

**A. I. Nº** - 269200.0013/19-7  
**AUTUADO** - CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA.  
**AUTUANTE** - JOÃO FLAVIO MARQUES DE FARIA  
**ORIGEM** - IFEP NORTE  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET – 01/02/2021

## 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO JJF Nº-0179-01/20-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. DIFERIMENTO. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. Exigência do ICMS diferencial de alíquotas, diferido nos termos do art. 2º, inciso I, alínea “c” do Decreto nº 8.205/02, imputando ao contribuinte o fato de ter dado saída de produtos que compuseram o ativo imobilizado em menos de dois anos da data da aquisição. Entretanto, o autuante se valeu de método inadequado para apurar o valor devido. O presente lançamento tributário não contém elementos suficientes para se determinar, com segurança e liquidez, a infração, conforme dispõe o artigo 18, inciso IV, alínea “a” do RPAF/99. Recomendada a renovação da ação, a salvo de erros. Auto de Infração **NULO**. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 21/09/2019, reclama crédito tributário no valor de R\$1.266.742,03, mais multa de 60%, em razão da constatação da seguinte irregularidade:

INFRAÇÃO 01 – 02.10.01: Deixou de proceder o recolhimento do ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido nos meses de setembro, novembro, dezembro de 2014; março a dezembro de 2015; janeiro a outubro de 2016; e fevereiro a novembro de 2017. Enquadrou a infração no artigo 7º e parágrafos; art. 23, § 1º; e art. 32, da Lei nº 7.014/96, mais multa tipificada no art. 42, inc. II, “f”, do mesmo diploma legal.

*Contribuinte adquiriu garrafas e garrafeiras de outras unidades da Federação para compor o seu ativo imobilizado, com diferimento do ICMS diferencial de alíquotas, nos termos do art. 2º, inciso I, alínea “c”, do Decreto nº 8.205/02, tendo dado saídas dos mesmos em menos de dois anos da data da aquisição. Com isto, houve o encerramento do diferimento do imposto, com o consequente surgimento do fato gerador do ICMS, não tendo o Autuado cumprido sua obrigação tributária.*

O contribuinte foi notificado do Auto de Infração em 07/10/19 e ingressou tempestivamente com defesa administrativa em 05/12/19, peça processual que se encontra anexada às fls. 15 a 43. A Impugnação foi formalizada através de petição subscrita por seus advogados, os quais possuem os devidos poderes, conforme instrumento de procuração constante nos Autos à fl. 45/48.

A Impugnante inicia sua peça defensiva abordando sua tempestividade, como também faz um breve resumo sobre a acusação fiscal.

Preliminarmente argui a nulidade da autuação, alegando que houve presunção de desincorporação baseada em critério não previsto em lei.

Considera que o autuante teria se valido de presunção supostamente não prevista em lei, baseada na conversão de sucata de vidro e plástico em garrafas e garrafeiras, na proporção do peso e da quantidade dos bens utilizados no processo produtivo, em fórmula também não autorizada pela

legislação tributária.

Argumenta, ainda, que também não teria sido levado em consideração o fato de que a sucata de vidro, em questão, conteria, além de garrafas retornáveis (estas sim bens do ativo fixo), garrafas não retornáveis (caracterizando-se como materiais de embalagem), maculando o levantamento fiscal, já que estas últimas não estariam sujeitas ao ICMS diferencial de alíquotas.

Explica que o autuante analisou 6 produtos que compõe o ativo fixo da Impugnante, quais sejam, garrafas de vidro de 300 ml, 600 ml e 1000 ml, e garrafeiras de plástico produzidas para acondicionar esses 3 tipos de garrafas, que foram adquiridas de outras unidades da federação.

Relata que o preposto fiscal verificou que grande parte das desincorporações ocorridas se deu por meio de quebras ou avarias, e que tais ocorrências encontram-se dimensionadas somente nas NFs dos bens quebrados em forma de sucata, em peso (KG), sem a devida identificação por espécie dos bens objetos do levantamento fiscal.

Menciona que o autuante somou individualmente cada item do estoque disponível com a quantidade adquirida, chegando ao total disponível de cada item, que depois somou o resultado por espécie (garrafas e garrafeiras), dividindo a quantidade de cada item pelo total daquela espécie, para descobrir a quantidade disponível relativa que aquele item representa sobre o total da espécie.

Cita que de posse do percentual de cada item perante sua espécie, o agente fiscal passou a analisar as operações de saída de sucata de vidro e de plástico da Impugnante, e que nesse ponto encontrou óbice, pois as NFs de entrada dos produtos analisados e as NFs de saída de sucata se encontram em unidades diferentes: enquanto nas NFs de entrada os produtos estão em unidade de quantidade (UN), nas NFs de saída de sucata a unidade utilizada é o peso em kilos (KG).

Assinala que para tentar superar esse óbice, o autuante apurou o peso da UN de cada um dos produtos autuados em KG e, em posse também dessa informação, o Agente Fiscal passou a presumir as quantidades (em UN) avariadas que saíram em forma de sucata (em KG), o que fez considerando o peso unitário e a quantidade relativa disponível de cada bem, valendo-se de complexa fórmula.

Diz que o preposto fiscal também informou que, buscando o critério mais benéfico à Impugnante, utilizou o método PEPS (primeiro que entra é o primeiro que sai), de forma a garantir que cada operação de saída busque a operação de entrada mais antiga possível.

Pontua que, em que pese o respeito ao extenso trabalho realizado pelo autuante, não pode concordar com o levantamento realizado, considerando-o precário e maculado por inconsistências que lhe afastam da verdadeira ocorrência dos fatos geradores.

Considera que o mesmo desrespeita diversos preceitos do Direito Tributário, insculpidos no Código Tributário Nacional e até na Constituição Federal, trazendo a colação diversos dispositivos constantes dos referidos diplomas legais.

Mencionando o motivo da autuação assevera que somente existindo a certeza da desincorporação das mercadorias provenientes de outras unidades da federação é que haverá o dever do contribuinte de realizar o pagamento do Difal.

Ressalta a obrigação legal da certeza da ocorrência do fato gerador para que siga com o lançamento do tributo, não podendo ser baseada em indícios.

Frisa que o próprio fiscal admite que inferiu sem a autorização de qualquer dispositivo legal que a quantidade de bens avariados está relacionada diretamente à quantidade em unidades disponível no processo industrial. Questiona também que a fórmula que foi utilizada não possui previsão legal.

Acrescenta que não há correlação lógica entre a quantidade de peso de cada tipo de garrafa e garrafeira e a quantidade que se perde de cada uma por quebra ou, em outras palavras, que não é

possível afirmar que as garrafas e garrafeiras quebram em proporção.

Grifa que, da mesma forma, não há como se estabelecer relação entre a movimentação de cada produto durante um corte temporal de anos e presumir que as variações ocorreram por quebra.

Enfatiza que não é possível afirmar que somente os produtos (garrafas de 300ml, 600ml, 1000ml e respectivas garrafeiras) compõe as sucatas de vidro.

Reclama que o autuante considerou que a empresa apenas produz (e portanto, apenas quebra) as mercadorias conhecidas como retornáveis, aquelas em que após o consumo do líquido, o consumidor devolve as garrafas à Impugnante, para que seja novamente utilizada e que portanto são incorporadas ao ativo fixo.

Aduz que não trabalha somente com produtos retornáveis, e que, pelo contrário, boa parte dos produtos da Impugnante não são retornáveis, especialmente a linha de produtos denominada “premium”, linha em que o preço final ao consumidor é mais elevado, e nas quais as embalagens fazem parte da estratégia de venda final, possuindo diversas formas e adereços exclusivos que inviabilizam que esses produtos sejam retornáveis.

Apresenta às fls. 29/30, lista de alguns produtos que a empresa produziu e comercializou, ao longo do período da autuação, assinalando que não são retornáveis.

Afirma que tais produtos possuem embalagens descartáveis e, como essas embalagens não são retornáveis, por consequência, não são incorporadas ao ativo fixo, e, conseqüentemente, a elas não se aplica o disposto no art. 2º, I, “c”, do Programa Desenvolve.

Acrescenta que essas embalagens apenas figuram no estoque da Impugnante, e não são incorporadas ou desincorporadas no seu ativo fixo, e que da mesma forma que as garrafas retornáveis, essas garrafas também quebram, e também compõe a sucata da Impugnante.

Pontua que o autuante, no entanto, considerou toda a sucata de vidro da Impugnante como sendo fruto da desincorporação de garrafas de 300 ml, 600ml e 1000ml, desconsiderando as garrafas descartáveis.

Ratifica a solicitação pela nulidade do Auto de Infração, dizendo que não há a mínima confiabilidade no levantamento realizado, de forma que não pode, sob nenhuma circunstância, ser utilizado para a cobrança do Difal como pretende o autuante.

Em preliminar de mérito, suscita a decadência parcial da autuação. Cita a Súmula 12 do CONSEF e menciona que nos casos em que o tributo é lançado pela modalidade de homologação, nos termos do art. 150, do CTN, a decadência tem seu prazo de consumação regulamentado pelo § 4º, desse mesmo artigo, ou seja, da data em que ocorre o fato gerador do ICMS, o Fisco possui 5 anos para realizar o lançamento.

Dessa forma, ressaltando que o lançamento ocorreu via auto de infração, quando a Impugnada foi cientificada no dia 07/10/2019, alega que o fato gerador ocorrido anteriormente ao dia 07/10/2014, está decaído.

Aponta, ainda, como imprecisão da autuação, o fato do autuante ter aplicado a alíquota de 17% sobre a base de cálculo apurada no levantamento, apesar das operações terem sido realizadas com remetente de outra unidade federativa com fins de incorporação ao ativo fixo.

Dessa maneira, requer que seja realizada diligência para que se apure a alíquota de Difal correta de cada operação de entrada que compõe a autuação, e que posteriormente seja retificado o presente Auto de Infração, para que seja aplicada a alíquota correta de Difal em detrimento da alíquota de 17% aplicada.

No mérito, questiona a cobrança sobre operações de transferência de ativo imobilizado entre seus estabelecimentos.

Reclama que o agente fiscal considerou as transferências de garrafas e garrafeiras para outros

estabelecimentos da Impugnante lotados nesse Estado da Bahia como desincorporação de ativo imobilizado e, por consequência, aplicou a cobrança do Difal diferido, nos termos do art. 2º, I, “c”, do Programa Desenvolve.

Lembra que os consumidores da Impugnante, após venderem a cerveja, devolvem as garrafas vazias acondicionadas nas mesmas garrafeiras, momento em que esses produtos farão o caminho inverso até chegarem ao estabelecimento industrial da Impugnante, para iniciarem novamente o processo descrito.

Explica que as garrafas e garrafeiras, diferente do que ocorre por exemplo com as máquinas que compõem o processo produtivo da Impugnante, precisam estar sempre em circulação, entre o estabelecimento industrial, as revendas e os pontos de venda dos consumidores da Impugnante, pois, caso contrário, não teriam a mínima serventia ao processo produtivo.

Pontua que, em que pese as garrafas e garrafeiras façam incessantemente esse caminho, não se pode dizer que há sua incorporação e desincorporação do ativo fixo a cada vez que entram e saem do estabelecimento.

Alerta que as revendas e os pontos de venda que recebem as garrafas e garrafeiras têm a obrigação legal determinada em contrato de devolvê-las em condições e prazo estipulados, sob pena de multa, sendo que a Impugnante, inclusive, conduz diversas ações judiciais para cobrar a reintegração de posse de suas garrafas e garrafeiras e a cobrança de multa de consumidores que não realizaram a devolução na forma e no prazo avençado.

Portanto, argumenta que não há que se falar em desincorporação nos casos de transferência do ativo fixo para outras filiais da Impugnante, tendo em vista que as garrafas e garrafeiras estão sendo utilizadas da forma como se espera no processo produtivo da Impugnante.

Requer que seja realizado levantamento para se identificar quais são as saídas em transferência para outras filiais que foram consideradas desincorporação, e que essas operações sejam excluídas da autuação.

Como última inconsistência, lembra que boa parte dos produtos da Impugnante não são retornáveis, especialmente os produtos da linha comumente chamada de “premium”, e que nesses casos, em que pese as bebidas produzidas pela Impugnante sejam acondicionadas em garrafas de vidro, essas garrafas, por não serem retornáveis, não integram o ativo imobilizado.

Enfatiza que assim como ocorre com as garrafas retornáveis, as garrafas que compõem o estoque da Impugnante também quebram, e também tem sua saída realizada como sucata de vidro.

Pontua que não há separação entre a sucata de vidro oriunda das garrafas de ativo imobilizado e a sucata de vidro oriunda do estoque: diz que por se tratar de vidro, todas têm a saída em conjunto, nas mesmas NFs, de forma que as NFs analisadas pelo autuante contém não apenas sucata de vidro das garrafas retornáveis, mas também sucata de vidro dos produtos não retornáveis que estavam em estoque.

Lembra que conforme dispõe o art. 2º, I, “c”, o diferimento de Difal somente se aplica aos bens que forem incorporados ao ativo fixo da Impugnante, e somente quando esses bens forem desincorporados haverá a incidência do Difal.

Entende que se faz necessário que seja feito o levantamento de forma a excluir do Auto de Infração a sucata de vidro oriunda de produtos descartáveis que não foram incorporados ao ativo fixo da Impugnante.

Ao final, requer o que se segue:

*(i) Preliminarmente, seja o presente auto de infração JULGADO NULO em virtude da precariedade do levantamento realizado pelo Agente Fiscal autuante, que não demonstra a ocorrência da desincorporação dos itens analisados e, por consequência, não demonstra a incidência de Difal;*

*(ii) caso Vossas Excelências não entendam procedente o pleito existente no pedido (i), exposto acima, requer*

*a Impugnante, também preliminarmente, sejam JULGADOS DECAÍDOS os créditos tributários que compõem esse auto ocorridos até o dia 07/10/2014, em vista do exposto no tópico 4 dessa Impugnação;*

*(iii) ainda preliminarmente, requer a Impugnante que seja realizado levantamento para verificar qual a correta alíquota de Difal incidente sobre cada operação de entrada e que, após, seja retificado o presente Auto de Infração para se aplicar as alíquotas de Difal corretas, em detrimento da errônea alíquota de 17% aplicada no momento da lavratura do auto de infração;*

*(iv) no mérito, requer a Impugnante que seja realizado levantamento, e que as operações de transferência para outros estabelecimentos da Impugnante localizados nesse Estado da Bahia sejam excluídas do levantamento desse auto de infração;*

*(v) também no mérito, requer a Impugnante que as operações referentes a saída de sucata das garrafas que não foram incorporadas ao ativo fixo e apenas transitaram pelo estoque da Impugnante sejam eliminadas do levantamento desse auto de infração;*

*(vi) por fim, que as publicações que envolvam esse processo administrativo sejam realizadas em nome do Dr. Rafael Antonio Grande Ribeiro, OAB/SP nº 262.150, sob pena de nulidade.*

*Protesta desde esse momento pela realização de sustentação oral.*

O autuante presta informação fiscal, às fls. 78/87, inicialmente dizendo que a alegação de que teria havido utilização de presunção ilegal na apuração do imposto merece ser afastada de imediato.

Aduz que o caso em tela tem profundas especificidades, que, por fim e, ao cabo, é verdade, tornam impossível a apuração do fato gerador em sua total realidade, uma vez que os bens sujeitos ao levantamento fiscal tiveram sua natureza alterada, ao passarem de garrafas e garrafeiras a sucata de vidro e plástico, sem que tenha havido um controle rigoroso por parte do contribuinte de quantificar exatamente essas transformações.

Realça que apontar tal fato como intransponível à apuração do imposto é devassar as portas à sonegação, atribuindo ao infrator o benefício de agir em desconformidade com a lei, simplesmente por não manter controle rigoroso de suas operações fabris.

Comenta que exigir que a lei discipline todas as situações em que não seja possível dimensionar diretamente o montante do imposto como apto a presumir o fato gerador é acorrentar o Fisco à inércia frente a inequívocas situações de infração a legislação tributária.

Considera que não há que se falar no caso em tela de presunção não autorizada por lei, mas em forma alternativa de apuração do fato gerador do imposto, por meios indiretos, dadas as especificidades do caso, que, de outra forma, se mostram impossíveis pela via direta, por culpa, diga-se, exclusiva do contribuinte, que não é capaz de demonstrar objetivamente as quantidades de garrafas de garrafeiras não retornáveis que saíram na forma de sucata.

Menciona que o que se buscou no decorrer do levantamento fiscal foi preservar os direitos básicos do contribuinte, procurando a forma menos onerosa de apuração e a que fosse a mais justa, simplesmente porque o intuito é aproximar o máximo possível da realidade do fato gerador do imposto, condizente com o imposto que verdadeiramente deixou de ser recolhido aos cofres públicos, não tendo caráter punitivo (embora esta seja uma consequência do cometimento de infração à legislação tributária, inegavelmente), mas repositivo.

Entende que o Autuado deveria ter ao seu dispor os meios de provar documentalmente que a apuração fiscal foi equivocada, e segue a informação nos seguintes termos:

*Chama a atenção no rol de indagações levantado na tese defensiva a pergunta “há alguma correlação lógica entre a quantidade de peso (sic) de cada tipo de garrafa e garrafeira e a quantidade que se perde de cada uma por quebra ou, em outras palavras, é possível afirmar que as garrafas e garrafeiras quebram em proporção?”, respondendo a própria autuada, sem nenhuma cerimônia, e sem mais delongas, que seria “óbvio que não”.*

*Ora, nada mais equivocada a resposta dada a própria pergunta formulada, em se analisando que se trata de um aspecto puramente estatístico. Na verdade, embora os cálculos executados no decorrer do levantamento fiscal pareçam um tanto complexos, a ideia subjacente é bastante simples: utilizar-se a proporção de produtos em processo para a determinação das quantidades perdidas no processo produtivo.*

*Buscando elucidar mais uma vez a questão, principalmente para aqueles menos afeitos às revelações matemáticas, é mister buscar exemplo com números inteiros, em situação hipotética, mas capaz de reproduzir, passo a passo, o cálculo das perdas ocorridas.*

*Assim, considerando o que ocorreu no caso, a aquisição de 3 produtos, A, B e C, que ingressarão no processo produtivo e sofrerão avarias, se considerarmos que foram adquiridos 100 unidades do primeiro, 50 do segundo e 20 do terceiro, e sem que haja qualquer justificativa para que ‘um ou outro tenha propensão maior a avaria no processo produtivo, as quebras ocorrerão na proporção 10:5:2, relativamente aos produtos A, B e C. Não há porque fugir deste raciocínio sem a existência de condições especiais que alterem esta que seria a normalidade de ocorrer.*

*Porém, esta proporção está em quantidade de unidades, e não em peso. Assim, a proporção em peso das quebras será diferente, mas evidentemente proporcional ao peso unitário de cada produto. Desta forma, se hipoteticamente consideramos que o peso unitário do produto A é 200g, do produto B é 80g e do produto C é 30 g, então a proporção em peso das quebras decorrentes do processo produtivo serão  $(10 \times 20):(5 \times 8):(2 \times 3)$ , ou seja, Desta forma, para cada 1000 kg de sucata desses 3 produtos, utilizando-se da proporção (percentual) fixo de perdas, tem-se 813,0 Kg de sucata do produto A, 162,6 kg de sucata do produto B e 24,4 kg de sucata do produto C.*

*Logicamente que a realidade pode ter sido um tanto diferente dos números levantados, mas, estatisticamente, tais diferenças tendem a ser irrelevantes na medida em que o fenômeno observado apresenta uma dimensão (quantidades) relevante, como no caso em disputa.*

*Para afastar este raciocínio puramente matemático/estatístico, somente com a justificativa da ocorrência de situações anômalas, que, por obrigação, teriam que ser apresentadas pela própria autuada. Quem conhece a fundo suas próprias operações é Autuada, e, caso se sentisse prejudicada, teria que justificar o prejuízo e ao menos propor um novo modelo de cálculo que refletisse a realidade (inalcançável em termos exatos, pois a memória se perdeu em definitivo) do processo industrial, pois, como já destacado, não se buscou uma punição do contribuinte, mas a recuperação do imposto subtraídos ao Erário.*

*Assim, o que não se pode conceber na espécie, é que tudo o que se fizer não será aceito, pois não irá traduzir a completa realidade, e assim, impedir o estado de auferir as rendas que lhe são devidas, ainda mais por um óbice criado exclusivamente pelo contribuinte, ao não manter controle rigoroso de sua atividade produtiva.*

*Desta forma, não merece acolhida a preliminar suscitada.*

*No que respeita à decadência, a matéria parece esta solidificada nos tribunais superiores, bem como nos órgãos julgadores administrativos estaduais. Porém, considerando a alegação do contribuinte, restaria afastada apenas o imposto com fato gerador em 30/09/2014, no valor de R\$ 298.376,76.*

*Quanto ao mérito, a primeira alegação serve mais para confundir os senhores julgadores do que tentar desqualificar a autuação.*

*O fato de estas indicada no demonstrativo de débito do auto de infração a alíquota de 17% em nada afeta o montante do imposto apurado. Isto porque não existe uma alíquota vigente no valor da diferença entre as alíquotas interna e interestadual, e, por isto, para compor o lançamento, figurou a alíquota de 17%.*

*Mas o imposto lançado foi calculado corretamente, pela diferença entre as alíquotas interna e interestadual, conforme disposto nos demonstrativos de débito em apartado, ANEXO 02 Operações\_garrafas\_imobilizado.xlsx e ANEXO 03 Operações\_garrafeiras\_imobilizado.xls, planilhas NFs entradas 1000 ml, NFs entradas 600 ml NFs entradas 300 ml, colunas “k” ALIQ\_INTERESTADUAL, “l” - ALIQ\_INTERNA e “m” - VL DIFAL/UN.*

*Assim, o imposto calculado e demonstrado nestes dois anexos foi lançado no auto de infração, à alíquota figurativa de 17%, para se achar uma base de cálculo correspondente para compor a peça. Porém, o que importa é o valor do imposto efetivamente calculado como devido nos dois demonstrativos citados.*

*Assim, mostra-se, também, totalmente desnecessária a diligência pretendida para elucidar o valor da alíquota utilizada no cálculo do imposto devido.*

*No que respeita à alegação de que não deveriam ser consideradas as transferências de bens do ativo como desincorporações, esta não merece guarida no caso, uma vez que o benefício fiscal do diferimento do pagamento do ICMS diferencial de alíquota é personalíssimo do titular do Termo de Acordo do Desenvolve, não abrangendo os demais estabelecimentos do Contribuinte, dentro ou fora do estado da Bahia.*

*Assim, as transferências de bens do ativo devem ser entendidas como desincorporações no caso em disputa.*

*Uma última tese defensiva diz respeito à alegação de que no montante das sucatas de vidro consideradas no levantamento fiscal constariam também restos de garrafas não retomáveis, não consideradas bens do ativo e, por isto, não sujeitas ao ICMS diferencial de alíquotas.*

*No decorrer dos trabalhos de fiscalização foi afirmado, embora extraoficialmente, que as sucatas de vidro eram provenientes apenas de restos de garrafas retornáveis (bens do ativo), e assim foram consideradas.*

*Porém, tendo o Contribuinte recuado deste posicionamento, afirmando agora em sentido contrário, e à luz do princípio do in dubio pro contribuinte, merece ser trazido ao lançamento tal fato, embora, mais uma vez, a autuada escuse-se a apresentar quantitativos objetivos.*

*Assim, mais uma vez a Autuada deixa a cargo do Fisco apresentar a solução para a proposta apresentada em abstrato, e que naturalmente não deixará de atuar.*

*A primeira dificuldade é encontrar o montante de sucata de vidro proveniente de garrafas de vidro não retornáveis da maneira mais fiel possível a realidade, como foi em todo o processo de apuração do imposto até aqui.*

*A única fonte dos dados documentais disponíveis recai nas notas fiscais de perdas de bens e mercadorias, CFOP 5927, considerando que todas as perdas de cerveja tiveram sua embalagem transformada em caco de vidro âmbar.*

*Buscou-se, então, quantificar as perdas ocorridas no período com as cervejas acondicionadas em vasilhames não retornáveis, sendo elaborado novo demonstrativo, em anexo.*

*Considerando o peso unitário dos vasilhames não retornáveis, 0,305 kg, 0,362 Kg e 0,608 Kg, para as garrafas de 300ml, 355 ml e 600 ml, respectivamente, conforme informação prestada pela própria Autuada, verificou-se que houve uma perda total de vasilhames não retornáveis, de 2013 a 2016, da ordem de 1.175,21 KG, o que representa cerca de 0,016% do total gerado de sucata de vidro nesse período (7.545.119 Kg).*

*Não é preciso ser um gênio da matemática para perceber que uma diferença de 0,016% é um valor desprezível, e não vale o esforço em se refazer os cálculos efetuados pela Fiscalização. Aplicando-se este percentual ao total do ICMS lançado, resultaria no valor de R\$ 202,67 ( $0,00016 \times 1.266.742,05$ ), que dá uma dimensão melhor de quão ínfima seria a diferença no valor do tributo lançado.*

*Logo, tal alegação merece ser afastada, já que representaria, quando muito, uma alteração desprezível nos valores lançados.*

Ao final, entendendo que as considerações prestadas pela Autuada se mostram incapazes de ilidir a autuação, solicita o julgamento pela total procedência.

## **VOTO**

O autuado, preliminarmente, alega que o presente Auto de Infração contém vícios que devem implicar na sua nulidade, haja vista que o levantamento fiscal se utilizou de método irregular, não previsto em lei, e as supostas saídas decorrem de presunção que também não possui previsão legal.

Para análise do método utilizado pelo autuante para apurar o imposto reclamado, motivo principal da preliminar suscitada, devo fazer menção ao mérito da autuação que exige ICMS substituído por diferimento, na condição de responsável pelo recolhimento do imposto diferido, acusando saída de bens do ativo imobilizado (garrafas de vidro de 300 ml, 600 ml e 1000 ml, além de garrafeiras de plástico), em período inferior a dois anos da data da aquisição.

Para chegar aos valores da desincorporação inferior a dois anos, o autuante apurou toda saída de sucata de vidro no período, entendendo que todo o montante quebrado diz respeito às entradas dos produtos acima mencionados, que dessa forma, se desincorporaram do ativo fixo em menos de dois anos.

Informou que considerou a proporção de entradas dos produtos para apurar a mesma proporção nas saídas das sucatas, e que as sucatas relativas a vasilhames não retornáveis, representam um valor ínfimo que não deve ser considerado na apuração.

Contudo, restou demonstrado nos autos que o sujeito passivo possui vasta linha de produtos com garrafas de vidro não retornáveis, que não são incorporadas ao seu ativo, e que em caso de quebra, também são vendidas como sucata.

Também é questionável a proporção adotada pelo autuante para quebra dos vasilhames, não havendo como se determinar que as mesmas seguem um mesmo padrão.

Ademais, esta forma de apuração é baseada em uma presunção de que as sucatas vendidas são exatamente referentes às garrafas adquiridas que foram objeto do diferimento. Não há como fazer essa vinculação, em tais circunstâncias.

O próprio autuante reconheceu a dificuldade do levantamento dizendo o seguinte: “... o caso em tela tem profundas especificidades, que, por fim e, ao cabo, é verdade, tornam impossível a apuração do fato gerador em sua total realidade, uma vez que os bens sujeitos ao levantamento fiscal tiveram sua natureza alterada, ao passarem de garrafas e garrafeiras a sucata de vidro e plástico, sem que tenha havido um controle rigoroso por parte do contribuinte de quantificar exatamente essas transformações”.

O fato alegado pelo autuante, de que o impugnante não demonstra objetivamente as quantidades de garrafeiras não retornáveis que saíram na forma de sucata, não valida o procedimento fiscal na forma como foi efetuado.

Em que pese o trabalhoso levantamento realizado pelo autuante, verifico que o roteiro aplicado para apuração dos valores constantes nos demonstrativos e em nota explicativa, não consta previsto em nenhum normativo legal ou administrativo da Secretaria da Fazenda.

Observo, que efetivamente, para apuração dos valores o autuante adotou como base para a autuação um critério que não encontra suporte em fatos, ou seja, não há comprovação de ocorrência no montante levantado, caracterizando uma presunção que viola os princípios do processo administrativo fiscal.

É cediço que os fatos geradores do ICMS só podem ser constatados após a verificação da realização de todos os aspectos previstos e tipificados na norma de incidência, posto que as relações jurídico-tributárias devem observar os critérios de segurança e certeza, sendo ilegítimo os lançamentos tributários fundamentados em suposições, devendo ser sempre homenageados os princípios da tipicidade cerrada e da legalidade.

Friso, por julgar de suma importância na análise do presente processo, que somente há incidência do tributo sobre fatos reais, sendo necessária a existência de prova da ocorrência do fato gerador, a qual a fiscalização tem obrigatoriamente que demonstrar de forma irrefutável a ocorrência dos fatos tributáveis, em observância ao princípio da verdade material.

A presunção, mesmo prevista na legislação, requisito indispensável para sustentar a exigência fiscal, requer que o chamado fato conhecido ou fato base, seja de comprovada ocorrência consubstanciado em prova, de modo a presumir a existência do fato provável ou fato presumido.

No auto de infração em lide, considero que o autuante não consegue apresentar provas que sustente o fato base.

Destarte, resta concluir que o Auto de Infração em análise não atende ao que estabelece a legislação tributária. O inciso IV, alínea “a”, do artigo 18 do RPAF/99, estabelece a nulidade nos casos em que o auto de infração não contiver elementos suficientes para determinar com segurança a infração.

Pelo exposto, voto pela NULIDADE do Auto de Infração, e nos termos do art. 21 do RPPAF, recomendo à autoridade administrativa que analise a possibilidade de renovação do procedimento, a salvo de falhas e incorreções, visando a verificação dos créditos favoráveis à Fazenda Pública Estadual.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **NULO** o Auto de Infração **nº 269200.0013/19-7**, lavrado contra **CERVEJARIA PETRÓPOLIS DA BAHIA LTDA.**

Esta Junta recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art.169, inciso I, alínea “a”, item 1 do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558, de 17/08/18, efeitos a partir de 18/08/2018.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de novembro de 2020

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVEA – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – JULGADOR