

|            |  |
|------------|--|
| PROCESSO   | - A. I. N° 278936.0005/19-2  |
| RECORRENTE | - NORSA REFRIGERANTES S.A.   |
| RECORRIDA  | - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL   |
| RECURSO    | - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 6 <sup>a</sup> JJF n° 0315-06/23-VD |
| ORIGEM     | - DAT SUL / IFEP SUL   |
| PUBLICAÇÃO | - INTERNET: 18/07/2024   |

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

### ACÓRDÃO CJF N° 0214-12/24-VD

**EMENTA:** ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES COM BRINDES E RELATIVAS A LANÇAMENTO PARA BAIXA DE ESTOQUES. Operações com CFOP 5910 (*Remessa em bonificação, doação ou brinde*) não são tributadas nas saídas das mercadorias para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final (art. 388, do RICMS/BA), como se apresenta as operações objeto da autuação, mas tão somente quando ocorre as entradas das mercadorias no estabelecimento do adquirente (art. 389, inc. II, do RICMS/BA). O agente autuante não trouxe aos autos prova de que o contribuinte não tenha agido, nas operações com “Brindes”, em conformidade com o disposto nos artigos 388 e 389 do RICMS/BA, publicado pelo Dec. 13.780/2012. Elementos constantes dos autos demonstram que as notas fiscais emitidas com CFOP 5927 (*Baixa de Estoque*), são decorrentes de mercadorias adquiridas, pela Recorrente, para comercialização, abarcadas pela substituição tributária, onde não há que se destacar o imposto, vez que sua entrada ocorreu sem qualquer compensação de crédito fiscal, ou seja, com fase de tributação encerrada. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PROVIDO. Auto de Infração **Improcedente**. Decisão não unânime.

### RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário interposto pela autuada em razão do Acórdão 6<sup>a</sup> JJF N° 0315-06/23-VD, às fls. 247/268 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração, lavrado em 28/06/2019, para exigir ICMS no valor de R\$ 451.767,82, em razão da imputação de 01 (uma) infração, a seguir descrita:

**INFRAÇÃO 01. 02.01.03.** *Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, entre os meses de janeiro a dezembro de 2015, na forma do demonstrativo de fl. 05/19 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 21. Consta de informações complementares na descrição dos fatos: “Contribuinte não tributou a operação de saída de brinde e lançamento efetuado a título de baixa de estoque de mercadoria, conforme demonstrativo de saída sem tributação”.*

**Enquadramento Legal:** Artigos 2º inciso art. 32, da Lei 7.014/96, c/c art. 332, inciso I, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012. **Multa Aplicada:** 60% nos termos do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96

A 6<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia de 21/11/2023 (fls. 247 a 268) e decidiu pela Procedência, por unanimidade, através do Acórdão de nº 0315-06/23-VD, o qual foi fundamentado nos seguintes termos:

#### “VOTO

*O lançamento constitui-se em uma infração arrolada pela fiscalização, relativa à cobrança de ICMS.*

*Das peças e elementos constantes nos autos, se constata que a suportar o procedimento de fiscalização foi lavrada Cientificação de Início de Ação Fiscal, transmitida por meio do Domicílio Tributário Eletrônico, com ciência tácita em 29/04/2019, e leitura pelo contribuinte em 09/05/2019 (fl. 04).*

*As planilhas analíticas e sintéticas que suportam a acusação se encontram de forma amostral às fls. 05 a 19 dos autos, bem como de forma completa na mídia de fl. 21. Já a ciência do lançamento ocorreu de forma expressa em 10/07/2022, na forma do documento de fls. 22 e 23, tendo o contribuinte recebido por meio eletrônico, através do Domicílio Tributário Eletrônico, todos os elementos que comprovaram e embasaram o lançamento.*

*O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.*

*Por outro lado, a autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, ainda que argumente em sentido contrário, prova disso é que abordou aspectos da infração impugnada que entendia lhe amparar, trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, e exercendo sem qualquer restrição o contraditório, sob a forma da vasta, precisa e objetiva peça de impugnação, além de manifestação posterior. Existem diversas questões preliminares que passam a ser analisadas neste momento. A arguição inicial é a de que existe incerteza acerca da apresentação da Ordem de Serviço e do seu correto cumprimento no prazo legal, a qual não vejo como prosperar.*

*A Ordem de Serviço é um documento interno, emitido pela Administração, para determinar quem deve ser objeto de ação fiscal, e os possíveis roteiros de auditoria aplicáveis às peculiaridades e particularidades de cada empresa. Todavia, como ato administrativo, ele deve se sujeitar ao comando normativo, obedecer a critérios e elementos legais, vez que peça vestibular para a constituição do crédito tributário. Sendo um documento interno, a sua apresentação não se configura como obrigatória pelo preposto fiscal.*

*Abordando o aspecto normativo da Ordem de Serviço, Rui Barbosa Nogueira (Direito Financeiro, Curso de Direito Tributário. 3ª ed. José Bushatksy Editor, pág. 67), esclarece que sendo “ramo autônomo do direito, nem por isso o direito tributário deixa de manter relações com outras disciplinas jurídicas, em especial com o direito administrativo, do qual o tributário se teria desgarrado”. Assim, ambos caminham juntos, de braços dados, não se podendo desvincular um do outro.*

*A este respeito também ensina Helly Lopes Meireles (Direito Administrativo Brasileiro, 36ª ed., 2010, pág. 162): “A preterição de atos preparatórios ou a sua realização em desconformidade com a norma legal que disciplina o procedimento administrativo pode acarretar a nulidade do ato final, desde que se trate de operações substanciais ou de requisitos de legalidade do ato principal”.*

*É de bom alvitre que se estabeleça que o Termo de Início de Fiscalização possui a finalidade jurídica de dar ao contribuinte a ciência de que ele está sendo fiscalizado. No dicionário Aurélio, em sua edição eletrônica, o vocábulo “termo”, dentre outras acepções, significa “Limite, em relação ao tempo e ao espaço; fim” “Declaração exarada em processo”. Tais Termos de Início e de Encerramento são, por conseguinte, as balizas ou postes de demarcação que indicam o momento em que se inicia e o dia em que tem por fim a fiscalização. Eles determinam, estabelecem, fixam o lapso temporal em que a empresa se encontrava sob ação fiscal.*

*O ato do lançamento tributário tem um rito, devidamente estabelecido pela legislação vigente. O lançamento tributário, acorde comando inserido no CTN, não pode ser praticado livremente pelo Fisco, sendo ato vinculado, sujeito à observância dos ditames da lei, tanto de natureza material quanto formal. Sob o aspecto material, ou de mérito, cabe verificar se o tributo é ou não devido, se há ou não provas do cometimento das infrações ali arroladas. Do ponto de vista formal, deve-se observar a forma, método ou critério a ser seguido na efetivação do lançamento, inexistindo hierarquia entre um ou outro aspecto.*

*De igual importância para a apuração em si é a forma como tal fato deve ser autuado. Se um aspecto formal deixa de ser observado, o procedimento fica viciado e sua eficácia comprometida, caso tenha representado prejuízo para a parte.*

*Ele não se configura como mera formalidade, sem qualquer efeito prático ou jurídico. O referido Termo é elaborado para fazer parte do direito de defesa. O contribuinte não pode ser surpreendido com um Auto de Infração sem saber, antecipadamente, que está efetivamente sob ação fiscal, o que se insere no conceito do princípio da segurança jurídica, um dos mais importantes do Processo Administrativo Fiscal e vertente do princípio do devido processo legal.*

*Invoco a respeito do tema, trecho de voto em decisão prolatada pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, através do Acórdão CJF 0326-12/11, no qual destaco os seguintes excertos do voto condutor daquela decisão pela então Conselheira Mônica Maria Roters:*

“...o início da uma ação fiscal marca o momento em que o Estado, por meio de seus agentes, interfere no comportamento tributário do contribuinte, podendo resultar deste ato a apuração de irregularidades e o consequente lançamento do crédito tributário. Por isto é que o ato administrativo da constituição desse crédito é ato vinculado à lei (art. 142, do CTN).

E, para o surgimento deste início é necessário que o contribuinte tenha conhecimento prévio da fiscalização, conhecimento este que se dá através de intimação para apresentação de livros e documentos fiscais, entre outras modalidades (art. 26, do RPAF/BA - Decreto nº 7.629/99, para ficarmos adstritos a norma legal do Estado da Bahia), intimação esta somente dispensada em casos especiais que a norma tributária indica (art. 29 da citada norma regulamentar). Esta intimação é imprescindível ao estabelecimento e desenvolvimento válido da relação processual. É pela intimação que se estabelece o contraditório, cientificando-se o acusado da imputação que sobre ele possa pesar e propiciar fazer sua defesa, mesmo quando da fiscalização e/ou posteriormente, da maneira mais ampla possível (art. 5º, LV, CF). E mais, ela, de igual forma, é marco inibidor da denúncia espontânea.

Portanto, deve ser indicado, formalmente e legalmente, o início de qualquer procedimento fiscal para que não haja desobediência aos requisitos do devido processo legal. É de fundamental importância que não haja qualquer mácula ao princípio constitucional da ampla defesa. Por estas razões é que o RPAF/BA (Dec. nº 7.629/99) determina no seu art. 28, entre outros procedimentos:

*Art. 28. A autoridade administrativa que efetuar ou presidir tarefas de fiscalização para verificação do cumprimento de obrigação tributária lavrará, ou determinará que sejam lavrados, conforme o caso:*

*I - Termo de Início de Fiscalização, destinado a documentar o início do procedimento fiscal, com indicação do dia e hora da lavratura, devendo ser colhida a assinatura do intimado no instrumento ou em recibo, a menos que seja transscrito diretamente em livro do próprio contribuinte;*

*II - Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, para que o sujeito passivo, seu representante legal ou preposto preste esclarecimento ou exiba elementos solicitados pela fiscalização, sendo que a emissão deste termo dispensa a lavratura do Termo de Início de Fiscalização;*

*E, não podendo o contribuinte quedar, sem qualquer segurança jurídica, a mercê do fisco, a norma tributária estabelece prazo de término para qualquer procedimento fiscal, conforme determinações contidas no art. 28, VII, do RPAF/BA, não podendo ser extrapolado os prazos nele indicados”.*

No presente caso, como já indicado linhas acima, o sujeito passivo não ficou à mercê de qualquer arbítrio do Fisco, ou de qualquer ato não condizente com o direito, a se verificar pelas informações do autuante, bem como documentos presentes no processo, especialmente por constar à fl. 04 dos autos documento intitulado “Cientificação de Início de Ação Fiscal”, mensagem número 105.911, postada em 11/04/2019, cientificada tacitamente em 29/04/2019 e lida em 09/05/2019, informando ao sujeito passivo acerca da realização de trabalho de auditoria no estabelecimento, tendo, pois, a ciência do início do procedimento fiscal atendido ao disposto no artigo 108 do RPAF/99.

Desta forma, a empresa foi intimada através de seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE), acerca do encerramento dos trabalhos de fiscalização findos em 28/06/2019, com a lavratura do Auto de Infração, como se depreende às fls. 22 e 23, e assim sendo, o interstício temporal entre o início e o término da ação fiscal durou exatos trinta dias, prazo inferior aos noventa dias aduzidos pela defesa, sendo desnecessária a prática de qualquer outro ato por parte da Fiscalização.

Em contraposição ao argumento da incerteza quanto ao fato do autuante estar devidamente autorizado a realizar o procedimento de fiscalização na empresa, esclareço que o SLCT (Sistema de Lavratura do Crédito Tributário) não permite a lavratura de Auto de Infração a quem não possua a devida Ordem de Serviço ativa para aquela empresa a ser autuada, o que impede que qualquer outra pessoa possa constituir crédito tributário contra ela, sem estar devidamente respaldado.

Nesta ótica, e diante dos fatos acima narrados, foi plenamente respeitado aspecto essencial, ainda que formal, do lançamento, que era justamente o conhecimento ao sujeito passivo de que ação fiscal foi desencadeada contra si, em função de determinação legal, consubstanciada em Ordem de Serviço, fato que, ao meu entender, concorre para a plenitude do lançamento, e afastamento de qualquer pecha de nulidade a respeito do mesmo quanto a tal aspecto.

Quanto ao eventual cerceamento do direito de defesa, igualmente não posso aceitar.

Em primeiro lugar, pelo fato de a empresa autuada ter tido acesso a todos os elementos que consubstanciaram a autuação, através dos demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais listam e enumeram os elementos que a embasaram, sendo o levantamento realizado em conformidade com as informações contidas na EFD, cuja responsabilidade pelo preenchimento é unicamente do contribuinte.

Também concorre para o não acolhimento do argumento a própria formulação da acusação, de forma clara, os

dispositivos indicados como violados, que não se apresentam como genéricos e são autoexplicativos.

Além disso, a defesa demonstrou de forma clara e inofismável, ter entendido os motivos e as razões da infração, não somente pela leitura da acusação, como, igualmente, da descrição do fato considerado infracional, comparecendo ao processo e refutando a acusação de forma plena, inclusive mediante apresentação de contrarrazões, fato que por si só fragiliza a assertiva defensiva.

De igual forma, foi respeitado o princípio do contraditório e da ampla defesa decorrente do artigo 5º, LV, da Constituição Federal, invocado inclusive na impugnação, cujo comando determina que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”. Tal princípio se manifesta na possibilidade que os litigantes têm de requerer a produção de provas e de participarem da sua realização, assim como também de se pronunciarem a respeito de seu resultado, inclusive em processo ou procedimento administrativo, garantido a qualquer parte afetada por decisão de órgão superior.

Logo, a ampla defesa nada mais é do que a possibilidade que o acusado tem, já gozando do direito ao contraditório, de lançar mão a todas as possibilidades de exercício pleno do seu direito de defesa, possibilitando-o trazer ao processo os elementos que julgar necessários ao esclarecimento da verdade.

Vicente Greco Filho entende ser a ampla defesa constituída a partir de cinco fundamentos:

- “a) ter conhecimento claro da imputação;
- b) poder apresentar alegações contra a acusação;
- c) poder acompanhar a prova produzida e fazer contraprova;
- d) ter defesa técnica por advogado; e
- e) poder recorrer da decisão desfavorável”.

Conforme já relatado e analisado anteriormente, das cinco possibilidades listadas acima, apenas a última ainda não foi exercida pela defesa do contribuinte, pelo fato de a decisão de primeiro grau não ter sido prolatada, apenas o sendo neste momento processual, entretanto, o seu exercício se encontra plenamente garantido da leitura do artigo 169, inciso I, alínea “b”, do RPAF/99.

O direito de ampla defesa, pois, se constitui em importante garantia individual, decorrente dos princípios jurídicos da igualdade, da liberdade e da dignidade da pessoa humana, significando que não serão imputadas obrigações, nem restrinidos direitos de determinado indivíduo, sem que ao mesmo seja facultado se manifestar, previamente, de forma completa e sem qualquer tipo de restrição, estando tal preceito insculpido no corpo constitucional quando da apreciação e determinação dos direitos e garantias individuais e coletivos, inserido no artigo 5º, inciso LV da Constituição Federal.

Maria Sylvia Zanella Di Pietro (in Direito Administrativo, 20ª edição, São Paulo, Atlas, 2007, p. 367), aponta que:

“O princípio do contraditório, que é inerente ao direito de defesa, é decorrente da bilateralidade do processo: quando uma das partes alega alguma coisa, há de ser ouvida também a outra, dando-se-lhe oportunidade de resposta. Ele supõe o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação.

- Exige:
- 1- notificação dos atos processuais à parte interessada;
  - 2- possibilidade de exame das provas constantes do processo;
  - 3- direito de assistir à inquirição de testemunhas;
  - 4- direito de apresentar defesa escrita”.

E tanto tal direito foi garantido ao contribuinte, que este foi devidamente comunicado do lançamento, com todos os seus elementos, compareceu ao feito, apresentou as suas alegações defensivas sem qualquer restrição para a infração lançada, evidentemente após o exame dos elementos do feito, desfiou os argumentos a seu favor, pode se manifestar após a diligência realizada, ou seja, exerceu tal direito sem qualquer limite ou restrição, o que sepulta o argumento posto.

Também foi obedecido o princípio do contraditório, até pela sua íntima relação de simbiose com o da ampla defesa, tendo Nélson Nery Costa assim entendido: “O direito de ampla defesa exige a bilateralidade, determinando a existência do contraditório. Entende-se, com propriedade, que o contraditório está inserido dentro da ampla defesa, quase que com ela confundido integralmente, na medida em que uma defesa não pode ser senão contraditória, sendo esta a exteriorização daquela”.

Assim se percebe com solar clareza que o direito de ampla defesa do sujeito passivo foi amplamente garantido, inclusive quanto ao item “a”, consoante já firmado alhures.

De igual maneira, a alegada carência de motivação, também não se apresenta presente no lançamento, como se verá quando da apreciação do mérito, caso suplantadas as demais questões preliminares aventadas, pelo fato da fiscalização ter encontrado a devida motivação em práticas do contribuinte que seriam contrárias à

legislação tributária do ICMS do estado da Bahia.

Quanto ao argumento de ter sido o lançamento realizado a partir de indícios, sendo presumida, esclareço que as presunções legais do ICMS se encontram no artigo 4º, § 4º, da Lei 7.014/96, não estando ali prevista a hipótese dos autos, motivo pelo qual não pode ser acolhida a tese sustentada pela defesa, por estar o lançamento estribado e baseado em documentos fiscais emitidos pelo contribuinte autuado, dados concretos, pois, motivo para o não acolhimento do mesmo.

Para a arguição de ausência de provas por parte do autuante, quanto a infração, esclareço que a acusação fiscal se encontra estribada em lançamentos efetuados pela empresa em sua escrita fiscal, através da EFD, bem como em documentos fiscais por ela recebidos e emitidos, de forma eletrônica, aos quais o Fisco tem pleno conhecimento e acesso, sendo, pois, dispensável qualquer apresentação dos mesmos ao contribuinte, que os detém, ainda que de forma eletrônica, razão para a não aceitação do pleito pela decretação de nulidade quanto a tal fato, vez estar devidamente provada a prática cometida pelo sujeito passivo.

O fato de se determinar diligência no processo foi apenas para possibilitar melhor entendimento e clareza das operações autuadas, sem representar a existência de qualquer vício ou elemento que pudesse desembocar em nulidade do lançamento. Em relação ao pleito defensivo para a realização de diligência/perícia, indefiro, diante do disposto no artigo 147, incisos I, alíneas “a” e “b” e II, alínea “a” do RPAF/99, segundo o qual:

“Art. 147. Deverá ser indeferido o pedido:

I - de diligência, quando:

- a) o julgador considerar suficientes para a formação de sua convicção os elementos contidos nos autos, ou quando a verificação for considerada impraticável;
- b) for destinada a verificar fatos vinculados à escrituração comercial e fiscal ou a documentos que estejam na posse do requerente e cuja prova ou sua cópia simplesmente poderia ter sido por ele juntada aos autos;

II - de perícia fiscal, quando:

- a) a prova do fato não depender do conhecimento especial de técnicos;
- b) for desnecessária em vista de outras provas produzidas;
- c) a verificação for impraticável.

§ 1º A critério do órgão julgador, o pedido ou proposta de perícia fiscal poderá ser convertido em determinação de diligência, em atendimento ao disposto neste artigo” (grifei).

A justificativa para a desnecessidade da solicitação se pauta no fato de, como já dito linhas acima, os dados que serviram de base para o lançamento foram retirados da escrituração fiscal e documentos fiscais emitidos para e pela empresa autuada, os quais são de seu pleno conhecimento e responsabilidade quanto a emissão e prestação das informações ali contidas (Notas Fiscais emitidas e recebidas e Livros Fiscais transmitidos pela EFD), os quais se encontram em poder do contribuinte e também da SEFAZ, vez que emitidos eletronicamente, o que dispensa qualquer apresentação ao contribuinte, pois este transmitiu os arquivos SPED correspondentes.

Inexiste fundamentação robusta para amparar tal pedido, e ademais, não conseguiu a defesa indicar de forma e maneira clara e precisa qual seria o objetivo da diligência, e o que deveria ser devidamente analisado quando do seu deferimento, acaso acatado, sendo o pleito realizado de maneira imprecisa.

Ademais, em se tratando de pleito de perícia, devia a empresa autuada apresentar o questionário

Ainda que obedecendo aos requisitos legais, importante frisar que tal pedido se submete unicamente à decisão dos julgadores, conforme reza a legislação em vigor, não sendo, de igual forma, motivo para a solicitação de ofício. E não se pode argumentar que tal negativa ora firmada, venha a se constituir em qualquer cerceamento de direito de defesa, inclusive à vista de posicionamento adotado sobejamente nos Tribunais Superiores, de entender no sentido de que a prática de julgar tal ato vem a se constituir em qualquer dificuldade ou cerceamento para a defesa do contribuinte, até pelo fato de não poder se alegar desconhecimento da legislação.

Como exemplo, posso mencionar decisão do Ministro do STJ Ribeiro Dantas, no Recurso Especial 1887326-RS, datada de 25/03/2021, que caminha no mesmo sentido e demonstra ainda ser este o atual entendimento da Corte, a se ver pelo seguinte trecho, ao falar do indeferimento de diligência:

“Tal entendimento está em sintonia com a jurisprudência deste Superior Tribunal de Justiça, que é firme no sentido de que não se acolhe alegação de nulidade por cerceamento de defesa, em função do indeferimento de diligências requeridas pela defesa, porquanto o magistrado é o destinatário final da prova, logo, compete a ele, de maneira fundamentada e com base no arcabouço probatório produzido nos autos, analisar a pertinência, relevância e necessidade da realização da atividade probatória pleiteada”.

Também merece menção a decisão, ainda no âmbito do STJ, em sede de apreciação de Agravo em Recurso Especial 1.469.786/SP, igualmente recente, eis que datada de 24/03/2021, da lavra do Ministro Antônio

*Saldanha Palheiro, que assim se posicionou a respeito do tema:*

*“Como se observa, não se divisa cerceamento de defesa por indeferimento de diligência tendo sido demonstrado exaustivamente que caberia à parte a produção da prova requerida atinente à desconstituição do lançamento do Fisco.*

*Com efeito, a caracterização de cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da prova requerida pela parte possui como condicionante possível arbitrariedade praticada pelo órgão julgador, e não simplesmente a consideração ou o entendimento da parte pela indispensabilidade de sua realização.*

*Logo, poderá o magistrado, em estrita observância à legislação de regência e com o fito de formar sua convicção entender pela necessidade ou não da produção de determinada prova, desde que fundamente o seu entendimento de forma adequada e oportuna, como ocorreu na hipótese”.*

*No mérito, são duas as motivações para a autuação: a primeira é quanto a tributação dos lançamentos efetuados a título de baixas de estoques de mercadorias, e a segunda diz respeito as operações relativas a saídas de brindes sem tributação.*

*O contribuinte autuado apenas se insurgiu basicamente contra as operações relativas a brindes, não abordando de forma concreta e objetiva, sob qualquer aspecto os lançamentos realizados a título de baixa de estoques, senão, em sua última manifestação, ainda que desprovido de qualquer elemento de prova em relação ao argumento trazido, de que as operações com alguns tipos de cerveja (Bavária e Heineken) eram realizadas as aquisições com substituição tributária, o que de plano, permite a aplicação dos artigos 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal), ambos do RPAF/99.*

*Em relação a estas operações, diante de tais fatos, entendo as mesmas como procedentes.*

*Tais operações, possuem o CFOP 5927, correspondente a lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, sendo classificados neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias, estando devidamente segregadas no levantamento realizado.*

*Quanto as operações com brindes, a matéria não é nova quanto a empresa autuada, já tendo sido apreciada em outros julgamentos, como os que resultaram nos Acórdãos CJF 0154-12/21-VD e CJF 0274-12/21-VD, citados a título de exemplo. As operações com brindes estão devidamente reguladas nos artigos 388 e 389 do RICMS/12:*

*“Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.*

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: ‘Emitida nos termos do art. 389 do RICMS’;*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.*

*§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.*

*§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:*

*I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:*

- a) a natureza da operação: ‘Remessa para distribuição de brindes’;*
- b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II deste artigo;*

*II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e ‘Observações’.”*

*Ou seja: a aquisição de brindes em operações interestaduais, pela sistemática acima indicada, na prática, resulta na incidência do diferencial de alíquota da operação.*

*Avaliando o levantamento apresentado pelo autuante, verifico que os produtos autuados sob tal rubrica, são os*

de CFOP 5910 (remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde).

Desta maneira, resta claro a existência de ocorrência do fato gerador do ICMS nesta operação de Circulação de Mercadorias e Serviços e em relação ao Regulamento do ICMS, a operação é integralmente tributada pelo imposto, não existindo nenhum benefício de ordem para esta situação, sendo assim, a Nota Fiscal deverá ser emitida com CFOP 5910/6910 e CST do ICMS 00.

Caberia então à autuada, a comprovação de ter agido em consonância com o teor dos artigos 388 e 389 do RICMS/12, apresentando a Nota Fiscal em relação a qual foi realizado o débito, de que nos fala o inciso II do artigo 389, o que não ocorreu, ainda que esta tenha sido por ela emitida e esteja em seu poder, não podendo alegar, como feito, o não atendimento pelo autuante do RICMS, ao contrário: a autuação ocorreu justamente em atenção a tal norma regulamentar.

O fato de não ter se creditado do valor do imposto destacado na Nota Fiscal de entrada das mercadorias saídas como brindes, não necessariamente pressupõe a inexistência de prejuízo para o Estado, com arguido na impugnação apresentada, uma vez que, como já visto linhas acima, em operações interestaduais a Nota Fiscal de débito emitida é com a alíquota interna (18%), ao passo que o crédito tomado seria pela alíquota de origem do Estado onde a mercadoria se originou (12% ou 7%), o que corresponderia, no mínimo, a uma diferença de 5% a favor do Estado da Bahia, não tendo vindo aos autos a comprovação de que a origem das operações autuadas foi interna, ou de que o imposto pelas saídas foi debitado e recolhido.

Desta maneira, as Notas Fiscais cujos espelhos foram colacionados às fls. 75 a 132, tendo sido emitidas nos termos do artigo 389, § 2º, inciso I, do RPAF/12, que mais uma vez reproduzo:

§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:

I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:

Destaco que para tal procedimento possuir a necessária validade, deveria ser emitida a Nota Fiscal de débito, que, reitero, não foi trazida aos autos, vez ser a remessa sem tributação condicionada ao débito pela emissão de Nota Fiscal de saída, e apropriação do crédito fiscal destacado, quando da entrada.

Importante ressaltar que em momento algum da impugnação apresentada, o contribuinte assevera ter feito a emissão da Nota Fiscal de débito e o respectivo recolhimento, acaso devido, apenas argumentando não ter se utilizado do crédito fiscal, quando o mesmo somente é possível, quando há o débito do imposto, para efeito de compensação, e de não cumulatividade do imposto.

Em relação a Nota Fiscal de aquisição de número 2658, datada de 15/06/2015, no valor de R\$ 17.832,44, emitida por Chromajet Indústria de Artigos Promocionais e Brindes Ltda., situada no estado de São Paulo, ou seja, operação interestadual, e destinada a empresa autuada, foi destacado ICMS à alíquota de 7%, sobre uma base de cálculo de R\$ 8.912,22, como pode ser observado às fls. 133 a 137.

Na forma preceituada pela legislação, já reproduzida anteriormente, para que as saídas fossem sem tributação, deveria o sujeito passivo emitir Nota Fiscal de débito, calcular a alíquota de 17% vigente à época dos fatos geradores, para, sim, emitir a Nota Fiscal de remessa sem qualquer débito de imposto, tal como previsto na legislação estadual.

Ainda que visto em momento anterior não se tratar de autuação por presunção, foram devidamente respeitados os princípios da legalidade e da capacidade contributiva, contrariamente ao entendimento da defesa, e ainda que em se tratando de presunção, lembro ser uma das poucas situações em que se inverte o ônus da prova, ou seja, caberia ao sujeito passivo provar ter agido em conformidade com a legislação, especialmente os artigos 388 e 389 do RICMS/BA, sendo constatado nos autos que o contribuinte não se desincumbiu de tal mister, pela ausência de apresentação de qualquer elementos em sentido contrário ao da acusação formulada.

Assim, lastreado em tais fatos e argumentos, tenho a autuação como procedente, entendendo pertinente mencionar trecho do Acórdão CJF 0274-12/21-VD, julgado em 15/12/2021, pela 2ª Câmara de Julgamento Fiscal, ao apreciar recurso interposto no Auto de Infração 269203.0009/19-8, lavrado contra Norsa Refrigerantes S. A., mesma empresa ora autuada:

“Com relação ao argumento de que uma das operações apontadas pela fiscalização decorre de remessa de bonificação ou brinde (CFOP 6910), e a legislação do Estado de Pernambuco e da Bahia prevê não tributação dessas operações observo que:

1) Não foi indicado qual nota fiscal ou mês, e não identifiquei nenhuma operação com o CFOP 6910. Identifique operações com os CFOPs 6401, 6403, 6408 e 6409;

2) Mesmo que tenha operação com o CFOP 6910, com relação aos brindes, o art. 389 do RICMS/BA, prevê que ao adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final, o contribuinte deve lançar a nota fiscal, com direito a crédito do imposto e emitir nota fiscal de saída com tributação na sua distribuição a consumidor final.

3) Em se tratando de bônus, a operação é tributada na saída do estabelecimento e assegurado a utilização do crédito fiscal no estabelecimento que o receber, mesmo que não dispenda recurso financeiro pelo seu recebimento.

Portanto, ao contrário do que foi alegado, as operações com brindes e bonificação são tributadas.

Assim sendo, fica mantida a exigência da infração 4”.

De igual modo, o Acórdão CJF 0154-12/21-VD, onde também figura como autuada a empresa Norsa Refrigerantes S. A., assim se decidiu, frente a questão de mesma natureza, na forma do voto condutor, acompanhado à unanimidade pelos seus pares:

“Na Infração 05, foi apurado que o Autuado deixou de recolher o ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às saídas qualificadas como bonificações, brindes e/ou doações.

Assim como nas Infrações 02 e 03, também é uma questão fática, para elidir a acusação, bastaria ao Autuado demonstrar no seu SPED que a mesma seria infundada, mas não o fez.

E não o fez porque realmente cometeu a infração, já que não consta o lançamento do ICMS em sua escrituração.

Mantida a Decisão recorrida em relação à Infração 05”.

No que diz respeito ao caráter considerado pela defesa como abusivo e confiscatório da multa aplicada na autuação (60%), observo, inicialmente, somente ser possível de ser aplicada sobre parcela de imposto exigível, vez estarmos diante de acusação de descumprimento de obrigação principal (falta de recolhimento de imposto). Inexistindo imposto a ser reclamado, por óbvio, a multa a ele atrelada deixa também de existir.

Dentre os princípios vigentes no processo administrativo, um deles, de maior importância é o da legalidade, o qual tem a sua gênese na Constituição Federal, artigo 5º, inciso II, ao dispor que “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Esse princípio tem forte ligação com o próprio Estado de Direito, uma vez que nele é assegurado o “império da lei” ou “jus imperium”.

No campo tributário, como já visto anteriormente, este princípio encontra-se devidamente explícito no artigo 150, inciso I da Carta Magna, ao dispor que “nenhum tributo pode ser criado, aumentado, reduzido ou extinto sem que seja por lei”.

Desse comando, depreende-se que aos Estados, compete instituir e normatizar os tributos estaduais. Dessa forma, somente a lei poderá diminuir e isentar tributos, parcelar e perdoar débitos tributários, criar obrigações acessórias, sendo necessário que haja competência do ente para que seja válida sua criação, competência descrita no próprio corpo do texto constitucional.

O professor Roque Antônio Carrazza em seu livro *Princípios Constitucionais Tributários*. São Paulo, Revista dos Tribunais, 1998, ensina que “O princípio da legalidade garante, decisivamente, a segurança das pessoas, diante da tributação. De fato, de pouco valeria a Constituição proteger a propriedade privada (arts. 5º, XXII, e 170, II) se inexistisse a garantia cabal e solene de que os tributos não seriam fixados ou alterados pelo Poder Executivo, mas só pela lei”.

E por tais razões, cabe a todos a estrita obediência à norma legal, dentro dos parâmetros e limites estabelecidos na Constituição Federal, a qual, inclusive, determina que os conflitos sejam mediados e decididos pelo Poder Judiciário.

Dessa forma, existe todo um conjunto legal, o qual segue regramento específico para a edição e cumprimento das normas, as quais se aplicam indiferentemente a todos independente de qualquer critério. Assim, dentro de cada competência, os entes federativos constroem as normas que hão de vigorar relativamente àqueles tributos que lhes cabem. E assim o fez o Estado da Bahia, ao promulgar a Lei nº. 3.956/81 (Código Tributário do Estado da Bahia) a qual disciplinou nos artigos 46 e 47, as penalidades à infração da legislação do ICMS.

Com a edição da Lei 7.014/96, a qual adequou a legislação estadual aos ditames da Lei Complementar 87/96, no seu artigo 40 e seguintes, conceitua, tipifica e determina as regras e percentuais de penalidades a serem aplicadas diante da constatação de descumprimento de obrigação tributária, bem como os percentuais de redução das mesmas, e as condições necessárias para tal.

O Agente Fiscal, no momento do lançamento tributário, deve, pois, em atenção às normas legais vigentes, aplicar os percentuais previstos para cada uma das infrações verificadas, em nome não somente do princípio da legalidade, como, igualmente, do princípio da segurança jurídica, não estando a sua aplicação sujeita à discricionariedade, senão da Lei.

Por fim, para sepultar qualquer discussão a respeito, frente às colocações defensivas, e em contraposição ao posicionamento ali posto, menciono duas decisões do STF: A primeira, através da sua 1ª Turma, ao analisar o AG.REG. NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 833.106 GOIÁS, assim decidiu:

**"TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.**

*Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”.*

*Em tal decisão, o Relator, Ministro Marco Aurélio Melo, assim se manifestou:*

*“A decisão impugnada está em desarmonia com a jurisprudência do Supremo. O entendimento do Tribunal é no sentido da invalidade da imposição de multa que ultrapasse o valor do próprio tributo – Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ, relator ministro Ilmar Galvão, Diário da Justiça de 14 de fevereiro de 2003, e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP, relator ministro Gilmar Mendes, julgado sob o ângulo da repercussão geral em 18 de maio de 2011, Diário da Justiça de 18 de agosto de 2011.*

*Ante o exposto, dou provimento ao recurso para, reformando o acórdão recorrido, assentar a inconstitucionalidade da cobrança de multa tributária em percentual superior a 100%, devendo ser refeitos os cálculos, com a exclusão da penalidade excedente, a fim de dar sequência às execuções fiscais”.*

*Na segunda, o Ministro Luís Roberto Barroso, ao apreciar o Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 1.092.673/GO, julgado pela 2ª Turma do STF, em 26/10/2018:*

*“...O Ministro Luiz Fux, Relator do RE 736.090-RG, em sua manifestação no Plenário Virtual, consignou o seguinte:*

*[...] Discute-se, na espécie, a razoabilidade da multa fiscal qualificada em razão de sonegação, fraude ou conluio, no percentual de 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do imposto ou contribuição não paga, não recolhida, não declarada ou declarada de forma inexata (atual § 1º c/c o inciso I do caput do artigo 44 da Lei federal nº 9.430/1996), tendo em vista a vedação constitucional ao efeito confiscatório na seara tributária’.*

*7. Quanto ao mérito, a pretensão recursal não merece prosperar. Tal como constatou a decisão agravada, em relação ao valor máximo das multas punitivas, esta Corte tem entendido que são confiscatórias aquelas multas que ultrapassam o percentual de 100% (cem por cento) do valor do tributo devido.*

*8. Nas palavras do Ministro Marco Aurélio, ‘embora haja dificuldade, como ressaltado pelo Ministro Sepúlveda Pertence, para se fixar o que se entende como multa abusiva, constatamos que as multas são acessórias e não podem, como tal, ultrapassar o valor do principal’ (ADI 551, Rel. Min. Ilmar Galvão). Nesse sentido, confirmam-se os julgados:*

**'TRIBUTÁRIO – MULTA – VALOR SUPERIOR AO DO TRIBUTO – CONFISCO – ARTIGO 150, INCISO IV, DA CARTA DA REPÚBLICA.** Surge inconstitucional multa cujo valor é superior ao do tributo devido. Precedentes: Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 551/RJ – Pleno, relator ministro Ilmar Galvão – e Recurso Extraordinário nº 582.461/SP – Pleno, relator ministro Gilmar Mendes, Repercussão Geral”. (RE 833.106- AgR, Rel. Min. Marco Aurélio).

**'AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. TRIBUTÁRIO. MULTA FISCAL. PERCENTUAL SUPERIOR A 100%. CARÁTER CONFISCATÓRIO. ALEGADA OFENSA AO ART. 97 DA CONSTITUIÇÃO. INEXISTÊNCIA. AGRAVO IMPROVIDO.**

*I Esta Corte firmou entendimento no sentido de que são confiscatórias as multas fixadas em 100% ou mais do valor do tributo devido.*

*II A obediência à cláusula de reserva de plenário não se faz necessária quando houver jurisprudência consolidada do STF sobre a questão constitucional discutida.*

*III Agravo Regimental improvido’. (RE 748.257-AgR, Rel. Min. Ricardo Lewandowski) “.*

*Esclareço que a multa aplicada na presente autuação foi de 60%, ou seja, não houve penalidade em valor maior do que o devido a título de imposto, motivo pelo qual não acolho os precedentes trazidos pela defesa a respeito.*

*Quanto ao pedido para redução da multa, não posso acolher, por falta de previsão legal na norma em vigor.*

*E a justificativa para tal negativa, ocorre nos termos do artigo 42, § 8º da Lei 7.014/96 devidamente já revogado daquele diploma legal, através da Lei 12.605, de 14/12/12, DOE de 15 e 16/12/12, efeitos a partir de 15/12/12.*

Cientificado da decisão de primeiro grau, relativo ao Acórdão 6ª JJF Nº 0315-06/23-VD, através do Termo de Intimação de fls. 268 e 270 dos autos, em cumprimento ao disposto no art. 166 do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, por AR-Correio, em 29/01/2024 e 01/02/2024, respectivamente, na forma dos documentos de fls. 269 e 271 dos autos.

Inconformado, com fundamento no art. 169, I, “b” do RPAF/BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/1999, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário às fls. 273 a 279, mediante o qual aduz que os valores mantidos não merecem prosperar, nos termos a seguir:

*I. DOS FATOS QUE ENSEJARAM A AUTUAÇÃO:*

Em desfavor da Recorrente pesa a acusação de que, no exercício de 2015, “*deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escriturada*”

A despeito das razões apresentadas pela Recorrente, a 6ª Junta manteve a exigência fiscal. Eis a ementa do acórdão recorrido.

*“ICMS. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. OPERAÇÕES COM BRINDES E RELATIVAS A LANÇAMENTO PARA BAIXA DE ESTOQUES. O contribuinte autuado não trouxe aos autos comprovação de ter agido em conformidade com o disposto nos artigos 388 e 389 do RICMS/BA no tratamento tributário dado às operações com brindes. Arguições defensivas relativas a operações de baixa de estoques desprovidas de qualquer elemento de provas. Infração mantida. Não acolhida as questões preliminares suscitadas. Negado o pedido de realização de diligência. Mantido o percentual da multa sugerida por impossibilidade legal de redução. Auto de Infração PROCEDENTE. Decisão unânime.”*

Em que pese o entendimento da Junta de Julgamento, o lançamento não tem razão de subsistir pelos fundamentos que passa a expor.

*II. DA NULIDADE DO LANÇAMENTO FISCAL POR PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA E DESCUMPRIMENTO DE DISPOSITIVO EXPRESSO EM LEI, EM VIRTUDE DA AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO:*

Por meio do acórdão recorrido a nulidade do lançamento fiscal foi rejeitada “*pelo fato de a empresa autuada ter tido acesso a todos os elementos que consubstanciaram a autuação, através dos demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais listam e enumeram os elementos que a embasaram, sendo o levantamento realizado em conformidade com as informações contidas na EFD, cuja responsabilidade pelo preenchimento éunicamente do contribuinte*”.

Diante desse argumento, a Junta de Julgamento confirma a violação ao devido processo legal, pois, para sua validade, torna-se imprescindível a apresentação de todos os documentos analisados e que vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, pois só assim fica assegurada a segurança jurídica. Situação que independe se a autuação tem por base a movimentação efetuada pela Recorrente e os documentos pertencerem à sociedade empresária, ora Recorrente. Somando-se o fato de que a apresentação de planilhas não é suficiente para validar a materialidade dos dados nelas apresentados.

Tanto é verdade que a Junta de Julgamento, diante da apresentação da peça impugnatória pela Recorrente, observando a “*existência de outros elementos presentes nos autos*”, como “*a existência de outros tipos de operações, a exemplo de ‘bonificação em mercadoria’ (...) e ‘estorno de imposto por baixa’ (...)*”, determinou que “*o autuante deverá elaborar demonstrativo segregando os tipos de operações autuadas, conforme listados acima*”.

O motivo apresentado pela Junta de Julgamento para abertura da diligência fiscal, por si só, já demonstra que o auto de infração foi lavrado desprovido de elemento que assegurasse um juízo de valor ou apresentasse certeza jurídica aos valores/dados apresentados. Ao contrário de posteriormente apresentado no acórdão recorrido.

Dúvida, portanto, não há de que o Auto de Infração da forma como foi apresentado a Recorrente não conferiu a segurança jurídica necessária para validade do lançamento.

E tanto é verdade que o § 1º, do art. 18 do RPAF, só excepciona as exigências meramente formais. No caso em apreço, o lançamento incorre em nulidade por ausência de prova da infração em relação aos elementos determinantes da base material tributável, uma vez que a ausência dos documentos fiscais mencionados pelo Autuante não é passível de convalidação, simplesmente porque não supríveis ou presumíveis.

Soma-se, ainda, o teor do art. 142 do CTN, segundo o qual a Autoridade competente para lançar é obrigada a discriminá-lo clara e precisamente: os fatos geradores, a matéria tributável, calcular o imposto devido e os períodos cobrados.

Resta claro na norma que o Auto de Infração, para ser válido, tem que ser claro, lúmpido, de modo tanto a provar o fato gerador, como correta e claramente tipificá-lo. E qualquer ambiguidade o invalida.

E para que se afaste por completo toda e qualquer confusão, e inexistam dúvidas, impõe-se demonstrar, cabalmente, o fato gerador que nada mais é do que a adequação do fato (desde que provado) à norma (art. 114 do CTN), e as respectivas bases de cálculo e alíquotas.

Apesar de o lançamento decorrer de regra jurídica inquestionável, em que é dever da administração tributária adequar o fato pretendido as normas tanto administrativas quanto constitucionais e infraconstitucionais, apesar desta obrigação legal, o Fisco assim não agiu, pois apresentou um débito sem os documentos correlatos.

E com isso, despreza o direito ao contraditório e à ampla defesa constitucionalmente assegurado à Recorrente (art. 5º, LV da Constituição).

No mesmo sentido está o art. 18, II, IV, “a” do Decreto nº 7.629/99, 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.

Este é o entendimento do Conselho da Fazenda Estadual da Bahia (CONSEF):

*“ICMS. NULIDADE. CERCEAMENTO DE DEFESA. INCERTEZA QUANTO À LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. INOBSErvâNCIA DO DEVIDO PROCESSO LEGAL. Não acatada a preliminar quanto à alegada decadência do crédito. Quanto à segunda preliminar é inegável a preterição do direito de defesa neste caso. A autuação contém vícios formais e materiais que comprometem a eficácia do procedimento. O débito foi apurado de forma irregular. Faltam demonstrativos analíticos do levantamento físico-quantitativo bem como do cálculo da antecipação tributária. A indeterminação da base de cálculo além de implicar cerceamento de defesa constitui afronta ao princípio da legalidade. Auto de Infração NULO. Decisão unânime.” (CONSEF/BA - 1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL - AI N° - 207110.1205/99-6, ACÓRDÃO JJF N° 2027/00, DOE - 02/08/00).*

*“NULIDADE. FALTA DE CLAREZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. Levantamento fiscal inconsistente, feito através de método incompatível com a legislação. Falta de prova. Modificada a Decisão Recorrida. Recurso PROVIDO. Decisão unânime.” (CONSEF/BA – 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL – AI N° 206865.0007/01-8, ACÓRDÃO 3ª CJF N° 0384-12/02).*

Logo, impõe-se a declaração de nulidade do Auto de Infração diante da negativa a dispositivos expressos em lei.

### *III. DOS FUNDAMENTOS DE MÉRITO:*

#### *III.1 Improcedência do lançamento fiscal:*

Segundo a fiscalização a Manifestante “*deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas*”, no exercício de 2015, quando da saída de brindes e de nota fiscal para baixa de estoque.

Ao contrário do que consta no acórdão recorrido, a Recorrente comprovou a improcedência da autuação.

Brindes (CFOP 5910):

A legislação estadual, através do art. 389 do RICMS/2012, prevê os seguintes lançamentos fiscais relativos à entrada e saída de brinde: 1) lançar a nota fiscal de aquisição, com crédito do imposto; 2) ao mesmo tempo emitir nota fiscal de saída, com lançamento do imposto; e 3) quando da remessa do brinde a seus clientes, emitir nota fiscal, sem destaque do ICMS.

*“Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: "Emitida nos termos do art. 389 do RICMS";*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.*

*§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.*

*§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:*

*I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:*

- a) a natureza da operação: "Remessa para distribuição de brindes";*
- b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II deste artigo;*

*II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e "Observações".*"

Apesar do acórdão recorrido mencionar que a Recorrente não comprovou ter observado o RICMS, a Junta de Julgamento deixou de levar em consideração o que prevê o próprio RICMS, ou seja, que na remessa de brinde, para distribuição fora do estabelecimento, não há destaque do ICMS, sendo esta a operação autuada.

Apresenta alguns exemplos das notas fiscais autuadas (doc. 04 da Impugnação):

| <i>Nota Fiscal</i> | <i>Produto</i>  |
|--------------------|---|
| 157210             | <i>Porta cerveja Kaiser<br/>Abridor<br/>Bone<br/>Menuboard econômico<br/>Guardanudo regata CC<br/>Cabeção KS<br/>Jaleco ver ambulante FCC</i> |
| 157242             | <i>Copo Del Valle</i>   |
| 157165             | <i>Kit panelas menores</i>  |
| 1815672            | <i>Estojo Kapo 2015</i>   |
| 26015              | <i>Fone de ouvido Burn</i>  |
| 1439057            | <i>Copo Tipografia-Compre e<br/>Copo Urso - Compre e Gan<br/>Prato Tipografi-Compre e<br/>Prato Urso - Compre e Ga</i>                        |
| 1896476            | <i>Cabeção LS<br/>Porta Sache DV Mais<br/>Quadro Bar Boteco Heinek<br/>Porta Guardanapo</i>   |

Ademais, não poderia a fiscalização alegar que a Recorrente promoveu operação não tributada quando, na realidade, seria tributada, sem ter comprovado o descumprimento de pelo menos um dos requisitos previsto na legislação, qual seja, emitir nota fiscal com débito após o registro da aquisição com crédito do imposto, para só assim autuar a Recorrente por não recolhimento do ICMS na saída para seu cliente.

Assim agindo, denota-se a improcedência da exigência fiscal.

No mais, mesmo que o Autuante houvesse comprovado o descumprimento de um dos requisitos do art. 389 do RICMS/2012, não há imposto a recolher, e muito menos se falar em prejuízo para o Estado, uma vez que a nota fiscal de aquisição do brinde foi registrada pela Recorrente sem crédito do imposto e, por sua vez, a posterior saída para seu cliente sem débito, operação ora autuada. Vejamos um exemplo (doc. 05 da Impugnação e doc. 02 da Manifestação a Informação Fiscal):

- Produto Cabeção KS

- Nota Fiscal 2559 (aquisição)
- Registro de Entrada sem crédito do ICMS destacado na nota fiscal

| Data Entrada | Data emissão | Nr. Doc. | Modelo | Série         | Subsérie       | Situação             | CNPJ/CPF           | IE              | UF            | Município      | Razão social                        |
|--------------|--------------|----------|--------|---------------|----------------|----------------------|--------------------|-----------------|---------------|----------------|-------------------------------------|
|              |              | CST/ICMS | CFOP   | Aliquota ICMS | Valor Operação | Base de Cálculo ICMS | Valor ICMS         | Base de Cálculo | Valor ICMS ST | Valor IPI      | Redução da Base de Cálculo          |
| 05/06/2015   | 20/05/2015   | 2559     | 55     | 001           |                | 00                   | 07.451.286/0001-70 | 117213918119    | SP            | São Paulo - SP | CHROMA JET - INDUSTRIA DE ARTIGOS P |
|              |              | 000      | 2556   | 0,00          | 5.514,19       | 0,00                 |                    | 0,00            | 0,00          | 0,00           | 0,00                                |

- Produto Cabeção LS
- Nota Fiscal 2658 (aquisição)
- Registro de Entrada sem crédito do ICMS destacado na nota fiscal

| Data Entrada | Data emissão | Nr. Doc. | Modelo | Série         | Subsérie       | Situação             | CNPJ/CPF           | IE              | UF            | Município      | Razão social                        |
|--------------|--------------|----------|--------|---------------|----------------|----------------------|--------------------|-----------------|---------------|----------------|-------------------------------------|
|              |              | CST/ICMS | CFOP   | Aliquota ICMS | Valor Operação | Base de Cálculo ICMS | Valor ICMS         | Base de Cálculo | Valor ICMS ST | Valor IPI      | Redução da Base de Cálculo          |
| 18/06/2015   | 15/06/2015   | 2658     | 55     | 001           |                | 00                   | 07.451.286/0001-70 | 117213918119    | SP            | São Paulo - SP | CHROMA JET - INDUSTRIA DE ARTIGOS P |
|              |              | 000      | 2556   | 0,00          | 17.832,44      | 0,00                 |                    | 0,00            | 0,00          | 0,00           | 0,00                                |

Contudo, discorre o acórdão recorrido que:

O fato de não ter se creditado do valor do imposto destacado na Nota Fiscal de entrada das mercadorias saídas como brindes, não necessariamente pressupõe a inexistência de prejuízo para o Estado, com arguido na impugnação apresentada, uma vez que, como já visto linhas acima, em operações interestaduais a Nota Fiscal de débito emitida é com a alíquota interna (18%), ao passo que o crédito tomado seria pela alíquota de origem do Estado onde a mercadoria se originou (12% ou 7%), o que corresponderia, no mínimo, a uma diferença de 5% a favor do Estado da Bahia, não tendo vindo aos autos a comprovação de que a origem das operações autuadas foi interna, ou de que o imposto pelas saídas foi debitado e recolhido.

O primeiro equívoco consiste no fato de que a Recorrente demonstrou que não houve crédito na entrada.

O segundo, se existe uma diferença a favor do Estado da Bahia, esta não seria de 17% como está apontado na planilha apresentada pela fiscalização. E as notas fiscais apresentadas nos autos comprovam esse fato.

O terceiro, brindes não são bens objetos de mercancia. Logo, não são tributados pelo ICMS, assim como os bens de ativo fixo.

O procedimento fixado pela legislação, crédito na entrada e débito no mesmo mês, confirma que a pretensão é de anular qualquer efeito na apuração do ICMS. E mais, se o Estado pretende reclamar o pagamento do diferencial de alíquotas, tal providência não é objeto da autuação, bem como a Recorrente, quando cabível, já recolheu o diferencial de alíquotas.

Não que se negar que, de qualquer ângulo que se analisar a autuação e a documentação apresentada nos autos pela Recorrente, é nítida a improcedência da ação fiscal.

#### a) Baixa de estoque (CFOP 5927):

Para a fiscalização as saídas promovidas para a baixa de estoque deveriam ser emitidas com o destaque do imposto (débito).

Ora, é preciso observar que a baixa de estoque não constitui fato gerador do ICMS, bem como a emissão de nota fiscal com destaque do ICMS tem o propósito de anular/estornar o crédito compensado quando da aquisição.

Ocorre que essa situação, não observada pela Junta de Julgamento, não se aplicada aos produtos BAVARIA PREMIUM LATA C12, BAVARIA LATAO 473ML C12, HEINEKEN 600ML C24 e BAVARIA

LATA C12, por exemplo, que são adquiridos pela Recorrente para comercialização já com substituição tributária, **sem** a compensação de crédito fiscal.

Isso significa dizer que não havendo crédito na entrada, não justifica a saída com débito, mesmo que seja a título de baixa de estoque. Ou seja, se não houve crédito na entrada, não pode haver débito na saída, já que não há imposto a ser anulado.

Portanto, não há que se falar em débito na saída, como afirma o Fisco.

Diante do exposto e em razão da regularidade das operações promovidas pela Recorrente, o lançamento fiscal não subsiste.

**b) Da exorbitância da multa aplicada:**

Mesmo diante da comprovação da insubsistência da exigência fiscal, ainda subsiste mais uma impropriedade, desta vez com relação às multas aplicadas no percentual de 60% sobre o valor principal.

Duas as 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, cediço é que penalidades de tal jaez dependem da demonstração, a cargo do Fisco, do flagrante intuito de fraude, completamente inexistente no caso em tela.

Significa dizer que, longe de haver fraude ou dolo do contribuinte, seu procedimento – perpetrado com amparo na mais lídima boa-fé – foi completamente amparado pela legislação de regência atual e vigente, de sorte que, não se podendo exigir comportamento contrário da Recorrente, não pode a mesma ser penalizada por ter agido em estrito cumprimento do dever legal de seguir os regramentos de regência!

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.

Afora isso (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.

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.

A aplicação do princípio constitucional em comento às multas tributárias, 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/proportionalidade, sendo limitada, pelo princípio da vedação de confisco.

Nesse contexto, em recente decisão, o e. Tribunal de Justiça de Pernambuco vem reduzindo a multa aplicada pelo Estado em patamares entre 20% e 30%.

*“Embargos de Declaração na Apelação Cível nº 316658-9*

*EMENTA: PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RESTITUIÇÃO DE ICMS ANTECIPADO. INOBSEVÂNCIA QUANTO ÀS NORMAS PROCEDIMENTAIS DE REGÊNCIA. AUTUAÇÃO MANTIDA. RECONHECIDA A FEIÇÃO CONFISCATÓRIA DA MULTA TRIBUTÁRIA APPLICADA NO PERCENTUAL DE 200%. REDUÇÃO PARA 30%. HONORÁRIOS FIXADOS EM PATAMAR RAZOÁVEL. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE. REDISCUSSÃO DE MATÉRIA. ACLARATÓRIOS DO PARTICULAR E DO ESTADO DE PERNAMBUCO UNANIMEMENTE IMPROVIDOS.*

(...)

5. Em relação à alegação de violação ao princípio da estrita legalidade em matéria tributária formulada nos Embargos manejados pelo Estado de Pernambuco, anote-se que, como bem assentou o Des. Ricardo de Oliveira Paes Barreto durante a sessão de julgamento, vide fl. 563, existe no âmbito deste Sodalício uma jurisprudência consolidada no sentido de reduzir-se para o patamar de 30% as multas tributárias fixadas acima do percentual de 100%, e para 20% aquelas arbitradas de 100% para menos.

(...)

8. Embargos de Declaração da FIAT conhecidos apenas para fins de prequestionamento dos arts. 128 do CTN, 330 do CPC, 5º, LIV e LV, da CF/88, porém improvidos de forma unânime. Aclaratórios do Estado conhecidos tão somente para prequestionamento do disposto nos art. 97, VI, mas improvidos.”

Nesse mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal, 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 adentra na esfera do confisco.

**“PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. MULTA. VEDAÇÃO DO EFEITO DE CONFISCO. APPLICABILIDADE. RAZÕES RECURSAIS PELA MANUTENÇÃO DA MULTA. AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO PRECISA DE PECULIARIDADE DA INFRAÇÃO A JUSTIFICAR A GRAVIDADE DA PUNIÇÃO. DECISÃO MANTIDA.”**

1. Conforme orientação fixada pelo Supremo Tribunal Federal, o princípio da vedação ao efeito de confisco aplica-se às multas.

2. Esta Corte já teve a oportunidade de considerar multas de 20% a 30% do valor do débito como adequadas à luz do princípio da vedação do confisco. Caso em que o Tribunal de origem reduziu a multa de 60% para 30%.

3. A mera alusão à mora, pontual e isoladamente considerada, é insuficiente para estabelecer a relação de calibração e ponderação necessárias entre a gravidade da conduta e o peso da punição. É ônus da parte interessada apontar peculiaridades e idiossincrasias do quadro que permitiriam sustentar a proporcionalidade da pena almejada. Agravo regimental ao qual se nega provimento.” (RE 523471 AgR, Relator(a): Min. JOAQUIM BARBOSA, Segunda Turma, julgado em 06/04/2010, DJe-071 DIVULG 22-04-2010 PUBLIC 23-04-2010 EMENT VOL-02398-05 PP-00915 LEXSTF v. 32, n. 377, 2010, p. 203-209)

Como não poderia ser diferente, o entendimento acima vertido vem sendo seguido pelos pretórios federais e estaduais pátios:

**“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. APELAÇÃO CÍVEL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. PRELIMINAR TRANSFERIDA PARA O MÉRITO. CERCEAMENTO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. QUESTÃO UNICAMENTE DE DIREITO. DECADÊNCIA. CREDITAMENTO INDEVIDO DE ICMS DECORRENTE DE ENERGIA ELÉTRICA. HIPÓTESE DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. ARTS. 149, V, E 173, I, DO CTN. PRECEDENTES DO STJ. REJEIÇÃO. FATOS GERADORES OCORRIDOS DURANTE A VIGÊNCIA DO CONVÊNIO ICMS N° 66/88. IMPOSSIBILIDADE DE CREDITAMENTO DO ICMS RECOLHIDO EM RAZÃO DE ENERGIA ELÉTRICA. PRECEDENTES DO STF. MULTA DE 150% SOBRE O IMPOSTO DEVIDO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. REDUÇÃO PARA 30%. APELO CONHECIDO E PARCIALMENTE PROVIDO.”**

(...).

4. A multa de 150% sobre o valor do imposto devido em razão do recolhimento a menor do tributo tem nítido caráter confiscatório, vedado pelo art. 150, IV, da CF, devendo ser reduzido a patamar razoável, de 30% sobre o valor do crédito.

5. Apelo conhecido e parcialmente provido.” (TJRN, 1ª Câmara Cível, Apelação Cível nº 2006.005459-9, rel. Des. DILERMANDO MOTA, j. 27/07/2010). (No original, sem destaque)

E não poderia ser diferente, vez que multas aplicadas de modo desproporcional servem única e exclusivamente como medida usurpadora do patrimônio do contribuinte, e não como medida educadora.

Consequentemente, requer-se, de logo, o reconhecimento da improcedência da autuação, no que atine à multa fixada, ou, subsidiariamente, para sua redução a patamar razoável (entre 20% e 30%).

**c) Do in dúvida pro contribuinte:**

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

Na verdade, pelo desenvolvimento dos argumentos, evidencia-se a certeza da Recorrente em ver desconstituído o Auto de Infração, em função da improcedência da Autuação.

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

#### IV. DOS PEDIDOS:

Ante o exposto, requer a Recorrente o reconhecimento e declaração/decretação da nulidade e/ou improcedência do crédito tributário exigido no Auto de Infração, diante da impropriedade da exigência fiscal.

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

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

Protesta a Recorrente 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.

Por fim requer que todas as intimações e publicações sejam realizadas em nome de Fernando de Oliveira Lima, advogado, inscrito na OAB/PE sob o nº 25.227, com endereço profissional na Rua do Brum, nº 196, bairro do Recife, na capital do Estado de Pernambuco, CEP 50.030-260.

Registrada a presença da advogada Sra. Viviane Vale de Oliveira na sessão de videoconferência, que exerceu o seu direito regimental de sustentação oral em defesa do contribuinte.

É o relatório.

#### VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário contra a Decisão de Piso proferida pela 6ª Junta de Julgamento Fiscal, em 21/11/2023, através do Acórdão 6ª JJF Nº 0315-06/23-VD, às fls. 247/268 dos autos, que julgou Procedente o Auto de Infração nº 278936.0005/19-2, em epígrafe, lavrado em 28/06/2019, resultante de uma ação fiscal realizada por Auditor Fiscal lotado na unidade Fazendária IFEP SUL, em que, no exercício de suas funções de Fiscalização, em cumprimento da O.S.: 501597/19 constituiu o presente lançamento fiscal de exigência de imposto (ICMS), no valor de R\$ 451.767,82, por ter deixado de recolher em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, entre os meses de janeiro a dezembro de 2015, na forma do demonstrativo de fl. 05 a 19 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 21.

Consta de informações complementares na descrição dos fatos da autuação: *“Contribuinte não tributou a operação de saída de brinde e lançamento efetuado a título de baixa de estoque de mercadoria, conforme demonstrativo de saída sem tributação”*.

Enquadramento Legal: *Artigos 2º inciso; e art. 32, da Lei nº 7.014/96, c/c art. 332, inciso I, do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/20212. Multa Aplicada: 60% nos termos do art. 42, inc. II, alínea “a”, da Lei 7.014/96.*

Inicialmente, observo que a decisão de piso traz o entendimento, em outras palavras, ao qual acompanho na sua inteireza, de que o presente lançamento resta pleno dos essenciais pressupostos formais e materiais para sua constituição, bem assim, os fatos geradores do crédito tributário constam claramente demonstrados, afastando, portanto, a nulidade arguida, com espeque no trecho pertinente do voto, que peço licença para transcrever:

*“As planilhas analíticas e sintéticas que suportam a acusação se encontram de forma amostral às fls. 05 a 19 dos autos, bem como de forma completa na mídia de fl. 21. Já a ciência do lançamento ocorreu de forma*

expressa em 10/07/2022, na forma do documento de fls. 22 e 23, tendo o contribuinte recebido por meio eletrônico, através do Domicílio Tributário Eletrônico, todos os elementos que comprovaram e embasaram o lançamento. (Grifo acrescido)

**O autuante**, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte e tida como contrária à norma legal, os artigos infringidos, a base legal para imposição e aplicação da multa sugerida, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução do percentual de multa por infração, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida nos artigos 142 do CTN, 129 do COTEB e 39 do RPAF/99, preenchendo, pois, todos os requisitos de validade sob o aspecto formal.” (Grifo acrescido)

Observo, entretanto, na peça Recursal, ora em análise, manifestação de rejeição proferida, na Decisão de Piso, à nulidade arguida na peça de defesa, pelos membros da primeira instância, em relação ao seguinte destaque, dentre outros, “a empresa autuada ter tido acesso a todos os elementos que consubstanciaram a autuação, através dos demonstrativos sintéticos e analíticos, os quais listam e enumeram os elementos que a embasaram”, pois ao seu entender viola o devido processo legal, vez que, para sua validade, se torna imprescindível a apresentação de todos os documentos analisados e que vieram a basear o lançamento fiscal e a elaboração dos demonstrativos apresentados, pois só assim fica assegurada a segurança jurídica.

Não vejo qualquer razão nesse argumento da empresa, pois o levantamento fiscal, como bem destacado na Decisão de Piso, foi realizado em conformidade com as informações contidas na Escrita Fiscal Digital (EFD) do Recorrente, cuja responsabilidade pelo registro é unicamente do mesmo, ou seja, do Contribuinte Autuado, isto é, o Recorrente tem conhecimento de todos os registros ali indicados.

Então, compulsando a EFD do Contribuinte Autuado, em sede de Fiscalização no cumprimento da O.S.: 501597/19, o agente Fiscal, ao identificar que não foram tributadas as operações de saídas de brindes (CFOP 5910), como também os lançamentos, na escrita fiscal, efetuados a título de baixa de estoque de mercadoria (CFOP 5927), constituiu o presente lançamento, ora em análise.

Cabe, então, ao Recorrente, agora em sede recursal, com fundamento na legislação de regência, como assim procedeu, arguir se, de fato, era para ser mantida a autuação, com a análise do mérito, pelos membros da 6ª JJF, conforme os termos postos na Decisão de Piso, que é o que passo a analisar.

No mérito, a Decisão de Piso traz o destaque de que são duas as motivações para a autuação: *(i) a primeira é quanto a tributação dos lançamentos efetuados a título de baixas de estoques de mercadorias, (ii) e a segunda diz respeito as operações relativas a saídas de brindes sem tributação.*

Em seguida têm-se os seguintes destaque na Decisão de Piso:

“O contribuinte autuado apenas se insurgiu basicamente contra as operações relativas a brindes, não abordando de forma concreta e objetiva, sob qualquer aspecto os lançamentos realizados a título de baixa de estoques, senão, em sua última manifestação, ainda que desprovido de qualquer elemento de prova em relação ao argumento trazido, de que as operações com alguns tipos de cerveja (Bavária e Heineken) eram realizadas as aquisições com substituição tributária, o que de plano, permite a aplicação dos artigos 142 (a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária) e 143 (a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal), ambos do RPAF/99.”

**Em relação a estas operações, diante de tais fatos, entendo as mesmas como procedentes.**

Tais operações, possuem o CFOP 5927, correspondente a lançamento efetuado a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração, sendo classificados neste código os registros efetuados a título de baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração das mercadorias, estando devidamente segregadas no levantamento realizado.

**Quanto as operações com brindes**, a matéria não é nova quanto a empresa autuada, já tendo sido apreciada em outros julgamentos, como os que resultaram nos Acórdãos CJF 0154-12/21-VF e CJF 0274-12/21-VF, citados a título de exemplo. As operações com brindes estão devidamente reguladas nos artigos 388 e 389 do RICMS/12:

*"Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.*

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: 'Emitida nos termos do art. 389 do RICMS';*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.*

*§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.*

*§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:*

*I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:*

*a) a natureza da operação: 'Remessa para distribuição de brindes';*

*b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II deste artigo;*

*II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e 'Observações'."*

*Ou seja: a aquisição de brindes em operações interestaduais, pela sistemática acima indicada, na prática, resulta na incidência do diferencial de alíquota da operação.*

*Avaliando o levantamento apresentado pelo autuante, verifico que os produtos autuados sob tal rubrica, são os de CFOP 5910 (remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde).*

*Desta maneira, resta claro a existência de ocorrência do fato gerador do ICMS nesta operação de Circulação de Mercadorias e Serviços e em relação ao Regulamento do ICMS, a operação é integralmente tributada pelo imposto, não existindo nenhum benefício de ordem para esta situação, sendo assim, a Nota Fiscal deverá ser emitida com CFOP 5910/6910 e CST do ICMS 00.*

*Caberia então à autuada, a comprovação de ter agido em consonância com o teor dos artigos 388 e 389 do RICMS/12, apresentando a Nota Fiscal em relação a qual foi realizado o débito, de que nos fala o inciso II do artigo 389, o que não ocorreu, ainda que esta tenha sido por ela emitida e esteja em seu poder, não podendo alegar, como feito, o não atendimento pelo autuante do RICMS, ao contrário: a autuação ocorreu justamente em atenção a tal norma regulamentar.*

*O fato de não ter se creditado do valor do imposto destacado na Nota Fiscal de entrada das mercadorias saídas como brindes, não necessariamente pressupõe a inexistência de prejuízo para o Estado, como arguido na impugnação apresentada, uma vez que, como já visto linhas acima, em operações interestaduais a Nota Fiscal de débito emitida é com a alíquota interna (18%), ao passo que o crédito tomado seria pela alíquota de origem do Estado onde a mercadoria se originou (12% ou 7%), o que corresponderia, no mínimo, a uma diferença de 5% a favor do Estado da Bahia, não tendo vindo aos autos a comprovação de que a origem das operações autuadas foi interna, ou de que o imposto pelas saídas foi debitado e recolhido.*

Diante de tais destaques, vê-se que, em relação as operações de baixas de estoque (CFOP 5927) a autuação fora mantida, pelos membros da 6ª JJF, por falta de comprovação do fato controverso (art. 142, RPAF/BA) ou mesmo por simples negativa do cometimento da infração (art. 143, RPAF/BA).

Por sua vez, em relação as operações de saídas de brindes (CFOP 5910), por descumprimento dos artigos 388 e 389 do RICMS/12, em especial o § 2º, inciso I do art. 389, mantiveram a autuação, dado que, mesmo o Contribuinte Autuado ter trazido, aos autos, as notas fiscais sem destaque do ICMS (§ 2º), entenderam, os membros da 6ª JJF, para tal procedimento possuir a necessária validade, deveria ser emitida a Nota Fiscal de débito, quando da entrada dessa mercadoria em seu estabelecimento e apresentando na peça de defesa, com isso justificando a remessa sem tributação, que assim não procedeu o defendant.

Pois bem! Passo agora a posicionar, no mérito, relativo ao voto proferido pela 6ª JJF, que se decidiu pela procedência do Auto de Infração nº 278936.0005/19-2, em tela, através do Acordão 6ª

JJF Nº 0315-06/23-VD, cujo lançamento fiscal fora de exigência de imposto (ICMS), no valor de R\$ 451.767,82, por ter deixado de recolher em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, entre os meses de janeiro a dezembro de 2015, na forma do demonstrativo de fl. 05 a 19 dos autos, constante do CD/Mídia de fl. 21.

Neste contexto, vê-se que todas as operações são relacionadas ao CFOP 5910 (*Remessa em bonificação, doação ou brinde*) e CFOP 5927 – (*Baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*). Como destacado na descrição dos fatos da autuação, como informações complementares: “*Contribuinte não tributou a operação de saída de brinde e lançamento efetuado a título de baixa de estoque de mercadoria, conforme demonstrativo de saída sem tributação*”.

No caso de operações com Código CFOP 5910, essa identificação se aplica a operações de saída onde a remessa em questão trata-se de uma doação, bonificação ou brinde dado pela própria empresa. Por iniciar com o número 5, o código ainda informa que essa operação acontece no mesmo estado onde a empresa atua. Que é o caso de todas as operações de saídas de brindes, objeto dos autos.

Nesse tipo de operação, caracterizado com o CFOP 5910, para que esse código possa ser utilizado, nos documentos fiscais, é importante que o item caracterizado como saída seja realmente uma doação, brinde ou bonificação dada pela empresa com ponto de entrega ainda no mesmo estado. Fato este não negado por qualquer das partes.

Aliás, a lide dos autos, relativamente as operações com código CFOP 5910, diz respeito ao fato de o Contribuinte Autuado ter emitido as notas fiscais sem o destaque do imposto, caracterizando, em princípio, como uma operação não tributada. Digo, em princípio, pois essas operações são tributadas quando da entrada dos produtos no estabelecimento do acquirente.

É o que se tem regulamentado, nas operações com brindes no Estado da Bahia, através dos artigos 388 e 389 do RICMS/BA, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, vigente à época dos fatos, *in verbis*:

*“Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final. (Grifo acrescido)*

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: ‘Emitida nos termos do art. 389 do RICMS’;*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.*

*§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.*

*§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:*

*I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:*

*a) a natureza da operação: ‘Remessa para distribuição de brindes’;*  
*b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II deste artigo;*

*II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e ‘Observações’.”*

Neste sentido, como bem destacado no voto condutor da decisão de piso, de fato as operações com CFOP 5910 (*Remessa em bonificação, doação ou brinde*) são tributadas, todavia não na saída das mercadorias para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final (art. 388), como se apresenta as operações objeto da autuação, mas tão somente quando ocorreu a entrada da mercadoria no estabelecimento do Contribuinte Autuado (art. 389, inc. II).

Vê-se da decisão de piso de primeira instância, que os membros da 6ª JJF, tem clareza nas orientações regulamentares do art. 388 e 389 do RICMS/BA, porém avançaram na análise interpretativa dos dispositivos, onde destacam que:

*Caberia então à autuada, a comprovação de ter agido em consonância com o teor dos artigos 388 e 389 do RICMS/12, apresentando a Nota Fiscal em relação a qual foi realizado o débito, de que nos fala o inciso II do artigo 389, o que não ocorreu, ainda que esta tenha sido por ela emitida e esteja em seu poder, não podendo alegar, como feito, o não atendimento pelo autuante do RICMS, ao contrário: a autuação ocorreu justamente em atenção a tal norma regulamentar.*

Observo, em relação aos autos, relativamente as operações com CFOP 5910 (*Remessa em bonificação, doação ou brinde*), que o roteiro de auditoria realizado, pela Fiscalização, não fora o apropriado para o objeto da autuação. O que se interpreta das orientações regulamentares do art. 388 e 389 do RICMS/BA, é que se deveria desenvolver o roteiro de auditoria nas entradas dos produtos, através das operações com Código Fiscal de Operações (CFOP 1.949 ou CFOP 2.949), conforme se trate de operações internas ou interestaduais, respectivamente.

Neste sentido, então, verificar se o Contribuinte Autuado, nos termos do inciso II, do art. 389 do RICMS/BA, acima destacado, emitiu, no ato da entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do ICMS, fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: “*Emitida nos termos do art. 389 do RICMS*”.

Vê-se, também, que os produtos, com CFOP 5910, objeto da autuação, são “*Porta cerveja Kaiser*”, “*Abridor*”, “*Bone*”, “*Menuboard econômico*”, “*Guardanudo regata CC*”, “*Cabeção KS*”, “*Jaleco ver ambulante FCC*”, “*Copo Del Valle*”, “*Kit panelas menores*”, “*Estojo Kapo 2015*”, “*Fone de ouvido Burn*”, “*Copo Tipografia-Compre*”, “*Copo Urso - Compre e Gan*”, “*Prato Tipografia-Compre*”, “*Prato Urso - Compre e Ga*”, “*Cabeção LS*”, “*Porta Sache DV Mais*”, “*Quadro Bar Boteco Heinek*”, “*Porta Guardanapo*”, como destacado na peça Recursal e confirmado, por este Relator Conselheiro, no exame do CD/Mídia de fl. 21 dos autos.

Observo, ainda, que se têm produto, com CFOP 5910, “*GARRAFA CC 1000 ML C12*”, não relacionado na peça recursal, porém todos os documentos fiscais indicam a quantidade 01 (uma) unidade, quando sai do universo de uma unidade, têm-se a quantidade de 02 (duas), 03 (três) ou mesmo 12 (doze) unidade, todavia em situações bastante raras para o objeto autuado, o que ao meu sentir não descaracteriza o objeto da operação que diz respeito a “*brindes*”.

De tudo aqui posto, vejo restar devido dar provimento ao recurso voluntário interposto, pelo Contribuinte Autuado, não nos termos apresentado na peça recursal, de que “*mesmo que o Autuante houvesse comprovado o descumprimento de um dos requisitos do art. 389 do RICMS/2012, não há imposto a recolher, e muito menos se falar em prejuízo para o Estado, uma vez que a nota fiscal de aquisição do brinde foi registrada pela Recorrente sem crédito do imposto e, por sua vez, a posterior saída para seu cliente sem débito, operação ora autuada*”, mas tão somente porque as operações com CFOP 5910 (*Remessa em bonificação, doação ou brinde*) não são tributadas nas saídas das mercadorias para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final (art. 388), como se apresenta as operações objeto da autuação, mas tão somente quando ocorre as entradas das mercadorias no estabelecimento do adquirente (art. 389, inc. II).

Sobre as operações relacionadas com CFOP 5927, diz respeito lançamentos realizados pela empresa em relação a baixa de estoque. Essa baixa pode estar relacionada com roubo, perda ou deterioração de mercadorias. Qualquer uma dessas razões pode levar a baixa do estoque, o que resulta no uso do código CFOP 5927 (*Baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*) de acordo com as definições propostas na tabela CFOP.

Diz o Recorrente, que para a fiscalização as saídas promovidas para a baixa de estoque deveriam ser emitidas com o destaque do imposto (débito). Refuta, então, destacando que “*é preciso observar que a baixa de estoque não constitui fato gerador do ICMS*”. Destaca, também, que “*a emissão de nota fiscal com destaque do ICMS tem o propósito de anular/estornar o crédito*

compensado quando da aquisição”.

Em seguida diz que a essa situação, não observada pela Junta de Julgamento, não se aplica aos produtos BAVARIA PREMIUM LATA C12, BAVARIA LATAO 473ML C12, HEINEKEN 600ML C24 e BAVARIA LATA C12, por exemplo, que são adquiridos pela Recorrente para comercialização já com substituição tributária, **sem** a compensação de crédito fiscal.

Isso significa dizer que não havendo crédito na entrada, não justifica a saída com débito, mesmo que seja a título de baixa de estoque. Ou seja, se não houve crédito na entrada, não pode haver débito na saída, já que não há imposto a ser anulado. Portanto, não há que se falar em débito na saída, como afirma o Fisco.

Compulsando, então, o demonstrativo de débito da autuação, em relação as operações com CFOP 5927, trata-se dos produtos “C COLA PET 1L C12”, “C.COLA LATA MULTIPACK 2X6”, “C.COLA ZERO LATA C12”, “FANTA LARANJA KS C24”, “KUAT LATA C12”, “SPRITE PET 2L C6”. De fato, então, abarcados pelo regime da substituição tributária.

Vê-se, assim, que, de fato, as notas fiscais emitidas com CFOP 5927, decorrente das mercadorias adquiridas, pela Recorrente, para comercialização, abarcadas pela substituição tributária, não há que se destacar o imposto, vez que sua entrada ocorreu sem qualquer compensação de crédito fiscal, ou seja, com fase de tributação encerrada.

Ademais, como se trata de um Contribuinte Autuado, que tem como atividade principal a fabricação de bebidas – Refrigerantes - (CNAE 1122401), caso essas mercadorias tenha sido produzidas pelo mesmo, não há que se destacar o imposto (ICMS) nessas notas fiscais, objeto da autuação, que foram emitidas para regular as quantidades dos estoque, mas sim a emissão de uma outra nota fiscal de estorno do crédito relativo aos insumos (materiais) utilizados na sua produção.

De tudo aqui posto, vejo restar devido dar provimento ao recurso voluntário interposto, pelo Contribuinte Autuado, em relação as arguições trazidas aos autos, relativo as operações relacionadas com CFOP 5927 (*Baixa de estoque decorrente de perda, roubo ou deterioração*).

Diante do exposto, DOU PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para modificar a decisão recorrida, de PROCEDENTE, Auto de Infração, para IMPROCEDENTE.

#### VOTO DIVERGENTE

Em que pese a boa fundamentação apresentada pelo n. Relator, concordo com a exclusão dos valores relativos a baixa de estoques com o CFOP 5927, mas discordo do seu posicionamento quanto ao afastamento da exigência fiscal relativo a **Brindes** com o CFOP 5910 - *Remessa em bonificação, doação ou brinde - classificam-se neste código as remessas de mercadorias a título de bonificação, doação ou brinde*.

Na sustentação oral, a patronese do estabelecimento autuado confirmou que o contribuinte em relação aos brindes adquiridos e distribuídos:

- i) Não emitiu a nota fiscal de saída, aplicando a alíquota interna, no mesmo período que ocorreu a entrada dos brindes, como determina o art. 389, II do RICMS/BA;
- ii) Não **utilizou o crédito fiscal** relativo a nota fiscal de entrada dos brindes e que esse procedimento **não causou prejuízo** à Fazenda Pública do Estado da Bahia.

Conforme apreciado na decisão ora recorrida, os artigos 388 e 389 do RICMS/BA estabelecem:

*Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.*

*Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:*

*I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;*

*II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: 'Emitida nos termos do art. 389 do RICMS';*

*III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar*

Portanto, o procedimento regulamentar estabelecido é de que o contribuinte que adquiria brindes para distribuição deve:

- i) Lançar a nota fiscal no livro de Registro de Entrada (REM) utilizando o crédito do ICMS;
- ii) Emitir no mesmo período de apuração da entrada do brinde, nota fiscal aplicando a alíquota interna tendo como base de cálculo o valor da mercadoria (inclusive do IPI se tiver sido tributado) e lançar no livro de Registro de Saída de Mercadorias (RSM), nos termos dos artigos 388 e 389 do RICMS/BA.

Tomando por exemplo notas fiscais de aquisição de brindes, juntado com a defesa às fls. 122 a 137, fazendo se acompanhar de cópia do livro REM para demonstrar que não fez uso do crédito fiscal, pode se constatar que se tivesse procedido como determina os artigos 388 e 389 do RICMS/BA:

**A) Notas fiscais de entrada**

| Mês        | Brinde     | Fls     | NF    | Valor     | Aliq.                | Crédito         |
|------------|------------|---------|-------|-----------|----------------------|-----------------|
| Maio/2015  | Cabeção KS | 126/129 | 2559  | 5.514,00  | 7,0%                 | 385,98          |
| Junho/2015 | Cabeção KS | 133/135 | 2658  | 17.832,44 | 7,0%                 | 1.248,27        |
|            |            |         | 42125 | 365,52    | <b>Total crédito</b> | <b>1.634,25</b> |

**B) Emissão da nota fiscal: art. 389**

| Mês        | Brinde     | Fls     | NF   | Valor     | Aliq.               | Débito          |
|------------|------------|---------|------|-----------|---------------------|-----------------|
| Maio/2015  | Cabeção KS | 126/129 | 2559 | 5.514,00  | 17,0%               | 937,38          |
| Junho/2015 | Cabeção KS | 133/135 | 2658 | 17.832,44 | 17,0%               | 3.031,51        |
|            |            |         |      |           | <b>Total débito</b> | <b>3.968,89</b> |
|            |            |         |      |           |                     | <b>2.334,64</b> |

Assim sendo, mesmo que não tendo **utilizado o crédito fiscal** no valor de R\$ 1.634,25 relativo as notas fiscais 2559 e 2658, como previsto no art. 389, I do RICMS/BA, não tendo promovido o débito de R\$ 3.968,89 de acordo com o disposto no art. 389, II do mesmo diploma legal, resultou em sonegação do pagamento do valor de **R\$ 2.334,64 (R\$ 3.968,89 – R\$ 1.634,25)** relativo a operações com brindes, em desfavor da Fazenda Pública Estadual.

Ou seja, conforme apreciado na decisão de primeira instância “a aquisição de brindes em operações interestaduais, pela sistemática acima indicada, na prática, resulta na incidência do diferencial de alíquota da operação”, e na situação presente, da forma que procedeu o contribuinte não promoveu o pagamento do ICMS sobre as operações com brindes.

O mesmo ocorre com as demais operações relacionadas no demonstrativo elaborado pela fiscalização de fls. 5 a 19, relativo ao período fiscalizado de janeiro a dezembro de 2015, das operações com o CFOP 5910, objeto da autuação: “Porta cerveja Kaiser”, “Abridor”, “Bone”, “Menuboard econômico”, “Guardanudo regata CC”, “Cabeção KS”, “Jaleco ver ambulante FCC”, “Copo Del Valle”, “Kit panelas menores”, “Estojo Kapo 2015”, “Fone de ouvido Burn”, “Copo Tipografia-Compre”, “Copo Urso - Compre e Gan”, “Prato Tipografi-Compre”, “Prato Urso - Compre e Ga”, “Cabecao LS”, “Porta Sache DV Mais”, “Quadro Bar Boteco Heinek”, “Porta Guardanapo”, que o estabelecimento autuado não promoveu o pagamento do ICMS em conformidade com o disposto nos artigos 388 e 389 do RICMS/BA.

Pelo exposto, concluo que procedendo em desconformidade com a legislação do ICMS, ao contrário do que foi alegado, mesmo **não tendo feito uso do crédito fiscal**, o estabelecimento autuado, ao contrário do que alegou, **causou prejuízo a Fazenda Pública Estadual**.

Entendo que deve ser aplicado o princípio da prevalência da essência sobre a forma, tendo em vista que as cópias de notas fiscais e livros fiscais do estabelecimento autuado, carreadas aos

autos, fazem prova de que o contribuinte é réu confesso **de que não tributou as operações de aquisição e distribuição de brindes** com o CFOP 5910, o que representa valor aproximado de R\$ 399.732,38 do total dos valores exigidos de R\$ 451.767,82, conforme demonstrativos de fls. 5 a 19 (gravado na mídia de fl. 21).

Além disso, em se tratando de fatos geradores ocorridos no exercício de 2015, não há mais possibilidade de renovar o procedimento fiscal em decorrência da materialização da decadência (art. 150, § 4º do CTN), resultando em efetivo prejuízo de recuperação de impostos devidos pelo contribuinte a Fazenda Pública Estadual, que foi objeto de lançamento (art. 142 do CTN).

Ressalto ainda, que em relação as **operações com brindes**, esta matéria pertinente ao mesmo estabelecimento autuado, sendo reincidente em descumprir a legislação do ICMS no que tange a essas operações, que já foi apreciado em julgamentos que mantiveram a exigência fiscal na decisão de primeira instância, cujos Recursos Voluntários não foram providos, conforme Acórdãos CJF nºs 0154-12/21-VD (infração 5) e 0274-12/21-VD (infração 4), por decisões unâmines.

Diante do exposto, acompanho o voto pelo PROVIMENTO ao Recurso Voluntário no que se refere as operações de baixa de estoque (CFOP 5927), e NÃO PROVIMENTO quanto as operações com BRINDES (CFOP 5910).

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER** o Recurso Voluntário interposto e alterar a Decisão recorrida e julgar **IMPROCEDENTE** o Auto de Infração nº **278936.0005/19-2**, lavrado contra **NORSA REFRIGERANTES S.A.**

VOTO VENCEDOR – Conselheiros: João Vicente Costa Neto, Antonio Dijalma Lemos Barreto, Camila Magnavita da Fonseca Camargo e João Felipe Fonseca Oliveira de Menezes.

VOTO DIVERGENTE – Conselheiros: Eduardo Ramos de Santana e Marcelo Mattedi e Silva.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 27 de maio de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE/VOTO DIVERGENTE

JOÃO VICENTE COSTA NETO – RELATOR

MARCELO CARDOSO DE ALMEIDA MACHADO - REPR. DA PGE/PROFIS