

PROCESSO - N. F. Nº 274068.0014/19-0
NOTIFICADO - SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI.
EMITENTE - CRYSTIANE MENEZES BEZERRA
ORIGEM - DAT METRO / IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 28/12/2021

3ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO NF Nº 0206-03/21NF-VD

EMENTA: ICMS. CRÉDITO FISCAL. UTILIZAÇÃO INDEVIDA. CRÉDITO PRESUMIDO PREVISTO NO ART. 2º DO DEC. Nº 7.799/00. O Autuado não logra êxito em elidir a acusação fiscal. As operações com bebidas, relacionadas com o Item 6-A - CNAE 4635-4/99, do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, foram excluídas pelo Dec nº 11.481/09. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e indeferido o pedido de diligência fiscal. Notificação Fiscal **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

A presente Notificação Fiscal – Fiscalização Estabelecimento, foi lavrada em 13/12/2019, e exige crédito tributário no valor de R\$2.281,48, acrescido da multa de 60%, pelo cometimento da Infração - **01.04.06** - utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, nos meses de janeiro a dezembro de 2015.

Consta como complemento que: *“O contribuinte lançou no campo Estornos de Débitos, com a descrição Estorno de Débito art. 2º, Dec. 7799/00, valores que na realidade se referem a outros créditos/crédito presumido. A empresa lançou Registros Fiscais de Apuração do ICMS - Operações Próprias, no campo estorno de débito, com a descrição complementar Estorno de Débito art. 2º, Dec. 7799/00, o crédito presumido determinado no art. 2º, Dec. 7799/00, em valor maior ao que tinha direito. Anexos: Registros Fiscais dos Documentos de Saídas de Mercadorias e Prestação de Serviços, Registros Fiscais da Apuração do ICMS – Operações Próprias, Escrituração Fisca Digital - EFD, NFe em meio. Tudo conforme Anexo 1- Demonstrativo de Crédito Presumido Lançado a Maior e Anexo 2 - Demonstrativo do Crédito Lançado art. 2º Dec. 7799/00, que fazem parte deste auto e cujas cópias foram entregues ao contribuinte.”*

Em sua Impugnação, às fls. 26 a 44, depois de observar a tempestividade, resumir os fatos, e reproduzir o teor da acusação fiscal, apresenta suas razões de defesa na forma que se segue.

Inicialmente, observa que a infração ora impugnada já foi devidamente justificada em diligência anterior à elaboração do presente Auto de Infração.

Pondera que todas as alegações sustentadas pela Fiscalização não encontram fundamento diante das informações prestadas pela impugnante em momento anterior à lavratura da presente Notificação Fiscal, uma vez que restou amplamente demonstrado na diligência em comento que não ocorreram infrações à lei.

Ressalta que outras anteriores diligências foram realizadas em relação a operações idênticas que compõem o AIIM ora impugnado, contudo, nessas outras situações, a fiscalização não aplicou o mesmo entendimento, o que ofende o art. 146, do CTN.

Desta feita, diz caber a anulação da autuação tendo em vista não possuir base fática alguma, em razão dos documentos já apresentados na diligência anterior a constituição do crédito tributário demonstrarem amplamente que nenhum tributo adicional é devido.

Destaca que ocorrera violação ao princípio da verdade material, lembrando os requisitos do lançamento tributário a ser realizado pela Autoridade Administrativa estabelecidos art. 142, do CTN.

Diz que nesse contexto, caberá à Autoridade Administrativa a verificação da ocorrência do fato gerador, bem como determinar a matéria tributável.

Declara que a verificação da ocorrência de fato gerador e a determinação da matéria tributável originam-se do princípio da legalidade tributária, que, por sua vez, decorre no princípio da busca da verdade material.

Revela que o mencionado princípio da busca da verdade material determina que o processo administrativo tributário tem por objetivo verificar aquilo que realmente ocorreu no momento da elaboração do processo administrativo, independente do alegado ou provado, trazendo a colação ensinamentos dos juristas pátrios, Marcus Vinicius Neder e Maria Tereza Martinez López sobre o tema.

Enfatiza que a, a Autoridade Administrativa tem o dever de buscar a “verdade material”, visando garantir a legalidade tributária estrita e vinculada à lei tributária, visando garantir a legítima constituição do crédito tributário pleiteado, de maneira a permitir que o contribuinte autuado possa verificar a veracidade dos fatos e, conseqüentemente, defender-se mediante impugnação.

Por isso, assinala que os fatos alegados pela Fiscalização na presente Notificação Fiscal, ora impugnada não revelam a real verdade, mas, tão somente, evidenciam que a autoridade fiscal não os investigou, e de forma não vinculada, mas discricionária, fez apontamentos sem fundamentos factuais. Contudo, conforme se depreende do CTN, arts. 3º e 142, na esfera tributária, a autoridade fiscal somente deve agir conforme a lei tributária (vinculada).

Neste sentido, reproduz o que dispõe o art. 2º, do RPAF-BA/99, e transcreve ainda o art. 37, *caput*, da CF-88 para explicitar quais princípios aos quais os atos da Administração Pública estão vinculados.

Afirma que se denota a ausência de uma clara motivação por parte da Fiscalização, vez que houve a imputação a infração por meio de justificativa infundada, aplicando uma forma diversa de apuração do tributo, o que ocasionou na diferença da utilização do crédito presumido e na infração ocorrida.

Arremata ressaltando que por tais razões de direito, pelo não atendimento ao princípio da “verdade material”, específico no âmbito do direito tributário, merece ser anulado a presente Notificação Fiscal por inexistência de suporte fático necessário e imprescindível para o lançamento.

Advoga também a Nulidade da Notificação Fiscal por cerceamento do direito de defesa ante a inadequação da capitulação da infração, assinalando ser evidente a nulidade do Auto de Infração ora impugnado, perante o ordenamento jurídico tributário aplicável.

Lembra ser cediço, que todo ato, inclusive administrativo, tem, na sequência, as fases de existência, validade, vigência e eficácia. Registra que o ato nulo, é aquele cuja validade é nula, pois falta-lhe a satisfação de uma ou mais condições necessárias para a sua completude e perfectibilidade, de maneira que o ato já nasce morto. Diz ser neste caso que se encontra a Notificação Fiscal, ora impugnada, visto que não há incidência de norma específica fundamentada sobre o fato praticado.

Observa que o Sistema Tributário Nacional se baseia em fundamentos constitucionais, sendo aplicável a este ramo do direito notadamente os princípios da estrita legalidade, da tipicidade e da reserva de lei, como já demonstrado no subitem anterior.

Revela que o princípio da estrita legalidade se extrai da interpretação conjunta de dois comandos constitucionais, um de maior alcance (art. 5º, II, CF/88), inserido como direito e garantia individual, e outro voltado diretamente para o direito tributário (art. 150, I, CF/88), com base

nestes dispositivos tem-se que o contribuinte somente está obrigado a fazer ou deixar de fazer o que está contemplado em lei.

Menciona que o princípio constitucional da tipicidade, por sua vez, assegura que os tributos devem ser descritos em modelos, taxativamente relacionados, que demonstrem com precisão a situação econômica que procuram alcançar, sem margem para utilização de critérios subjetivos.

Prossegue destacando que em relação ao princípio da reserva de lei, destaca-se que o direito tributário brasileiro acolhe a reserva absoluta de lei, no que diz respeito à definição de todos os elementos essenciais da incidência tributária (art. 146, III, a, CF/88).

Esclarece que, como consequência natural da aplicação conjunta dessas diretrizes, o contribuinte não é obrigado a pagar tributo sem a ocorrência do fato gerador, bem como sem o devido enquadramento legal para os fatos geradores que tenham supostamente ocorrido.

Revela que a descrição lógica, a comprovação dos fatos e a correta capitulação legal, em especial daqueles geradores de obrigação tributária, são elementos essenciais do Auto de Infração e Imposição de Multa, sendo impossível sem eles conhecer os verdadeiros limites da acusação e seus derradeiros motivos, sob pena de se mutilar a regra tributária extraída do art. 142, do CTN.

Declara que, por expressa prescrição do art. 142, do CTN, o lançamento é realizado por meio de ato vinculado da Administração Pública, o que significa não haver discricionariedade na sua realização: a Administração Pública, ao formalizar a sua pretensão, tem o dever de descrever e detalhar o fato gerador na autuação e apontar especificamente o respectivo fundamento legal, diante da verificação do nascimento da obrigação tributária (fato gerador) e consequente constituição do crédito tributário (lançamento), configurando e determinando a matéria tributável.

Diz ser por esta razão que o tema “nulidade” transcende a discussão in concreto do lançamento tributário e assume a feição de ferramenta de controle da legalidade do ato administrativo fiscal: significa dizer que o Poder Público deve agir conforme lhe prescreve a Lei.

Ressalta, com base na fundamentação dos dispositivos anteriores, que não foram observados os princípios supracitados que informam o Direito Tributário, nem a disposição do art. 142, que rege a atividade de constituição do crédito tributário exercida pela autoridade administrativa, uma vez que a infração fixada na Notificação Fiscal possui “fundamentação” genérica, como se verifica no quadro abaixo que descrê o enquadramento legal dado pelo Preposto Fiscal para a lavratura da autuação.

Diz ser possível verificar que o enquadramento legal exposto na infração ora combatida remete à Lei Estadual nº 7.014/96, art. 49, cumulado com o Dec. nº 7.799/00, o RICMS-BA/12, art. 2º. Frisa que tais dispositivos legais indicados são demasiadamente genéricos não remetem diretamente à uma infração cometida.

Afirma que estes dispositivos normativos são genéricos e não permitem, exatamente, verificar a incidência de qual lei foi infringida. Ou seja, faltou saber qual dos fatos previstos nas leis acima como hipotéticos foram perpetrados. Assevera que da maneira como está, não se sabe se houve subsunção do fato à lei que foi infringida, o que não é permitido no direito tributário, consoante os princípios da estrita legalidade, tipicidade e reserva de lei já mencionados.

Destaca que diante dessa falta de tipicidade decorrente do uso genérico de dispositivos legais, é incontestável a nulidade do lançamento que possui falta de correlação entre a descrição da infração e o artigo tido por infringido, pois este vício causa cerceamento ao direito de defesa do contribuinte, que não sabe ao certo do que se defender, ofendendo o art. 5º, LV da CF/88.

Arremata frisando que as fundamentações apresentadas não possuem nenhuma correlação com específica com os fatos realizados, de maneira que impossibilita a defesa assertiva, plena e ampla, necessária para o deslinde da discussão.

Depois de reproduzir a descrição dos fatos constante da Notificação, afirma que na realidade, os fatos concretos e verdadeiros afastam a aludida infração.

Por considerar que o CNAE específico para “Comércio Atacadista de Bebidas” (CNAE 4635-4/99), foi revogado da lista relacionada nos Itens 1 a 16 do Anexo Único do Dec. Estadual nº 7.799/00 em 2009, o benefício de crédito presumido no valor equivalente à 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais sobre bebidas não é garantido à Impugnante o direito a tais mercadoria. Contudo tal afirmativa não é verdadeira, uma vez que o CNAE principal 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarca a possibilidade do gozo do benefício do art.2º do Dec. Estadual nº 7.799/00, conforme o item 8 do Anexo único do Dec. Estadual nº 7.799/00.

Conclui asseverando que a infração diz respeito à suposta utilização de crédito indevido do débito de ICMS, atitude apurada através documentos fiscais emitidos pela contribuinte. Afirma que a infração não procede, pois em diversas situações a Fiscalização sequer considera as situações às quais é procedente o direito à utilização de crédito presumido, tendo a Fiscalização autuado, indevidamente, a contribuinte sobre um valor incorreto. Por estas razões, a infração é nula.

Resume frisando que se tem as seguintes situações na Notificação Fiscal ora impugnada:

- i. Os fatos narrados não foram provados, mas apenas foram listados;
- ii. Os fatos narrados não espelham a realidade e, muito menos, os fatos tidos como infringidos;
- iii. As normas elencadas como fundamentos da ilegalidade tributária, sequer contêm hipóteses de incidência de ICMS ou de hipóteses legais que tipificam infrações e, por conseguinte, são insuficientes e nulas porque sem qualquer aplicação sobre os fatos alegados ou sobre qualquer fato.

Declara que o próprio RPAF-BA/99 dispõe em seu art. 18, IV, “a”, que será nulo o lançamento de ofício que “não contiver elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator”. No caso em análise, é evidente que a fundamentação genérica impede a determinação da infração com segurança.

Lembra que esse entendimento foi adotado em inúmeras decisões de órgãos administrativos, como exemplifica em diversas ementas cujo teor reproduz.

Ressalta que o erro na subsunção do suposto fato ilegal à norma que determina a infração tributária tem constitui em erro de direito, que por sua vez é passível de nulidade, tendo em vista se tratar de vício material insanável.

Observa que a autuação apenas apresenta capitulação legal genérica, sem expressar a justificativa para a exigência do imposto na descrição da infração ou no campo das observações, padece ausente de motivação, não podendo prevalecer sobre os princípios constitucionais e as disposições legais apontadas, o que inclusive dificulta sobre maneira a análise e elaboração da defesa administrativa.

Menciona que o Sistema Tributário Nacional se baseia em fundamentos constitucionais, notadamente os princípios da estrita legalidade, da tipicidade e da reserva de lei. Continua destacando que, segundo estes, é garantia dos contribuintes que os tributos devem ser descritos em hipóteses legais taxativamente descritas em leis que demonstrem com precisão a situação econômica que incidem, sem margem para utilização de critérios subjetivos.

Afirma que se vê cerceado seu direito de defesa, em face da falta de fundamentação legal justa que aponte especificamente os fatos que infringiu, visto que a motivação que fundamentou o auto impugnado deixou de correlacionar os supostos fatos com leis que hipoteticamente o preveem como não permitidos.

Diz que, por estas razões, deve ser reconhecida a nulidade total da presente Notificação Fiscal, tendo em vista que a incorreta fundamentação do lançamento acarretou seu cerceamento de defesa

Assinala que caso ultrapassada a preliminar e prejudiciais de mérito e em razão do princípio da concentração da defesa passa a tratar das questões mérito.

Pondera que, além do enquadramento legal da Notificação Fiscal ter sido apontado genericamente pela autoridade administrativa, a presente infração deve ser anulada.

Registra que a Fiscalização lhe acusa de ter utilizado indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS em desacordo com a legislação, uma vez que utilizou indevidamente crédito fiscal presumido de ICMS, relativo à bebidas, operação que entendeu por irregular, uma vez que o Anexo Único, do Dec. nº 7.799/00 revogou a possibilidade do benefício de 16,667% para o CNAE 4635-4/99 (“Comércio Atacadista de Bebidas”) em 2009.

Afirma que a Fiscalização, erroneamente, lhe imputa a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS, uma vez que se aproveitou do benefício presente no art. 2º, do Dec. nº 7.799/00, o qual permite a tomada de crédito de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16, do Anexo Único do decreto em questão.

Observa que o Preposto Fiscal entendeu que por decorrência do Dec. nº 11.481, de 08/04/2009, publicado no DOE e produzindo efeitos a partir de 09/04/2009, todos os produtos relacionados ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não gozam do benefício disposto no art. 2º, do Dec. nº 7.799/00, sendo assim considerou indevida a utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS das operações realizadas com os produtos que enumera em tabela à fl. 40.

Destaca que ao analisar a operação envolvendo os supramencionados itens, a Fiscalização considerou que estes estariam embarcados apenas em relação ao CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente), sendo assim não poderiam ser objeto da utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS realizado pela Impugnante.

Ressalta que, conforme a descrição de seu CNPJ presente no site do Ministério da Economia, a principal atividade econômica da empresa está relacionada ao CNAE 46.39-7-01 (Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral), conforme cópia de Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral, fl. 41.

Observa que seu CNAE principal apresenta como a hierarquia, segundo o site do IBGE se mostra como um CNAE utilizados para produtos alimentícios, não se excluindo bebidas. Frisa que, como é possível verificar nas notas explicativas da hierarquia do CNAE 4639-7/01, este compreende Comércio de Produtos Alimentícios em Geral, excluindo-se apenas comércio atacadista de ração e outros produtos alimentícios para animais. Ou seja, ainda que o Dec. nº 11.481/2009, tenha revogado o benefício do para o CNAE (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) não há como afastar a possibilidade de usufruir do benefício disposto no art. 2º, do Dec. nº 7.799/00, em relação às bebidas descritas anteriormente, uma vez que seu CNAE principal (46.39-7-01 - Comércio atacadista de produtos alimentícios em geral) já abarcaria a tais produtos, demonstrando, portanto, que a autuação do Preposto Fiscal é indevida.

Ressalta que seu CNAE principal ainda consta na lista do Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, mais precisamente no Item 8, que gozam do benefício disposto em seu art. 2º.

Por isso, diz ser errôneo o entendimento da Fiscalização de que as bebidas não geram direito ao crédito presumido de ICMS por decorrência da revogação do CNAE 4635-4 (Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente) pelo Dec. nº 11.841/2009, devendo ser declarada nula a infração levada a efeito.

Observa que, pela própria descrição das infrações, o ilícito tributário consistiu em “utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS”, de modo que o valor do imposto somente será perfeitamente identificado e forem analisados de forma conjunta os débitos e os créditos, sendo necessário que sejam feitas diligências a fim de se apurar o efetivo crédito da empresa, e sem isso torna-se nula a infração, tendo em vista que a alegação de “utilização indevida de crédito de ICMS” não subsiste na medida em que não foram considerados os créditos decorrentes das operações envolvendo bebidas.

Frisa que caso o órgão julgador considere que não é possível anular a Notificação Fiscal em sua integralidade, entende ser necessária a realização de diligência fiscal para a apuração correta da infração fiscal imputada.

Revela que tal condição é possibilitada pelo art. 123, §3º, do RPAF-BA/99, que entende ser possível a baixa dos autos para a realização de diligência

Observa que o supramencionado dispositivo remete ao art. 145, do mesmo diploma legal que determina que “*o interessado, ao solicitar a produção de prova ou a realização de diligência ou perícia fiscal, deverá, no pedido, fundamentar a sua necessidade*”.

Assevera que, no presente caso, fica evidente a necessidade de realização de diligência fiscal para apuração correta da infração, em especial dos valores, para evitar a ocorrência de cerceamento de sua defesa, violando, assim, o disposto no art. 5º, LIV, da CF/88.

Conclui pugnando pela anulação da Notificação Fiscal, afastando a pretensa cobrança de créditos de ICMS, conforme infrações apontadas na autuação, que corresponde a R\$4.587,34, tendo em vista:

- a) Seja acolhida a preliminar de nulidade apontada, tendo em vista a alteração no procedimento de fiscalização em relação a outras diligências já realizadas em relação a operações idênticas (art. 146, CTN);
- b) Subsidiariamente, ultrapassada a preliminar, sejam acolhidas as prejudiciais de mérito quanto à violação ao princípio da verdade material, específico das impugnações administrativas, bem como, do cerceamento de defesa, decorrente da violação ao princípio da tipicidade tributária, estrita legalidade tributária e reserva de lei, em face da total falta de correlação de fundamentos legais com os fatos supostamente apontados;
- c) Na hipótese de ultrapassadas a preliminar e as prejudiciais, no mérito, a anulação da Notificação Fiscal é medida que se impõe, em razão de erros no enquadramento legal da infração, bem como por erro na determinação da base de cálculo da infração;
- d) Caso a autoridade julgadora entenda que os elementos comprobatórios aqui anexados, ou juntados pela fiscalização, não são suficientes para sua acertada decisão, que o julgamento seja revertido em diligência, visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações ora impugnadas.

A Autuante presta informação fiscal, às fls. 54 a 60. Depois de sintetizar as razões de Defesa alinhadas pelo Impugnante, apresenta seus argumentos a seguir articulados.

No que se refere a alegação defensiva de que justificou o procedimento antes da autuação, destaca que, conforme e-mail, fls. 05 a 07, a fiscalização antes da autuação enviou demonstrativo para que a empresa prestasse esclarecimento. Diz que em resposta o Contribuinte informou que na planilha da fiscalização, que calculou o crédito presumido, não constava itens como suco e chá. Frisa que exclusão se justifica porque de acordo como o art. 2º, do Dec. 7.799/00, vigente em 2015, o o contribuinte poderá lançar a crédito, no período de apuração respectivo, o valor equivalente a 16,667% sobre o imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens de 1 a 16 do Anexo Único deste decreto. Assinala que Chá líquido, suco e xarope pertencem ao item 6-A – 4635-4/99 – Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente, que foi revogado pelo Dec.

11.481, de 08/04/09 e, por isso, os referidos itens não dão direito ao crédito presumido. Arremata sustentando que a justificativa do Autuado não elida a autuação.

Quanto a alegação de violação ao princípio da verdade material, por entender o Autuado que a acusação fiscal não revela a real verdade dos fatos, e sim, que a autoridade fiscal não os investigou e de forma não vinculada, mas discricionária, fez apontamentos sem fundamentos factuais e também sem clara motivação lhe imputou uma infração por meio de infundada justificativa, a Autuante registra que não procedem tais alegações, tendo em vista que às fls. 01 e 02, constam a descrição da infração com o devido enquadramento legal e a tipificação da multa, bem como a cópia dos anexos que fundamentam a autuação, lhes foram devidamente entregues, tudo conforme prevê o art. 18, do RPAF-BA/99. Acrescentou a Autante que, ao contrário do alegou o Defendente, não ocorrera qualquer desrespeito ao art. 37, da CF/88 e ao art. 2º, do RPAF-BA/99, bem como não ocorrera cerceamento de defesa, uma vez que o lançamento foi realizado em total harmonia com a legislação de regência.

No que concerne a nulidade suscitada pelo Impugnante por cerceamento de defesa sob a alegação de inadequada da capitulação do Auto de Infração, depois de reproduzir o teor do art. 49, da Lei nº 7.014/96 e do art. 2º, do Dec. Nº 7.799/00, a Autuante destaca que os referidos dispositivos normativos estão de acordo com descrição da infração, objeto da autuação que imputa o lançamento de crédito presumido em valor superior ao determinado.

Registra que também não prospera a alegação de falta de demonstração dos valores apurados, uma vez que os demonstrativos apensados os Anexos 1 e 2 do Auto de Infração discriminam os valores apurados.

Em relação à alegação do Autuado de que os fatos verdadeiros que a fastam a infração é que, por considerar o CNAE específico para “Comércio Atacadista de Bebidas” CNAE - 4635-4/99, foi revogado do Anexo Único do Dec. 7.799/00 em 2009, o benefício do crédito presumido não lhe ser garantido nas operações interestaduais sobre bebidas, registra que a afirmativa da Defesa não é verdadeira, uma vez que o CNAE principal 46.39-7-01 (Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios) já abarca a possibilidade do gozo do benefício previsto no art. 2º, do referido decreto, conforme item 8, do Anexo.

Assevera que a premissa da devesa não procede, pois o grupo 46.3 é para comércio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo, sendo que bebida fica na classe 46.35-4 e alimentos na classe 46.39-7. Por isso, ressalta que o termo alimentos em geral não inclui as bebidas que têm uma classe própria.

Acrescenta ainda, esclarecendo depois de citar o § 1º, do art. 18, do RPAF-BA/99, que o Auto de Infração respeitou o que estabelece o inciso II, do §3º, do art. 129, do COTEB, o art. 142, do CTN e os artigos 5º e 150, da CF/88.

Arremata assinalando que a impugnação apresentada pelo Autuado é prova cabal de que entendeu claramente a infração que lhe fora imputada, não ocorrendo assim a alegada cerceamento de defesa.

Ao cuidar do mérito da autuação esclarece que o Autuado faz jus ao crédito presumido de 16,667% do valor do imposto incidente nas operações interestaduais que realizar com bebidas, pois acredita que o CNAE 46.39-7 apresenta como hierarquia, segundo o site do IBGE, se mostra como um CNAE utilizados para alimentícios, não excluindo as bebidas.

Afirma que a interpretação do Autuado é equivocada, uma vez que o grupo 46.3 é para Comércio Atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo, sendo que bebida fica na classe 46.35-4 e alimentos na classe 46.39-7. Assevera que o termo alimentos em geral não inclui as bebidas que têm uma classe própria. Afirma que a imagem apresentada pelo Defendente não apresenta a divisão das classes como a imagem do site: <https://concla.ibge.gov/busca-online-cnae.html?view=grupo&tipo=cnae&versao=10&grupo=463>, cujo *print* tela reproduz à fl. 59. Prossegue explicando a Autuante que, como bebida tem uma classe própria, não pode suco e chá

serem incluídos em outra classe, mesmo que tenha o termo geral com é o caso do CNAE 46.39-7-01 - Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em geral.

Quanto à alegação da Defesa de que é necessário ressaltar que seu CNAE principal ainda consta na ista do Anexo Único do Dec. Estadual nº 7.799/00, no item 8, que gozam do benefício disposto em seu art. 2º, a Autuante frisa que mais uma vez o Impugnante interpreta erroneamente. Reafirma que o referido art. 2º, do decreto refere-se as operações intertestadfuais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do Anexo Único deste decreto, ou seja, a questão não é se a mercadoria está relacionada ao CNAE listado. Assevera que as mercadorias suco e chá, em sendo bebidas, foram excluídas do Anexo Único.

Conclui pugnando pela manutenção da autuação.

Na sessão de Julgamento foi realizada sustentação oral por videoconferência pela advogada, Dra. Carolina Pereira Rezende, OAB/SP nº 349.844, presente também o Sr. Anderson Ramos - RG nº 993718043.

VOTO

Inicialmente cabe enfrentar as preliminares de nulidade suscitadas pelo Notificado.

Analisando as preliminares de nulidade suscitadas na defesa pelo Notificado, observo que não assiste razão ao sujeito passivo em sua alegação de cerceamento ao direito da ampla defesa e não atendimento ao devido processo legal, tendo em vista que:

a) a Notificação Fiscal está revestida das formalidades legais, estão determinados o Notificado, o montante do débito tributário e a natureza da infração apurada, enquadramento legal, multa exigida lastreada em diploma legal vigente, e nos demonstrativos Anexos 1, Demonstrativo de Crédito Presumido Lançado a maior” e Anexo 2, “Demonstrativo Crédito Lançado, art. 2º, do Dec. nº 7.799/00”, fundamentam e explicitam individualizadamente a origem de cada com cópia devidamente entregue ao Notificado, fl. 20 e CD à fl. 19;

b) a acusação fiscal constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, cuja descrição dos fatos está circunstanciada e posta de forma clara e precisa no corpo da Notificação Fiscal, inclusive constando o devido esclarecimento sobre o procedimento fiscal e a origem da infração apurada, permitindo o perfeito entendimento da acusação fiscal. Os demonstrativos elaborados pelo autuante identificam de forma bastante clara a infração, tendo em vista que estão identificados todos os documentos fiscais e demais elementos objeto do levantamento que geraram a exigência tributária em questão. Portanto, descabe a alegação de nulidade por falta de base fática da Notificação Fiscal. Ademais, o Notificado foi informado via e-mail, cópia às fls. 09 e 10, antes da emissão da presente Notificação Fiscal, a relação de produtos [Sucos, Chá e Xarope] que foram considerados pela SOST e não foram considerados pela fiscalização de acordo com o art. 2º, e o Anexo Único do Dec. nº 7.799/00;

c) descabe também a alegação do Notificado de que ocorreria violação ao princípio da verdade material, uma vez que resta claro na presente notificação que a Auditora Fiscal perscrutou as operações realizadas pelo Notificado no período fiscalizado e lhe informou previamente os achados de auditoria que colidiam com legislação de regência. Logo, não há que se falar em ofensa ao princípio da busca da verdade material;

d) também não deve ser acolhida a alegação de cerceamento ao direito de defesa do Notificado por inadequação da capitulação da irregularidade objeto da Notificação. Entendo que a infração apurada resta explicitada de forma nítida com a capitulação da irregularidade cometida através do enquadramento legal no art. 49, da Lei nº 7.014/96 c/c com art. 2º, do Dec. nº 7.799/00. A descrição dos fatos circunstanciados, as trocas de e-mails com a fiscalização, antes da emissão da Notificação, as a quais indicaram as inconsistências identificadas, bem como os demonstrativos identificando cada operação irregular constatada não deixam dúvida da clareza da capitulação indicada para a infração cometida do Notificado. Neste contexto, ao contrário do que aduziu o

Notificado, a descrição da irregularidade infringida pelo Notificado indica claramente que nas operações elencadas nos demonstrativos ele não poderia se beneficiar do crédito previsto no art. 2º, do referido decreto, por ter lançado na rubrica Estorno de débito Art. 2º do Dec. nº 7.799/00, valores referentes a outros créditos/crédito presumido. Portanto, tudo de acordo com os demonstrativos acostados à Notificação. Ademais, sendo o Notificado beneficiário de um tratamento específico pactuado em Termo de Acordo celebrado, cujo usufruto do benefício, qual seja, lançar a crédito o valor equivalente a 16,667% do imposto incidente, depende expressamente da condição de nas operações interestaduais que realizar as mercadorias estejam relacionadas aos códigos de atividades constantes dos itens 1 a 16 do anexo único de aludido decreto. Caso essa premissa não ocorra, não pode o Notificado usufruir do benefício. Exatamente, isso é o que expressa claramente o enquadramento legal no contexto da presente Notificação.

A demonstração mais cabal de que o Notificado entendeu perfeitamente o enquadramento legal da infração cometida se extrai da manifestação expressa em suas razões de defesa ao enfrentar o mérito da Notificação: *“o Preposto Fiscal entendeu que por decorrência do Dec. nº 11.481, de 08/04/2009, publicado no DOE e produzindo efeitos a partir de 09/04/2009, todos os produtos relacionados ao CNAE 4635-4 (Comércio Atacadista de Bebidas não especificadas anteriormente) não gozam do benefício disposto no art. 2º, do Dec. nº 7.799/00, sendo assim considerou indevido o utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS das operações realizadas com os produtos”*

Entendo que, além do quanto expendido descabe a arguição de nulidade por cerceamento do direito de defesa, uma vez que nas planilhas que embasaram a autuação, desde a formação inicial e durante a fase de instrução, constam esclarecimentos que dão conta da correta descrição da infração, especificando nota por nota, fato que possibilitou ao autuado exercer seu amplo direito de defesa.

Assim, não vislumbro na presente Notificação a existência de vícios formais que comprometam a eficácia da autuação fiscal, as questões que envolvam interpretação da legislação e do cometimento da infração, serão objeto de apreciação por ocasião do exame do mérito, ficando rejeitadas as preliminares de nulidade requeridas nas razões de defesa, por não encontrar amparo em nenhum dos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99.

O Notificado solicitou que o feito fosse a presente Notificação convertida em diligência visando apontar e aferir a legalidade e regularidade das operações objeto da presente Notificação Fiscal. Denego o pedido, por entender que os elementos constantes no processo são suficientes para a formação de minha convicção e dos julgadores. Ademais, a busca de fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que, caso existam, estão na posse do requerente, cuja prova poderia ter juntada aos autos, com fundamento no inciso I, do art. 147, fica indefiro o pedido de diligência formulado.

No mérito, a presente Notificação Fiscal versa sobre a utilização indevida de crédito fiscal presumido de ICMS, infração tempestivamente impugnada pelo sujeito passivo, contribuinte inscrito no Cadastro Estadual na condição Normal, beneficiário do Dec. nº 7.799/00, cuja atividade econômica é o Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral.

Compulsando os autos, verifico que o lançamento decorreu da constatação de que o Notificado lançou no campo Estorno de Débito, com a descrição Estorno de débito Art. 2º, Dec. nº 7.799/00 valores que se referem a outros créditos/crédito presumido, resultando em valor maior ao que tinha direito.

Em sua justificação o Notificado sustentou que a Autuante imputou erroneamente a utilização indevida de crédito fiscal de ICMS de bebidas [sucos, chás e xaropes] benefício previsto no art. 2º, do Dec. nº 7.799/00 que permite a tomada de crédito de 16,667% do valor do imposto incidente sobre as operações interestaduais que realizar com as mercadorias relacionadas aos códigos de atividades dos itens 1 a 16 do Anexo Único do referido decreto. Registrou que o preposto fiscal entendeu que em decorrência do Dec. Estadual nº 11.481/09, todos os produtos relacionados ao

CNAE 4635-4 (Comércio Atacadista de Bebidas não especificadas anteriormente) não mais gozam do supracitado benefício, sendo assim considerou indevida a utilização de crédito fiscal presumido de ICMS das operações realizadas com sucos, chás e xaropes.

Apresentou o entendimento de que, conforme descrição do CNPJ de seu estabelecimento onde consta que sua atividade econômica está relacionada ao CNAE 39-7/01 - Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral, não se excluindo Bebidas. Sustentou que pelo Cadastro nacional de Pessoa Jurídica o referido CNAE, somente exclui o Comércio Atacadista de Ração e Outros Produtos Alimentícios para Animais.

Asseverou que a autuação é indevida, por não haver como afastar a possibilidade de usufruir do benefício em relação às Bebidas, objeto da autuação, uma vez que seu CNAE principal é 46.39-7-01 - Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral.

Em síntese, esse é o eixo argumentativo adotado pelo Notificado em sua justificativa para impugnar o presente lançamento.

A Auditora Fiscal informou que o Notificado, em sua justificativa, apresentou uma interpretação equivocada, pois o grupo 46.3 é destinado a comercio atacadista especializado em produtos alimentícios, bebidas e fumo, sendo que bebida pertence a classe 46.35-4 e alimentos na classe 46.39-7. Explicou que o termo “alimentos em geral” não inclui bebidas que têm uma classe própria e por isso não pode suco e chá serem incluídos em outra classe, mesmo que esta ostente o termo “geral” em sua designação.

No que concerne a alegação do Notificado de que seu CNAE principal ainda consta do item 8, do Anexo Único, do Dec. nº 7.799/00 e que por isso e que por isso goza do benefício disposto do art. 2º, do decreto, a Auditora Fiscal asseverou que mais uma vez a interpretação se configura equivocada, pois a questão que importa não é se a empresa tem CNAE elencado no Anexo Único, e sim, se a operação interestadual se refere a mercadoria relacionada no CNAE listado no anexo.

De plano, convém salientar, por importante, que antes da revogação do Item 6-A -CNAE 46.35-4/99 - Comércio Atacadista de Bebidas do Anexo Único pelo Dec. nº 11.481/09 as operações interestaduais com bebidas, o Notificado que se enquadrava no Item 8, CNAE 4639-7/01 e não se beneficiava do crédito presumido, ante a existência de item específico para as mercadorias bebidas.

Ora, a discriminação de operações com mercadorias relacionadas com específicos e distintos CNAES, elencadas no Anexo Único do Dec. nº 7.799/00, tem o claro objetivo da Administração Tributária de eleger as operações interestaduais com mercadorias que visem a eficácia e a melhoria na arrecadação. Portanto, a exclusão do CNAE referente ao Comércio Atacadista de Bebidas do Anexo Único, não é aleatória a atende a esse propósito gerencial.

Ademais, estar-se a tratar na presente Notificação de benefício fiscal concedido pelo Fisco que, por obvio, a norma que veicula concessão de benefícios tributários deve ser interpretada em sua literalidade. Portanto, inexistindo no Dec. nº 11.481/09, em relação às operações interestaduais com bebidas relacionadas com o Item revogado 6-A - CNAE 46.35-4/99, qualquer indicativo de que, com essa exclusão, as operações interestaduais com essa mercadoria migrariam para outro item do aludido Anexo Único, não há que se falar na inclusão dessas operações no Item 8, CNAE 4639-7/01, Comércio Atacadista de Produtos Alimentícios em Geral, como pretende o Notificado em sua justificação.

Assim, nos termos expendidos, por entender consentâneo com a legislação de regência, comungo com o entendimento da Auditora Fiscal, esposado em sede de informação fiscal, e concluo que restou evidenciado o acerto da Notificação ao apurar, nos termos dos demonstrativos apresentados, a utilização indevida de crédito fiscal presumido pelo Notificado.

Por tudo exposto, voto pela PROCEDÊNCIA da Notificação Fiscal.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, em instância ÚNICA, julgar **PROCEDENTE** a Notificação Fiscal nº **274068.0014/19-0**, lavrada contra **SOST INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS EIRELI**, devendo ser intimado o notificado, para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.281,48**, acrescido da multa de 60%, prevista no inciso III, do art. 42, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 06 de dezembro de 2021.

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA - PRESIDENTE

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS -RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA