Publicado no Diário Oficial de nº 5.555, de 03 de março de 2020

CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO
CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS

ACÓRDÃO Nº	**046/2020**
PROCESSO Nº:	2016/6040/502753
RECURSO VOLUNTÁRIO Nº:	8.636
AUTO DE INFRAÇÃO Nº:	2016/002468
RECORRENTE:	BRASIL KIRIN INDÚSTRIA DE BEBIDAS S/A
INSCRIÇÃO ESTADUAL Nº:	29.347.581-4
RECORRIDA:	FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL

EMENTA

ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. CERVEJA SEM ÁLCOOL. RECOLHIMENTO A MENOR. PROCEDÊNCIA – É procedente a reclamação tributária que exige ICMS – Substituição Tributária sobre operações relativas a comercialização de cerveja sem álcool, com alíquota prevista o inciso I, do art. 27, da Lei 1287/2001.

RELATÓRIO

A Fazenda Pública Estadual constituiu crédito tributário contra a contribuinte qualificada na peça inaugural, referente recolhimento a menor do ICMS-Substituição Tributária no valor total de R$ 92.266,69 (noventa e dois mil, duzentos e sessenta e seis reais e sessenta e nove reais), constante nos campos 4.11, 5.11 e 6.11 do auto de infração 2016/002468.

Foram anexados aos autos, o levantamento substituição tributária recolhido a menor, a consulta 011/2013 e Danfe's – Documento auxiliar da nota fiscal Eletrônica (fls. 04/023). Intimada do auto de infração via postal (fls. 026), a autuada apresentou impugnação tempestiva (fls. 028/037), pugnando pela nulidade do auto de infração e, subsidiariamente, pela redução da multa.

Adveio a sentença de primeira instância às fls.109/113, que rejeitou a preliminar de nulidade arguida pela impugnante, esclarecendo que qualquer meio de prova pode ser utilizado para a sustentação do auto de Infração, sendo perfeitamente válida a utilização da consulta juntada às fls. 13/15. No mérito, o julgador de primeira instância forma seu juízo sentenciante assinalando que a legislação é bem clara quanto à aplicação da alíquota de 25% nas operações com

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

cervejas e chopp's, ainda que a norma não mencione expressamente o termo cerveja sem álcool.

Filiou ao entendimento de que a palavra "inclusive" presente na legislação, significa "com a inclusão de cervejas e chopes" e nesse caso estaria incluso qualquer tipo de cerveja, com ou sem álcool. No tocante a alegação da impugnante, de que a multa teria caráter confiscatório, ressaltou o julgador de primeira instância, que a multa sugerida pelo autuante, à infração indicada na peça fiscal, prevista no art. 48, inciso III, alínea "h" da Lei nº 1.287/2001, com redação dada pela Lei nº 2.253/2009, não constitui nenhuma ameaça ao direito de propriedade. Conclui que é, perfeitamente, uma sanção de ato ilícito.

Nesse sentido julgou procedente o auto de infração nº. 2016/002468, condenando o sujeito passivo ao pagamento do ICMS-ST conforme auto de infração e termo de aditamento. A impugnante foi intimada da decisão singular (fls. 117), apresentou Recurso Voluntário (fls. 118/126), que em boa medida reproduz os argumentos da peça impugnatória. Reitera assim, como pedido subsidiário, caso não seja cancelado o auto, que haja a reforma da decisão singular para relevar e/ou reduzir a multa. A Representação Fazendária, em parecer às fls. 183/184, após a devida fundamentação, pugnou pela manutenção da decisão de primeira instância.

É o Relatório.

VOTO

Trata-se de auto de infração referente à exigência de ICMS devido por substituição tributária, decorrente de recolhimento a menor ante a comercialização de cerveja sem álcool. Intimada via postal, a autuada apresentou impugnação, com preliminar de nulidade, alegando que a alíquota aplicada (17%), estaria correta, inexistindo dessa maneira, recolhimento a menor.

O julgador singular, em decisão de primeira instância, rejeitou a preliminar de nulidade e julgou procedente o auto de infração, por entender que a legislação é bem clara quanto à aplicação da alíquota de 25% nas operações com cervejas e chopp's, ainda que a norma não indique expressamente o termo "sem álcool".

Após intimação via postal, a autuada apresentou Recurso Voluntário, arguindo novamente a preliminar de nulidade, quanto à impossibilidade da utilização de consulta tributária realizada por pessoa diferente do contribuinte. Enfatizou mais

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

uma vez, que o auto de infração fundamenta-se, dentre outros documentos, em consulta formulada por consulente distinto da recorrente, o que traria vício ao processo. Pugnou, por esse motivo, pela anulação do auto de infração.

No mérito, ressaltou que a cerveja sem álcool não se enquadra na previsão do art. 27 da Lei 1287/2001, visto que o dispositivo prevê a alíquota de 25% sobre a comercialização de bebidas alcoólicas, não cabendo interpretação para abranger as cervejas sem álcool. Justifica que os produtos discriminados nas notas fiscais são denominados cerveja “sem álcool”, logo não seriam bebidas alcoólicas e, por essa razão o recolhimento baseado na alíquota de 17%, estaria perfeitamente de acordo com a legislação.

Argumentou ainda, quanto a possibilidade de afastar a multa de 100% contida no auto de infração, pontuando que tal multa teria caráter confiscatório e estaria desobedecendo aos princípios da capacidade contributiva e da proporcionalidade e razoabilidade. Por fim, pediu o cancelamento do auto de infração e, subsidiariamente, a redução da multa. A Representação Fazendária, após suas considerações, manifestou-se pela manutenção da decisão de primeira instância.

Passemos a análise do feito.

Quanto a preliminar de nulidade, esta não merece prosperar, pois como bem asseverou o julgador singular, em primeira instância, a preliminar arguida pela autuada, não se enquadra em nenhum dos casos de nulidade previstos no art. 28 da Lei 1288/2001. Senão vejamos:

> **Art. 28.** É nulo o ato praticado:
>
> I – por autoridade não identificada, incompetente ou impedida;
>
> II – com cerceamento de defesa;
>
> III – por erro na identificação do sujeito passivo da obrigação tributária, nos casos de formalização do crédito tributário.
>
> IV – com erro na determinação da infração.

Insta ressaltar que, deveras, a resposta à Consulta Tributária não pode ser utilizada por contribuinte diferente do Consulente, conforme prevê art. 78 da Lei 1288/2001. Entretanto, isso não impede de a própria administração anexar tal resposta ao auto de infração, quando, por exemplo, se tratar de mesma matéria, pois o auto de infração pode ser robustecido, como bem afirma a sentença recorrida, com

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

qualquer meio de prova, desde que contenha, em anexo, todos os demonstrativos do crédito tributário, bem como os documentos comprobatórios dos fatos, conforme determinação do art. 35, inciso IV, da referida Lei.

No presente caso, vê-se que a autuação obedeceu aos requisitos exigidos no art. 35 da Lei 1288/2001, não havendo, dessa forma, cenário para acolhimento da preliminar de nulidade.

Ante o exposto, nos termos do art. 28 c/c o art. 35, inciso IV da Lei 1288/2001, voto pela rejeição da preliminar de nulidade, arguida pela recorrente.

Quanto ao enquadramento das operações relativas à cerveja sem álcool, na previsão do art. 27, inciso I, alínea "h", da Lei 1287/2001, entendo estar perfeitamente correta a decisão de primeira instância, pois, conforme pontuado pelo julgador singular, a norma deixa evidente que a alíquota indicada no inciso I, é aplicável tanto às bebidas alcóolicas em geral, quanto à todas as cervejas, bem como aos chopp's, não permitindo exceção para cerveja com ou sem álcool. Senão vejamos:

> Art. 27. As alíquotas do imposto são:
>
> I – 25% nas operações e prestações internas relativas a:
>
> [...]
>
> h) bebidas alcoólicas, **inclusive cervejas** e chopes. (grifo nosso)

Isto é, o dispositivo traz previsão de alíquota aplicável sobre as operações relativas às bebidas alcóolicas em geral e também sobre cervejas, bem como sobre chopp's. Ou seja, deve ser aplicada a alíquota de 25% na comercialização de cervejas, independente desta conter álcool ou não. Havendo recolhimento a menor, como ocorreu no caso em tela, resta ao fisco, proceder a constituição do crédito tributário para exigir o valor devido.

Ademais, equivoca-se a parte recorrente, quando aduz que a aplicação da alíquota de 25% nas operações de comercialização de todos os tipos de cervejas, só poderia ser exigida a partir do ano de 2016. A justificativa apontada pela autuada fundamenta-se em discorrer que a Lei 3.019/2015 alterou a alínea "h" e fez uma nova inclusão ao rol do art. 27, inciso I, para abranger, a partir de 2016, as cervejas sem álcool.

Ocorre que objetivo do legislador, ao dividir o texto da alínea "h" em duas partes, não foi criar uma nova determinação, foi inibir qualquer chance de

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

dúvida quanto à aplicação da alíquota devida nas operações relativas às bebidas alcóolicas em geral, às cervejas – independentemente de conter álcool ou não, e aos chopp's. Senão vejamos:

Redação anterior, Lei 1287/2001:

> Art. 27. As alíquotas do imposto são:
>
> I – 25% nas operações e prestações internas relativas a:
>
> [...]
>
> h) bebidas alcoólicas, **inclusive cervejas** e chopes. (grifo nosso)

Nova redação da Lei 1287/2001, dada pela Lei 3019/2015:

> Art. 27. As alíquotas do imposto são:
>
> I – 27% nas operações e prestações internas relativas a:
>
> [...]
>
> h) bebidas alcoólicas;
>
> [...]
>
> n) cervejas e chopes sem álcool.

É incontestável que não se trata de nova determinação. O texto normativo apenas ofereceu maior clareza, à medida que foi editado. Dividiu-se o texto da alínea "h" em duas partes, deixando tal alínea para indicar unicamente as bebidas alcóolicas em geral, e moveu-se o termo "cervejas e chopes" para um novo campo, a alínea "n", a fim de clarificar a ideia de que as cervejas em geral e os chopp's também estão sujeitos à alíquota indicada no inciso I do dispositivo em comento.

Conclui-se dessa forma, que antes da alteração advinda com a Lei 3019/2015, todas as cervejas já estavam devidamente englobadas dentre as mercadorias indicadas no alínea "h", inciso I, do art. 27, da Lei 1287/2001, sendo aplicável a alíquota destacada em tal dispositivo, conforme foi, primorosamente, exigido no presente auto.

No que diz respeito à aplicação da multa fixada, concordo com o julgador de primeira instância, que bem pontuou na decisão singular, que tal multa

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

não possui caráter confiscatório, visto que não constitui ameaça ao direito de propriedade. Trata-se de uma sanção de ato ilícito.

Ante o exposto, nos termos do art. 28 c/c o art. 35, inciso IV da Lei 1288/2001, voto pela rejeição da preliminar de nulidade, arguida pela recorrente. E, no mérito, com fulcro no art. 27, inciso I, alínea "h", da Lei 1287/2001, voto pela confirmação da decisão de primeira instância, que julgou procedente o auto de infração.

É como voto.

DECISÃO

O Conselho de Contribuintes e Recursos Fiscais, ao julgar o presente processo, decidiu, por unanimidade, rejeitar a preliminar de anulação do auto de infração, arguida pela Recorrente. No mérito, por unanimidade, conhecer do recurso voluntário e por maioria, negar-lhe provimento, para julgar procedente o auto de infração, condenando o sujeito passivo ao pagamento dos créditos tributários nos valores de campo 4.11: R$ 27.814,28 (vinte e sete mil, oitocentos e quatorze reais e vinte e oito centavos), campo 5.11: R$ 39.880,50 (trinta e nove mil, oitocentos e oitenta reais e cinquenta centavos) e campo 6.11: R$ 24.571,91 (vinte e quatro mil, quinhentos e setenta e um reais e noventa e um centavos), mais os acréscimos legais. Votaram pela improcedência do auto de infração os conselheiros Valcy Barbosa Ribeiro, Sani Jair Garay Naimayer e Edson José Ferraz. O Representante Fazendário Paulo Robério Aguiar de Andrade, fez sustentação oral pela Fazenda Pública Estadual. Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Valcy Barbosa Ribeiro, Sani Jair Garay Naimayer, Luiz Carlos da Silva Leal, Edson José Ferraz, Ricardo Shiniti Konya, Marcélio Rodrigues Lima e com voto minerva Gilmar Arruda Dias. Presidiu a sessão de julgamento aos cinco dias do mês de novembro de 2019, o conselheiro Gilmar Arruda Dias.

PLENÁRIO DO CONSELHO DE CONTRIBUINTES E RECURSOS FISCAIS, em Palmas, TO, aos dezoito dias do mês de fevereiro de 2020.

Luiz Carlos da Silva Leal
Vice-Presidente

Valcy Barbosa Ribeiro

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br

Conselheiro Relator

Marcélio Rodrigues Lima
Conselheiro Autor do voto vencedor

Praça dos Girassóis, Palmas - Tocantins - CEP: 77001-908
Tel: +55 63 3218 1240 | 3218 1202 – Fax: +55 63 3218 1291 - www.sefaz.to.gov.br