

**PROCESSO** - A. I. N° 099883.0347/18-4  
**RECORRENTE** - CERVEJARIAS KAISER BRASIL S.A.  
**RECORRIDA** - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL  
**RECURSO** - RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3<sup>a</sup> JJF n° 0011-03/19  
**ORIGEM** - IFMT METRO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 04/09/2020

## 2<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF N° 0131-12/20-VD

**EMENTA:** ICMS. RETENÇÃO A MENOS DO IMPOSTO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES SUBSEQUENTES. VENDAS PARA CONTRIBUINTE NESTE ESTADO. É devido o recolhimento do imposto antes da entrada no território baiano, quando o contribuinte substituto fizer a retenção em valor inferior ao previsto em Acordo. O Autuado consegue elidir a acusação fiscal. Infração insubstancial. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração *Improcedente*. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela Procedência Parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 23/06/2019, em razão da seguinte irregularidade:

*Infração 01 - 55.06.02 – Procedeu a retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia, no mês de junho de 2018, sendo exigido ICMS no valor de R\$98.086,89, acrescido de multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96.*

A 3<sup>a</sup> JJF decidiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, por unanimidade, mediante o Acórdão n° 0011-03/19 (fls. 117 a 124), com base no voto a seguir transcrito:

*“De início, consigno no que diz respeito aos aspectos formais do lançamento, que o presente Auto de Infração foi lavrado de acordo com o que dispõem o art. 39, do RPAF-BA/99, e o art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN. Por isso, e inexistindo qualquer violação aos princípios constitucionais que regem o procedimento e processo administrativo fiscal, em especial, os da legalidade, da ampla defesa, e do contraditório, se configura plenamente apto a produzir seus efeitos jurídicos e legais.*

*Constatando também que não ocorreu qualquer erro de direito, uma vez que restou clara a natureza tributária da exigência, os dispositivos dados como infringidos, e o Impugnante apresentou suas razões de defesa de sem qualquer óbice, demonstrando assim sua total apreensão e entendimento dos fatos objeto da acusação fiscal, bem como desenvolveu e articulou os argumentos que entendeu consentâneos.*

*Assim, entendo não restar configurado nos autos, qualquer dos pressupostos de nulidades elencados no art. 18 do RPAF-BA/99.*

*No que diz respeito à solicitação de Perícia fiscal para esclarecer fatos ocorridos no Processo Administrativo Fiscal - PAF, com lastro no art. 147, inciso II do RPAF-BA/99, fica indeferida, haja vista que os esclarecimentos pretendidos não dependem de conhecimento especial de técnicos. Ademais, também se afigura desnecessária, ante a existência nos autos de outras provas, já coligidas nos autos no decorrer do contraditório instalado.*

*No mérito, o Auto de Infração exige ICMS em razão da retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento a menos, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, na venda de cerveja em lata através do Danfe nº 624.899, fl. 04, realizada para contribuinte localizado no Estado da Bahia, conforme demonstrativo de débito colacionado à fl. 06, no valor de R\$98.086,89. O ICMS SUBSTITUIÇÃO, destacado no referido Danfe no valor de R\$82.254,28, fl. 04.*

*Em sede de defesa, o Impugnante refutou a acusação fiscal, aduzindo que o Autuante na apuração do ICMS-ST exigido na autuação, majorou indevidamente o imposto devido por substituição tributária, por ter desconsiderado a redução de base de cálculo previstas na alínea “a”, do inciso XLVIII, do art. 268 do RICMS-BA/12, que resulta na carga tributária incidente de 25%. Apesentou demonstrativo à fl. 66, no valor de*

R\$90.170,58 [R\$82.254,28 + R\$7.916,30].

Sustentou também que a fiscalização não levou em consideração que recolhe o ICMS/ST e FUNCE/ST sob o regime de Substituição Tributária, por apuração mensal, devidamente escriturado em seu livro Registro de Apuração do ICMS, asseverando que o imposto foi devidamente recolhido conforme demonstram as GNRES e comprovantes de pagamento, que anexa aos autos.

O Autuante, em sua informação, reconheceu que não considerou na apuração da exigência fiscal objeto da autuação a redução da base de cálculo prevista no inciso XLVIII, do art. 268 RICMS-BA/12, e refez o demonstrativo de débito reduzindo o valor do débito originalmente lançado de R\$98.086,89, para R\$89.181,47, fl. 88, pugnou pela manutenção da autuação, sustentando que é devido o imposto antes da entrada das mercadorias no Estado, conforme previsto no item 1, da alínea “g”, do inciso II, do art. 332 do RICMS-BA/12.

Para facilitar o entendimento da operação em questão, convém reproduzir a legislação de regência que baliza as operações interestaduais de cervejas NCM 22030000, de que trata o Convênio ICMS 10/91 e recepcionada pelo ICMS-BA/12, in verbis:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

[...]

“XLVIII - das operações internas com as bebidas alcoólicas a seguir indicadas, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 25% (vinte e cinco por cento):

a) cervejas;”

“Art. 332. O recolhimento do ICMS será feito:

[...]

III - antes da entrada no território deste Estado, de mercadorias procedentes de outra unidade da Federação ou do exterior, observado o disposto nos §§ 2º e 3º deste artigo:

[...]

g) enquadradas no regime de substituição tributária por antecipação prevista em convênio ou protocolo com a unidade federada de origem, quando:

I - o contribuinte substituto não fizer a retenção do imposto ou efetuá-la em valor inferior ao estabelecido no acordo;

Como se depreende dos dispositivos legais supra reproduzidos resta evidenciado ser indiscutível que as operações interestaduais com cerveja em lata, remetidas pelo fabricante, são alcançadas pela redução na base de cálculo, limitada a 25%, conforme estatuído no inciso XLVIII, do art. 268 do RICMS-BA/12.

Esse questionamento trazido aos autos pela defesa, foi dirimido, tendo em vista que o próprio Autuante em sede de Informação Fiscal, reconheceu a sua procedência e elaborou um novo demonstrativo de débito colacionada fl. 88, no qual reduz o valor do débito de R\$98.086,89, originalmente lançado de ofício no Auto de Infração, para o montante de R\$89.181,47, fl. 88, levando em consideração a referida redução da base de cálculo. Entretanto, verifico que o Autuante se equivocou no cálculo ao incluir indevidamente a redução de 1%, que se fere a quebra de garrafa, uma vez que a operação em questão se refere a cerveja em lata. Logo, por esse motivo não deve ser considerado o cálculo feito pelo Autuante em sua informação fiscal.

Assim, depois de examinar o cálculo apresentado pela defesa no valor de R\$90.170,58, e colacionado à fl. 66, que inclui o FECOP ICMS ST, verifico que este é o valor correto e que deveria constar no destaque do ICMS SUBSTITUIÇÃO do DANFE Nº 624.899, de acordo com a legislação de regência, pois considera o limite da carga tributária incidente de 25% com a inclusão do percentual de 2%, do Fundo de Pobreza.

O Impugnante apresentou o entendimento de que a exigência do pagamento antecipado na entrada desse Estado, por ter sido feita a retenção a menos no Estado de origem, não se sustenta, pelo fato de que seu estabelecimento faz jus ao recolhimento do ICMS pelo regime de “Conta corrente”, cujo vencimento se daria em momento posterior ao da lavratura do Auto de Infração. Asseverou que o referido dispositivo somente se aplica para o contribuinte que é obrigado a realizar o pagamento antecipado do ICMS/ST, na saída da mercadoria do estabelecimento remetente.

Da análise do teor do referido dispositivo regulamentar, se constata claramente que inexiste qualquer referência de que sua aplicação somente se destina a operações por antecipação. Eis que, o ponto central de sua inteligência, sem qualquer exceção, se refere à constatação se não foi efetuada a retenção prevista na legislação, ou se essa retenção foi efetuada a menos. Sendo a retenção a menos o que exatamente se constatou no momento da ação fiscal.

Em suma, restou patente nos autos que o Autuado procedeu à retenção devida na operação, objeto da autuação, conforme se verifica no destaque do ICMS Substituição Tributária constante do documento fiscal no valor de

R\$82.254,28, fl. 04, portanto, inferior ao estatuído pela legislação baiana, como já explicitado, que é no valor de R\$90.170,58. Logo, é devida a exigência do imposto antes da entrada no território deste Estado.

Emerge também da análise das peças que compõem o contraditório, de que a afirmação do Autuado ao alegar que registrara a operação e recolhera corretamente o imposto devido através de seu Conta Corrente Fiscal, verifico que essa alegação não se sustenta, tendo em vista que a escrituração deve ter suporte integral na documentação fiscal, que no presente constou o destaque do imposto devido por substituição a menos.

Ademais, caso fique comprovado inequivocamente o pagamento ulterior referente a essa operação da retenção, não cabe no âmbito desse PAF, configurada que ficou a retenção a menos, por ocasião da ação fiscal, somente deverá ser feita a compensação no momento da quitação do presente Auto de Infração.

No que diz respeito à alegada ausência de indicação no Auto de Infração do item 1, da alínea “g”, do inciso III, do art. 332 do RICMS-BA/12, entendo que não deve prosperar a tese da Defesa de que o Autuante inovou ao proceder à informação fiscal, uma vez que o enquadramento legal do fulcro da autuação afigura-se claramente identificado, e a defesa comprehendeu claramente a irregularidade cometida que lhe fora imputada. Tanto é assim, que se defendeu plenamente sem qualquer óbice.

Assim, verifico que a acusação fiscal está estribada na legislação de regência, portanto, depois do ajuste realizado para o valor de R\$90.170,58, afigura-se parcialmente caracterizada.

No que concerne ao questionamento acerca da multa aplicada de 60%, verifico que deve ser mantida, haja vista que é legalmente prevista para a irregularidade cometida prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei 7.014/96.

Nos termos expendidos, concluo pela subsistência parcial da autuação no valor de R\$90.170,58.

Ante o exposto, VOTO pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

O Autuado apresentou Recurso Voluntário (fls. 134 a 148), nos termos do Art. 169, I, “b” do RPAF/99, no qual destacou que a Decisão recorrida reconheceu o equívoco quanto à majoração indevida do valor do ICMS-ST efetivamente devido na operação representada pela Nota Fiscal nº 000.624.899, uma vez que o Autuante desconsiderou a redução da base de cálculo prevista no Art. 268, XLVIII, “a” do RICMS/12, reduzindo o montante para R\$90.170,58.

Disse que o imposto devido por substituição tributária perfaz a quantia de R\$90.170,58, composta pelos valores de: (i) ICMS-ST no montante de R\$82.254,28, destacado no campo “Valor do ICMS Substituição”, e (ii) FUNCEP-ST no valor de R\$7.916,30, informado nos campos “Descrição do Produto/Serviço” e “Dados Adicionais: Informações Complementares”, conforme cópia da Nota Fiscal nº 000.624.899 acostada.

Afirmou que o Art. 332, III, “g”, 1 do RICMS/12, não é aplicável ao presente caso, pois versa exclusivamente acerca de prazo de vencimento de pagamento do ICMS-ST nos casos em que a operação está enquadrada no regime de substituição tributária por antecipação, tratando-se de inovação em sede de Informação Fiscal, uma vez que as operações interestaduais que promove, possuindo a Bahia como destinatária, estão sujeitas ao regime de “conta corrente” fiscal, possuindo cadastro de Inscrição Estadual (IE) perante o Estado da Bahia ativo e regular, sob o nº 43.663.305.

Explicou que, uma vez ocorrido o fato gerador em 18 de junho de 2018, o vencimento da obrigação se deu tão somente no dia 09 de julho de 2018, de acordo com o regime de “conta corrente fiscal”, tendo tomado as devidas providências para a sua escrituração no Livro de Registro de Apuração do ICMS (RAICMS – Modelo P9) para que então fosse realizado a apuração mensal e o recolhimento oportuno do referido imposto, em mês posterior, bem como carreado aos autos cópia dos Livros RAICMS, de Entrada e Saída, contendo os valores globais do débito e crédito do ICMS, assim como planilha contendo a composição dos valores que constam na referida escrituração fiscal, contendo todas as informações relativas à descrição pormenorizada das operações e valores envolvidos e que foram desconsideradas pela Decisão recorrida.

Ressaltou que, para a competência de junho de 2018, apurou débitos de ICMS no valor de R\$6.774.602,49, créditos de ICMS no montante de R\$854.369,50 e saldo “a pagar” de R\$5.920.232,99, tendo efetuado o pagamento do ICMS-ST no valor de R\$5.387.062,21 (correspondente a 23% da

carga tributária) e do FUNCEP-ST no montante de R\$533.170,78 (correspondente a 2% da carga tributária), conforme GNREs e comprovantes de pagamento que anexou, estando o imposto exigido extinto pelo pagamento integral.

Pugnou pela procedência do Recurso Voluntário para reformar parcialmente a Decisão recorrida e, consequentemente, cancelar integralmente a presente autuação fiscal, tendo em vista que: (i) demonstrou que o valor correto do ICMS-ST devido na operação está devidamente refletido na Nota Fiscal nº 000.624.899 e na sua escrituração fiscal, e (ii) o ICMS efetivamente devido sob o regime de Substituição Tributária foi apurado de forma mensal, estando devidamente escrutinado no Livro de Registro de Apuração do ICMS e pago por intermédio das competentes guias e comprovantes que anexou, demonstrando que a suposta exigência tributária está, na realidade, extinta pelo pagamento integral nos termos do Art. 156, I do CTN.

Requeru, subsidiariamente, que seja determinada a perícia fiscal, nos termos do Art. 145 do RPAF/99, dos documentos fiscais apresentados, cuja análise tem o condão de ilidir a cobrança equivocada do imposto, que foi pago na sua apuração mensal, conforme os quesitos que apresentou.

Protestou pela produção de todos os meios de prova admitidos em direito, notadamente a produção de prova documental superveniente.

Fez-se presente o advogado, devidamente habilitado, Dr. Caio Malpighi na sessão de julgamento do dia 10/06/2020.

## VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra Decisão que julgou pela procedência parcial do Auto de Infração em epígrafe, lavrado para exigir imposto e multa pela retenção a menor do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia.

Indefiro a solicitação de perícia fiscal, com base no Art. 147, II, “a” e “b” do RPAF /99, tendo em vista que os esclarecimentos pretendidos não dependem de conhecimento especial de técnicos e por serem desnecessárias outras provas em vista das que já foram produzidas nos autos.

Constatou que não foram produzidas novas provas até o presente momento.

Há um total equívoco na autuação e na Decisão recorrida como veremos.

Primeiro: se o fulcro da autuação se refere ao recolhimento a menor do ICMS, não há como se exigir todo o imposto da operação.

Segundo: se o Autuado informou na nota fiscal os valores do ICMS-ST e do FUNCEP-ST, mesmo que em campos separados, não há como não abater o valor destacado no campo que se entendia correto.

Terceiro: o Autuado comprovou que recolhia mensalmente os valores do ICMS-ST e do FUNCEP-ST no dia 9 do mês subsequente, de acordo com os valores informados, respectivamente, no campo “Valor do ICMS Substituição” e no corpo e nos dados adicionais das notas fiscais.

Quarto: não havia na época uma legislação clara determinando um campo específico para destaque na NF-e do FUNCEP-ST, campo que só foi criado posteriormente.

Quinto: apesar de estar correto o valor total do imposto destacado, no valor de R\$90.170,58, correspondente à soma dos valores de ICMS-ST de R\$82.254,28, destacado no campo “Valor do ICMS Substituição”, e de FUNCEP-ST de R\$7.916,30, informado nos campos “Descrição do Produto/Serviço” e “Dados Adicionais: Informações Complementares”, o cálculo das parcelas foi efetuado de forma incorreta, não obedecendo corretamente a redução de base de cálculo prevista no Art. 268, XLVIII, “a” do RICMS/12.

No cálculo efetuado tanto pelo Autuado quanto pela Decisão recorrida, foi mantido o percentual de 2% do FUNCEP-ST em relação à base de cálculo sem a redução prevista, quando o correto é a aplicação do adicional de alíquota previsto em lei sobre a base de cálculo reduzida.

Portanto, o valor total de imposto devido na operação era de R\$90.170,58, correspondente à soma dos valores de ICMS-ST de R\$82.840,67 e de FUNCEP-ST de R\$7.329,91, não havendo destaque a menor do imposto, revelando a insubsistência da autuação no que se refere à exigência de obrigação principal.

Estes valores foram obtidos a partir da aplicação da redução da base de cálculo no percentual de 7,4074%, correspondente à redução para 25% da carga tributária de 27% (alíquota de 25% e adicional de 2%).

Desta forma, foi encontrada a base de cálculo reduzida no valor de R\$366.495,38, sobre a qual foram aplicadas a alíquota de 25%, e abatido o valor do ICMS da operação interestadual, e o adicional de 2%, encontrando os corretos valores de ICMS-ST de R\$82.840,67 e de FUNCEP-ST de R\$7.329,91.

Diante do exposto, voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário de forma a julgar IMPROCEDENTE o Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **099883.0347/18-4**, lavrado contra **CERVEJARIAS KAISER BRASIL S.A.**

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2020.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

MARCELO MATTEDI E SILVA – RELATOR

ANA CAROLINA ISABELA MOREIRA – REPR. DA PGE/PROFIS