

**A. I. N°** - 281071.0019/15-6  
**AUTUADO** - REFRIGERANTES COROA LTDA. (FÁBRICA DE REFRIGERANTES COROA)  
**AUTUANTE** - CARLOS RAMOS DE MIRANDA FILHO  
**ORIGEM** - IFEP COMÉRCIO  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 02/09/2016

**6ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF N° 0085-06/16**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO EFETUADA A MENOR. O sujeito passivo não elidiu a acusação fiscal. Infração subsistente. Rejeitada preliminar de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

O Auto de Infração em lide, lavrado em 28/03/2016, relativo ao período fiscalizado de 01/01/2011 a 31/12/2014, conforme O.S. n° 508673/15, formaliza a exigência do ICMS no valor de R\$526.128,69 (quinhentos e vinte e seis mil, cento e vinte e oito reais e sessenta e nove centavos) acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e” da Lei n° 7.014/96.

A infração de código 08.07.02, imputada ao contribuinte, foi verificada nos meses de janeiro e setembro de 2011 e no período de junho de 2012 a dezembro de 2014, em decorrência da retenção a menor do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo a operações interestaduais realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado apresenta impugnação, fls. 139 a 145, solicitando a nulidade total do Auto de Infração, sob o argumento de dissonância entre a infração nele descrita e as planilhas do montante do tributo, tendo em vista que os cálculos constantes supostamente se aplicariam apenas na hipótese de operações internas no Estado da Bahia.

Entende o impugnante que, por se tratar de operações com substituição tributária, o cálculo do imposto, se fosse devido, seria feito apurando-se o ICMS relativo ao Estado do Espírito Santo, utilizando-se a alíquota interestadual de 12%. No cálculo do ICMS/ST referente ao Estado da Bahia, a base de cálculo seria o valor do produto acrescido da margem de valor agregado. Sobre esse resultado seria aplicada a alíquota interna e, por fim, o ICMS/ST seria apurado, subtraindo-se o imposto devido ao Estado do Espírito Santo.

Entretanto, registra o autuado que, conforme se observa no corpo do Auto de Infração, fls. 01 e 02, foi indevidamente aplicada a alíquota interna de 17% sobre a base de cálculo em todos os períodos de apuração fiscalizados. Tal situação macula por vício o presente processo, o que lhe acarreta a nulidade.

Por outro lado, apesar da arguição de nulidade, o atuado, por cautela, conforme registra à fl. 143, adentra ao mérito da lide, insurgindo-se contra o percentual da Margem de Valor Agregado (MVA) de 140% (cento e quarenta por cento) adotado pela fiscalização na determinação da base de cálculo do tributo, em vez da utilização do preço da pauta fiscal, pelo fato de não possuir estabelecimento industrial no Estado da Bahia.

Alega que tal procedimento desvirtua a sistemática da Substituição Tributária, em que se deve ter como base de cálculo valor mais próximo da realidade, e ofende ao princípio de isonomia em matéria tributária, consubstanciado no art. 150, II, da CF/88. Ademais, acrescenta que, caso a pauta fiscal fosse utilizada, não haveria irregularidade no montante de ICMS/ST recolhido.

Ao final da peça defensiva, requer que seja julgado totalmente insubstancial o Auto de Infração, arquivando-o em definitivo, em razão das nulidades apontadas ou em razão da improcedência da acusação fiscal.

Na informação fiscal, o autuante, fls. 167 a 170, rebate o argumento apresentado pela defesa acerca da aplicação indevida da alíquota de 17%, registrando que os valores da coluna “Base de Cálculo” apresentados no corpo do processo, fls. 01 e 02, são valores já ajustados, exibidos pelo Sistema de Emissão de Autos de Infração (SEAI) apenas para efeito de demonstração. Esclarece que os valores relevantes na composição do débito total do autuado encontram-se na coluna “Valor Histórico”, e que estes foram calculados conforme as normas constantes na legislação vigente, especificamente nas cláusulas quarta e quinta do Protocolo ICMS 11/91, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com cerveja, refrigerantes e água mineral, tendo sido acostados os demonstrativos ao processo, fls. 13 a 124.

Observa o autuante que, para as operações realizadas nos exercícios de 2011 e 2012, foram considerados os valores da pauta fiscal contidos na Instrução Normativa nº 04/2009. Tal procedimento decorreu em função da expressa previsão do uso de pauta fiscal para a mercadoria “refrigerante”, inserta no inciso IV do § 11 do art. 289 do Decreto nº 13.780/12 (RICMS-BA/2012). Com a sua revogação pela Alteração nº 7 (Decreto nº 14.242/12), efeito a partir de 01/01/13, foi aplicada a MVA para a determinação da base de cálculo do tributo nos exercícios subsequentes, entendimento que se coaduna com o posicionamento da SEFAZ-BA, manifestado mediante Parecer nº 27998, fls. 164 a 166, em resposta a consulta formulada pelo próprio autuado em 19/11/15, Processo nº 224618/2015-4, fls. 160 a 163.

Ressalta o autuante que, mesmo nos casos em que a pauta fiscal foi aplicada com observância da legislação em vigor na época das respectivas operações de saídas interestaduais, houve retenção a menor do imposto, como se verifica nos demonstrativos acostados às fls. 14 a 17, 71 e 72. Por fim, registra que o uso da pauta fiscal foi limitado pelo Estado da Bahia aos contribuintes substitutos localizados em seu território e desde que tenham celebrado Termo de Acordo para tal, nos termos do art. 289, § 11, VI, do RICMS-BA/2012, redação dada pela Alteração nº 15, procedida pelo Decreto nº 14.681/13.

Desta forma, solicita o preposto fiscal que o Auto de Infração seja julgado procedente.

## VOTO

Conforme se infere da análise dos presentes autos, trata-se de acusação fiscal de retenção a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Em preliminar, o autuado argui a nulidade alegando a dissociação dos fatos descritos e as planilhas sintéticas que constam do auto de infração, haja vista que foi aplicado indevidamente a alíquota de 17%, sobre a base de cálculo de todos os períodos de apuração fiscalizados, apesar de se tratar de operações interestaduais.

Não acolho a arguição de nulidade sob essa argumentação, tendo em vista que, como foi explicado pelo autuante, os valores apresentados no corpo do Auto de Infração, são ajustados, exibidos pelo Sistema de Emissão de Autos de Infração (SEAI) apenas para efeito de demonstração, uma vez que esse sistema apresenta limitações. Os valores que efetivamente fazem parte da composição do débito são os constantes da coluna “Valor Histórico” que, de acordo com o autuante, foram determinados na forma prevista na legislação vigente, e estão em conformidade com os demonstrativos acostados ao processo e que foram entregues ao autuado, de forma detalhada, apresentando a memória de cálculo de cada período fiscalizado, suprindo dessa forma as limitações apresentadas pelo SEAI.

No mérito, observo que o contribuinte se insurge contra a aplicação do percentual de 140%, indicando que esse não corresponde à carga tributária equivalente à prevista para as operações internas e, por conseguinte, ofende o princípio constitucional da isonomia em matéria tributária, consubstanciado no art. 150, II, da Carta Magna. Nesse quesito, em observância ao mandamento insculpido no art. 125 do Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11

de dezembro de 1981, registro que não compete a esta Junta de Julgamento Fiscal apreciar questões de constitucionalidades.

Verifico, após análise dos demonstrativos acostados ao processo, que assiste razão ao autuante, quando afirma em sua informação fiscal, que procedeu exatamente de acordo com a legislação em vigor. Tal se depreende da leitura da cláusula quarta do Protocolo ICMS 11/91, que estabelece a forma de cálculo do imposto a ser retido por substituição, bem como da norma inserta no inciso VI do § 11 do art. 289 do RICMS, que restringe a aplicação da pauta fiscal, ambas transcritas a seguir:

*Protocolo ICMS 11/91*

*Cláusula quarta O imposto a ser retido pelo sujeito passivo por substituição será calculado mediante aplicação da alíquota vigente para as operações internas, no Estado de destino da mercadoria, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente, deduzindo-se, do valor obtido, o imposto devido pelo industrial, importador, arrematante ou engarrafador, ou, na hipótese da cláusula anterior, o imposto devido pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista.*

*§ 1º Na hipótese de não haver preço máximo fixado por autoridade, o imposto a ser retido pelo contribuinte será calculado sobre a seguinte base de cálculo:*

*1. ao montante formado pelo preço praticado pelo distribuidor, depósito ou estabelecimento atacadista, incluídos o IPI, frete e/ou carroto até o estabelecimento varejista e demais despesas debitadas ao estabelecimento destinatário, será adicionada a parcela resultante da aplicação dos seguintes percentuais, sobre o referido montante:*

*a) 40% (quarenta por cento), quando se tratar de refrigerante em garrafa com capacidade igual ou superior a 600 ml;*

*b) 70% (setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em garrafa plástica de 1.500 ml;*

*c) 100% (cem por cento), quando se tratar de refrigerante pré-mix ou post-mix, e de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em copos plásticos e embalagem plástica com capacidade de até 500 ml;*

*d) 115% (cento e quinze por cento), quando se tratar de chope;*

*e) 170% (cento e setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em garrafa de vidro, retornável ou não, com capacidade de até 500 ml;*

*f) 70% (setenta por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em embalagem com capacidade igual ou superior a 5.000 ml;*

*g) 70% (setenta por cento), nos demais casos, inclusive quando se tratar de água gaseificada ou aromatizada artificialmente;*

*h) 100% (cem por cento), quando se tratar de água mineral, gasosa ou não, ou potável, naturais, em embalagem de vidro, não retornável, com capacidade de até 300 ml.*

.....  
*§ 2º Na hipótese do item 1 do parágrafo anterior, quando o preço de partida for o praticado pelo próprio industrial, importador, arrematante ou engarrafador aplicam-se os seguintes percentuais:*

*1. 140% (cento e quarenta por cento), nos casos das mercadorias referidas nas alíneas "a", "c", "d", "g" e "h";*

*2. 250% (duzentos e cinquenta por cento), no caso das mercadorias referidas na alínea "e";*

*3. 100% (cem por cento), no caso das mercadorias referidas na alínea "f".*

*4. 120% (cento e vinte por cento), no caso das mercadorias referidas na alínea "b".*

*RICMS/12*

*Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I deste regulamento.*

.....  
*§ 11. A base de cálculo da substituição tributária nas operações com as mercadorias a seguir indicadas será o valor fixado em pauta fiscal:*

*VI - águas minerais e refrigerantes, para os contribuintes substitutos localizados neste estado, desde que possuam Termo de Acordo celebrado com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria*

*de Planejamento da Fiscalização (DPF), para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias;*

Da análise dos dispositivos transcritos retro, observa-se que de acordo com o Protocolo ICMS 11/91, efetivamente, no caso concreto, para os refrigerantes, a MVA a ser aplicada é a de 140%, constante no item 1 do § 2º da cláusula quarta, posto que trata-se de preço de partida praticado pela indústria.

Sobre a restrição da aplicação da pauta fiscal nas operações em comento, ressalto, conforme consignado de forma pertinente na informação fiscal, que tal dispositivo foi acrescentado ao RICMS pela Alteração nº 5 (Decreto nº 14.073, de 30/07/12, DOE de 31/07/12), efeitos de 01/09/12 a 31/01/13, alcançando inicialmente apenas as operações com água mineral. Posteriormente, foi modificado pela Alteração nº 10 (Decreto nº 14.295, de 31/01/13, DOE de 01/02/13), efeitos a partir de 01/02/13 a 31/07/13, passando a alcançar também as operações com refrigerantes. A partir de 31/07/13, passou a vigorar a exigência de o contribuinte substituto estar localizado no Estado da Bahia. Observo que todas essas modificações foram consideradas pelo autuante, quando da lavratura do Auto de Infração e levantamento do débito devido, e estão em consonância com o entendimento da Secretaria da Fazenda, conforme Parecer nº 27998/2015, exarado em resposta à consulta formulada pelo autuado.

Assim, considerando que na informação fiscal foram demonstradas todas as inconsistências nos argumentos da defesa que não conseguiu elidir a acusação, voto pela PROCEDÊNCIA do auto de infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 6ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **281071.0019/15-6**, lavrado contra **REFRIGERANTES COROA LTDA. (FÁBRICA DE REFRIGERANTES COROA)**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento da no valor de **R\$526.128,69**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de agosto de 2016.

ÁLVARO BARRETO VIEIRA – PRESIDENTE

EDNA MAURA PRATA DE ARAÚJO – RELATORA

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO - JULGADOR