

A. I. Nº - 279463.0004/19-0
AUTUADO - NORSÁ REFRIGERANTES S.A.
AUTUANTE - WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR
ORIGEM - DAT SUL / IFEP SUL
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 29/12/2021

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0215-01/21-VD

EMENTA: ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÃO TRIBUTÁVEL DECLARADA COMO NÃO TRIBUTÁVEL. **a)** SAÍDAS DE DOAÇÕES E BONIFICAÇÕES. O autuado é empresa industrial fabricante de refrigerantes e promove negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias vasilhames, envolvendo real mudança de titularidade do domínio, inclusive emitindo as notas fiscais de saídas de vasilhames com natureza da operação “bonificação”. Incabível a exigência fiscal no tocante aos itens indicados como “material promocional” e “brindes” por não terem às suas operações de saídas tributáveis normalmente, conforme apontado na autuação. Refeitos os cálculos. Reduzido o valor do débito. Infração parcialmente subsistente. **b)** BAIXA DE ESTOQUES POR PERDAS E AVARIAS. A matéria fática não se trata de operações tributáveis como não tributáveis, conforme a acusação fiscal. As perdas e avarias devem ser levantadas em relação aos insumos utilizados no processo produtivo do autuado e não sobre os produtos acabados, conforme a autuação. Infração nula por falta de certeza e liquidez do lançamento. 2. ARECOLHIMENTO A MENOS. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA DETERMINAÇÃO. Restou demonstrado que o autuado aplicou incorretamente a alíquota de 17% quando deveria ter aplicado a alíquota de 18% vigente à época dos fatos. Infração subsistente. Não acolhida a nulidade arguida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 12/12/2019, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico total de R\$129.178,46, em decorrência das seguintes infrações a legislação do ICMS imputadas ao autuado

1.Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$102.675,88, acrescido da multa de 60%.

Consta que o autuado promoveu saídas de doações e bonificações sem tributação do ICMS;

2.Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de abril, maio, julho a setembro, novembro e dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.338,76, acrescido da multa de 60%.

Consta que o autuado promoveu a baixa de estoques por perdas e avarias, contudo sem se debitar dos valores relativos aos créditos do ICMS;

3.Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas

saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no mês de março de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$163,82.

O autuado, por intermédio de advogado legalmente constituído, apresentou defesa (fls.26 a 41). Reporta-se sobre a tempestividade da peça defensiva. Registra que enviou a cópia exata da peça defensiva para o endereço eletrônico do CONSEF, conforme manda o § 3º do art. 8º do RPAF/BA/99. Discorre sobre os fatos que ensejaram a autuação. Sustenta que a autuação não procede, seja pela nulidade ou seja pela improcedência.

Preliminarmente, argui a nulidade do lançamento por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.

Salienta que de acordo com o art. 2º do Decreto nº 7.629/99 (RPAF), *na instauração, preparo, instrução, tramitação e decisão do processo administrativo e dos procedimentos administrativos não contenciosos, atender-se-á aos princípios da oficialidade, da legalidade objetiva, da verdade material, do informalismo e da garantia de ampla defesa, sem prejuízo de outros princípios de direito.*

Assevera que os referidos princípios estão sendo violados, porque um dos requisitos para liquidez do Auto de Infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, mediante apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove sob pena de afronta aos princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impossibilitando, assim, o exercício pleno ao contraditório e à ampla defesa, em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF, bem como o seu art. 18, IV, “a”. Reproduz referidos dispositivos normativos.

No tocante à infração 3, alega que o autuante para comprovar o valor exigido não apresentou todos os dados que demonstrem inequivocamente a infração.

Salienta que além do Auto de Infração fora apresentada uma planilha contendo uma lista de produtos e valores supostamente devidos, contudo, unicamente por meio da referida planilha não se verifica como tais dados foram obtidos.

Observa que mediante o termo de Cientificação de Lavratura de Auto de Infração/Notificação Fiscal, que o único arquivo trazido para comprovar as três infrações é o “Demonstrativo do AI 2794630004190_NORSA REFRIGERANTES AS.xlsx”.

Afirma que referido demonstrativo não indica as notas fiscais objeto da autuação, mas tão somente a sua numeração, fato este que impede a correta identificação de produtos e valores, para se chegar à correta certeza, liquidez e exigibilidade dos valores apontados.

Alega que sem informações como a chave de acesso dos documentos, não há como se verificar detalhes importantes acerca das operações as quais as mercadorias foram destinadas.

Menciona como exemplo que relativamente à infração 2, em razão de se dedicar a atividade de comércio com os produtos objeto da autuação, referidos produtos estão submetidos ao regime de substituição tributária, inexistindo possibilidade de estorno de créditos que não são tomados em face, justamente, do fato de ser submetido ao aduzido regime de substituição tributária.

Quanto à infração 3, diz que se observa que se refere a diferença de alíquota, pois quando, segundo a autuação, deveria ser de 18% e supostamente teria sido aplicada a alíquota de 17%.

Assevera que nesse caso, a indicação específica das notas fiscais seria imprescindível para se verificar, inequivocamente, a data da realização das operações, bem como a operação em si, pois até 09/03/2016 a alíquota era de 17%.

Conclusivamente, requer a nulidade do Auto de Infração nos termos do art. 18, IV, “a” do RPAF/BA/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Alega preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude da ausência de disposição legal.

Salienta que em conformidade com o art. 18 do RPAF/BA/99, são nulos os atos praticados e as decisões proferidas com preterição do direito de defesa.

Observa que o cerceamento de defesa ocorre quando, entre outras situações, aquele que está sendo acusado de algum ilícito ou irregularidade, de qualquer ordem, não consegue, por falta de informações suficientes, exercer o seu direito constitucional ao contraditório e à ampla defesa.

Assevera que no presente caso, especificamente no tocante às infrações 1 e 2, verifica-se na autuação que para ambas as infrações, houve descumprimento dos artigos 2º, I, e 32 da Lei nº. 7.014/96 c/c o art. 332, I do Decreto n. 13.780/12, RICMS/BA/12. Reproduz referidos dispositivos normativos.

Ressalta que esses são os únicos dispositivos elencados. Observa que referidos dispositivos tratam, especificamente, da falta de recolhimento do imposto, mas não indica exatamente o motivo, o que faz com que a sua defesa seja limitada, sem arguição de eventuais fatos que possam ser alegados para a desconstituição da infração.

Indaga que se as infrações 1 e 2 tratam, respectivamente, de ausência de tributação na saída com relação a doações e brindes, operações estas não onerosas, pois não submetidas a mercancia, e de crédito indevido, como atribuir às duas infrações a violação aos mesmos dispositivos legais.

Ressalta que os referidos dispositivos são normas atinentes a procedimentos, como data de pagamento e a forma, não elencando a norma de direito material infringida.

Destaca, ainda, que relativamente à infração 3, esta foi corretamente indicada, na qual há precisamente a norma infringida, contudo isto não ocorre com relação às infrações 1 e 2.

Acrescenta que a teor do art. 142 do CTN, a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminar clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Diz que resta evidente na norma que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, límpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo, sendo que qualquer falta de clareza o invalida, pois viola frontalmente o direito à ampla defesa e ao contraditório constitucionalmente lhe assegurado consoante o art. 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Observa que no mesmo sentido está o art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99 [RPAF], que dispõe que são nulos os atos proferidos com preterição do direito de defesa e que desobedeçam a dispositivos expressos em lei, o que, pelo visto, é exatamente o caso presente. Reproduz o referido artigo.

Afirma que desse modo, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração, primeiro porque desobedeceu a dispositivos expressos em lei; e, segundo, porque essa insegurança repercute no seu amplo direito de defesa.

Salienta que não se trata de meras incorreções ou omissões formais, mas sim de omissão quanto aos requisitos de validade do lançamento e que invalida o trabalho fiscal, porque retira o seu direito de defesa.

Conclusivamente, diz que, por tais razões, resta evidente a nulidade do Auto de Infração, o que requer.

No mérito, sustenta que conforme já explicitado, a defesa das três infrações fica muito prejudicada em razão dos fatos apontados acima, ou seja, a preterição ao direito de defesa, sendo porque não foram apresentados todos os documentos imprescindíveis a exata exigibilidade, certeza e liquidez da infração ou seja porque não foram minimamente indicados os dispositivos legais infringidos.

Salienta, contudo, que se faz necessário indicar que, relativamente à infração 1, não cabe a exigência fiscal, haja vista que tais operações são caracterizadas pela ausência de onerosidade, e,

desse modo, a sistemática de débito do ICMS na saída destes produtos, e não mercadorias, são efetivadas unicamente para anular o crédito da entrada do referido produto, haja vista que não há onerosidade na operação.

Diz que dessa forma, ainda que se suponha que não houve o débito do ICMS na saída do produto, há que se verificar se o crédito foi tomado quando da sua entrada, para que se verifique o efetivo prejuízo aos cofres públicos. Acrescenta que no caso concreto não houve a tomada do crédito fiscal, inexistindo qualquer forma de prejuízo ao Estado.

Alega que na medida que tais produtos saem de determinado estabelecimento de forma gratuita, na forma de brindes ou doações, como é o caso dos autos, a cobrança do imposto na saída só pode acontecer caso o crédito a ele correspondente tenha sido tomado pelo estabelecimento que colocou o produto em circulação.

Observa que a autuação por falta de débito na saída de tais produtos, quando não há a tomada de crédito fiscal na entrada, vai de encontro ao princípio da capacidade contributiva, uma vez que faz a empresa recolher um valor a título de ICMS na saída de produtos, em que não houve auferimento de qualquer ingresso no estabelecimento autuado. Neste sentido, invoca e reproduz o art. 145, § 1º da CF.

Conclusivamente, sustenta que não pode o autuante simplesmente tributar saída de produtos em que não auferimento de qualquer receita ou lucro como os mesmos, verificado que não houve a tomada do crédito relativo a tais produtos.

Prosseguindo, diz que mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, com relação à multa aplicada no percentual de 60% sobre o valor principal.

Sustenta que duas razões 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.

No que atine ao primeiro ponto, diz que é cediço que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela. Ou seja, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lúdima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir seu comportamento contrário, não pode ser apenado por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência.

Assinala que em casos como tais, os pretórios administrativos entendem pelo afastamento da multa, ou sua desqualificação, reduzindo seu montante. Neste sentido, invoca e reproduz, a título de exemplo, aresto proferido pelo CARF - Acórdão nº 9101-00.5496.

Salienta que inexistindo o elemento subjetivo do tipo infracional, afasta-se a possibilidade de aplicação da multa, ou impõe-se sua exclusão, ou, quando menos, sua redução.

Acrescenta que na segunda questão, percebe-se que as multas aplicadas violam frontalmente o princípio da proporcionalidade e o princípio constitucional limitador do Poder de Tributar, qual seja, o do não confisco, consagrado no art. 150, IV, da Constituição Federal. Aduz que por meio de tal dispositivo, a Constituição veda a utilização do tributo com efeito confiscatório, ou seja, a excessiva onerosidade da atividade fiscal do Estado, a ponto de confiscar-se a propriedade dos contribuintes.

Assinala que a aplicação do princípio constitucional em comento às multas fiscais, há muito defendido pela doutrina, também já foi objeto de pacificação pela jurisprudência da Corte Excelsa, que em vários julgados, muitos deles proferidos em sede de controle concentrado de constitucionalidade, em face de legislações estaduais que consagravam multas em patamares similares aos ora discutidos, assentou entendimento de que a multa fiscal deve observar a

razoabilidade/proporcionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Registra que nesse contexto, o Supremo Tribunal Federal, em julgados proferidos inclusive em sede de controle concentrado, com efeitos vinculantes e *erga omnes*, consolidou seu entendimento, tanto pela possibilidade de aplicação do princípio da vedação de confisco às multas tributárias, quanto para estabelecer entre 20% e 30% o parâmetro razoável a título de penalidade, superior ao qual se entra na esfera do confisco. Reproduz ementa de decisão do STF neste sentido. Acrescenta que o entendimento acima aduzido vem sendo seguido pelos pretórios federais e estaduais pátrios. Transcreve a ementa de decisão do TJRN.

Conclusivamente, requer o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável entre 20% e 30%.

Alega que é de ser levado em consideração também o benefício da dúvida. Diz que o art. 112 do CTN é claro ao afirmar que em caso de dúvida a interpretação da norma jurídica deve favorecer ao contribuinte. Registra que assim também entendem os Tribunais Superiores, conforme excertos de decisões que reproduz.

Acrescenta que se alguma dúvida restar, de acordo com a determinação contida no art. 112 do CTN, que se aplique a interpretação que lhe seja mais favorável, julgando improcedente o Auto de Infração em questão.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração. Sucessivamente, requer, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa imposta, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Por fim, requer, em caso de dúvida, que se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável consoante o art. 112 do CTN. Protesta 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.

Consta no verso da fl. 78 dos autos, despacho da ilustre Inspetora Fazendária no sentido de que, atendendo o pleito do impugnante lhe seja fornecido o demonstrativo completo relativamente aos documentos objeto da autuação, a fim de que possa exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório, inclusive com a reabertura do prazo de defesa após suprida a omissão.

O autuado, tendo recebido os demonstrativos completos e cientificado da reabertura do prazo, apresentou nova defesa (fls. 123 a 136), na qual reitera em todos os seus termos as nulidades arguidas.

Quanto ao mérito, alega a improcedência da infração 1 em face a não incidência do ICMS sobre mercadorias do ativo desincorporadas após um ano.

Salienta que o cerne da infração 1 é a suposta falta de recolhimento do ICMS por ter a empresa tratado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, relativas às saídas de doações e bonificações, sem o respectivo débito do imposto, impondo-se cobrança no valor de R\$102.675,88.

Afirma que a exigência fiscal é improcedente, haja vista que se trata de mercadorias adquiridas para integrar o ativo fixo e somente desincorporadas após o período de um ano, quando não há incidência do ICMS, conforme previsto na legislação. Acrescenta que o art. 3º, VIII da Lei nº. 7.014/96 estabelece expressamente a não incidência do ICMS sobre bens do ativo permanente desincorporado após um ano. Reproduz referido dispositivo legal.

Alega que caberia ao autuante comprovar que as operações de saídas ocorreram antes do prazo de um ano, pois, caso contrário, a operação não estava sujeita a incidência do ICMS, como de fato não estava.

Diz que quando a mercadoria passa a integrar o ativo fixo da empresa perde a característica de

mercadoria. Neste sentido, invoca e reproduz lição de Souto Maior Borges.

Salienta que mercadorias são bens móveis que podem ser comercializados, devendo haver intuito de obtenção de lucro com a movimentação jurídica do bem, sendo por esta razão que não configura circulação de mercadorias, mas sim mera circulação de bens desgastados pelo uso, especialmente em se tratando dos bens discutidos no presente lançamento.

Assinala que a própria legislação tributária do Estado da Bahia retirou daquela operação posterior a natureza típica de circulação de mercadoria, ou seja, a operação posterior não é considerada circulação de mercadoria, haja vista que o bem não é mais considerado como tal. Neste sentido, traz à baila o entendimento do STF, segundo o qual a saída de bens do ativo fixo da empresa não caracteriza circulação de mercadoria, afastando-se a exigência do imposto.

Conclusivamente, pugna que seja declarada a improcedência da infração 1, haja vista que restou comprovada a não incidência do imposto sobre a operação.

Repete em todos os seus termos as suas alegações atinentes à exorbitância da multa aplicada, assim como sobre o benefício da dúvida, aduzidas na Defesa anteriormente apresentada.

Finaliza a peça defensiva requerendo a nulidade e/ou improcedência do Auto de Infração. Sucessivamente, requer, em não sendo acolhido o pedido anterior, seja reduzida ou mesmo afastada a multa imposta, em respeito ao princípio da razoabilidade, proporcionalidade e do não confisco.

Por fim, requer, em caso de dúvida, se interprete a norma jurídica da forma que lhe seja mais favorável consoante o art. 112 do CTN. Protesta 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.

O autuante prestou Informação Fiscal (fls.184 a 187). Contesta a arguição de nulidade do Auto de Infração. Afirma que as infrações restam caracterizadas e indicados os dispositivos legais infringidos.

Diz que o art. 2º da Lei 7014/96 estabelece a incidência do ICMS e o art. 32 determina o prazo para pagamento. Aduz que se não houve pagamento ocorreu a infração. Quanto à alegação defensiva de falta de clareza na determinação das infrações, diz que os próprios argumentos defensivos para contestar o mérito das infrações demonstram que ele compreendeu o que lhe estava sendo imputado como infração à legislação.

No que tange ao mérito, salienta que a questão é a seguinte: as operações são ou não consideradas como circulação de mercadoria?

No tocante à infração 1, diz que constatou que foram realizadas operações de saídas em doação ou bonificação. Esclarece que tais operações se referem, em sua maioria, a saídas de vasilhames retornáveis com mudança de propriedade. Acrescenta que tais vasilhames são indispensáveis para a comercialização dos refrigerantes em si, fazendo assim parte da operação de venda dos produtos neles envasados e não mera bonificação de ativo imobilizado utilizados a mais de um ano.

Quanto à infração 2, diz que se demonstra que houve saídas de mercadorias para baixa de estoque e, desse modo, o autuado ao emitir a nota fiscal correspondente deveria se debitar do valor do ICMS para anular o crédito já tomado. Afirma que assim sendo, houve uma saída tributada em que se omitiu o ICMS devido.

Relativamente à infração 3, diz que a planilha constante às fls.119/120, especifica qual foi a data da operação, realizada mediante de que nota fiscal, referente a qual produto, além de demonstrar a base de cálculo, a alíquota aplicada, os valores debitados e as diferenças devidas, restando comprovada a infração.

Finaliza a peça informativa mantendo na íntegra o Auto de Infração.

Presente à sessão de julgamento o ilustre advogado Dr. Alexandre de Araújo Albuquerque OAB/PE Nº 25.108.

VOTO

Inicialmente, cabe apreciar a nulidade do lançamento arguida pelo impugnante por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude de ausência de comprovação.

Certamente que assiste razão ao impugnante quando diz que um dos requisitos para liquidez do Auto de Infração é a apresentação de todos os dados tendentes à comprovação do valor exigido, mediante apresentação minuciosa da descrição da infração e dos documentos que a comprove sob pena de afronta aos princípios da motivação, legalidade, segurança jurídica e verdade material, impossibilitando, assim, o exercício pleno ao contraditório e à ampla defesa, em total afronta ao art. 39, VI, do RPAF, bem como o seu art. 18, IV, “a”.

Efetivamente, a apresentação do Auto de Infração tem que ser acompanhada dos seus demonstrativos/planilhas que devem ser elaborados contendo detalhadamente todos os dados e informações indispensáveis ao exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório do Contribuinte.

No presente caso, a apresentação inicial por parte da Fiscalização dos demonstrativos/planilhas sem todos os dados e informações que permitissem ao autuado exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório, especialmente no caso das notas fiscais a respectiva chave de acesso, de fato, levaria a nulidade do lançamento, conforme arguido pelo impugnante.

Entretanto, a providência adotada pela ilustre Inspectora Fazendária no sentido de que, atendendo o pleito do impugnante lhe fossem fornecidos os demonstrativos completos relativamente aos documentos objeto da autuação, a fim de que pudesse exercer o direito à ampla defesa e ao contraditório, inclusive com a reabertura do prazo de defesa após suprida a omissão, o que foi feito, afasta qualquer possibilidade de decretação de nulidade do Auto de Infração.

Os novos demonstrativos apresentados pela Fiscalização permitiram ao autuado o exercício do direito à ampla defesa e ao contraditório, conforme inclusive verifica-se na nova Defesa apresentada.

Quanto à arguição de nulidade por preterição do direito de defesa e descumprimento de dispositivo expresso em lei, em virtude da ausência de disposição legal, não vejo como prosperar a pretensão do impugnante, haja vista que, independentemente da existência ou não da indicação do dispositivo legal aplicável ao caso, verifica-se pelas descrições das condutas infracionais imputadas ao autuado em que consistem as infrações.

Constata-se, claramente, em cada infração, a discriminação dos fatos geradores, a matéria tributável, a base de cálculo, o sujeito passivo, a alíquota aplicada, o montante do débito, ficando evidente pela descrição dos fatos, o enquadramento legal.

Diante do exposto, não acolho as nulidades arguidas, haja vista a inoccorrência de quaisquer das hipóteses previstas no art. 18 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto nº. 7.629/99, capaz de inquinar de nulidade o Auto de Infração.

No mérito, no que tange à infração 1, observo que o impugnante na nova Defesa apresentada sustenta a improcedência da autuação sob o fundamento de que, se trata de mercadorias adquiridas para integrar o ativo fixo e somente desincorporadas após o período de um ano, quando não há incidência do ICMS, conforme previsto no art. 3º, VIII da Lei nº. 7.014/96.

Sobre esse tema parece-me indispensável, para solução da presente lide, invocar o Acórdão da CÂMARA SUPERIOR deste CONSEF, no caso o Acórdão CS Nº. 0196-21/02, cujos excertos do Voto Vencedor reproduzo abaixo:

[...] A assertiva de “que os vasilhames, para uma empresa que exerce a atividade de fabricação de cervejas e refrigerantes, são considerados como ativo fixo, e não como mercadorias” não traduz, in casu, a realidade

fática presente nos autos, mesmo porque, é considerado como Ativo Imobilizado todo o bem que integra o patrimônio da empresa e ali permanece para atender suas necessidades. A partir do momento que esses bens passam a ter um giro habitual, quase que diário, não se enquadra como Ativo Imobilizado. Uma coisa é a classificação contábil correta e outra é, em sentido inverso, uma classificação incorreta onde a empresa se desonera de efetuar o pagamento do imposto em operações mercantis que, ao meu ver, estão sujeitas a incidência do ICMS.

A escrituração contábil e, também a fiscal, por extensão, prescinde de normas técnicas para sua implementação. A classificação das contas não se dá ao talante do contribuinte e sim, com base em um Plano de Contas que obedece a normas estabelecidas em lei. No caso presente, o fato do recorrente classificar determinadas operações de forma incorreta, não significa que aqueles lançamentos, sob o ponto de vista patrimonial, tenha a eficácia pretendida.

Assim é que as Normas Brasileiras de Contabilidade, editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade, órgão com poderes para esse fim, fizeram constar na NBCT 3, que trata do conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das demonstrações contábeis, em seu subitem 3.2.2.10, o agrupamento das contas com compõem o Ativo, cuja expressão qualitativa das contas que integram o grupo “Permanente” assim se apresenta:

“III. Permanente

São os bens e direitos não destinados à transformação direta em meios de pagamento e cuja perspectiva de permanência na Entidade, ultrapasse um exercício”.

Da mesma forma, a Lei nº 6.404/76 que dispõe sobre as sociedades por ações, em seu art. 179, inciso IV, determina que serão classificados no ativo permanente: “os direitos que tenham por objeto bens destinados à manutenção das atividades da companhia, da empresa, ou exercidos com essa finalidade, inclusive os de propriedade industrial ou comercial”.

À luz dos dispositivos acima, cabem as seguintes indagações: Os vasilhames adquiridos pelo recorrente, permanecem imobilizados por mais de um exercício? Esses mesmos vasilhames são destinados à manutenção das atividades da empresa? É óbvio que as respostas são negativas já que, praticamente, 90% dos vasilhames adquiridos pelo recorrente são utilizados para suprir os estoques de vasilhames integrantes do patrimônio das distribuidoras, portanto, não permanecem por mais de um ano em seu patrimônio (recorrente), e não são utilizados a título de manutenção das suas atividades industriais, ou seja, a fabricação e a venda da cerveja.

No caso em tela o que temos é uma contabilização inadequada nas aquisições dos vasilhames, os quais, na sua grande maioria, foram destinadas à suprir as perdas de vasilhames pertencentes às empresas distribuidoras. Não resta a menor dúvida, e isto está comprovado nos autos, que esses vasilhames possuem um giro quase que diário e não podem ser considerados como integrantes do Ativo Permanente do recorrente já que sua destinação habitual, repito, é para recompor os estoques das distribuidoras, as quais, ao adquiri-los junto ao recorrente, efetuam o desembolso correspondente às aquisições que efetuam, pagamentos esses que estão agregados com margem de lucro pelo recorrente.

Não vejo como se pretender excluir essas operações do campo de incidência do ICMS, vinculando-as, erroneamente, como desincorporação de bens do ativo permanente já que, tais vasilhames fazem parte de operações diárias, habituais, com mudança na titularidade dos bens, pois existe a operação (negócio jurídico), a circulação (a saída de um para outro estabelecimento) e a mercadoria (vasilhames), caracterizando-se, assim, a hipótese da incidência do ICMS. Assim, todo procedimento utilizado pelo recorrente, a qualquer título, tentando vincular as operações objeto da autuação como sendo desincorporação de ativo, está consignado de forma irregular [...].

Diante do entendimento esposado no voto acima reproduzido e considerando que a matéria de que cuida o presente Auto de Infração é semelhante à matéria tratada na decisão acima referida, haja vista que o autuado se trata de empresa de refrigerantes, utilizando o mesmo fundamento ali apontado, ou seja, que o autuado, na realidade, promove negócio jurídico relativo à circulação de mercadorias vasilhames, envolvendo real mudança de titularidade do domínio, considero a exigência fiscal correta no tocante aos vasilhames (garrafas).

Relevante observar que o próprio autuado declara nas notas fiscais de saídas de garrafas que se trata de uma operação cuja natureza é *bonificação*.

Entretanto, constato que o novo demonstrativo elaborado pelo autuante aponta, além das garrafas, outros itens de produtos cujas notas fiscais analisadas no “Portal da NFe”, mediante a chave de acesso disponível no referido demonstrativo, indicam como natureza da operação:

material promocional, brinde, jaleco, degustação eventos olímpicos, bonificação.

Entre as naturezas das operações acima referidas, os Julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal, após análise e discussão, decidiram que descabe a exigência fiscal atinente aos itens: *material promocional* (rack, guardanudo); *brindes* (cj mesas, cadeira Heinheken; cj mesa plástica) e *jaleco*, por não terem às suas operações de saídas tributáveis normalmente, conforme a acusação fiscal, razão pela qual os valores referentes a estes itens da exigência fiscal foram excluídos da autuação.

Diante disso, a infração é parcialmente subsistente no valor de R\$33.848,03, conforme demonstrativo analítico constante do CD acostado à fl.193 dos autos e demonstrativo sintético abaixo reproduzido:

	JAN	FEV	MAR	ABR	MAI	JUN	JUL	AGO	SET	OUT	NOV	DEZ	TOTAL
Valor Exigido	2.784,94	977,75	3.654,38	971,03	10.656,56	24.652,48	13.485,15	11.059,11	4.154,21	21.217,04	8.229,56	833,67	
Valor Excluído	1.084,56	977,75	347,12	971,03	10.535,18	19.749,28	6.402,58	2.689,11	2.716,84	15.204,10	7.723,60	426,70	
ICMS Devido	1.700,38	0	3.307,26	0	121,38	4.903,20	7.082,57	8.370,00	1.437,37	6.012,94	505,96	406,97	33.848,03

Quanto à infração 2 - *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis* -, verifico que na complementação da descrição da conduta infracional imputada ao autuado consta se tratar de *baixa de estoques por perdas e avarias, contudo sem se debitar dos valores relativos aos créditos do ICMS*.

Certamente que não há como prosperar a acusação fiscal sob o fundamento de que o autuado deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, haja vista que referidas operações tributáveis como não tributáveis não foram, efetivamente, realizadas.

Na realidade, a própria complementação da descrição da conduta infracional imputada ao autuado, esclarece que se trata de baixa de estoques por perdas e avarias, contudo sem se debitar dos valores relativos aos créditos do ICMS.

Na sessão de julgamento o ilustre patrono do Contribuinte ao exercer o direito de sustentação oral de suas razões esclareceu que o estabelecimento autuado exerce a atividade de industrial, conforme inclusive consta no contrato social da empresa acostado aos autos, tendo alegado que a exigência do estorno de crédito deveria ser feita em relação aos insumos utilizados no seu processo produtivo e não sobre os produtos acabados, alegação esta que foi acolhida pelos Julgadores que compõe esta Junta de Julgamento Fiscal.

Vale registrar que na peça defensiva o impugnante alegou expressamente que exercia a atividade de comércio de produtos submetidos ao regime de substituição tributária, tendo trazido essa nova alegação de se tratar de industrial na sessão de julgamento, alegação esta que restou comprovada mediante consulta dos registros cadastrais do autuado nos sistemas da SEFAZ/BA.

Cabe, ainda, registrar que se o estabelecimento autuado, além da atividade industrial tiver adquirido produtos submetidos ao regime de substituição tributária, há que se verificar se houve o pagamento do ICMS-ST - por retenção ou antecipação - situação na qual as perdas e avarias indicariam a inocorrência do fato gerador presumido, portanto, a possibilidade do autuado até de pleitear a restituição do indébito, em face à não ocorrência do fato gerador presumido.

Diante do exposto, considerando que a matéria fática não se trata de operações tributáveis como não tributáveis, conforme a acusação fiscal, assim como que as perdas e avarias devem ser levantadas em relação aos insumos utilizados no processo produtivo do autuado e não sobre os produtos acabados, a infração é nula por falta de certeza e liquidez do lançamento.

Recomendo a autoridade competente que analise a possibilidade de instauração de novo procedimento fiscal, a salvo de falhas, conforme manda o artigo 21 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), aprovado pelo Decreto n°. 7.629/99.

Relativamente à infração 3, o novo demonstrativo elaborado pelo autuante suprimiu a falha anteriormente existente no demonstrativo original - conforme explanado acima - e indica entre

outros dados e informações: a data de emissão da nota fiscal; o número do documento fiscal, a alíquota constante na nota fiscal de 17%; a base de cálculo do imposto; o valor do ICMS constante na nota fiscal; e o valor da diferença da alíquota apurada com aplicação da alíquota de 18% vigente à época dos fatos.

De fato, o autuado aplicou incorretamente a alíquota de 17% quando deveria ter aplicado a alíquota de 18%, haja vista que vigente à época dos fatos.

Diante disso, a infração 3 é subsistente.

No tocante a alegação defensiva atinente às multas aplicadas, por certo que falece competência a este órgão julgador administrativo para apreciar questões que envolvam a inconstitucionalidade da norma. Do mesmo modo, não tem esta JJF competência para apreciar pedido de dispensa ou redução da multa.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração **nº 279463.0004/19-0**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$34.011,85**, acrescido da multa de 60% prevista no art. 42, inciso II, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 17 de dezembro de 2021.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE/RELATOR

LUÍS ROBERTO DE SOUSA GOUVÊA – JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR