

A. I. Nº - 281066.0005/12-2  
AUTUADO - UNIÃO – COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.  
AUTUANTES - FÁTIMA FREIRE DE OLIVEIRA SANTOS e VERA LÚCIA ANDION CORTIZO  
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO  
INTERNET - 20.08.2015

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0150-04/15**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MERCADORIA ENQUADRADA NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEITO PASSIVO POR SUBSTITUIÇÃO ESTABELECIDO EM OUTRA UNIDADE DA FEDERAÇÃO. REMESSAS PARA CONTRIBUINTES ESTABELECIDOS NA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO. **b)** RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. Comprovação de recolhimento de parte do imposto lançado e ajustes realizados pelas autuantes, na informação fiscal, elidem as infrações 1, 6 e 12 e parcialmente as infrações 2 a 5, 7 a 11, 13 e 14. As infrações 15 a 19 restaram caracterizadas. Indeferido o pedido de diligência ou perícia. Não acatada a solicitação de redução da multa. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração, lavrado em 12/09/12, exige ICMS no valor total de R\$486.800,96, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei 7.014/96, em razão das seguintes irregularidades.

Infração 01 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$1.615,25.

Infração 02 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$34.194,74.

Infração 03 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$5.398,49.

Infração 04 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$951,08.

Infração 05 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$199.449,39.

Infração 06 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$264,21.

Infração 07 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$28.418,90.

Infração 08 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$9.077,52.

Infração 09 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$18.417,77.

Infração 10 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$1.669,37.

Infração 11 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$14.907,31.

Infração 12 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$570,85.

Infração 13 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$92.017,03.

Infração 14 – Falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$34.900,46.

Infração 15 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$423,77.

Infração 16 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$8.697,92.

Infração 17 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$30.546,24.

Infração 18 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$5.240,24.

Infração 19 – Retenção e recolhimento a menor do ICMS-ST, (substituição tributária), na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado. Foi lançado imposto no valor de R\$40,42.

As infrações 01 a 14 tratam de falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, enquanto as de nº<sup>os</sup> 15 a 19 cuidam de retenção e recolhimento a menor, cada infração é referente a um específico acordo interestadual (convênio ou protocolo), conforme indicações de fl. 02 dos autos.

O autuado apresenta defesa, fls. 39 a 70, na qual sustenta que o Auto de Infração é improcedente. Em seguida, para cada uma das infrações, apresenta um demonstrativo confrontando, mês a mês, os valores lançados pelas autuantes, os recolhimentos que diz ter realizado, a diferença entre esses valores e as justificativas para essas diferenças, tudo conforme relatado a seguir.

Infração 1. Diz que os valores cobrados foram devidamente recolhidos, tendo sido apurada uma pequena diferença decorrente de arredondamento.

Infração 2. Afirma que o ICMS-ST referente aos meses de abril, maio e agosto não foi recolhido, porém não houve prejuízo porque o imposto foi pago pelos destinatários. Menciona que as pequenas diferenças nos meses de março, julho e outubro serão quitadas oportunamente.

Infração 3. Sustenta que o ICMS-ST devido nos meses de janeiro e fevereiro não foi recolhido, porém não houve prejuízo porque o imposto foi pago pelos destinatários. Diz que as pequenas diferenças que remanescem decorrem de arredondamentos. Afirma que a diferença relativa ao mês de março será quitada oportunamente.

Infração 4. Menciona que efetuará o recolhimento das diferenças que indica.

Infração 5. Afirma que o ICMS-ST referente aos meses de abril, maio e agosto não foi recolhido, porém não houve prejuízo porque o imposto foi pago pelos destinatários. Diz que quitará a diferença relativa ao mês de março.

Infração 6. Assinala que os valores exigidos já foram recolhidos, sendo a pequena diferença decorrente de arredondamentos.

Infração 7. Diz que a diferença do mês de abril, no valor de R\$21,85, será recolhida. Menciona que parte do imposto não foi recolhido, porém não houve prejuízo porque o imposto foi pago pelos destinatários. Aduz que a diferença no valor de R\$28,52 decorre de operação interestadual para consumidor final, relativa à Nota Fiscal nº 155485 (fl. 103). Explica que a diferença do mês de julho, no valor de R\$0,22, decorre de arredondamentos. Diz que pagará a diferença referente ao mês de outubro, no valor de R\$10,61.

Infração 8. Pontua que as operações que ensejaram a diferença de ICMS-ST nos meses de julho e outubro referem-se ao produto "caneta bic cristal", Notas Fiscais nºs 195602, de 16/07/11, 241339, de 29/10/11, 241257, de 29/10/11, e 232525, de 08/10/11. Frisa que o ICMS-ST desse produto foi retido e recolhido com base no Protocolo ICMS 28/2010, porém, a fiscalização considerou tais produtos como se fossem lâmpadas, aplicando as regras do Protocolo ICMS 17/85. Diz que os documentos fiscais em anexo (fls. 104 a 122), se comparados com os itens do relatório fiscal, comprovam seu argumento. Frisa que, além disso, as autuantes não poderiam desconsiderar os recolhimentos de ICMS-ST já realizados com base no Protocolo nº 28/10. Sustenta que a cobrança de ICMS-ST nos meses de agosto e dezembro são referentes a operações interestaduais de saídas de bonificação/entregas de brindes (CFOP 6910) para consumidores finais (Notas Fiscais nºs 214924, de 27/08/11, e 258826, de 10/12/11), conforme comprova os documentos de fls. 123 a 125.

Infração 9. Afirma que maior parte dos valores exigidos nesse item do lançamento foi recolhida e que será pago o valor remanescente de R\$150,00.

Infração 10. Menciona que as pequenas diferenças relativas aos meses de janeiro, abril e maio, decorrentes de arredondamentos, serão recolhidas oportunamente. Diz que, apesar do ICMS-ST não ter sido recolhido, não houve prejuízo porque o imposto foi pago pelos destinatários.

Infração 11. Destaca que o valor total do ICMS-ST exigido nesse item do lançamento é referente a operações interestaduais de transferência do produto "sorvetina", sobre o qual não é devido o ICMS-ST, conforme será demonstrado mais adiante. Acrescenta que, caso fosse mantida essa exigência, não se poderia desconsiderar os valores já recolhidos indevidamente nessas operações, no total de R\$2.527,48. Aduz que, na infração 17 (retenção a menor de ICMS-ST), também referente a operações com "sorvetina", a fiscalização considerou o ICMS-ST já recolhido e, em relação à infração 11, não deduziu os recolhimentos efetuados.

Infração 12. Diz que os valores cobrados já foram recolhidos pelo defensor, tendo sido apurada uma mínima diferença decorrente de arredondamentos.

Infração 13. Afirma que a maior parte do valor exigido já foi recolhida pelo defensor e que uma parte do valor cobrado é referente ao produto pulverizador, sobre o qual não incide ICMS-ST conforme diz que demonstrará.

Infração 14. Assevera que deve ser excluído do lançamento o ICMS-ST exigido sobre "mochila" e "plastifolha", pois, conforme demonstrará, tais produtos não estão enquadrados na substituição tributária. Diz que também deve ser excluído o débito do mês de dezembro, referente a venda para não contribuinte, conforme a Nota Fiscal nº 261698, de 17/12/11 (fl. 181). Acrescenta que as diferenças referentes ao percentual de MVA ou a diferenças não justificadas serão pagas.

Infração 15. Diz que efetuará o recolhimento do valor lançado.

Infração 16. Diz que efetuará o recolhimento do valor lançado.

Infração 17. Explica que o ICMS-ST apurado para esse item do lançamento se refere a operações interestaduais de transferência de "sorvetina", produto que diz não estar enquadrado no regime de substituição tributária, sendo que os recolhimentos efetuados foram equivocados.

Infração 18. Diz que efetuará o recolhimento do valor lançado.

Infração 19. Diz que efetuará o pagamento do valor lançado.

Prosseguindo, afirma que a maioria dos valores lançado já foi recolhido, pois todos os valores constantes no Auto de Infração foram declarados ao fisco, conforme informações lançadas nos registros do Sintegra (fl. 127), entregues à SEFAZ-BA no prazo legal. Diz que, ao se comparar os itens em cobrança com os declarados, verifica-se que houve o destaque do ICMS-ST, não podendo a fiscalização lhe imputar a falta de retenção ou retenção a menos. Apresenta extratos dos registros Sintegra (fls. 129 e 130) e sustenta que a análise desses arquivos demonstrará que houve a retenção e declaração do ICMS-ST sobre a maior parte das operações em tela. Aduz que, para se constatar que o ICMS-ST retido e declarado foi devidamente recolhido, basta cotejar o valor total e mensal declarado nas GIAs-ST com o valor das guias de arrecadação anexadas às fls. 183 a 987. Ressalta que os recolhimentos do ICMS-ST referente aos meses de janeiro e fevereiro de 2011 foram efetuados mediante parcelamento, o qual já está totalmente liquidado. Frisa que, em face ao exposto, a manutenção da exigência fiscal importará em *bis in idem*, prática vedada pelo ordenamento jurídico tributário.

Menciona que a exigência fiscal sobre as diferenças destaca nas infrações 1 a 12 não merece prosperar, pois o imposto devido certamente foi recolhido pelo contribuinte destinatário (substituído) nas operações de saídas internas realizadas pela filial. Explica que, se o ICMS não foi retido nem recolhido pelo contribuinte substituto, mas o foi pelo contribuinte substituído, não se pode exigir o imposto do contribuinte substituto, sob pena de incidir em *bis in idem*. Diz que, nos casos em tela, não há prejuízo para o erário, pois o ICMS-ST foi recolhido pelo contribuinte substituído. Pontua que, caso este colegiado decida pela procedência da autuação, haverá que ser abatido, do montante exigido, o imposto já recolhido pela sua filial, ou, subsidiariamente, reconhecido como crédito os recolhimentos efetuados pela filial.

Argumenta que às operações com sorvetina, tratadas nas infrações 11 e 17, não se aplicam as disposições do Protocolo ICMS 20/05. Após transcrever dispositivos desse Protocolo, destaca que, não obstante a NCM 2106 ter sido mencionada no inciso II, do § 1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 20/05, tal dispositivo apenas é aplicável às operações com "Preparados Para Fabricação de Sorvete em Máquina", o que diz não ser o caso do produto em tela.

Explica que a sorvetina é uma preparação utilizada para dar liga e sabor ao sorvete, porém não é uma preparação instantânea ou pronta para ser transformada em sorvete em máquinas. Diz que tal produto não precisa necessariamente ser utilizado em máquinas de fazer sorvete, podendo ser utilizado como matéria-prima para a elaboração do sorvete por qualquer meio, inclusive de forma caseira, consoante documentos anexados às fls. 152 a 168.

Destaca que, segundo o entendimento consolidado no âmbito da SEFAZ-BA, os produtos classificados nas posições NCM 1806, 1901 e 2106, referidas no inciso II do §1º da cláusula primeira do Protocolo ICMS 20/05, que não se destine a processo instantâneo de transformação em máquinas de sorvete não estão sujeitas ao regime de substituição tributária. Registra que os

Pareceres DITRI 12083/2009, 01740/2011 e 2258/2012 (fls. 170 a 173) deixam claro que apenas as preparações destas posições da NCM, quando destinadas à fabricação de sorvete instantâneos em máquinas, estão sujeitas ao referido regime. Aduz que tais pareceres são expressos quando afirmam que produtos como AROMATIZANTES/ESTABILIZANTES/EMULSIFICANTES, como diz ser o caso da sorvetina, não estão alcançados pela substituição tributária. Aduz que, segundo esses pareceres, para que um produto esteja na substituição tributária é necessário que exista a coincidência entre as características de mercadoria e os atributos descritos no acordo interestadual, de forma que a mercadoria apresente denominação NCM coincidentes com as descrições contidas na norma.

Assevera que, tendo em vista que a sorvetina não se trata de um preparado para fabricação de sorvete em máquina, não há o que se falar no dever de retenção e recolhimento do ICMS, pois não há subsunção do fato à regra prevista no Protocolo ICMS 20/05, devendo ser excluída do lançamento a parcela correspondente ao ICMS-ST exigido sobre tais operações.

Argumenta que nas operações com o produto pulverizador não se aplicam as disposições do Protocolo ICMS 27/10, que trata da incidência do ICMS-ST nas operações com material de limpeza. Diz que, desse modo, todas as mercadorias listadas no Anexo Único do Protocolo ICMS 27/10 estão sujeitas ao referido imposto somente quando se tratar de materiais de limpeza, o que frisa não ser o caso do produto em comento.

Explica que o pulverizador é um equipamento utilizado na agropecuária, destinado a aplicação de inseticidas, fungicidas ou fertilizantes, conforme atesta o descriptivo do produto em anexo (fls. 175 e 176). Por não se tratar de um material de limpeza, as suas operações não estão sujeitas ao Protocolo ICMS 27/10.

Reitera que não basta que a NCM do produto esteja prevista no Anexo ao Protocolo ICMS 27/10, mas é preciso que o produto se enquadre na especificação do Protocolo e que, para tal especificação, haja a NCM correlata. Diz que não se pode promover o enquadramento de um determinado produto considerando, isoladamente, a especificação ou a NCM. Diz que, como o pulverizador não se trata de material de limpeza, não há o que se falar em retenção e recolhimento do ICMS à título de substituição tributária.

Menciona que as operações com mochila, plastifolha e papel de presente não se aplicam as disposições do Protocolo ICMS 28/10 e, portanto, não há incidência do ICMS-ST.

Afirma que as mochilas que comercializa apresentam a NCM 42022900, e tal NCM não consta no Protocolo ICMS 28/10. Transcreve o item “5” do Anexo Único do referido Protocolo.

Diz que o produto plastifolha apresenta a NCM 39201010, que também não está relacionada no Protocolo ICMS 28/10. Anexa amostra de notas fiscais (fls. 178 e 179). Pugna pela exclusão dos valores exigidos relativamente às operações com mochilas e plastifolhas.

Assevera que a interpretação contida no Auto de Infração quanto a incidência de ICMS-ST sobre os produtos sorvetina, mochila, plastifolha e pulverizador afronta o princípio da legalidade, previsto no art. 5º, II, da Constituição Federal. Discorre sobre esse referido princípio. Frisa que não pode o Executivo cobrar tributo sem expressa autorização legal. Acrescenta que o fisco baiano não pode utilizar da interpretação analógica para fazer incidir a responsabilidade do recolhimento de ICMS-ST de produto que a legislação não tenha designado para tanto. Para embasar seu argumento, reproduz dispositivos legais e cita doutrina e jurisprudência.

Sustenta que, descaracterizadas as infrações que lhe foram imputadas, não há o que se falar em penalidade e, portanto, não se pode aplicar a multa prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96. Contudo, caso se mantenha a autuação, a multa cominada pelo fisco “pernambucano”, equivalente a 60% do imposto tido como devido, não poderia prevalecer por ser absolutamente confiscatória e desproporcional. Discorre sobre os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco. Cita doutrina e jurisprudência. Sustenta que a multa fixada cerceia a sua atividade empresarial, especialmente quando se observa que não praticou o ilícito

tributário que lhe foi imputado. Pede que, caso mantida a autuação, a multa aplicada seja reduzida a patamares proporcionais, razoáveis e não confiscatórios.

Solicita a realização de perícia ou diligência fiscal para apurar a veracidade dos argumentos trazidos na defesa, bem como indica seu assistente técnico.

Ao finalizar, requer a retificação do lançamento conforme citado na defesa e que, subsidiariamente, sejam reconhecidos os valores indevidamente recolhidos pela filial. Pede que, caso mantida autuação, a multa seja reduzida. Pugna pela realização de diligência ou perícia. Requer que as intimações sejam encaminhadas a empresa autuada, no endereço de sua matriz e também em nome da sua procuradora, ora peticionaria, no endereço constante do rodapé da impugnação, sob pena de nulidade.

Na informação fiscal, de fls. 989 a 1.006, as autuantes fazem uma síntese dos fatos e, em seguida, passam a rebater os argumentos defensivos conforme relatado a seguir.

Afirmam que não merece acolhimento a alegação defensiva de que os valores cobrados foram recolhidos pelo defendant, pois os arquivos magnéticos trazidos na defesa continuam com inconsistências, qual seja, não discriminam os valores retidos por item, o que inviabiliza a aferição dos valores tidos como recolhidos.

Sustentam que não procede a tese de que não houve prejuízo para o Estado apesar de não ter sido recolhido o ICMS-ST. Ressaltam que o autuado é o sujeito passivo por substituição por foça dos convênios e protocolos firmados entre os Estados da Bahia e de Minas Gerais. Transcrevem trecho do voto proferido no Acórdão JJF Nº 0175-01/12.

Rechaçam o argumento defensivo atinente à Nota Fiscal 155485, já que era destinada a uma empresa individual, CNPJ 04.907.882/0001-24, com o nome de fantasia “Supermercado Vaz”. Acataram a defesa quanto à Nota Fiscal 261698, destinada a uma escola, sem inscrição estadual.

Afirmam que não entendem a argumentação defensiva quanto às Notas Fiscais nºs 195602, 241339, 241257 e 232525. Explicam que nesses documentos constam lâmpada e a caneta Bic Cristal. A primeira relacionada no Protocolo ICMS 17/85 (lâmpadas) e a segunda no Protocolo ICMS 28/10 (material de papelaria).

Acolhem o argumento defensivo atinente a operações de saídas de bonificações/brindes para não contribuintes do ICMS, atinentes às Notas Fiscais nºs 214924 e 258826.

Mantêm a ação fiscal quanto a sorvetina, sob o argumento de que o próprio autuado admite que esse produto não precisa necessariamente ser utilizado em máquina de sorvete. Questiona como a fiscalização pode saber se o referido produto será efetivamente utilizado em máquina de sorvete? Mencionam que não lhes cabe adivinhar a utilização por parte dos destinatários, mas sim seguir estritamente a previsão do Protocolo. Ressaltam que é uma incoerência o autuado afirmar que não é devido o ICMS-ST e, no entanto, ter efetuado o recolhimento em relação a muitas operações, conforme fls. 57 a 128 do Relatório de ICMS-ST recolhido a menos. Classificam os documentos de fls. 152 a 168 como meras consultas feitas na Internet, que não valem como prova para sustentar o pretendido pelo autuado.

Sustentam que não cabe à fiscalização discutir se o produto pulverizador é ou não material de limpeza, pois essa discussão é realizada no âmbito do Confaz, onde são elaborados os Protocolos e Convênios. Afirma que, dessas discussões, restou a inclusão do produto de NCM 8424.89 no Protocolo ICMS 27/10. Reproduzem trecho do voto proferido no Acórdão JJF Nº 0175-01/12, que decidiu pela procedência de Auto de Infração lavrado contra o próprio autuado.

Mencionam que o produto mochila, NCM 4202.1210, foi incluído no regime de substituição tributária pelo Protocolo ICMS 27/10, que trata de material de papelaria, ao passo que o papel de presente está previsto no item 24 desse citado Protocolo. Frisam que não cobraram ICMS-ST sobre as operações com o produto plastifolha e, portanto, não entendem o argumento da defesa.

Afirmam que a multa indicada na autuação está prevista na lei, não cabendo pronunciamento acerca das questões citadas na defesa.

Ao finalizar, acataram em parte o argumento defensivo quanto às infrações 8 e 14, reduzindo valor devido em R\$236,16, de forma que o débito total passou de R\$486.800,96 para R\$486.564,80.

Notificado da informação fiscal (fls. 1.019 e 1.020), o autuado se manifesta às fls. 1.022 a 1.031.

Assegura que não há qualquer incorreção nos arquivos magnéticos apresentados e que a defesa foi clara ao expor a forma como deveria ser realizado o cotejo da prova documental produzida. Reproduz trecho da defesa e, em seguida, informa que os registros Sintegra foram revisados para demonstrar o ICMS-ST devido por item, conforme atestam os recibos e planilhas anexados aos autos. Frisa que, caso ainda persistam dúvidas, seja realizada diligência.

Repisa que o ICMS-ST não retido foi recolhido pelos destinatários das mercadorias, não tendo havido qualquer prejuízo. Diz que a exigência desse imposto já pago importará *bis in idem*.

Afirma que a Nota Fiscal nº 155485 não se refere ao destinatário informação pelas autuantes, mas sim a “Francisca Rufino Mano”, pessoa jurídica inscrita no CNPJ sob o número 11.991.325/0001-06, a qual é isenta de inscrição estadual e, portanto, não contribuinte do ICMS, consumidor final.

Diz que ao produto caneta Bic Cristal foi dado o mesmo tratamento aplicável às lâmpadas, devendo ser retificado o equívoco das autuantes.

Reitera os argumentos defensivos quanto ao produto sorvetina. Faz alusão a pareceres da DITRI, já citados na defesa. Menciona que os pareceres exarados pela própria Administração Fazendária têm eficácia normativa, nos termos do art. 100 do CTN.

Repete as legações trazidas na defesa relativamente ao produto pulverizador.

Sustenta que mochilas e papel de presente plastifolha não estão no regime de substituição tributária, conforme os argumentos apresentados na defesa.

Reitera os argumentos da defesa e junta ao processo documentos visando comprovar a veracidade de seus argumentos.

Na segunda informação, de fls. 1.090 a 1.102, as autuantes afirmam que, mais uma vez, verificaram que nos arquivos magnéticos enviados os valores do ICMS-ST, por item, não estavam discriminados. Mencionam que, visando apurar com fidedignidade o valor realmente devido, utilizaram dados das notas fiscais eletrônicas e, após nova auditoria para todo o período, apuraram os novos valores do Auto de Infração no montante de R\$86.503,00, conforme demonstrativos que anexaram aos autos.

Reiteram os argumentos expendidos na informação fiscal anterior quanto à alegada ausência e prejuízo em razão de recolhimentos efetuados pelos destinatários das mercadorias. Repisam o quanto fora dito em relação aos produtos lâmpadas, canetas Bic Cristal, sorvetina e pulverizador.

Quanto aos produtos mochila e papel de presente, acolhem o argumento defensivo. Frisam que, em relação ao produto plastifolha, não foi cobrado imposto.

Acolhem a alegação atinente à Nota Fiscal nº 155485.

Ao concluir, afirmam que acataram parcialmente a defesa e efetuaram as correções devidas, excluindo da autuação o total de R\$400.298,06, passando o valor originalmente lançado de R\$486.800,96 para R\$86.503,00, conforme demonstrativos às fls. 1104 a 1123.

O autuado voltou a se pronunciar (fls. 1.129 a 1.137) e, após fazer uma síntese do processo, afirma que a controvérsia que paira sobre o presente processo diz respeito apenas ao valor remanescente de R\$86.502,90, arredondado pela fiscalização para R\$86.503,00.

Repete as alegações defensivas atinentes à ausência de prejuízo, tendo em vista que o ICMS-ST foi recolhido pelos destinatários, às operações com caneta Bic Cristal consideradas como se

fossem lâmpadas, à não incidência do ICMS-ST nas operações com sorvetina, pulverizador e plastifolha. Reitera todos os argumentos da defesa e nas manifestações posteriores.

A terceira informação fiscal está às fls. 1.141 a 1.152. As autuantes reiteram os termos da informação fiscal anterior e mantêm a autuação parcialmente no valor de R\$86.503,00.

Notificado da última informação fiscal, o autuado colaciona aos autos a manifestação de fls. 1.157 e 1.158, na qual volta a reiterar os argumentos aduzidos na defesa e nos pronunciamentos posteriores. Pugna pela improcedência do Auto de Infração.

As autuantes se pronunciam à fl. 1.162 e, nessa oportunidade, mantêm os termos da informação fiscal anterior.

Petição de juntada de mídia em CD à fl. 1.174 (do autuado) e ciência das fiscais à fl. 1.185.

Por meio do Acórdão JJF N° 0099-04/14 (fls. 1189 a 1196), a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento fiscal decidiu pela nulidade do Auto de Infração, tendo em vista que a ausência de termo de início de fiscalização válido viciava o procedimento fiscal e acarretava a nulidade do Auto de Infração. Considerando o valor da desoneração do sujeito passivo, a 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal recorreu de ofício de sua decisão para uma das Câmaras deste Conselho de Fazenda.

Ao apreciar o Recurso de Ofício (Acórdão CJF N° 0280-11/14 – fls. 1211 a 1220), a 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal decidiu pela nulidade da decisão recorrida, por entender que a ausência e termo de início de fiscalização não era razão para a nulidade sustentada pela primeira instância. Assim, foi determinado o retorno do processo à primeira instância para novo julgamento.

O autuado e as autuantes foram notificados da decisão da 1<sup>a</sup> CJF e, em seguida, o processo foi distribuído para o julgador Paulo Danilo Reis Lopes. Tendo em vista o remanejamento daquele julgador para a 2<sup>a</sup> instância deste CONSEF, o processo foi redistribuído para este julgador.

## VOTO

Inicialmente, ressalto que o Auto de Infração em epígrafe e o correspondente processo administrativo fiscal estão revestidos das formalidades legais previstas na legislação pertinente. As acusações constantes da peça inicial estão de acordo com os fatos apurados pela fiscalização, permitindo o perfeito entendimento das infrações detectadas. O exercício do direito de defesa foi exercido em sua plenitude, tendo o autuado abordado em sua defesa e nos pronunciamentos posteriores os diversos aspectos da autuação, demonstrando, assim, pleno conhecimento das infrações que lhe foram imputadas. Quanto à existência do termo demarcatório do início da ação fiscal, ressalto que tal matéria já foi afastada pela 1<sup>a</sup> Câmara de Julgamento Fiscal, Acórdão CJF N° 0280-11/14, de forma que essa questão fica ultrapassada.

Indefiro a solicitação de diligência ou de perícia, pois considero que os elementos já existentes nos autos são suficientes para o deslinde das questões e, além disso, as matérias em análise não exigem conhecimentos especiais de técnicos.

Ultrapassadas as questões formais acima, passo a analisar o mérito da lide. Considerando a grande quantidade de infrações, apreciarei em conjunto as infrações nas quais utilizarei a mesma fundamentação para a minha decisão. Ao final, apreciarei argumentos defensivos que são atinentes às demais infrações.

No que tange às infrações 1, 6 e 12, o autuado sustenta já tinha sido recolhido os valores lançados. As autuantes na informação fiscal acataram o argumento defensivo e excluíram da autuação os montantes apontados nos demonstrativos que integram a defesa, no campo intitulado de “Recolhido União”. Esse fato fica claro quando se confronta os demonstrativos da defesa (campo “Recolhido União”) com os de fls. 1104 a 1127 (campos “V. Hist. Acatado” e “Observação”). Assim, esse argumento defensivo fica ultrapassado, já que os valores apontados pelo deficiente foram excluídos da autuação pelas autuantes.

Acolho essas correções efetuadas pelas autuantes, pois além de estarem respaldadas em elementos probantes trazidos aos autos na defesa, foram realizadas pelas próprias auditoras fiscais que desenvolveram a ação fiscal e que lavraram o Auto de Infração em comento. Dessa forma, as infrações 1, 6, 12, não subsistem, conforme demonstrado às fls. 1104, 1109, 1115.

Quanto às infrações 2, 3, 4, 5, 7, 9 e 10, o autuado apresentou demonstrativos, no qual constam recolhimentos efetuados - “Recolhido União”. As autuantes refizeram a apuração do imposto, tendo excluído da autuação os valores apontados na defesa.

Acato essas retificações efetuadas pelas autuantes pelos mesmos motivos expostos na apreciação das infrações anteriores (1, 6 e 12). Desse modo, as infrações 2, 3, 4, 5, 7, 9 e 10 subsistem parcialmente conforme os demonstrativos anexados às fls. 1105 a 1008, 1010, 1112 e 1113.

A infração 8 trata de falta de recolhimento de ICMS-ST, no valor de R\$9.077,52. O autuado afirma que já tinha recolhido a quantia de R\$8.989,64 e que a diferença de R\$87,88 correspondia a vendas para consumidores finais e a operações com caneta Bic Cristal, produto que não está elencado no Protocolo ICMS 17/85. Na informação fiscal, as autuantes acataram a tese defensiva atinente ao valor já recolhido e às operações destinadas a consumidores finais e refizeram a apuração do valor devido, o qual passou para R\$ 31,04. Afastaram, no entanto, o argumento atinente à caneta Bic Cristal.

Acolho essas correções efetuadas pelas autuantes, pois em conformidade com as provas acostadas aos autos. O posicionamento das autuantes quanto às canetas Bic Cristal também foi acertado, uma vez que o exame do demonstrativo da infração 8, gravado no CD-ROM de fl. 34, deixa evidente que nessa infração só foram incluídas operações com lâmpadas, não havendo qualquer referência ao produto caneta Bic Cristal, conforme foi bem explicado pelas autuantes nas informações fiscais.

Dessa forma, a infração 8 subsiste parcialmente no valor de R\$31,04, conforme o demonstrativo anexado à fl. 1111.

Relativamente à infração 11, a qual trata da falta de retenção de ICMS-ST nas operações com produto relacionado no Protocolo ICMS 20/05, no total de R\$14.907,31, o autuado afirmou que já tinha recolhido R\$2.527,48, e que a diferença de R\$12.379,83 correspondia a operações com sorvetina, produto que, segundo a defesa, não estaria elencado nesse citado Protocolo.

Na informação fiscal, as autuantes reconheceram a procedência do argumento defensivo quanto aos recolhimentos que já tinham sido efetuados e refizeram a apuração do imposto, o qual passou para R\$12.380,83. Afastaram, no entanto, a tese defensiva atinente ao produto sorvetina.

Foram corretas as retificações efetuadas pelas autuantes quanto aos pagamentos já realizados pelo autuado, uma vez que essas retificações estão respaldadas em elementos probantes trazidos na defesa e que estão acostados aos autos.

No que tange ao produto sorvetina, observo que o Protocolo ICMS 20/05, do qual os Estados da Bahia e de Minas Gerais são signatários, ao tratar da substituição tributária nas operações com sorvetes e com preparados para a produção de sorvetes em máquina, assim dispõe na sua cláusula primeira, §1º, II:

*Cláusula primeira. Nas operações interestaduais com sorvetes de qualquer espécie e com preparados para fabricação de sorvete em máquina, realizadas entre estabelecimentos localizados em seus territórios, fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nos termos e condições deste protocolo, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido pelas subsequentes saídas, realizadas por estabelecimento atacadista ou varejista.*

*§ 1º. O disposto nesta cláusula aplica-se:*

[...]

*II - aos preparados para fabricação de sorvete em máquina, classificados nas posições 1806, 1901 e 2106 da NCM/SH.*

Tomando por base o dispositivo acima transcrito, depreende-se claramente que os produtos classificados nas posições NCM 1806, 1901 e 2106 só estão enquadrados no regime de substituição tributária quando se destinarem à fabricação de sorvete em máquina.

O autuado, além de reconhecer que a sorvetina está enquadrada na NCM 21069029, explica que tal produto se trata de uma preparação utilizada para dar liga e sabor ao sorvete, mas que não constitui uma preparação instantânea ou pronta para ser transformada no referido alimento. Diz que esse produto não é necessariamente utilizado em máquinas de fazer sorvete, podendo ser empregado por qualquer meio, inclusive de forma caseira, conforme material obtido na Internet e colacionado aos autos.

Tendo em vista que as operações relacionadas na autuação não eram destinadas a consumidores finais, não há como se dizer que o citado produto não seria empregado no prefeito de sorvete em máquinas. O material coletado na Internet e trazido na defesa apenas demonstra a possibilidade de a sorvetina também ser utilizada na fabricação caseira de sorvete, porém, não prova que o citado produto não seja empregado em máquina. No meu convencimento sobre a matéria, um fato coloca por terra o argumento defensivo: o autuado efetuou o recolhimento da antecipação tributária, errando, contudo, na determinação da MVA cabível. Desse modo, considerando a NCM e a normal destinação do produto, entendo que a sorvetina está enquadrada no regime e substituição tributária e, portanto, foi correto o procedimento das autuantes.

Em face ao acima exposto, a infração 11 subsiste em parte no valor de R\$12.380,83, conforme o demonstrativo à fl. 1114.

Quanto à infração 13, retenção a menos de ICMS-ST referente a operações com produtos relacionados no Protocolo ICMS 27/10, no total de R\$92.017,03, o autuado afirmou que já tinha recolhido o valor de R\$66.302,00, e que a diferença de R\$25.715,03 correspondida a operações com pulverizador, produto que não estaria elencado nesse citado Protocolo.

Na informação fiscal, as autuantes reconheceram a procedência do argumento defensivo quanto aos recolhimentos efetuados e refazem a apuração do imposto, tendo encontrado o valor remanescente de R\$27.715,03. Refutaram a tese defensiva quanto ao produto pulverizador.

Acolho as retificações efetuadas pelas autuantes relativamente aos recolhimentos já realizados, pois estão em conformidade com os elementos probantes acostados aos autos e, além disso, foram realizadas pelas próprias auditoras fiscais que desenvolveram a ação fiscal e que lavraram o Auto de Infração em comento.

Ao tratar da substituição tributária, nas operações interestaduais com materiais de limpeza, o Protocolo ICMS 27/10, na sua cláusula primeira atribui ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST nas operações com os produtos listados no Anexo Único desse Protocolo. No item “36” desse citado Anexo Único, temos “*Aparelhos mecânicos ou elétricos odorizantes, desinfetantes e afins*”, classificados na NCM 8424.89.

De acordo como a Nota Fiscal nº 82826 (fl. 176), trazida aos autos na defesa, o pulverizador relacionado na autuação se ajusta, com precisão, à descrição e ao código NCM contidos no item “36” do Anexo Único do Protocolo ICMS 27/10. Além disso, a fotografia anexada à fl. 175 não deixa dúvida que o referido pulverizador é utilizado na aplicação de inseticidas de uso domésticos. O fato de o referido produto ser utilizado também na agropecuária não o retira do item “36” do Anexo Único do Protocolo ICMS 27/10. Dessa forma, foi correto o procedimento das autuantes e não houve ofensa ao princípio da estrita legalidade e nem utilização de analogia para incluir o citado produto no Anexo Único do Protocolo ICMS 27/10.

Pelo acima exposto, a infração 13 subsiste parcialmente no valor de R\$27.715,03, conforme demonstrativo à fl. 1116.

No que tange à infração 14, retenção a menos de ICMS-ST referente a operações com produtos relacionados no Protocolo ICMS 28/10, no total de R\$34.900,46, o autuado afirmou que já tinha recolhido o valor de R\$34.030,21, e que a diferença de R\$ 870,25 correspondida a operações com mochilas, papel de presente e plastifolhas, produtos que não estariam relacionados no citado Protocolo, bem como a operações destinadas a consumidores finais.

Na informação fiscal, as autuantes reconheceram a procedência do argumento defensivo quanto aos produtos mochila e papel de presente e quanto às operações destinadas a consumidores finais. Não acolheram a alegação da defesa no que tange ao produto plastifolha. Refizeram a apuração do imposto, tendo chegado ao valor remanescente de R\$426,25 (fl. 1117).

Acolho as retificações efetuadas pelas autuantes relativamente aos recolhimentos já realizados, ao produto mochila e às operações destinadas a consumidores finais, uma vez que estão em consonância com as provas trazidas na defesa.

Em relação ao produto plastifolha, também foi acertado o posicionamento das autuantes, uma vez que esse produto não foi incluído na auditoria fiscal conforme se pode observar no demonstrativo que embasa a autuação, gravado no CD-ROM anexado à fl. 34 dos autos, do qual o autuado recebeu cópia.

Dessa forma, a infração 14 subsiste parcialmente no valor de R\$426,25, conforme o demonstrativo anexado à fl. 1117.

Quanto às infrações 15, 16, 18 e 19, o autuado afirmou que os valores relacionados na autuação decorreram de erro na aplicação da MVA prevista e diz que irá regularizar os débitos oportunamente. Dessa forma, essas infrações subsistem integralmente, conforme demonstrativos às fls. 1118, 1119, 1121 e 1122, respectivamente.

Relativamente à infração 17, o autuado afirmou que os valores relacionados na autuação decorreram de operações com o produto sorvetina.

Pelos mesmos argumentos expendidos na apreciação da infração 11, os quais ficam aqui reiterados, a sorvetina, considerando a NCM e a normal destinação do produto, está enquadrada no regime e substituição tributária e, portanto, foi correto o procedimento das autuantes. Dessa forma, a infração 17 é procedente.

Em sua defesa, o autuado sustenta a tese de que as diferenças constantes nos demonstrativos que fazem parte da defesa não causaram prejuízo ao Estado da Bahia, pois o imposto devido foi certamente recolhido pelos destinatários das mercadorias.

Não há como prosperar essa tese defensiva, pois, ao realizar operações de vendas dos produtos relacionados na autuação para contribuintes localizados no Estado da Bahia, o autuado, estabelecido no Estado de Minas Gerais e inscrito no Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Bahia na condição de contribuinte substituto, assume a condição de sujeito passivo por substituição, cabendo a ele efetuar a retenção e o recolhimento do ICMS-ST.

Eventuais recolhimentos efetuados por terceiros (os destinatários a mercadorias) não possuem o condão de desobrigar o autuado do cumprimento de suas obrigações quanto às operações relacionadas na autuação. A situação em tela não se trata de hipótese de *bis in idem*, mas sim de pagamento indevido, cabendo aos autores de tais recolhimentos, caso restem efetivamente comprovados, pleitear a restituição do indébito, observando as condições impostas pela legislação tributária estadual que rege tal matéria.

Por não ser da competência deste órgão julgador administrativo, não pode ser acatado o pedido para que sejam compensados ou deduzidos os supostos valores pagos, a título de ICMS-ST, pelos destinatários das mercadorias tratadas no presente Auto de Infração.

A multa indicada na autuação, equivalente a 60% do valor imposto que deixou de ser recolhido, é a prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, para as irregularidades apuradas, não cabendo a este órgão julgador administrativo apreciar aspectos relacionados à constitucionalidade da legislação tributária estadual, a exemplo do alegado caráter de confisco e da citada afronta aos princípios da proporcionalidade e da razoabilidade.

O defensor solicita dispensa ou redução da multa, porém, por se tratar de multa por descumprimento de obrigação principal, tal matéria ultrapassa a competência das Juntas de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda.

No que tange à solicitação para que as intimações acerca do presente feito sejam realizadas também em nome da representante do autuado, no endereço constante na defesa, nada obsta o atendimento de tal pleito, porém o não atendimento a esse pedido não prejudicará a validade da intimação, desde que feita em conformidade com o disposto no artigo 108 do RPAF-BA/99.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, no valor total de R\$86.502,90, para julgar as infrações 1, 6 e 12 improcedentes, as infrações 2 a 5, 7 a 11, 13 e 14 procedentes em parte, e as infrações 15 a 19 procedentes, tudo conforme o Demonstrativo de Débito apresentado à fl. 1123.

### **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 281066.0005/12-2, lavrado contra **UNIÃO – COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$86.502,90**, acrescido da multa de 60%, prevista no artigo 42, inciso II, alínea “e”, da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do artigo 169, inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de agosto de 2015

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

ÁLVARO BARRETO VIEIRA - RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS – JULGADORA