reuniu o contribuinte as condições para compreender as transações alcançadas pela fiscalização e, portanto, exercer o seu direito de defesa, tal como o fez nas incontáveis manifestações que ofereceu.

Os montantes de base de cálculo, alíquota e tributo encontram-se claramente liquidados, mercadoria a mercadoria, inclusive com a indicação do valor pautal considerado para cada tipo de refrigerante, vigorante à época da ocorrência dos fatos geradores, tudo com com esteio na IN 04/2009.

Os créditos tributários lançados preenchem inequivocamente os requisitos da certeza e liquidez e nem de longe induzem à nulidade da infração.

Contrassenso seria, sim, se fosse exigida a juntada de todas as notas fiscais que documentaram a autuação.

Assim, de posse dos dados contidos nos demonstrativos confeccionados pela fiscalização, o sujeito passivo poderia facilmente esgrimir – como de fato o fez – os seus contrapontos.

Neste trilho, o auto de infração obedece aos requisitos de lei, constatados os pressupostos exigidos na legislação vigente para a sua validade.

A impugnação foi interposta dentro do prazo regulamentar, não se identificando aqui problemas de extemporaneidade e consequente revelia.

Não há vícios de representação, considerando que o signatário da peça impugnatória pode atuar neste PAF, conforme atestam os documentos de fls. 64 a 72, não contrariado em nenhum momento.

Vejo também atendidos o contraditório e a ampla defesa, bem como os demais princípios aplicáveis ao processo administrativo tributário.

Como prejudicial de mérito, alega a empresa ter sido cientificada da cobrança em setembro de 2009, razão pela qual estaria protegida pelos efeitos decadenciais do direito material de se constituir o crédito tributário, conforme manda o art. 150, §4º, do CTN, cujo termo inicial de contagem seria disparado já quando da ocorrência do fato gerador.

Por esta linha, apenas os meses de setembro, outubro, novembro e dezembro de 2009 estariam a

salvo da decadência.

Cumpre salientar que, à época da lavratura do lançamento de ofício, vigorava o art. 107-A do COTEB, o qual determinava que a decadência seria contada a partir do primeiro dia subsequente ao exercício da ocorrência do fato gerador.

Tal dispositivo, contudo, foi posteriormente revogado pela Lei nº 13.199, de 29.11.2014, dois meses após a lavratura do auto de infração.

Sabe-se que, em casos de tributos sujeitos a lançamento por homologação, como é o caso do ICMS, em matéria de decadência, há que se levar em conta a Súmula Vinculante 08 do STF:

Neste toar, a d. PGE exteriorizou posicionamento – exarado em Procedimento de Uniformização de Orientação Jurídica formalizado no proc. 20161947100 - no sentido de entender apropriado à Administração judicante aplicar também a técnica de modulação dos efeitos e invalidar as exigências de ICMS que tenham sido formalizadas após a edição da Súmula Vinculante antes mencionada, cuja data remonta a 12.6.2008, a bem da própria exequibilidade do crédito ora lançado, cujas chances de ter êxito judicial são nulas, haja vista a jurisprudência pacificada sobre o assunto.

Todavia, **nas hipóteses as quais se reporta o tipo de infração aqui externado**, a própria PGE, no citado Procedimento Uniformizador, defendeu a aplicação do inciso I do art. 170 do CTN, mesmo depois da publicação da Súmula Vinculante citada.

Isto porque a autuação aludiu à falta de retenção e recolhimento de ICMS devido por substituição tributária, sendo tal aspecto livre de discussão nesta demanda. Logo, a infração envolve **débito não declarado ao fisco e não pago**, de modo que a regra decadencial é a de fazer a contagem do prazo a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

Sob este critério, todo o período autuado está à margem dos efeitos decadenciais.

Afastada a prejudicial invocada.

Apesar de, no mérito, a matéria ser eminentemente fático-probatória, cabe excepcionalmente em preambular construir comentários que considero fundamentais para entendimento do voto.

De pronto afaste-se o pedido de **perícia técnica**, visto inexistir neste PAF a necessidade de se aferir elementos que dependam deste tipo de prova, sendo os elementos instrutórios aqui residentes suficientes para se definir o litígio.

Da análise de todo o processo, assiste-se a um cenário dentro do qual se vê práticas inteiramente desaconselháveis para o perfeito fruir do processo administrativo tributário.

As infindáveis idas e vindas do PAF para manifestação de autuante e autuado desvendam um movimento de se ir apresentando argumentos que, pouco a pouco, iam se descontinuando e necessitando um a um de manifestação das partes. De outro lado, dizia-se que algo havia sido feito quando, na realidade, nenhuma mudança era efetuada.

Foram seis ou mais pronunciamentos da acusação fiscal, mais de uma dezena de manifestações defensivas.

A cada etapa processual, via-se uma nova linha defensiva ser manejada, a começar pela arguição de ter havido equívoco na adoção de valores pautais; em seguida, num outro petitório, ponderava-se a desconsideração do índice de 1% para efeito de abatimento da base de cálculo do tributo cobrado, considerando a estimativa legal de quebra de vasilhames de vidro; mais adiante, sustentou-se que os levantamentos fiscais computaram operações de produtos que ingressaram no estabelecimento mas depois retornaram; depois disto, alegou-se que deveriam ser excluídas as remessas de refrigerantes feitas a título de degustação; e, mais a frente, pleiteou-se a exclusão das vendas para consumidor final, evidentemente não submetidas à substituição tributária.

Este ciclo manifestação nova/contradita nova repetiu-se muitas vezes ao longo do processo, aliás

como está retratado no relatório.

Todos estes argumentos são pertinentes, reconheça-se. Mas foram externados paulatinamente, ao longo de intermináveis meses, a surpreenderem os partícipes do PAF a cada novel manifestação e informação incompleta, a suscitar a necessidade de se converter o processo em diligência – tarefa repetida por três vezes e a devolver a discussão para ambas as partes, em reverência aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

A produção de provas e contraprovas seguiu o mesmo ritmo. Ora acostada em excertos, ora de conteúdo pouco elucidativo, não raro havia a necessidade de complementá-las com atos posteriores de juntada posteriores.

Se a empresa estava na posse das notas fiscais por ela emitidas, melhor seria apresentá-las em meio magnético, em planilha de dados, com todos os dados a elas inerentes e voltados para o deslinde da questão. Não somente uma simples relação de chaves de acesso, para depois alegar-se que nem todos os documentos fiscais foram considerados pela fiscalização.

Note-se que o auto de infração foi lavrado em 2014, há cinco anos, portanto, no valor histórico que pouco excedeu R\$50 mil, e durante este período todo teve-se retrabalho, perda de tempo, custo processual, uso desnecessário de mão-de-obra.

É cediço que o processo administrativo fiscal é regido pelos princípios da informalidade, simplicidade e celeridade. Nenhum destes princípios foi observado no presente PAF.

Pela capacidade cognitiva dos envolvidos no processo, toda a matéria defensiva e contra defensiva poderia – e deveria – ter sido arguida de uma só vez, até porque a matéria ventilada é de amplo conhecimento das partes e poderia ser quantificada e excluída o mais rapidamente possível.

Para modificar valores pautais, bastava consultar-se a Instrução Normativa nº 04/2009 e, sendo o caso, efetuar-se uma única retificação.

Para considerar o índice excludente de 1%, a título de quebras, tema explícito na legislação, bastava aplicá-lo nos montantes das bases de cálculo levantadas, recalculando-se o imposto devido.

Para se retirar as operações de ingresso e retorno, bastava fazer uma planilha em que se demonstrassem os ingressos e respectivas saídas das mercadorias objeto da autuação, a serem conferidas pela auditoria.

Para se excluir as remessas para simples degustação, bastava anexar os documentos fiscais correspondentes, em mídia física e/ou digital, onde se provasse que, pela pouca quantidade remetida, a operação denotava experimentação do produto por parte de potencial cliente.

Para se abater as vendas destinadas a consumidor final, bastava apresentar toda a documentação fiscal com tais características, compiladas em planilha, na qual se visse o nome e CPF do destinatário, dentre outros elementos elucidativos.

Tudo isso poderia ser feito de uma vez só, ou no máximo num segundo movimento processual, não por incontáveis vezes, tal qual aqui se verificou.

A busca da verdade material, efetivamente o mais importante princípio regente do processo administrativo tributário, também tem os seus limites. Não pode a discussão administrativa prolongar-se indefinidamente, a mercê de concatenações acusatórias ou defensivas parciais. Tolerá-la significaria sabotar um primado maior do que a verdade material, isto é, o da realização da **justiça fiscal**.

E, seguramente, justiça que tarda é justiça que falha.

De outra sorte, conspira contra a segurança jurídica, a pacificação das relações travadas entre a administração e o administrado, um caminhar deliberadamente lento na resolução das discussões

interna corporis de índole tributária.

Daí existir na legislação baiana de regência um dispositivo que alberga a força da preclusão.

E tal instituto, como se sabe, não pode ser *abusivamente utilizado* no processo administrativo fiscal. Mas também não pode ser *abusivamente esquecido*, relegado a plano secundário.

Aqui se mostra uma situação em que os efeitos preclusivos precisam ser invocados.

Passados quase cinco anos da lavratura do lançamento de ofício, refeitos os cálculos por inúmeras vezes, é chegado o momento de se abrir alas para a preclusão.

Tiveram as partes amplíssimas oportunidades de exibirem os valores que consideram corretos, sujeitos a conferência recíproca, dilação probatória e apresentação de argumentos fático-jurídicos. Não há mais espaço neste processo de uso de expedientes que adiem um pronunciamento decisório.

Neste trilho, verifica-se que, dentro do contexto instrutório, foram considerados nos levantamentos fiscais produzidos na mídia de fl. 392:

- As incorreções oriundas da quantificação de valores pautais de determinadas apresentações de refrigerantes.
- A consideração do índice de 1% para efeito de abatimento das bases de cálculo encontradas, como estimativa prevista em lei para compensar as perdas com as quebras de embalagens de vidro.
- A exclusão das mercadorias que entraram no estabelecimento autuado com a condicionante de retornarem, sendo incabível a tributação antecipada.
- O alijamento das operações concretizadas a título de degustação das mercadorias, como experimentação do produto por parte do cliente, as quais não se submeteriam a revendas subsequentes.
- A retirada das vendas para consumidor final que, por óbvio, não se enquadram no regime jurídico da substituição tributária.

A partir daí, alegações complementares, porque extemporâneas, já se encontram detidas pelos efeitos preclusivos consagrados no art. 123, §§ 1º, 5º e 6º, do RPAF-BA, cuja reprodução merece aqui todo o prestígio:

“Art. 123. É assegurado ao sujeito passivo tributário o direito de fazer a impugnação do auto de infração ou da notificação fiscal no prazo de 60 (sessenta) dias, contado da data da intimação.

(...)

*§ 1º A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide **deverá ser alegada de uma só vez.***

(...)

*§ 5º A prova documental será apresentada na impugnação, **precluindo** o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que:*

I - fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;

II - se refira a fato ou a direito superveniente;

III - se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos.

§ 6º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nos incisos do parágrafo anterior” (destaques da transcrição).

Por todo o exposto, computa-se como correta a cobrança ajustada pelo preposto fiscal após reelaborar o *quantum debeatur* contido no quadro encartado à fl. 388.

Logo, a considerar esta última revisão promovida pelo i. auditor fiscal, o montante inicialmente devido cairia de R\$51.779,32 para R\$ 33.016,33.

Noutro prisma defensivo, e acerca da alegação da penalidade pecuniária traduzir confisco, por ser exorbitante, não compete a este Colegiado apreciar pedido de dispensa ou redução de multa, tendo como fundamento alegações da lei ter vergastado princípio tributário de natureza constitucional, conforme estatui o inciso I do art. 167 do RPAF-BA.

E não tem cabimento fazer-se observar o princípio do *in dubio pro contribuinte*, haja vista inexistir dúvidas quanto à aplicação da lei tributária que comine sanções pecuniárias ao caso em foco, pelo teor cristalino do comando contido no art. 42, II, “e” da Lei Institutiva do ICMS, aliás como capitulado pela auditoria fiscal.

Sob estes termos, julgo a autuação PARCIALMENTE PROCEDENTE, conforme o demonstrativo abaixo:

OCORRÊNCIA	VL. JULGADO
JAN/2009	13.095,32
FEV/2009	1.327,44
MAR/2009	764,31
ABR/2009	82,40
MAI/2009	142,45
JUN/2009	180,53
JUL/2009	714,51
AGO/2009	628,82
SET/2009	869,98
OUT/2009	3.930,50
NOV/2009	3.032,55
DEZ/2009	8.247,52
TOTAL	33.016,33

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 279757.0064/14-5, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto de R\$33.016,33, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 27 de junho de 2019.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

VLADIMIR MIRANDA MORGADO – RELATOR

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - JULGADORA