

A. I. Nº - 298624.0008/14-1
AUTUADO - DIVERSEY BRASIL INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA. [JOHNSON DIVERSEY BRASIL LTDA.]
AUTUANTES - WAGNER RUY DE OLIVEIRA MASCARENHAS e JOSÉ MACEDO DE AGUIAR
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 12/12/2016

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0199-01/16

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. SUBSTITUTO TRIBUTÁRIO ESTABELECIDO NO ESTADO DE SÃO PAULO. OPERAÇÕES COM MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DESTINADAS A CONTRIBUINTES SITUADOS NO ESTADO DA BAHIA. **a)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações comprovadas de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante, com a exclusão das operações previstas no Protocolo ICMS 106/09 (material de limpeza) destinadas ao uso e consumo (BIMBO). Infração parcialmente caracterizada. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA. Autuado não elide a acusação fiscal. Infração subsistente. Não acolhidos os argumentos relacionados ao pagamento do imposto em nome dos clientes/destinatários por inexistência de provas inequívocas nos autos. Item subsistente. **c)** RETENÇÃO DO IMPOSTO A MENOR. Infração reduzida, em face adoção do MVA prevista no Anexo 1 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia. Infração subsistente em parte. **d)** FALTA DE RECOLHIMENTO. O ICMS-ST foi recolhido regularmente através de GNRE. Infração insubstiente. Rejeitadas as preliminares de nulidade. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 06/11/2014, refere-se à exigência de ICMS, no valor de R\$1.113.299,28, em decorrência das seguintes infrações:

INFRAÇÃO 1 - 08.36.03. Deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$233.701,65, acrescido da multa de 60%.

INFRAÇÃO 2 - 08.36.03. Deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Refere-se a falta de retenção do diferencial de alíquota. Valor R\$404.202,97, acrescido multa 60%.

INFRAÇÃO 3 - 08.36.01. Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2013. Exigido o valor de R\$472.575,53, acrescido da multa de 60%;

INFRAÇÃO 4 - 08.36.02. Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de abril, maio, julho/setembro,

novembro/dezembro de 2014. Exigido o valor de R\$2.819,13, acrescido da multa de 150%.

O autuado apresenta impugnação (fls. 148 a 169); Procuração e substabelecimentos (fls. 172/175).

Inicialmente, salienta que a autuação foi baseada em presunção adotada pelo Fisco no sentido de que não teria observado o quanto estabelecido pelo Protocolo ICMS 106/09. Acrescenta frisando que houve presunção por parte da Fiscalização de que estaria sujeita às regras de referido normativo, na qualidade de substituta tributária, sendo, portanto, responsável pela retenção e recolhimento do ICMS devido ou do respectivo diferencial de alíquota, quando aplicável, relativo às operações subsequentes destinadas a contribuintes localizados no Estado da Bahia. Arremata firmando que o Fisco não colacionou aos autos qualquer prova que demonstrasse sua sujeição passiva nas referidas operações, o que por si só já enseja a nulidade do lançamento, ora combatido, por falta de fundamentação.

Observa não se tratar de simples negativa do cometimento da infração, nos termos do art. 143 do RPAF-BA/99, que não teria o condão de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Afirma que realiza operações para as quais não se aplica o Protocolo ICMS 106/2009, como, por exemplo, aquelas que envolvem a remessa de produtos destinados a estabelecimentos industriais, localizados no Estado da Bahia, para o emprego em seu processo produtivo.

Sustenta que, como parte das operações autuadas se configura como exceção ao Protocolo ICMS 106/2009, a estas não há como se atribuir a responsabilidade por substituição tributária, sob pena de ilegitimidade passiva, uma vez que nesses casos, a sujeição passiva caberá ao estabelecimento destinatário.

Registra que apesar do quanto expedito, o Fiscal se baseou na presunção de que há sujeição passiva por substituição tributária, e promoveu o lançamento ora questionado, de modo que deve ser prontamente reconhecida a nulidade do presente Auto de Infração, haja vista que sua lavratura se deu com base em meros indícios, presunções, em afronta ao princípio constitucional da estrita legalidade.

Explica que o processo administrativo tributário caracteriza-se pelo conjunto de atos interligados expedido pela Administração, visando à exigência do crédito tributário e, por se tratarem de atos administrativos vinculados, o agente administrativo está obrigado a agir de acordo com o que determina a legislação tributária.

Destaca que o Fisco, enquanto aplicador da lei, não pode presumir a ocorrência do fato descrito como motivador da autuação, uma vez que a atividade de lançamento é vinculada, e deve ser pautada pelas disposições do art. 142 do Código Tributário Nacional - CTN.

Transcreve trecho dos ensinamentos do professor Paulo de Barros Carvalho acerca da necessidade de respeito à letra da lei por parte das autoridades fiscais, uma vez que os atos administrativos na esfera tributária são, invariavelmente, atos vinculados.

Observa para que haja a lavratura do auto de infração, a Autoridade Fiscalizadora deve ter a certeza, por meio das provas admitidas em direito, que o contribuinte tenha cometido alguma infração à legislação tributária, não podendo prevalecer a caracterização do fato jurídico-tributário mediante presunção. Explica que presumir significa estabelecer como verdadeiro, entender como provável, ou simplesmente possível, a ocorrência de um fato. O fato das supostas irregularidades serem prováveis ou simplesmente possíveis, não autoriza o Fisco imputá-las ao contribuinte.

Diz que é nítida violação aos princípios da segurança jurídica e direito de defesa, o fato de lhe ser atribuída infração e respectiva multa por deixar de proceder à retenção e recolhimento do ICMS devido nas operações interestaduais com produtos de limpeza, na qualidade de substituto tributário, com base em presunção, sem colacionar quaisquer provas e/ou avaliar as operações que foram efetivamente praticadas, a destinação dada aos produtos por ela comercializados, ou a sua efetiva condição de substituta tributária.

Afirma que no caso de desrespeito a tal disposição, cabe ao Julgador a decretação de nulidade do lançamento, eis que ausente um de seus requisitos de validade, consoante previsão do art. 18 do RPAF-BA/99. Assevera que em relação à presunção indevida de sujeição passiva por substituição tributária, o lançamento se apresenta eivado de nulidade, devendo ser cancelado.

Reproduz trecho de ementas de julgados pelo CONSEF para destacar que o colegiado já se manifestou no sentido de que, uma vez comprovada a ilegitimidade passiva, o auto de infração deve ser declarado nulo.

Revela que no presente caso, a ilegitimidade passiva decorre do fato de que parte das operações estão enquadradas na exceção do Protocolo ICMS 106/2009, ou seja, parte das remessas efetuadas não se trata de operação de revenda.

Menciona que, em caso de dúvida quanto aos fatos e prática das infrações, em razão da ausência de provas sobre as mesmas, a interpretação da legislação tributária deve ser feita favoravelmente ao contribuinte, conforme estabelecido no art. 112 do CTN, cujo teor reproduz.

Sustenta que em razão da utilização dos recursos presuntivos por parte da Fiscalização, especialmente para atribuição de responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto, na condição de sujeito passivo por substituição tributária, que não podem legitimar o lançamento, deve ser cancelado o Auto de Infração.

Mesmo não sendo acolhidos os argumentos expeditos, é imperioso, em atenção ao princípio da eventualidade, o reconhecimento da nulidade da presente autuação, uma vez que o Fiscal, em afronta ao princípio constitucional da estrita legalidade, autuou operações relacionadas à venda de produtos cuja classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM, não consta no Protocolo ICMS 106/09 e nem na Lei nº 7.014/96, que servem de esteio à exigência fiscal.

Informa que no plano das competências tributárias atribuídas pela Constituição Federal aos Estados, no que tange ao ICMS, a cobrança do imposto via substituição tributária é regrada pelos artigos 150 e 155 da CF/88 cujo teor reproduz. Ressalta que a Constituição elegeu como hipótese de incidência do ICMS, entre outras situações, as operações relativas à circulação de mercadorias, autorizando ainda ao legislador complementar regular a responsabilidade por substituição tributária a certos sujeitos passivos, mesmo no caso de operações futuras praticadas por terceiros contribuintes.

Para ilustrar a aplicação desta sistemática de recolhimento do imposto, reproduz os artigos 5º, 6º e 9º da LC nº 87/96. Revela que das referidas disposições, se verifica que, no tocante às operações internas, para a atribuição de responsabilidade pelo recolhimento do ICMS-ST, a lei impôs a edição de lei estadual específica, indicando os moldes em que se dará esta substituição tributária, em relação à mercadoria e ao contribuinte envolvido na operação. Esclarece que no tocante às operações interestaduais, referido diploma previu que, para que seja aplicável o regime da substituição tributária em operações interestaduais, deverá ser celebrado acordo entre os Estados interessados no âmbito do Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ, por meio de Convênios ou Protocolos.

Observa que, no caso em tela, a autuação baseou-se no disposto no art. 10 da Lei nº 7.014/96, e nas Cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 106/2009, celebrado pelos Estados de São Paulo e da Bahia, acerca da substituição tributária nas operações com materiais de limpeza.

Diz que a fiscalização incorreu em equívoco por presumir sua qualidade de sujeito passivo por substituição tributária. Explica que dentre as operações que pratica, há operações previstas como exceção à aplicação do Protocolo ICMS 106/09. Destaca sua cláusula segunda.

Dessa forma, em relação à infração 1, apresenta planilha, em volumosa amostragem, indicando as operações destinadas à empresas localizadas no Estado da Bahia, que se utilizam dos produtos em seu processo produtivo (DOC 2).

Explica que a empresa BIMBO adquire os seus produtos com vistas à utilização no processo

industrial para higienização de equipamentos, embalagens e recipientes em geral. Portanto, as operações em questão estão enquadradas na exceção à aplicação do Protocolo ICMS 106/2009.

No que se refere à infração 2 da autuação, também apresenta planilha indicando, por volumosa amostragem, as operações destinadas as empresas localizadas no Estado da Bahia que se utilizaram dos produtos em seu processo produtivo (DOC 3), fls. 197/202.

Exemplifica com as operações destinadas às indústrias de bebidas - Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes S.A., Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, Cervejaria Kaiser Nordeste S.A., Pepsico do Brasil Ltda. e Cervejaria Petrópolis da Bahia Ltda., nas quais os produtos de limpeza vendidos pela autuada foram destinados à utilização em seus processos produtivos, na higienização de equipamentos, recipientes e embalagens.

Nesse particular, diz que as empresas industriais destinatárias dos produtos da Autuada os utilizam para a limpeza de garrafas, tanques, etc., por onde são escoados e/ou armazenados os produtos de sua fabricação. Assim, de fato, o destino de tais mercadorias não é de revenda, mas sim consumo no processo produtivo.

Afirma que há ainda uso no processo produtivo para higienização dos equipamentos de produção por empresas da área de alimentos, tais como Seara Alimentos; Dairy Partners A Manufacturing Brasil Ltda.; Barry Callebaut Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda. Concluiu que em tais operações, não há que se falar na aplicação do Protocolo ICMS 106/2009, devendo ser cancelada a autuação.

Discorre sobre o incorreto enquadramento de operações constantes da infração 1 como revenda - produtos destinados ao uso e consumo sujeitos ao diferencial de alíquota.

Diz que dentre as operações alcançadas pela fiscalização na infração 1, há ainda outras operações que não possuem a natureza de revenda, porque destinadas a empresas localizadas no Estado da Bahia que utilizam os produtos de limpeza comercializados pela Autuada para uso e consumo de seus estabelecimentos. Em tais operações, há destinação ao consumidor final, não havendo que se falar na retenção e recolhimento do ICMS-ST, mas tão somente na retenção e recolhimento do diferencial de alíquotas.

Apresenta planilha com indicação das operações sujeitas ao recolhimento do diferencial de alíquota, cláusula primeira, parágrafo único do Protocolo ICMS 106/2009 (DOC 4), fls. 204/205.

Exemplifica, citando a Makro Atacadista S.A., que adquire produtos do autuado para uso e consumo de seus estabelecimentos, especialmente para limpeza de chão e superfície (cozinha industrial), piso, utensílios. Cita outros clientes, Bompreço Bahia Supermercados Ltda.; Perini Comercial de Alimentos Ltda., que adquirem os produtos de limpeza comercializados pelo autuado para fins de uso e consumo em seus estabelecimentos, especialmente para a limpeza de chão, bancadas e hortifrutigranjeiros.

O parágrafo único da Cláusula Primeira do Protocolo ICMS 106/2009 determina que, nas operações interestaduais com destino ao uso e consumo, será devido o diferencial de alíquota.

Concluiu que devido a capitulação indevida, a exigência deve ser cancelada. Na remota hipótese de sua manutenção, requer-se subsidiariamente a sua correta capitulação e consequente redução.

Refuta ainda a inexigibilidade do recolhimento do imposto por parte dos destinatários localizados no Estado da Bahia, mas, destaca a existência de operações destinadas a empresas localizadas nesse Estado em que a cobrança realizada nos presentes autos é indevida. Exemplo do Atakarejo Distribuidora de Alimentos e Bebidas Ltda., que possui regime especial concedido pela Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia que permite o recolhimento do ICMS substituição tributária até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria.

Para essas operações, o ICMS foi efetivamente pago pela empresa destinatária da mercadoria, sendo indevida a cobrança realizada. Não subsiste a autuação, que deve ser cancelada. Protesta

pela juntada de documentos comprobatórios pertinentes.

No que se refere à infração 4 contesta a exigência de recolhimento feito a menor. Esclarece que possui inscrição no Estado da Bahia, na condição de contribuinte substituto, especificamente para as remessas de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, na forma do Protocolo ICMS 106/2009. E, considerando as operações sujeitas ao ICMS-ST, realiza a apuração e efetua o recolhimento do imposto devido ao Estado da Bahia, de forma consolidada, mediante Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais - "GNRE". Pontua que ao realizar regularmente suas operações, efetua o registro dessas operações de entradas, saídas, eventuais devoluções ocorridas no período, calculando e recolhendo o ICMS-ST devido.

Diz que recolheu regularmente via GNRE o ICMS-ST para os respectivos períodos, objeto da autuação, nas datas e valores descritos, conforme fazem prova os comprovantes de pagamento anexos (DOC 5), fls. 207/214. Junta, demonstrativo, fl. 158, sinalizando os pagamentos realizados.

Aduz que, não obstante a regular apuração e consequente recolhimento do ICMS-ST, o Fisco procedeu à lavratura da presente autuação, considerando a existência de recolhimento a menor do ICMS-ST, decorrente de diferenças entre valores retidos mensalmente e aqueles efetivamente recolhidos.

Esclarece que tais diferenças não subsistem, pois decorrem do fato de que o fisco desconsiderou a existência de devoluções registradas no período e que impactam na apuração do respectivo recolhimento do ICMS-ST exigido. Junta demonstrativo do recolhimento integral do ICMS constante da acusação (fl. 160). Apresenta planilha com a decomposição de cada uma das supostas diferenças apontadas, com o indicativo da respectiva nota de devolução (DOC 5), sendo o caso, junta cópia dessas notas fiscais. Insubsistente o item 4 e o cancelamento da infração.

Com relação à infração 3, alega que houve incorreção nos cálculos desse lançamento, uma vez que a fiscalização adotou Margem de Valor Agregado ("MVA") em desacordo com o Protocolo ICMS 106/2009. Pede a nulidade do lançamento.

Assevera que demonstrou tais irregularidades, através da planilha DOC 6, por volumosa amostragem (fls. 216/235). Diz que vicia o presente lançamento a ausência de requisitos formais inerentes à sua elaboração, especialmente no que se refere ao cálculo do montante supostamente devido, com a indicação de valores incorretos de MVA.

Tal imprecisão prejudicou o direito de defesa, devendo ser reconhecida a sua nulidade (artigo 5º, LV, da Carta Magna), segundo o qual "*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*". Sublinha o art. 2º, do RPAF BA, que impõe a devida fundamentação dos atos administrativos e o respeito ao contraditório e à ampla defesa, bem como à verdade material.

Verifica que, além da previsão expressa contida no texto constitucional, a legislação estadual trata exaustivamente da necessidade de se respeitar os princípios do contraditório e da ampla defesa, traduzidos na necessidade de serem proferidos atos devidamente fundamentados de forma clara em seus aspectos de fato e de direito. Ademais, afirma que o lançamento, nos termos do artigo 142 do CTN, é atividade vinculada, o qual deve conter todos os elementos para a constituição do crédito tributário, sob pena de nulidade.

Junta no mesmo sentido, decisão proferida pelo CONSEF (Acórdão nº 0037-03/12 – 3ª Junta de Julgamento Fiscal - Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia - Data do Julgamento: 12/03/2012 - Relator: José Bizerra Lima Irmão). Diante de referidas inconsistências, no caso, o lançamento deve ser integralmente cancelado.

Sustenta que também a sujeição passiva do autuado, sem colacionar quaisquer provas, eiva de nulidade o Auto de Infração. Diz que superada tal nulidade, considerando que tais operações estão excepcionadas do Protocolo ICMS 106/2009, afirma que não há que se falar em existência de infração à legislação e, por conseguinte, a aplicação de penalidade.

Discorre sobre presunção tributária, sobre sua ilegitimidade passiva, sobre efeito confiscatório da multa aplicada. Explica que o artigo 3º do CTN estabelece que o tributo é uma prestação pecuniária que não constitui sanção por ato ilícito. Por esse motivo, o tributo não pode ser utilizado para punir, da mesma forma que as sanções não podem ser utilizadas como instrumento de arrecadação disfarçado.

Salienta que a severidade das sanções visa proteger a arrecadação do Estado e estimular, por vias oblíquas, o pagamento de tributos devidos. Entretanto, deve haver proporcionalidade entre as penalidades aplicadas e as infrações cometidas. A punição deve guardar relação direta entre a infração cometida e o mal causado, assim como com o bem jurídico que se deseja proteger.

Discorre sobre multas tributárias, na doutrina, na jurisprudência, requerendo o cancelamento da penalidade que guarde traços de desproporcionalidade e efeito de confisco; pede que seja cancelado e arquivado o presente processo, solicitando que as intimações sejam realizadas em seu próprio nome, no seu endereço e no dos seus advogados.

A informação fiscal (fls. 238/242) é prestada por um dos Auditores responsável pela ação fiscal. Inicialmente, faz um resumo das alegações do autuado, informando que não houve qualquer presunção, uma vez que as operações em questão estão sob o Regime de Substituição Tributária, devendo obediência às regras do Convenio ICMS 81/93, além do Protocolo ICMS 106/09, sendo descabida sua solicitação de nulidade.

Diz que concorda com o autuado que o disposto no protocolo não se aplica, a “*matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem*”, sendo que nenhum produto vendido se enquadra nesses itens. Trata de produtos, na Infração 1, utilizados para revenda; na Infração 2, como material de uso consumo, devendo recolher diferença de alíquota.

Afirma que também, em relação à Infração 1, o autuado destaca a empresa BIMBO, que produz biscoitos, pães, panetone; para dirimir dúvidas, listaram as várias empresas que fazem parte da Infração 1 e respectivas atividades, segundo cadastro da Receita Federal:

- "Wal Mart - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- BomPreço - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Atacadão Ltda - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- WMS Supermercados - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- ITAO Supermercados - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Cencosud Brasil Ltda (G.Barbosa) - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Coml. Baiana de Alimentos Ltda (Supermercados Cambui) - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Perine Coml. de Alimentos Ltda - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Mercantil Rodrigues - Hipermercado - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Atakarejo - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Mix Ideal Supercados - Comercio Varejista de Marcadorias em Geral - Supermercados
- Manoel Boyda - Professional Clean Ltda - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários - Possui Supermercados
- J.A. Nascimento - ME - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários
- Power Clean - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários
- Salmar - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários
- JRS Coml. Ltda - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários
- RM Porto Com. e Ind. Ltda - Comercio Varejista de Produtos Saneantes Domissanitários
- Impactor Prod. Sist. Limpeza Ltda - Comercio atacadista de Produtos Higiene Limpeza e Conservação Domiciliar
- Ayrton Veiga de Oliveira - ME (Solimp) - Comercio Varejista
- Equilíbrio Comercio de Descartáveis Ltda -EPP - Comercio Atacadista de Produtos de Limpeza
- G. Carvalho Descartáveis - ME - Comercio Varejista de Outros Produtos
- Puras Ltda - Restaurantes e Fornecimento de Alimentação (Baixada)
- BRF Foods Brasil - Alimentos (Sadia e Perdigão)
- BIMBO - Fabricação e Comercio Atacadista de Pães e Bolos."

Deduz que em face à descrição da natureza da operação das empresas que adquirem mercadorias

do autuado, há somente a possibilidade de na empresa BIMBO, ser aplicada o ICMS DIFAL; nas demais, o fornecimento de material de limpeza é para revenda, haja vista a natureza dos produtos, além da diversidade das embalagens, todas previstas no Protocolo ICMS 106/09.

Diz que o autuado reconhece o débito referente ao diferencial de alíquota (fl. 155); observa que, se a empresa reconhece o débito tributário, deveria de imediato recolher e depois discutir a diferença. Aduz que recalculou o valor do lançamento, em relação à BIMBO e aplicou o diferencial de alíquota, que reduz o valor lançado na infração 1 (fls. 243/275), além do CD (fl. 308).

Em relação ao ATAKAREJO, afirmam que não encontraram nenhum Regime Especial.

Em relação a Infração 2, a argumentação da Autuada é que os produtos não são destinados a revenda e sim ao consumo no processo produtivo. Refuta que os produtos de limpeza não participam diretamente do processo produtivo como também não é exigida a renovação dos mesmos ao cabo de cada participação. Eles são utilizados para fins de limpeza, de manutenção, de tratamento de água das caldeiras, entre outras utilidades. Esses produtos não fazem parte do processo produtivo e não se consomem no processo industrial, além disso não se integram ao produto final na condição de elemento indispensável ou necessário à sua composição ou produção (produto intermediário, matéria-prima), são efetivamente materiais de uso e consumo, utilizados para fins de limpeza, de manutenção, de tratamento de água das caldeiras, entre outras utilidades. Diz que, "*não fosse assim quando bebêssemos ou nos alimentássemos estaríamos ingerindo concomitantemente esses produtos*". Mantém o lançamento sem nenhuma retificação.

Em relação a Infração 3, diz que consultou o "histórico de MVA de material de Limpeza", percebendo que o anexo I do RICMS/BA, válido a partir de 01/2013; observa que não há matéria-prima importada, haja vista que a alíquota do ICMS é 7%; verificou o Anexo 1 nota 68 do RICMS BA e revisaram as MVAs.

Diz que usou o anexo único do Protocolo ICMS 106/09 e não o "Anexo 1 nota: 68 do RICMS BA", o que gerou distorções, retificando os cálculos feitos a maior; os valores calculados a menor, que consequentemente, beneficia o contribuinte foram mantidos.

Destaca que na planilha retificada anexa (fls. 276/300), foi incluída uma coluna (MVA CORRIGIDA) com as MVAs corretas, sendo recalculados os valores. Assinala que os valores com MVAs revistas, que gerariam um imposto a cobrar a maior, não modificaram os cálculos. Apresenta demonstrativo encartado no CD anexo fl.308, reduzindo a exigência para R\$145.151,12.

Anexam o Anexo 1 nota 68 (fl.307 a 310).

Questiona que o autuado recalcula o valor devido, reconhece a infração, calcula uma diferença a recolher de R\$95.900,32 (fl.235), ainda assim, pede a anulação do lançamento, por cerceamento do direito de defesa (fl.161).

Em relação a Infração 4, concordaram com a documentação juntada pelo autuado, verificando que não há comprovação de diferença entre o retido e o recolhido. Infração insubstancial.

Em nova manifestação (fls. 312/323), o contribuinte sintetiza a autuação, segundo a Informação Fiscal: Manutenção integral da infração 2; manutenção parcial das infrações 1 (exclusão das operações com a BIMBO) e 3 (reajuste de MVA), e a insubstancialidade do item 4.

Com relação à infração 1, sublinha o incorreto enquadramento como revenda de operações destinadas ao uso e consumo, a exigência é da falta de retenção de recolhimento de ICMS-ST, na qualidade de responsável tributário, nas operações de revenda de produtos de limpeza realizada para contribuintes do Estado da Bahia.

Na defesa argumentou a inaplicabilidade do Protocolo ICMS 106/2009, uma vez que as operações foram destinadas ao uso no processo produtivo dos estabelecimentos adquirentes; diz ainda que parte das operações são venda de mercadorias destinadas ao consumidor final.

Diz que apresentou planilha (DOC 4), por meio da qual listou, por volumosa amostragem, as

operações com empresas, cujas mercadorias vendidas seriam destinadas ao uso e consumo do estabelecimento. Em contrário, o Fisco entendeu que tais operações estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, nos termos do Protocolo ICMS 106/2009. Argumenta que as operações realizadas com a maioria das empresas listadas nesse item da autuação seriam caracterizadas como revenda. E, isso com fundamento na descrição da área de autuação das empresas adquirentes, conforme constante de cadastro da Receita Federal do Brasil (“RFB”).

Nessa linha, consta na Informação Fiscal que, em relação a apenas uma das empresas, listada na autuação, poderia ser aplicado o diferencial de alíquota. Assim, a fiscalização recalcular o débito, reduzindo o lançamento, relativamente às operações com a BIMBO, reconhecendo que essas não se referem à operações de revenda, mas sim de operações destinadas ao uso e consumo do estabelecimento adquirente.

Reclama que, não obstante a redução da exigência, a fiscalização desconsiderou as operações tão somente com fundamento na atividade constante de cadastro da RFB, outras operações que se referem a aquisições para uso e consumo do estabelecimento.

Exemplifica, as seguintes empresas: "(i) Makro Atacadista S/A, cujas aquisições de produtos foram para uso na limpeza do restaurante (cozinha industrial), piso, utensílios; (ii) Perini Comercial de Alimentos Ltda. e Bompreno Bahia Supermercados Ltda., cujas aquisições de produtos foram para uso na limpeza do chão, bancadas e hortifrúti; e (iii) Itao Supermercados Imp e Exp S/A, cujas aquisições de produtos foram para uso na limpeza de chão, limpeza do açougue, higiene das mãos".

Sustenta que não merece guarida a presunção adotada pela fiscalização, devendo também ser determinada a redução da autuação quanto às demais operações com produtos destinados ao uso e consumo do estabelecimento.

Ainda com relação à infração 1, sublinha a inexigibilidade dos valores cobrados, tendo em vista o recolhimento do imposto por parte do destinatário. Diz que entrou em contato com seus clientes localizados nesse Estado, a fim de obter a confirmação de pagamento do imposto referente as operações autuadas. Informações e provas de pagamento do imposto a que teve acesso nessa oportunidade estão acostadas no DOC 02 (fl. 328/351). Ressalva que o Atacadão S.A. confirmou o recolhimento do ICMS nas operações descritas na declaração, ora apresentada, bem como a existência de documentação comprobatória dos recolhimentos efetuados sobre as respectivas notas fiscais constantes da declaração apresentada, o que demonstra, com clareza, a invalidade da cobrança relativa a tais operações.

Diz que é imperioso o cancelamento integral da presente autuação, no tocante às operações constante em tal declaração, sob pena de enriquecimento "ilícito" do Estado da Bahia diante da evidente cobrança do imposto em duplicidade.

Diante das provas, requer o seu recebimento, devendo o processo ser convertido em diligencia, para a devida análise das mesmas, em observância ao princípio da verdade material e do direito de defesa. Protesta ainda pela juntada posterior de outros documentos.

Reitera a inaplicabilidade do Protocolo ICMS 106/2009, nas infrações 1 e 2, quanto à retenção e recolhimento do ICMS-ST e diferencial de alíquota.

Pleiteia o cancelamento da autuação, considerando que há, dentre as operações autuadas, operações previstas como exceções à aplicação do Protocolo ICMS 106/2009, já que os produtos vendidos foram destinados ao uso no processo produtivo dos adquirentes.

Não obstante o entendimento fiscal de que as operações realizadas pelo autuado efetivamente, seriam para revenda e/ou destinadas ao uso e consumo dos estabelecimentos, negando o uso dos produtos comercializados no processo produtivo dos estabelecimentos adquirentes, a fiscalização parte da premissa de que, caso fosse admitido que os produtos de limpeza, em questão, fossem usados no processo produtivo dos estabelecimentos adquirentes, localizados na Bahia seria o

mesmo que admitir que “*quando bebêssemos ou nos alimentássemos estaríamos ingerindo concomitantemente esses produtos*”.

Explica que, em contrário, tal premissa não se sustenta, pois para que os bens sejam considerados como utilizados no processo produtivo, não há necessidade de que os mesmos sejam integrados ao produto final, mas basta que sejam utilizados e consumidos no processo industrial.

Transcreve nesse sentido sobre o conceito de produtos intermediários, decisão do Superior Tribunal de Justiça (REsp 1.366.43713) para concluir que é equivocada a dedução da fiscalização.

Registra que conforme entendimento do próprio STJ, para o enquadramento de tais produtos como intermediários, não é necessária a integração dos mesmos ao produto final, ou seja, não é necessário “*comer ou beber*” tais produtos, e sim que estes participem do processo produtivo das indústrias, a fim de viabilizar as atividades por elas exercidas, e auxiliar que as mercadorias fabricadas estejam em condições aptas de serem consumidas.

Diz que a própria Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia já proferiu decisão reconhecendo a possibilidade de produtos de limpeza serem enquadrados como integrantes do processo produtivo de indústrias de bebidas (Acórdão JJF Nº 1645/99, 4ª Junta de Julgamento Fiscal da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia, Rel. José Bezerra Lima Irmão, D.O.E. 31/12/1999).

Nesse sentido, após esclarecer sobre as operações, objeto da presente autuação, e consequente improcedência do lançamento, passa a demonstrar como os adquirentes destinaram tais produtos para uso em seu processo produtivo, apresentando, por amostragem, cópia de contratos de fornecimento celebrados, no período autuado, evidenciando a utilização de tais produtos no processo produtivo dos estabelecimentos adquirentes (DOC 3).

Mostra como exemplo, as operações com destino às indústrias de bebidas: Primo Schincariol Indústria de Cervejas e Refrigerantes S.A., Companhia de Bebidas das Américas – AMBEV, Cervejaria Kaiser Nordeste S.A., Pepsico do Brasil Ltda. e Cervejaria Petrópolis da Bahia.

Explica que tais empresas têm como principal atividade a produção e o comércio de bebidas, sendo que, dentro do seu processo produtivo, é imprescindível a utilização de alguns produtos químicos, entre eles aqueles adquiridos da Requerente, especialmente para a limpeza de garrafas, tubulação, esteiras, tanques, etc., por onde são escoados e/ou armazenados os produtos de sua fabricação. Tais produtos são essenciais para evitar a contaminação dos produtos fabricados, bem como garantir sua qualidade e adequação para consumo.

Tal situação é a mesma aplicável à outras empresas, tais como JBS S.A., Dairy Partners A Manufacturing Brasil Ltda., Barry Callebaut Indústria e Comércio de Produtos Alimentícios Ltda., em que há o uso de tais produtos no processo produtivo para higienização e sanitização dos equipamentos de produção, sem os quais os produtos fabricados poderiam ficar comprometidos, já que passíveis de contaminação.

Descreve, a título exemplificativo, a cláusula primeira do contrato celebrado com a AMBEV (DOC 2), cujo objeto é o fornecimento de produtos químicos de higienização e sanitização, especialmente para evitar contaminação do produtos fabricados:

“CLÁUSULA PRIMEIRA – DO OBJETO

1.1 O objeto do presente instrumento é o fornecimento, pela JOHNSON DIVERSEY à AMBEV e às suas empresas controladas no Brasil, controladoras e unidades fabris, doravante denominadas simplesmente “Unidades”, de produtos químicos, conforme especificações descritas no ANEXO I deste instrumento, doravante denominados “Produtos”, visando a limpeza, higienização e sanitização dos sistemas integrantes das plantas de cerveja e refrigerantes constantes das Unidades da AMBEV conforme abaixo descritos:

- a) Lavagem de Garrafas;
- b) Limpeza Interna e Externa de Enchedora de Garrafas;
- c) Limpeza, sistema “CIP – clean in place”, nas Adegas de Pressão;
- d) Limpeza, sistema “CIP – clean in place”, na Filtração;

- e) Limpeza, sistema “CIP – clean in place”, nas Adegas de Fermentação e Maturação de Fermento;
- f) Limpeza, sistema “CIP – clean in place”, na sala de Brassagem;
- g) Limpeza, sistema “CIP – clean in place”, na Xaroparia.”

Destaca que a partir da análise dos sistemas da indústria em que se faz necessária a utilização dos produtos químicos adquiridos, evidente a impossibilidade de se lograr êxito no processo produtivo de bebidas sem a utilização de tais produtos para “sanitização”, “lavagem das garrafas” e “lubrificação das esteiras”, etc.. A aplicação e dosagem dos mesmos é essencial para que os sistemas de produção da empresa estejam em condições adequadas, sendo que, caso tais condições não sejam respeitadas, o resultado obtido no processo de produção será completamente distinto do pretendido.

Afirma que não resta qualquer dúvida de que, com o emprego de tais produtos no processo industrial das empresas, eles são integralmente consumidos até a exaustão.

Argui que o mesmo tipo de fornecimento descrito no contrato acima transcrito se repete nos demais contratos celebrados com outras indústrias de alimentos e bebidas (Contrato com a Kaiser e Contrato de Fornecimento de Lubrificantes com a AMBEV – DOC 2), e que tem por objeto o fornecimento de diversos produtos químicos, os quais têm importante participação no processo produtivo de referidas empresas.

Desse modo, e diferentemente do entendimento da Fiscalização, aduz que não resta qualquer dúvida de que a destinação dada a tais produtos não é a revenda ou a utilização dos mesmos como bens de uso e consumo do estabelecimento, mas sim o consumo dos mesmos no processo produtivo de tais estabelecimentos, estando, assim, as operações realizadas em exceção ao Protocolo ICMS 106/09.

Portanto, restando devidamente provado que os produtos objeto da presente autuação concorrem de forma determinante para produção das mercadorias comercializadas pelas indústrias, e que os mesmos se consomem no processo industrial, não há como sustentar conclusão diversa da impossibilidade de aplicação do Protocolo ICMS 106/2009 às operações aqui tratadas, devendo ser cancelada a autuação.

Com relação à infração 3, pede a nulidade do lançamento, tendo em vista a adoção pelo Fisco de MVA incorreto, não consistente com a descrição do produto comercializado, em desacordo com aquelas indicadas no Protocolo ICMS 106/2009, refletidas no próprio Regulamento do ICMS do Estado da Bahia (“RICMS/BA”).

Pede o cancelamento da exigência, indicando os valores de MVA equivocadamente aplicados pelos autuantes, seguidos dos MVA,s corretos e aplicáveis aos produtos correspondentes.

Diz que após a analise da documentação juntada, a Fiscalização reconheceu a aplicação de valores incorretos de MVA na lavratura do auto de infração, e houve por bem corrigir os cálculos do montante supostamente devido. Em razão disso, retificou as planilhas que instruem a presente autuação, alterando os valores incorretos de MVA pelos corretos, e recalculando o valor do débito.

Considerando que o Auditor Fiscal reconheceu a incorreção das MVAs adotadas no lançamento, diz que a autuação está eivada de nulidade, eis que ausentes requisitos formais inerentes a sua elaboração, especialmente no que se refere ao cálculo do montante devido. Isso porque, com a indicação de valores incorretos de MVA pela Fiscalização, não houve como precisar, ao certo, o valor supostamente devido, prejudicando o seu direito a defesa, e afrontou aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Diante do exposto, considerando as inconsistências verificadas na definição do montante, sustenta que não resta dúvida de que o presente Auto de Infração deve ser integralmente cancelado. Caso esse não seja esse o entendimento de órgão julgador, requer, subsidiariamente, seja adotada a planilha de cálculo retificada, a qual demonstra a redução do valor da infração 3.

Sobre o correto entendimento da fiscalização acerca da inexigibilidade dos valores cobrados, na infração 4, verifica que após a análise dos esclarecimentos feitos, em sede de defesa e das provas juntadas aos autos, o Auditor Fiscal recalcoulou o valor supostamente devido, tendo concluído que não existe diferença. Insubsistente a infração, motivo do integral cancelamento do item 4.

Diante do exposto, reitera os termos da defesa anteriormente apresentados e requer sejam analisadas as provas apresentadas e, por conseguinte, o cancelamento do lançamento fiscal.

Na nova informação fiscal, fl. 504, um dos Auditores Fiscais, responsável pelo feito, informou que em relação ao ATAKAREJO não existe Termo de Acordo como relatado (fl. 241), devendo a empresa portanto, proceder a retenção normalmente. Quanto aos produtos de limpeza usados nas empresas como uso e consumo, pede que seja visto sua Informação já prestada (fl. 241), a qual ratifica integralmente.

O autuado apresenta nova manifestação (fls. 509/511), informando que procedeu ao pagamento parcial do débito referente ao item 1 da autuação no âmbito do Programa de Transação Judicial e Extrajudicial de Créditos Tributários - "Programa CONCILIA BAHIA" (Lei nº 13.449/2015).

Esclarece que a transação envolveu a quitação parcial do item 1 da autuação (R\$196.868,83), especificamente quanto às operações listadas na planilha que apresentou (DOC 05). Pede a extinção do respectivo crédito tributário.

VOTO

Cumpre o presente lançamento de ofício a constituição de crédito tributário, em razão da apuração das irregularidades descritas e relatadas, na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem.

Inicialmente, cabe analisar a preliminar de nulidade suscitada pelo sujeito passivo, sob alegação de que a autuação fora efetuada com base na presunção de que não foram observadas as regras estabelecidas no Protocolo ICMS 106/2009, estando o mesmo na qualidade de substituto tributário sem que fossem colacionadas aos autos provas da sujeição passiva, arguindo, em consequência, a sua ilegitimidade passiva.

De plano deve ser ressaltado que o impugnante, estabelecido no Estado de São Paulo, como observa em sua defesa, atua no ramo de fornecimento de produtos e soluções de limpeza e higiene para seus clientes, ou seja, comercializa com material de limpeza e, portanto, suas operações de vendas a estabelecimentos localizados no Estado da Bahia estão disciplinadas pelo Protocolo ICMS 106/09, celebrado entre os Estados da Bahia e de São Paulo, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, quando se tratar de produtos elencados em seu Anexo Único.

A alegação de que o lançamento foi lastreado em presunção, ao aduzir que algumas das operações arroladas na autuação foram de produtos destinados ao processo produtivo de estabelecimentos industriais, naturalmente se referindo às exceções previstas no aludido protocolo, não deve prosperar. Tendo o autuado como negócio principal oferecer soluções de higiene e limpeza (conforme sua própria defesa), e como objeto social, a industrialização, venda ou distribuição de produtos de limpeza (conforme consta do seu contrato social), por óbvio, que as operações listadas pela fiscalização do Estado da Bahia, nos autos, se destinariam, pelo menos, em princípio, para a limpeza e higienização de ambientes dos seus clientes. Nada tem de presunção. A alegação de que não é responsável como substituto tributário, nos termos do Protocolo ICMS nº 106/09 para o pagamento do ICMS antecipado ou do respectivo diferencial de alíquotas, é questão a ser discutida no âmbito meritório, no caso em concreto, de acordo com as provas colacionadas aos autos.

Certo é que a Cláusula primeira do Protocolo ICMS 106/09 estabelece que o remetente é o responsável pela retenção e recolhimento de ICMS, nas operações ali descritas. A sua Cláusula

segunda enumera e especifica expressamente as exceções de aplicação quanto ao disposto na norma em seu item II, excepciona a sujeição do remetente, nas operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem. Logo, não há falar em lançamento baseado em presunção, haja vista que se lastreia em efetivo suporte legal.

Por tais razões, não acato, igualmente, a argumentação de ilegitimidade passiva pretendida pelo autuado. Inexiste, pois, no caso, qualquer presunção ou ilegitimidade passiva.

Com relação ao pedido para que seja feita interpretação mais favorável ao autuado (art. 112, CTN), também não há de ser acolhido, uma vez que essa deve ser aplicada, nos casos em que haja dúvidas. Funda-se na noção de que havendo dúvida, não devem ser criados sacrifícios injustificados e desnecessários ao patrimônio do contribuinte, do que não trata o caso presente.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade, considerando ainda que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, sendo indicados os dispositivos infringidos e a multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas. Não foi constatada violação ao devido processo legal, ao contraditório e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O lançamento de ofício foi constituído em acorde com os elementos indicados e na forma do art. 142, CTN, e art. 39 do RPAF BA. Estando o processo tributário revestido das formalidades legais, não se encontram nele os motivos elencados na legislação, inclusive no art. 18 do RPAF BA, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

Por entender que as peças constantes dos autos são suficientes à formação do convencimento dos julgadores, com esteio no art. 147, inciso I, alínea “a”, do RPAF-BA/99, rejeito o pedido de realização de diligência formulados pelo impugnante.

Sobre as multas que teriam efeitos confiscatórios, observo que as penalidades indicadas no presente Auto de Infração são as legalmente previstas para as irregularidades apuradas, estando expressamente tipificadas na Lei de ICMS do Estado da Bahia (Lei nº 7.014/96), além disso, não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de constitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, inciso I, do RPAF BA. Dessa forma, o pedido para exclusão ou redução das multas aplicadas, não pode ser acolhido, haja vista que esta Junta de Julgamento Fiscal não tem competência para apreciação de pedido de dispensa ou redução da multa por infração de obrigação principal, prerrogativa atribuída à Câmara Superior deste CONSEF, consoante o art. 159, do RPAF-BA, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Ultrapassadas as questões preliminares, adentro no mérito da lide.

A infração 1 trata da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas de material de limpeza realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, conforme previsto no Protocolo ICMS 106/09, no valor que totaliza R\$233.701,65.

Na infração 2, a acusação é que o autuado deixou de proceder à retenção do ICMS e consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, nas operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, dos mesmos materiais de limpeza (Protocolo ICMS 106/09), no mesmo período do item anterior, relativamente à retenção do diferencial de alíquota, no valor de R\$404.202,97.

O Auditor Fiscal elabora demonstrativos, acostando-os aos autos, descriminando as operações de vendas interestaduais, em relação à infração 1 (fls. 10/41) e em relação à infração 2 (fls. 43/58).

Ao compulsar os elementos que compõem esses dois itens da autuação, verifico que os Auditores Fiscais ao proceder ao lançamento de ofício, identificaram na infração 1 a falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST, nas operações de revenda de produtos de limpeza realizadas para contribuintes desse Estado.

Na infração 2, a falta de retenção e recolhimento do ICMS-ST decorrente das operações que destinaram esses mesmos produtos de limpeza para uso e consumo dos estabelecimentos destinatários, nesse Estado. Por isso, a obrigação do recolhimento do ICMS diferencial de alíquotas.

Em sede de defesa o autuado alegou que o levantamento fiscal contemplou incorretamente as operações como produtos destinados a uso e consumo dos destinatários como se fossem para revenda sujeitas ao diferencial de alíquota, revelando que em algumas das operações ocorreu o recolhimento do ICMS, considerado devido ao Estado da Bahia pelos destinatários. Apresenta planilha indicando operações destinadas às empresas localizadas no Estado Bahia, que se utilizaram desse produto em seu processo produtivo (DOCs 2 e 3).

O ponto fulcral da defesa fundamenta-se na afirmação de que a maior parte das operações realizadas se enquadra como exceção ao Protocolo ICMS 106/2009, pois se trata de vendas de produtos de higienização para emprego no processo industrial dos adquirentes, no Estado da Bahia.

Verifico que o Protocolo ICMS 106/09 dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza e estabelece na sua Cláusula primeira: “*Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado - NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS relativo às operações subsequentes*”.

E a sua cláusula segunda define as operações em que não se aplica o disposto neste Protocolo, conforme abaixo transcrito:

"Cláusula segunda O disposto neste protocolo não se aplica:

I - (...)

II - às operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem;"

Em relação à alegação da defesa de que algumas dessas operações, consideradas pelo Fisco como para revenda (infração 1), foram, de fato, destinadas ao uso e consumo dos destinatários, porquanto utilizados na limpeza de cozinhas, industrias, açougues, pisos, hortifrutigranjeiros, etc., entendo que laborou em acerto a fiscalização, excluindo tão apenas as operações destinadas a BIMBO FABRICAÇÃO E COMÉRCIO ATACADISTA DE PÃES E BOLOS, posto que sua atividade é de fabricação e comércio de pães e bolo. Dentro da lógica das atividades exploradas, imaginado pelos fiscais, as aquisições de produtos de limpeza deveria ser destinadas para limpeza. O mesma lógica não se poderia guardar das aquisições desses produtos por MAKRO ATACADISTA, PERINI ou ITÃO SUPERMERCADOS, conforme sugerido pelo autuado, cujos negócios incluem as revendas de diversos produtos, inclusive materiais de limpeza. A exclusão das operações da BIMBO FABRICAÇÃO E COMÉRCIO ATACADISTA DE PÃES E BOLOS importou redução da presente autuação em R\$827,24.

De outro modo, não causa qualquer repercussão que abale a integridade da acusação fiscal e não se pode acatar como válida, a alegação defensiva que em algumas operações o imposto devido foi recolhido pelos destinatários, sem a apresentação da parte do autuado de qualquer suporte fático ou dos comprovantes de pagamento individualizando cada operação. As declarações, os contratos e listagem anexadas aos autos (fls. 328/347) não tem esse condão de prova. Sabe-se que as convenções particulares, entre as partes, não são oponíveis ao Fisco, a teor do art. 123, CTN.

A alegada inexigibilidade do recolhimento em face do ATA KAREJO DISTRIBUIDORA DE ALIMENTOS E BEBIDAS LTDA. que teria Regime Especial concedido pela Secretaria da Fazenda

do Estado da Bahia e a permissão de recolhimento do ICMS substituição tributária até o dia 25 do mês subsequente ao da entrada da mercadoria, não restou comprovada.

Sobre a tese defensiva de que as operações interestaduais de remessas de produtos de limpeza para o Estado da Bahia, cuja destinação seja o emprego em processo de industrialização do estabelecimento adquirente, descaracteriza a responsabilidade do remetente, não a acato.

Antes, porque as operações realizadas pelo contribuinte autuado, que entendeu enquadrar-se como exceção ao Protocolo ICMS 106/2009 e cujas vendas de produtos de higienização sejam para o emprego no processo industrial dos adquirentes, no Estado da Bahia, essa não é a posição predominante nesse órgão julgador, uma vez que o entendimento maioral é de que os produtos de limpeza, higienização e lubrificação utilizados em estabelecimentos industriais se constituem material de uso e consumo do estabelecimento, tendo como precedentes diversas decisões que se extraem dos Acórdãos CJF Nº 0148-11/15, CJF Nº 0020-11/14, CJF Nº 0368-12/14, além de CJF Nº 0184-11/16, cujo recorrente é o próprio contribuinte, ora autuado.

Em rigor, os produtos de limpeza podem ser revendidas para o consumidor final, destinados ao uso e consumo, participar diretamente do processo produtivo de um estabelecimento, com vistas a evitar qualquer tipo de contaminação das mercadorias produzidas, garantir que as mercadorias fabricadas estejam em condições aptas de serem consumidas. As destinações são diversas. Devem ser provadas, contudo, em cada caso concreto. As provas tentadas pelo autuado, não cumpriram esse mister.

Nesse sentido, é o próprio Acordo Interestadual que impõe regra a ser obedecida na situação em que haja o deslocamento da sujeição passiva do remetente para o destinatário. O §2º dessa cláusula segunda do Protocolo ICMS 106/09 estabelece que nas operações que destinem mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem, a sujeição passiva por substituição tributária caberá ao estabelecimento destinatário, devendo tal circunstância ser indicada no campo “*Informações Complementares*” do respectivo documento fiscal.

No que diz respeito à infração 02 que trata da falta de retenção do diferencial de alíquota do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, valem as mesmas considerações supra referidas, um vez que a sustentação defensiva é a mesma da inaplicabilidade do Protocolo ICMS 106/09, em face da destinação dos produtos ao processo produtivo.

Após toda a exposição retro mencionada e a posição dominante nesse CONSEF, com a qual me alio, nesse caso concreto, entendo que os produtos de limpeza, higienização e lubrificação utilizados em estabelecimentos industriais se constituem material de uso e consumo do estabelecimento, tendo como precedentes diversas decisões que se extraem dos Acórdãos antes mencionados. Acato o demonstrativo refeito pela fiscalização em relação à infração 1 (fl. 240), com a exclusão das operações destinadas a BIMBO (R\$827,24).admitida pelos próprios autuados, mas, mantidas no somatório da infração 1 (como se fora o ICMS-ST da diferença de alíquotas), o que não se fundamenta, nem é razoável.

Posto isso, resta caracterizada parcialmente infração 1, no valor de R\$232.814,41 (conforme o demonstrativo abaixo) e integralmente a infração 2, no valor de R\$404.202,97.

DEMONSTRATIVO DA INFRAÇÃO 1		
OCORRÊNCIA	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO
JAN/13	25.163,40	25.046,41
FEV/13	17.877,67	17.867,74
MAR/13	19.105,46	19.010,87
ABR/13	23.087,16	23.087,16
MAI/13	15.535,36	15.497,74
JUN/13	14.741,85	14.685,71

JUL/13	18.199,65	18.166,03
AGO/13	19.896,10	19.720,93
SET/13	20.263,09	20.263,09
OUT/13	19.618,86	19.443,69
NOV/13	18.940,76	18.873,80
DEZ/13	21.272,29	21.151,24
TOTAL	233.701,65	232.814,41

DEMONSTRATIVO CRIADO ATRAVÉS DO CD

A infração 3 acusa o sujeito passivo de ter procedido a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, relativo às operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

O autuado pede a nulidade do lançamento, tendo em vista a adoção pelo Fisco de MVA incorreta.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativo de débito (fls. 60/89), que totalizou R\$472.575,53. Admitem que consignaram o MVA - margem de valor agregado de forma equivocada. A partir de 01.01.2013, a MVA nas operações com substituição tributária do Protocolo ICMS 106/09 passou a ser estabelecida no Anexo 1 do Regulamento de ICMS do Estado da Bahia.

A redução dos valores inicialmente exigidos não é causa de nulidade dos autos, como já decidido preliminarmente. A infração foi corretamente modificada reduzindo a exigência de R\$472.575,53 para R\$145.151,12, conforme demonstrativos de fls. 276/300, conforme o quadro abaixo transcritos e encartado no CD anexo (fl.308).

MÊS/ANO	VLR. LANÇADO	VLR. DEVIDO
JAN/2011	55.323,08	19.703,68
FEV/2011	37.461,99	7.813,02
MAR/2011	27.676,41	8.650,04
ABR/2011	64.568,12	22.992,84
MAI/2011	20.585,41	7.908,35
JUN/2011	52.755,53	12.448,37
JUL/2011	24.437,88	6.812,34
AGO/2011	47.395,27	14.048,01
SET/2011	43.133,04	13.833,90
OUT/2011	23.637,32	5.817,71
NOV/2011	35.492,86	12.808,52
DEZ/2011	40.108,62	12.314,34
TOTAL	472.575,53	145.151,12

DEMONSTRATIVO CRIADO ATRAVÉS DO CD

Caracterizada parcialmente a infração 3, no valor de R\$145.151,12,

A infração 4 imputa ao sujeito passivo a falta de recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, nas operações subsequentes de vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia.

Os Auditores elaboraram demonstrativo de débito (fls. 92/138), no total de R\$2.819,13.

Nas razões, o autuado explica que possui inscrição na condição de substituto para a remessa das mercadorias sujeitas ao Protocolo ICMS 106/09, cujos recolhimento das operações faz com a utilização de GNRE.

Verifico que foram anexados aos autos, demonstrativo discriminando as operação de devolução, objeto da exigência, além dos respectivos comprovantes de pagamentos (fls. 207/214). Os próprios fiscais, na Informação Fiscal, admitiram a regularidade do comportamento do contribuinte, nessa questão. Diante de tais pressupostos, a infração 4 não subsiste.

No tocante ao pleito do deficiente para que todas as intimações sejam realizadas em seu próprio nome, no seu endereço, bem como em nome de seus advogados, em Mattos Filho, Veiga Filho, Marrey Jr. e Quiroga Advogados, A/C Dra. Renata Correia Cubas, estabelecidos na Alameda Joaquim Eugênio de Lima, 447, 7º andar, Cerqueira César, São Paulo-SP, CEP 01403-001,

recomendo que as intimações sejam feitas na forma requerida, ressalvando-se, contudo, que não implicará více algum se as intimações forem feitas diretamente ao próprio sujeito passivo, consoante previsão expressa do art. 108 do RPAF-BA/99.

Face ao exposto, sou pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração. Assim, o débito remanescente da autuação é o seguinte:

INF.	RESULTADO	VLR. LANÇADO	VLR. JULGADO	MULTA
01	PROCEDENTE EM PARTE	233.701,65	232.814,41	60%
02	PROCEDENTE	404.202,97	404.202,97	60%
03	PROCEDENTE EM PARTE	472.575,53	145.151,12	60%
04	IMPROCEDENTE	2.819,13	0,00	-----
TOTAL		1.113.299,28	782.168,50	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 298624.0008/14-1, lavrado contra **DIVERSEY BRASIL INDÚSTRIA QUÍMICA LTDA. [JOHNSON DIVERSEY BRASIL LTDA.]**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$782.168,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, alíneas “a” e “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores recolhidos.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 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, 26 de outubro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS - PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO - JULGADOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR