

A. I. Nº - 279757.0076/15-1
AUTUADO - INDAIÁ BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA.
AUTUANTES - ISRAEL CAETANO e AGILBERTO MARVILA FERREIRA
ORIGEM - IFEP INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 06/01/2017

1^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0239-01/16

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO DO IMPOSTO. VENDAS PARA CONTRIBUINTES NO ESTADO. **a)** FALTA DE RECOLHIMENTO. IMPOSTO RETIDO. Confronto das operações com ICMS-ST para esse estado com os valores efetivamente recolhidos. No entanto, os Fiscais incluíram operações com substituição tributária interestaduais, cujo imposto relacionado às operações subsequentes não poderia ser exigido pelo Fisco desse Estado da Bahia. Mantidas as operações admitidas pelo autuado. Infração subsistente em parte. **b)** FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. **b.1)** OPERAÇÕES INTERNAS COM ÁGUA MINERAL. **b.2)** OPERAÇÕES INTERNAS COM AQUA ZERO. Infração não impugnada. **b.3)** OPERAÇÕES INTERNAS COM REFRIGERANTES. **b.4)** OPERAÇÕES INTERNAS COM CITRUS. O produto que a legislação do Estado da Bahia classificou como sujeitos ao regime da substituição tributária, com NCM 2202 foi a cerveja não alcoólica e refrigerantes, além de águas minerais e gasosas com NCM 2201.10.00 e 2202.10.00. O CITRUS (bebida mista) não se encontra descrito no anexo de produtos sujeitos ao ICMS-ST. Infração descaracterizada. **b.5)** PRESTAÇÃO SUCESSIVA DE SERVIÇO DE TRANSPORTE INTERESTADUAL E INTERMUNICIPAL Não houve prestação sucessivas de transportes, nos termos do art. 380 e 382 do RICMS BA. O ICMS, no caso, deverá ser recolhido para o Estado do local onde teve início a prestação de serviço de transporte, Pernambuco e Paraíba. Infração descaracterizada. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTADA COMO NÃO TRIBUTADA. **a)** SAÍDA DE GARRAFÕES DE ÁGUA. Infração não impugnada. **b)** BAIXA DE ESTOQUE. O autuado admitiu a ausência de pagamento, contestando, no entanto, o valor exigido no mês de dezembro de 2011. Infração parte caracterizada. 3. RECOLHIMENTO A MENOS. TRANSFERÊNCIAS INTERESTADUAIS DE PRODUTOS. PREÇO INFERIOR AO CUSTO DE PRODUÇÃO. Nas transferências interestaduais entre estabelecimentos da mesma empresa, deverá ser adotada base de cálculo prevista no inciso IV, alínea "b" do art. 56 do RICMS-BA/96. A alegação de que as diferenças sejam meros erros materiais na indicação do custo de produção não resta provada. Infração subsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE PAGAMENTO. BENS DE CONSUMO. Nas aquisições interestaduais de mercadorias e bens destinados ao

consumo do próprio estabelecimento é devido o ICMS DIFAL. Autuado prova o recolhimento regular do imposto. Infração improcedente. **5. CRÉDITO FISCAL. MATERIAL DE USO E CONSUMO.** Exigência vinculada ao item anterior, também, improcedente. **6. DIFERIMENTO. AQUISIÇÃO DE REFEIÇÕES PARA ALIMENTAÇÃO DE EMPREGADOS. RESPONSABILIDADE DE RECOLHIMENTO DO ICMS PELO DESTINATÁRIO.** Infração não impugnada. Rejeitadas as preliminares de nulidade suscitadas. Indeferido o pedido de perícia fiscal. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2015, exige ICMS no valor histórico de R\$500.454,53 em razão das seguintes irregularidades:

INFRAÇÃO 1 - Deixou de recolher ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às operações com água mineral, refrigerantes e sucos, retido e recolhido a menor, conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS Substituto Recolhido a Menor nas saídas no Estado da Bahia de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro, fevereiro e dezembro de 2011, agosto a dezembro de 2012. Valor R\$17.230,82. Multa de 150%.

INFRAÇÃO 2 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às saídas de água mineral para contribuintes e não inscritos, conforme Demonstrativo da Falta de Apuração, Retenção e Recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária - água mineral, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012. Valor R\$117.480,03. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 3 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às saídas de aqua zero para contribuintes e não inscritos, conforme Demonstrativo da Falta de Apuração, Retenção e Recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária - água zero, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: fevereiro, março, maio a dezembro de 2011, e janeiro a dezembro 2012. Valor R\$888,34. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 4 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às saídas de refrigerantes para contribuintes e não inscritos, conforme Demonstrativo da Falta de Apuração, Retenção e Recolhimento do ICMS Substituição Tributária devido nas saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição Tributária - refrigerantes, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012. Valor R\$10.329,79. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 5 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Referente às saídas de citrus para

contribuintes baixados, inaptos e não inscritos, conforme Demonstrativo da Falta de Apuração, Retenção e Recolhimento do ICMS Substituição Tributária Devido Nas Saídas de Mercadorias Enquadradadas no Regime de Substituição Tributária - citrus, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012. Valor Histórico: R\$13.258,04. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 6 - Deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de transporte interestadual e intermunicipal. Conforme Demonstrativo da Falta de Recolhimento do ICMS Substituição Tributária Sobre Fretes Contratados, na condição de responsável por substituição - JM Serviços de Transportes Ltda., Polo Logística Ltda., TMV Transportes Expressos Ltda., Ailton Gomes Brandão de Ituberá, Braspress Transportes Urgentes Ltda., parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro, março a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012. Valor R\$56.986,56. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 7 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. referente às saída de garrafões de policarbonato de 20 litros para o Estado de Sergipe, conforme Demonstrativo do recolhimento a menor do ICMS normal devido nas saídas de mercadorias tributadas - garrafões de 20L - para outras unidades da Federação - Estado de Sergipe, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue ao contribuinte. Fato gerador: dezembro de 2011. Valor R\$13.820,82. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 8 - Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Referente às baixas de estoque por avaria, perda ou roubo, sob o CFOP 5927, conforme Demonstrativo do recolhimento a menor do ICMS normal devido as operações com mercadorias tributadas - água mineral, refrigerantes e sucos - Baixa de Estoque CFOP 5927, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011 e janeiro a dezembro de 2012. Valor R\$52.140,53. Multa 60%

INFRAÇÃO 9 - Efetuou saídas de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção. Conforme Demonstrativo de Apuração do ICMS normal recolhido a menor nas operações de saídas de mercadorias em transferências com base de cálculo abaixo do custo de produção aquisição, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro, fevereiro e dezembro de 2011 e agosto e setembro de 2012. Valor R\$174.790,94. Multa 60%.

INFRAÇÃO 10 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Referente a aquisição de Terra Diatomacea WT - inseticida - sob o CFOP 2101, conforme Nota Fiscal nº 6350, de 12/09/12, relacionado no demonstrativo de apuração do ICMS diferencial de alíquota e crédito fiscal indevido nas entradas de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sob CFOP 2101, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fato gerador: setembro de 2012. Valor R\$404,51. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 11 - Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento. Referente a aquisição de Elemento Filtrante, Carcaça Ventifilter, Batente e Módulo Mini GBIC - peças de reposição - sob o CFOP 2551, conforme demonstrativo de apuração do ICMS diferencial de alíquota e crédito fiscal indevido nas entradas de mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sob CFOP 2551, parte integrante do Auto de Infração. Fatos geradores: agosto e setembro de 2012. Valor R\$1.841,87. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 12 - Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a aquisição de material para uso e consumo do estabelecimento. Referente às aquisições de Terra Diatomacea WT, Elemento Filtrante, Carcaça Ventifilter, Batente e Módulo Mini GBIC, conforme demonstrativo de Apuração do ICMS diferencial de alíquota e crédito fiscal indevido nas entradas de

mercadorias destinadas a consumo do estabelecimento, sob CFOP 2101 e 2551, parte integrante do Auto de Infração, cópias entregues à Autuada. Fatos geradores: agosto e setembro de 2012. Valor R\$2.199,89. Multa de 60%.

INFRAÇÃO 13 - Deixou de recolher ICMS diferido nas entradas de refeições destinadas a consumo por parte dos seus funcionários. Referente às operações realizadas com a Puras do Brasil S/A, calculado à alíquota de 5% (cinco porcento) em função da opção da fornecedora pelo regime simplificado de apuração do imposto, conforme demonstrativo de falta de recolhimento do ICMS diferido devido nas aquisições de refeições para serem servidas aos seus empregados, parte integrante do Auto de Infração, cópia entregue à Autuada. Fatos geradores: janeiro a dezembro de 2011. Valor R\$39.454,53. Multa de 60%.

Em peça defensiva apresentada pelo seu representante (fls. 461/488 - volume II), o autuado, inicialmente, alega a tempestividade da defesa, descrevendo as infrações.

Explica que tem capacidade de produção e tecnologia similares às maiores indústrias do mundo, no mercado de águas minerais, iniciou suas atividades em 1967 e é hoje líder absoluta, com 21 fontes em 15 estados do Brasil, abastecendo todo o país e exportando para América Latina, Estados Unidos, Arábia Saudita e Japão. Firmou posição também no competitivo mercado de bebida mista de frutas com o Citrus, a bebida energética Night Power, suco Leve Néctar e refrigerante Indaiá, todos produzidos com a mais pura água mineral. Tanto é, que da simples análise do seu histórico fiscal se vê que, apesar do alto custo fiscal suportado, por conta das excessivas regras e complexidade do sistema tributário, o que lhe exige a manutenção de uma grande equipe de prestadores de serviços e de pessoal, a empresa, ora impugnante, vem fazendo verdadeiro malabarismo para cumprir com todas suas obrigações fiscais e contábeis, sejam as obrigações acessórias ou obrigações principais.

Diz que no exercício regular das suas atividades, realiza diversas operações que envolvem o recolhimento do ICMS por substituição tributária. Diante disso, ao realizar fiscalização de rotina, o ilustre Fiscal apontou supostas infrações relativas ao não recolhimento de ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativos às operações internas subsequentes, nas vendas para contribuintes localizados neste Estado, relativamente às operações com água mineral, refrigerantes e sucos, que teria sido recolhido a menor ao Estado da Bahia.

Enfatiza, contudo, que as infrações não merecem serem acolhidas.

Argumenta que o Fisco desse Estado considerou, equivocadamente, operações interestaduais relativas a outros Estados, conforme planilhas digitais contidas no CD anexo (DOC 02), dentro da pasta “*Infração 01*”.

Esclarece que na referida planilha é possível verificar que, nos períodos de janeiro/2011, fevereiro/2011, dezembro/2011, agosto/2012 e setembro/2012, não existe qualquer diferença entre o ICMS apurado e recolhido, uma vez que nas situações descritas, na autuação, o ICMS por substituição tributária deve ser recolhido para o Estado de destino, o que significar dizer que, no caso em tela, o recolhimento deve ser direcionado para os Estados de Pernambuco e São Paulo.

Já com relação aos meses de outubro/2012, novembro/2012 e dezembro/2012, observa que em alguns pouquíssimos casos a Indaiá deixou de recolher um resíduo do ICMS/ST, contudo, em proporção infinitamente menor com relação ao valor pretendido pelo Fisco.

Afirma que tal alegação pode ser identificada a partir da leitura do referido demonstrativo, admitindo uma falha no recolhimento do ICMS-ST, relativos aos meses em referência, no valor de R\$ 895,11 e não de R\$ 5.304,60, como consta na autuação.

Diante disso, sustenta que ficou evidente o equívoco do preposto fazendário no que concerne à Infração 1, devendo, deste modo, ser totalmente revista para adequá-la à realidade aqui posta, em consequência, cai por terra, também, a multa agravada de 150% aplicada somente quando existe imposto retido e não recolhido tempestivamente, o que não é o caso.

Assevera que restou demonstrado, a retenção do ICMS-ST em todos os meses relacionados na presente infração, tendo sido fiel cumpridora de suas obrigações junto ao Fisco Estadual, de modo que não pode ser enquadrada na tal penalidade. Destarte, se o Fisco com o intuito de atender devidamente às suas finalidades, se reveste de poderes e prerrogativas é, igualmente, verdade que tais poderes devem ser mitigados pelas garantias constitucionais, as quais não podem ser desrespeitadas, sob pena de eivar de nulidade insanável a sua atuação.

Discorre sobre a importância da arrecadação de receitas tributárias, o que, contudo, deve ocorrer em respeito à Constituição Federal e ao seu art. 150 (efeito de confisco), além do princípio da moralidade administrativa, da capacidade contributiva. Invoca a doutrina especializada.

Finaliza, aduzindo que não houve a infração alegada, pugnando por sua improcedência e exclusão da multa correlata.

Com relação às infrações 2 e 4, alega que não há incidência de ICMS sobre a venda de mercadorias, pois as empresas elencadas na autuação adquiriam os produtos para consumo próprio. Nestes casos, como a mercadoria é remetida para consumidor final, incide apenas o ICMS normal e não há incidência do ICMS-ST. Argumenta que as vendas realizadas para as empresas, enquanto consumidoras finais, ainda que alguma destas tenham como objeto social a revenda de mercadorias, caracteriza operação de remessa de mercadoria para consumo próprio, fato gerador do ICMS normal. Portanto, não houve ausência de recolhimento do ICMS-ST.

Exemplifica, em relação à infração 2 (água mineral), o CNPJ de alguns dos destinatários das mercadorias, enquanto consumidoras finais:

Empresas consumidoras:

- CHALE REFEIÇÕES LTDA – CNPJ: 16.125.791/0007-01
- TRANSPORTE AEREOS PORTUGUESES S/A – CNPJ: 33.136.8960008-66
- TURIM TRANSPORTE E SERVIÇOS LTDA - CNPJ: 41.987.6450001-47
- SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA – CNPJ: 49.930.514/0343-82
- PURAS DO BRASIL SOCIEDADE ANONIMA LTDA - CNPJ: 87.001.335/0499-77
- OCEANIR LINHAS AEREAS S/A – CNPJ: 02.575.829/0014-62
- ASSOCIAÇÃO PIONEIRAS SOCIAIS - CNPJ: 37.113.180/0011-08

Constata que as mercadorias adquiridas por tais empresas são única e exclusivamente para consumo; e que o Fiscal não observou que, no caso, não há incidência de ICMS.

Lembra que a água mineral de 1,5L, objeto das NF-e n^{os} 646911, 214170 (DOC 03), emitidas para as empresas Oceanir Linhas Aéreas S/A e TAM Linhas Aéreas S/A, é para o consumo dos seus passageiros e servidas como cortesia nos vôos.

Diz que também não há incidência de ICMS-ST em relação às NF-e n^{os} 714080,719422,746398,786723, tendo em vista que se referem a água mineral emitida para empresa CHALE REFEIÇÕES LTDA, fornecedora de alimentos utilizados para consumo de seus funcionários e não para revenda de mercadorias (DOC 04). Reforça que tais notas Fiscais são emitidas com destino ao consumidor final, não existindo razões para a persistência da autuação.

Já com relação à infração 4, diz que o fiscal alegou que deixou de proceder à retenção do ICMS com relação à comercialização do Áqua Zero. Explica que os destinatários dessas mercadorias são pessoas jurídicas que utilizam o refrigerante também para consumo tendo em vista sua atividade preponderante de fornecedor de alimentos apenas para as empresas abaixo descritas:

Empresas consumidoras:

- SODEXO DO BRASIL COMERCIAL LTDA – CNPJ: 49.930.514/0343-82
- NUTRIGOLDEN REFEIÇÕES EVENTOS E SER LTDA. – CNPJ: 00.812.129/0001-02

Em análise das planilhas apresentadas pela Fiscalização foi verificado que 94% das vendas são para pessoas jurídicas, sublinhando que o Auditor Fiscal autuou também pessoas físicas que adquiriram o refrigerante, exclusivamente para consumo próprio, partindo da mesma premissa equivocada, anteriormente discutida.

Afirma ser notório que pessoa física que adquire mercadoria para o próprio consumo não deve recolher o ICMS, tendo em vista que não revende o produto, tratando-se, portanto, de consumidores finais, conforme se verifica, a título de exemplo, nas NF-es de nºs 604554, 622106, 627193, 768575, 628361 (DOC 05).

Salienta que mencionadas mercadorias são utilizadas exclusivamente para consumo, não sendo objeto de operação mercantil. Nesse contexto, transcreve os ensinamentos de ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, no que tange o conceito de “mercadoria” para fins de incidência do ICMS.

Ainda com relação à infração 4, constatou que 43,99% da autuação, conforme se depreende da NF-e nº 181521, se refere à operação de “*Remessa para Depósito Fechado*”, tendo o autuado, localizado em Dias D’Ávila, remetido mercadoria para o depósito da própria empresa, em Feira de Santana.

Discorre sobre a incidência do ICMS, a partir da Constituição Federal (art. 155, inc. II), extraindo que circulação de mercadorias pressupõe a transferência de titularidade, ou seja, a mudança de sua propriedade de uma pessoa para outra, o que não ocorreu no presente caso. Transcreve, nesse sentido, entendimento de ROQUE ANTÔNIO CARRAZZA, de PAULO DE BARROS CARVALHO, além de decisões do STJ, que editou a Súmula nº 166, do STF, que também adota o mesmo entendimento (Agravo Regimental em Agravo de Instrumento nº 682.680/RJ, tendo como Relator o Ex-Ministro Eros Grau).

Sinaliza, assim, que nas operações de remessa para depósito fechado, não há a ocorrência do fato gerador do ICMS, eis que não ocorre a mudança de titularidade do bem, caindo por terra as razões das quais se valeu o Fisco Estadual para o lançamento do imposto. Requer a procedência das razões apresentadas, bastantes para o cancelamento das infrações 2 e 4.

No que tange a imputação 5, pede a sua nulidade, sob o argumento que se encontra em desacordo com o art. 39 do Decreto nº 7629/99, ao regulamentar que a descrição dos fatos deve ser de forma clara, precisa, sucinta, com a correta indicação do dispositivo da legislação tributária considerado infringido; a notificação de lançamento deve corresponder aos fatos que efetivamente ocorreram no mundo fenomênico. Diz que não foi indicado o item correto da lista anexa à lei, no qual se enquadre a referida situação. Aduz que o Auto de infração não contém elementos suficientes para a determinação das infrações incorridas, também com fundamento no art. 313, da Lei nº 7.186/2006, que reproduz.

Explica que o Auditor Fiscal, ao descrever os fatos que teriam originado o suposto crédito tributário, enquadrou as saídas do produto “*citrus*” no Regime de Substituição Tributária, sem mencionar qual item da lista se enquadraria o produto; não sendo claro ao descrever a infração, qual dos 41 itens do RICMS 97 contempla o referido produto.

Insiste que o enquadramento claro e exato da infração deve corresponder à realidade, necessidade que decorre do princípio da garantia à ampla defesa, aplicável também aos processos administrativos. Frisa que enquadramento lacunoso obsta a compreensão dos fatos pelo contribuinte, impedindo-o de apresentar impugnação, porquanto impossibilitado de verificar a ocorrência da situação no mundo fenomênico. Cita entendimento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF (Processo nº 35884.000274/2006-89, Acórdão 206-01804, Sexta Câmara/Segundo Conselho de Contribuintes, Data da Sessão 04/02/2009).

Diz que houve vício material na notificação e deve ser declarada a nulidade da autuação.

Explica que o “*citrus*” não é de suco, mas, refresco. Anexa o DOC 6, que o descreve: *bebida não alcoólica contendo suco concentrado correspondente ao produto que será formulada preparada pela diluição de líquido água mineral e suco concentrado junto com adição de ácido ascórbico, para evitar a oxidação e conferir vitamina C além da goma Xantana, EDTA para conferir estabilidade e corpo ao produto, Citrato de Sódio para regulagem da acidez e aromas naturais que conferem a características da bebida.*

Contesta que o mesmo seja considerado um suco, ainda que na sua composição haja a adição de

suco concentrado para que seja possível a fabricação do refresco "*citrus*", conforme os Registros de Produtos realizados junto ao Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (DOC 07).

Ultrapassada a preliminar de nulidade, o que não espera, motiva a impugnação, consubstanciada nas presunções firmadas pelo Auditor Fiscal, uma vez que não lhe foram fornecidos elementos necessários para elaboração da sua defesa, porquanto lhe imputou a prática de fatos, sem o devido enquadramento legal, diz o autuado.

Aduz que da análise das NF-es n^{os} 144491, 611668, 634824 (DOC 08) é possível verificar que as vendas foram realizadas para pessoas físicas, de modo que as mercadorias destinam-se única e exclusivamente ao consumo próprio, ou seja, caracterizando-se como consumidor final. No caso, incide apenas o ICMS normal e nunca o ICMS-ST.

Conclui que a infração não merece prosperar, devendo ser julgada totalmente improcedente, seja em face da sua nulidade, seja em face da sua insubsistência.

Quanto à infração 6, pontua que ao lavrar a presente infração, a partir da sua escrituração fiscal, o preposto do Fisco não verificou os recolhimentos efetuados pela impugnante com relação às prestações de transporte evidenciadas. Para tanto, carreou aos autos, notas fiscais e respectivas Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE (DOC. 09), por amostragem, que comprova o efetivo recolhimento dos valores indevidamente cobrados.

Exemplifica com as Notas Fiscais n^{os} 8912 (R\$ 2.498,11), 8659 (R\$ 2.497,14) e 8677 (R\$ 2.357,66), todas emitidas pela empresa JM Serviços de Transportes Ltda., em que foi devidamente recolhido o valor do imposto relativo ao serviço de frete. Infração que deve ser julgada improcedente.

Com relação à infração 8, ressalta que no desenvolvimento de atividades, via de regra, a Indaiá tributa as baixas porventura sofridas, emitindo as respectivas notas fiscais de perda, roubo ou avaria, seguindo com a tributação regular de acordo com a legislação de regência. No entanto, diz que ao analisar o demonstrativo anexo ao Auto de Infração, percebeu que por um erro em seu sistema interno na apuração das baixas de estoque, o ICMS devido nestas operações não foram efetivamente recolhidos pela empresa.

Por esta razão, diante da boa-fé e transparência em sua relação com o Fisco baiano, admite que recolherá aos cofres desta Secretaria o valor efetivamente devido nestas operações; sublinha, no entanto, que o valor arbitrado na infração 8 não é o correto.

Explica que no período de dezembro/2011, em que é apontado o valor de ICMS a recolher no valor de R\$ 24.798,64, a soma dos valores monta a quantia de R\$ 943,04. Pede a revisão dos cálculos.

Na infração 9, admite que, de fato, houve um erro material na indicação do valor do custo de produção, que não reflete a realidade empresarial. Em verdade, o ICMS fora recolhido em sua integralidade, correspondendo, efetivamente, à sua regular escrita fiscal e contábil; todavia, fora indicado custo da produção com erro material em valor muito superior ao efetivo custo, por conseguinte, à receita obtida pela posterior operação de venda (circulação da mercadoria).

Argumenta que, não obstante o referido valor equivocado de custo da produção, o mesmo não pode vincular a tributação da empresa, sob pena de ofensa ao princípio da verdade material, da capacidade contributiva. Diz que houve apenas um equívoco na declaração dos valores dos custos de Produção, em alguns dos seus produtos; isso porque, estavam em fase de validação de linha e início de produção, quando ainda não há a formação do custo médio, o que implicou na indicação de valores superiores ao que refletiria, efetivamente, os custo de fabricação, quando aplicado a toda a previsão de produção, em longo prazo.

Afirma que essas discrepâncias foram erros pontuais, na formação dos custos, mas não refletiram aumento do valor do produto final, tampouco incremento da sua receita, como resultado da venda de produtos. Por conseguinte, não pode implicar aumento da tributação do ICMS, uma vez que sua base de cálculo deve corresponder à entrada mais recente da mercadoria, nos termos do RICMS - reproduz o art. 56, RICMS 97.

Discorre sobre a base de cálculo do ICMS, na doutrina de Geraldo Ataliba, para concluir que um mero "*erro material*" na indicação do custo de produção, sem qualquer reflexo no aumento do valor da operação de transferência ou na receita (advinda da posterior venda da mercadoria), não pode refletir em aumento da base de cálculo do ICMS, sob pena de ofensa a legalidade.

Esclarece que conforme dispositivos legais supracitados, a base de cálculo do ICMS é, na saída de mercadoria em transferência para estabelecimento situado, em outra unidade da Federação, pertencente ao mesmo titular, o valor correspondente à entrada mais recente da mercadoria. Isso é o que consta das Notas Fiscais emitidas e na escrita contábil e fiscal. Cita novamente a doutrina especializada.

Conclui que a indicação do valor de custo de produção com erro material, sem que corresponda à efetiva entrada mais recente da mercadoria, impossibilita lançar o tributo com base em tal valor, ainda que, equivocadamente, apontado a maior do que o exato valor da operação, sob pena de inconstitucionalidade por desnaturação do imposto.

Invoca em seu favor, além da legislação estadual, o princípio da verdade real, que norteiam os processos administrativos. Tais princípios devem ser considerados como instrumentos de garantias à efetivação dos direitos fundamentais, num Estado Democrático de Direito, como instrumento das garantias do cidadão relacionadas à Administração Pública, na solução dos conflitos de interesses entre ambos. Novamente, cita a doutrina.

Discorre sobre o princípio da verdade material, aduzindo que o mesmo tem inter-relacionamento com os princípios da oficialidade, do formalismo e do devido processo legal. Pede cancelamento da infração e exoneração do crédito tributário lançado.

Quando ao ICMS diferença de alíquotas das infrações 10, 11 e 12, além da utilização indevida de créditos fiscais, decorrentes destas operações, sustenta que tais diferenciais decorrem da aquisição do produto "terra de Diatomacea WT inseticida" – CFOP 2101, dos produtos "elemento filtrante, carcaça ventifilter, batente e módulo mini GBIC" – CFOP 2551; contudo, da análise dos livros fiscais e DAE,s correspondentes aos respectivos pagamentos (DOC 10), se verifica o seu recolhimento integral. Anexa ainda para fins de prova cópia do livro Registro de Entradas (DOC 11). Pede que as infrações sejam anuladas.

Reclama da natureza confiscatória das multas estipuladas (discorre sobre vedação ao confisco, sobre princípios da razoabilidade e proporcionalidade); pede sua redução ou cancelamento, nos termos da lei (art. 42, § 7º, da Lei nº 7.014/96), uma vez que é notória a ausência de dano ao erário público, assinalando que o próprio Conselho de Contribuintes do Estado da Bahia vem afastando autuações quando a conduta do contribuinte não importa em prejuízo ao recolhimento tributário (CS - ACÓRDÃO Nº 0010/21/09), bem como porque também restou demonstrado que a infração supostamente praticada não decorreu de dolo, fraude ou simulação.

Requer o acolhimento da presente impugnação, julgamento improcedente do presente Auto de Infração, em razão da indevida cobrança de ICMS, com esteio nas razões fáticas e jurídicas acima esposadas, especialmente quanto as exorbitantes multas aplicadas. Pede ainda a concessão de prazo para a juntada de documentos, posteriormente identificados e necessários como prova das suas alegações.

O representante do contribuinte (fl. 1115 - volume III), atravessa petição solicitando a juntada de DANFE,s relativos às operações interestaduais com ICMS-ST dos recolhimentos aos Estados de Pernambuco e São Paulo, em complemento aos documentos acostados nos autos, relacionados à infração 1, tendo em vista que a fiscalização considerou, equivocadamente, operações interestaduais relativas a esses outros Estados como se fosse para Bahia.

Pede que quaisquer notificações e intimações vinculadas ao autuado sejam expedidas para o endereço da sua filial no Estado da Bahia, situada na Fazenda Santos Antonio, Camboata - Rod. BA 093, KM 24, Dias D'ávila, e também, em nome do Adv. Dr. Carlos Roberto Siqueira Castro, inscrito na OAB/BA nº 17.769, com endereço profissional indicado no cabeçalho do petório,

independentemente, da atuação de outros advogados no feito, sob pena de nulidade.

A Informação Fiscal foi prestada (fls. 1117/1121 - volume IV).

Na infração 1, dizem os Auditores que a alegação defensiva é de que teriam consideradas, no levantamento fiscal, operações interestaduais na apuração do ICMS Substituição Tributária retido e recolhido a menor nos meses de janeiro, fevereiro e dezembro de 2011 e agosto e setembro de 2012,. Reconhece o autuado que pagou a menor, mas, discordam do valor exigido na ação fiscal.

Esclarecem os autuantes que em momento algum “recalcularam” os valores levantados e exigidos nessa infração. Pontuam que a ação fiscal respaldou-se, exclusivamente, nas notas fiscais e nos registros dos livros fiscais, sendo que a auditoria se limitou, tão somente, à conferência dos valores destacados e cobrados dos destinatários, abatidos os retornos e devoluções, confrontando-se com os valores recolhidos.

Completam que foram consideradas tão somente as operações realizadas no Estado da Bahia e os respectivos CFOP,s de operações internas. Mesmo tendo anexado grande número de cópias de notas fiscais à peça defensiva, afirmam que o autuado não acostou nenhum desses documentos que garantiram serem destino a outras unidades da Federação, mas, considerado pelos Autuantes no levantamento fiscal.

Em relação às infrações 2 e 4, observam que os argumentos defensivos carecem de amparo legal; confirmam que o autuado promoveu a saída de mercadorias enquadradas no regime de Substituição Tributária para contribuintes e não inscritos sem a retenção do ICMS-ST.

Exemplificam que tais empresas são fornecedoras de refeições a funcionários de empresas, empresas aéreas e promotoras de eventos, não se tratando de consumidores finais; reafirmam que são empresas que adquirem mercadorias e fornecem sob ônus do adquirente. Acrescentam que a próprio autuado cita alguns exemplos à fl. 468: Chalé Refeições Ltda., Sodexo do Brasil Comercial Ltda., Puras do Brasil Ltda., Ocean Air Loinhas Aéreas S/A, Nutrigolden Refeições e Eventos Ltda. Sustentam, inclusive, que já há resposta à consulta formulada por contribuinte neste Estado, fabricante de refrigerantes (envasador).

Para a infração 5, dizem que a alegação da defesa é que não entendeu a acusação, mesmo com um texto totalmente explicativo no Auto de Infração (fl. 04). A diferença entre “suco” e “refresco” não foi objeto de questionamento, nessa ação fiscal.

Registram que a acusação se resume no fato de que o autuado promoveu saídas de mercadorias tributadas para contribuintes que se encontravam e/ou se encontram na condição de baixados e inaptos e para não contribuintes, sem a retenção do ICMS Substituição Tributária, ou seja, são saídas que se destinaram à comercialização (vide fls. 253 a 381), pois, em via de regra, os adquirentes são pequenos comerciantes (baraqueiros e/ou ambulantes).

Em relação à infração 6, observam que o autuado faz prova do recolhimento de parte do ICMS exigido, através de GNRE. Em alguns casos os valores recolhidos foram inferiores aos creditados nos livros fiscais. Também ocorreram casos onde o autuado faz referência ao CTCR, anexando cópia; porém, não comprova o recolhimento do imposto.

Após a redução considerando os efetivos recolhimentos, demonstram os valores remanescentes:

Infração 06 – 07.14.03

| Data Ocorr | Data Vcto | Base de Cálculo | Aliq.% | Multa % | Valor R\$ |
|------------|------------|-----------------|--------|---------|-----------|
| 31/01/2011 | 15/02/2011 | 13.891,92 | 12 | 60 | 1.667,03 |
| 31/03/2011 | 15/04/2011 | 12.010,17 | 12 | 60 | 1.441,22 |
| 30/04/2011 | 15/05/2011 | 8.553,92 | 12 | 60 | 1.026,47 |
| 31/05/2011 | 15/06/2011 | 22.563,83 | 12 | 60 | 2.707,66 |
| 30/06/2011 | 15/07/2011 | 8.484,25 | 12 | 60 | 1.018,11 |
| 31/07/2011 | 15/08/2011 | 2.354,83 | 12 | 60 | 282,58 |
| 31/08/2011 | 15/09/2011 | 4.682,08 | 12 | 60 | 561,85 |
| 30/09/2011 | 15/10/2011 | 15.311,00 | 12 | 60 | 1.837,32 |
| 31/10/2011 | 15/11/2011 | 482,25 | 12 | 60 | 57,87 |

| | | | | | |
|--------------|------------|-----------|----|----|------------------|
| 30/11/2011 | 15/12/2011 | 5.768,08 | 12 | 60 | 692,17 |
| 31/12/2011 | 15/01/2012 | 15.952,50 | 12 | 60 | 1.914,30 |
| 31/01/2012 | 15/02/2012 | 21.794,17 | 12 | 60 | 2.615,30 |
| 28/02/2012 | 15/03/2012 | 17.963,25 | 12 | 60 | 2.155,59 |
| 31/03/2012 | 15/04/2012 | 23.816,67 | 12 | 60 | 2.858,00 |
| 30/04/2012 | 15/05/2012 | 14.779,83 | 12 | 60 | 1.773,58 |
| 31/05/2012 | 15/06/2012 | 11.631,33 | 12 | 60 | 1.395,76 |
| 30/06/2012 | 15/07/2012 | 19.900,75 | 12 | 60 | 2.388,09 |
| 31/07/2012 | 15/08/2012 | 20.246,25 | 12 | 60 | 3.429,55 |
| 31/08/2012 | 15/09/2012 | 19.637,00 | 12 | 60 | 2.356,44 |
| 30/09/2012 | 15/10/2012 | 32.640,17 | 12 | 60 | 3.916,82 |
| 31/10/2012 | 15/11/2012 | 36.562,92 | 12 | 60 | 4.387,55 |
| 30/11/2012 | 15/12/2012 | 19.602,25 | 12 | 60 | 2.352,27 |
| 31/12/2012 | 15/01/2013 | 30.735,50 | 12 | 60 | 3.688,26 |
| TOTAL | | | | | 46.523,79 |

Em relação à infração 8, informam que o autuado reconheceu a procedência da exigência, apontando, inclusive, erro de digitação no demonstrativo de fls. 393 a 398; em especial, à fl. 395, referente ao mês de competência 12/2011, pois o valor correto da soma é R\$ 943,04, ao invés de R\$ 24.798,64, alterando o demonstrativo de débito, conforme a seguir:

Infração 08 – 02.01.03

| Data Ocorr | Data Vcto | Base de Cálculo | Aliq.% | Multa % | Valor R\$ |
|--------------|------------|-----------------|--------|---------|------------------|
| 31/01/2011 | 09/02/2011 | 10.850,88 | 17 | 60 | 1.844,65 |
| 28/02/2011 | 09/03/2011 | 8.768,00 | 17 | 60 | 1.490,56 |
| 31/03/2011 | 09/04/2011 | 10.830,64 | 17 | 60 | 1.841,21 |
| 30/04/2011 | 09/05/2011 | 7.988,00 | 17 | 60 | 1.357,96 |
| 31/05/2011 | 09/06/2011 | 10.055,41 | 17 | 60 | 1.709,42 |
| 30/06/2011 | 09/07/2011 | 7.865,64 | 17 | 60 | 1.337,16 |
| 31/07/2011 | 09/08/2011 | 6.530,52 | 17 | 60 | 1.110,19 |
| 31/08/2011 | 09/09/2011 | 5.790,11 | 17 | 60 | 984,32 |
| 30/09/2011 | 09/10/2011 | 5.456,58 | 17 | 60 | 927,62 |
| 31/10/2011 | 09/11/2011 | 8.376,70 | 17 | 60 | 1.424,04 |
| 30/11/2011 | 09/12/2011 | 7.269,88 | 17 | 60 | 1.235,88 |
| 31/12/2011 | 09/01/2012 | 7.858,67 | 17 | 60 | 943,04 |
| 31/01/2012 | 09/02/2012 | 6.617,58 | 17 | 60 | 1.124,99 |
| 28/02/2012 | 09/03/2012 | 8.685,36 | 17 | 60 | 1.476,51 |
| 31/03/2012 | 09/04/2012 | 6.891,05 | 17 | 60 | 1.171,48 |
| 30/04/2012 | 09/05/2012 | 6.388,58 | 17 | 60 | 1.086,06 |
| 31/05/2012 | 09/06/2012 | 5.008,23 | 17 | 60 | 851,40 |
| 30/06/2012 | 09/07/2012 | 8.571,82 | 17 | 60 | 1.457,21 |
| 31/07/2012 | 09/08/2012 | 6.004,41 | 17 | 60 | 1.020,75 |
| 31/08/2012 | 09/09/2012 | 3.437,41 | 17 | 60 | 584,36 |
| 30/09/2012 | 09/10/2012 | 4.732,00 | 17 | 60 | 804,44 |
| 31/10/2012 | 09/11/2012 | 4.922,52 | 17 | 60 | 836,83 |
| 30/11/2012 | 09/12/2012 | 3.099,76 | 17 | 60 | 526,96 |
| 31/12/2012 | 09/01/2013 | 6.693,47 | 17 | 60 | 1.137,89 |
| TOTAL | | | | | 28.284,93 |

Quanto à infração 9, verificam que o autuado simplesmente nega ter cometido a irregularidade não apresentando nenhuma prova das suas alegações defensivas. Acusação não elidida.

Com relação à infração 10, observam que o autuado comprovou o recolhimento da exigência, no valor de R\$ 404,51, conforme demonstrativo de apuração às fls. 1098 a 1102. Tal valor (R\$ 404,51) compõe o montante de R\$ 39.211,93, registrado no RAICMS do mês de setembro de 2012.

Quanto às Infrações 11 e 12, que tratam da diferença de alíquota e consequente crédito fiscal indevido na aquisição de peças de reposição, informam que o autuado não fez prova do recolhimento do imposto, nem tampouco do estorno do referido crédito fiscal. Acusação também não elidida.

Diante do exposto, requerem a procedência parcial da Infração 6 e a procedência das Infrações 1, 2, 3, 4, 5, 7, 8, 9, 11, 12 e 13.

Os patronos do contribuinte travessam nova petição (fl. 1144 - volume IV) solicitam prazo de 30 dias para atendimento da intimação, devido o número de documentos envolvidos

Na nova manifestação (fls. 1152/1164 - volume IV), o autuado assinala a tempestividade da peça apresentada, faz uma breve descrição da autuação e ratificam as razões.

Na infração 1, reitera o acerto nos recolhimentos que procedeu para os Estados de São Paulo e Pernambuco, aduzindo que fiscais da Bahia é que consideraram, equivocadamente, as operações interestaduais como se fossem internas, conforme planilhas que acostou aos autos.

Insiste que a partir das planilhas acostada aos autos, é possível perceber que, nos períodos de janeiro, fevereiro e dezembro de 2011, agosto e setembro de 2012, não existem diferenças entre o ICMS-ST apurado e o recolhido, em face ao recolhimento para os estados de destino.

Admite que em outubro, novembro e dezembro de 2012, fez recolhimento a menor para o Estado da Bahia, porém, em valor menor que o alegado pela fiscalização. Apresenta demonstrativos que totaliza R\$895,11 e não R\$5.304,60, como querem os prepostos do Fisco.

Rebate a alegação dos fiscais de que não servem de provas, os documentos apresentados, firmando que anexou os DANFEs referentes aos recolhimentos dos Estados de Pernambuco e São Paulo (DOC 01).

Nas infrações 2 e 4 contesta as informações fiscais, aduzindo que não há incidência de ICMS, tendo em vista que as empresas adquiriram os produtos para consumo próprio.

Reitera que a comercialização de água mineral de 1,5 litro para as empresas aéreas foram consumidas por seus passageiros, servidas como cortesia nos vôos; diz ainda que não há incidência de ICMS-ST, nas operações que envolvem a CHALE REFEIÇÕES LTDA, fornecedora de alimentos, cujos produtos adquiridos foram utilizados para o consumo de seus funcionários e não para revenda das mercadorias.

Salienta que os destinatários das mercadorias autuadas são pessoas jurídicas que utilizam o refrigerante também para consumo, tendo em vista sua atividade preponderante de fornecedor de alimentos para empresas. A partir da análise das planilhas apresentadas pela Fiscalização foi verificado que 94% das vendas são para pessoas jurídicas; que também foram autuadas pessoas físicas que adquiriram refrigerante, exclusivamente para consumo próprio, partindo de premissas equivocadas. Sobre afirmação do preposto fiscal da existência de "*resposta sob a matéria em consulta formulada por contribuinte neste Estado fabricante (envasador) de refrigerantes*", diz que o mesmo não faz prova desse documento, nem referência de qual seria essa consulta.

Ressalta que a própria cobrança para outra filial dentro do estado que tem estabelecimento de depósito fechado, seria indevida, pois o mesmo funciona apenas como unidade auxiliar do estabelecimento autuado, que concentra maior valor cobrado na autuação de R\$ 4.543,98. Requer a nulidade das infrações 2 e 4 do presente auto de infração em face da sua insubstância.

No que tange à infração 5, contesta a afirmação fiscal de que o texto do Auto de Infração é auto explicativo; reiterando a sua nulidade. Contesta a afirmação fiscal que a diferença entre suco e refresco seria irrelevante. Em contrário, diz que tal informação é de extrema importância, reafirmando que o "citrus" não está enquadrado no regime de ST. Rebate a Informação Fiscal das vendas para baraqueiros, ambulantes, aduzindo que as vendas foram realizadas para pessoas físicas e destinadas ao consumo próprio.

Pede que a infração seja considerada improcedente.

Diz que o Fisco reconheceu parte da infração 6; em relação à parcela ainda questionada, acosta aos autos as notas fiscais e respectivas Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE (DOC 02), que comprovam o efetivo recolhimento dos valores indevidamente cobrados. Pede o julgamento improcedente da infração.

Em relação à infração 9, reitera os mesmos argumentos anteriores.

No que tange a infração 10, alega que o fiscal já reconheceu a sua improcedência. Em relação às infrações 11 e 12, apesar da alegação fiscal de que a empresa não fez provas do recolhimento do

imposto ou o estorno dos créditos, diz que colacionou aos autos toda a documentação apta a comprovar a improcedência das autuações.

Reitera que trouxe aos autos o livro "Registro das diferenças de alíquotas", DAE,s (DOC 04), livro de Registro de Entrada (DOC 05), diz que não se apropriou de nenhum crédito fiscal.

Pede o julgamento improcedente do Auto de Infração.

Atravessa nova petição, o autuado (fl. 1412 - volume V), requerendo a juntada dos DANFE,s (DOC. 01), relativos às saídas de produtos em transferências para estabelecimento, situado em outros estados da federação, em relação à infração 9. Diz que isso prova que o ICMS fora pago em sua integralidade, havendo apenas erro material na indicação dos custos de produção.

Os Auditores prestam nova informação fiscal (fls. 1857/1862 - volume VI). Narram o histórico do presente processo administrativo fiscal - PAF; admitem o reconhecimento de parte das infrações 6 e 8 e a improcedência do item 10, em razão de comprovações de recolhimentos da autuado.

Na Infração 1, reiteram que a ação fiscal respaldou-se nas notas fiscais e livros fiscais do autuado. O trabalho limitou-se à conferência dos valores destacados e cobrados dos destinatários, reduzidos os retornos e devoluções. Tudo dentro do Estado da Bahia. Insistem que o autuado não anexou documentos destinados a outras unidades da federação.

Em relação às infrações 2 e 4 (fls. 1155 a 1157), dizem que os argumentos da defesa não tem provas. As saídas de mercadorias enquadradas no regime da substituição tributária foram para contribuintes e para não inscritos. Reitera o nome das empresas já citadas, e que há respostas para a consulta e fabricante envasador, em relação à matéria.

Para a Infração 5, reiteram as mesmas informações.

Para a infração 6 (fls. 1160), após as notas fiscais carreadas aos autos, respectivas GNRE,s e verificação da documentação acostada (fls. 1266 a 1389), confirmam o regular recolhimento do ICMS Substituição Tributária, reconhecem regularidade das operações e admitem improcedência da exigência do ICMS, nesse item.

Na Infração 9, afirmam que mantêm a exigência, pois a argumentação de fls. 1161 a 1163 não traz nenhum fato novo ou que não tenha sido apreciado na Informação Fiscal inicial.

Também em relação às Infrações 11 e 12, confirmam que também não há fato novo capaz de modificar o entendimento fiscal. Acrescentam que a Infração 10 já foi reconhecida como improcedente, anteriormente.

Por fim, diante do exposto, requerem procedência das Infrações 1, 2, 3, 4, 5, 7, 9, 11, 12 e 13 e da infração 8 com a devida retificação do valor exigido no Demonstrativo de Débito. Auto de Infração Procedente em Parte.

Nova manifestação defensiva (fls. 1867/1875 - volume VI).

Na infração 1 reitera as alegações anteriores, aduzindo que apresentou além dos DANFE,s, prova do recolhimento do ICMS-ST, memória dos cálculos efetuados pelos fiscais, além de consignar os códigos das operações fiscais - CFOP.

Em relação às infrações 2 e 4, traz aos autos, nesse momento, cópias dos cartões com CNPJ e consulta SINTEGRA (DOC 2). No que refere à infração 5, pede a sua nulidade. Acerca da infração 6, diz que anexou aos autos GNRE que comprova o recolhimento do ICMS-ST (DOC 02). Sobre a infração 9, diz que já carreou aos autos, provas da sua improcedência. E com relação aos itens 11 e 12 anexa novos documentos (DOC 03) a fim de demonstrar que os valores foram efetivamente recolhidos.

Na nova informação fiscal (fl. 1937), ao conhecer da ultima intervenção do autuado, dizem os Auditores que a mesma não apresenta qualquer fato capaz de modificar o lançamento de ofício.

Os representantes do contribuinte autuado peticionou (fl. 1943) pela juntada de cópias dos

arquivos de defesa e documentos protocolados sob o nº 163241/2015-9, arquivo magnético editável. Informa, ainda, que as referidas mídias foram devidamente entregues acompanhadas da via física da defesa supramencionada, no SAC do Salvador Shopping.

VOTO

Cumpre o presente lançamento de ofício da constituição de crédito tributária, em razão da apuração das irregularidades descritas e relatadas, na inicial dos autos, que serão objeto da apreciação nas linhas que seguem, exceto para as infrações 3, 7 e 13, que não foram impugnadas pelo autuado, estando, pois, caracterizadas e excluídas da discussão tributária.

A lide cingir-se-á aos demais itens, infrações 1, 2, 4, 5, 6, 8, 9, 10, 11, e 12.

Inicialmente, cabe analisar as questões de nulidades suscitadas pelo sujeito passivo, sob alegação de que a autuação não se encontra revestida dos requisitos essenciais, aptos a garantir a validade do ato administrativo, sobretudo em relação à infração 5, em que os fiscais, ao descrever os fatos que teriam originado o suposto crédito tributário enquadraram as saídas de "*citrus*" no Regime de Substituição Tributária e não mencionaram em qual item da lista estaria enquadrado o produto, gerando cerceamento ao seu direito de defesa, ofensa ao princípio do devido processo legal e demais princípios e garantias constitucionais.

Rejeito a alegação defensiva de nulidade do Auto de infração, sob a tese de impossibilidade da determinação da natureza da infração, o sujeito passivo ou o montante do crédito tributário (art. 18º, § 1º, do Decreto nº 7.629/99).

Todas as infrações foram extenuadamente discutidas, debatidas, investigadas, ao longo do curso processual, com várias intervenções do autuado, dos Auditores Fiscais, responsáveis pelo feito, privilegiando à verdade real dos fatos, não se satisfazendo com a versão oferecida pelos sujeitos, porquanto o que está em litígio é a legalidade da tributação e a verdade fática fiscal.

Não houve, em absoluto, cerceamento de defesa ou ofensas a quaisquer outros direitos do contribuinte, em relação à infração do item 05 ou outra qualquer. O enquadramento do *citrus* e demais produtos serão examinados nas questões de mérito. O presente Auto de Infração contém os elementos orientadores para a sua lavratura, previstos no art. 142, CTN - Código Tributário Nacional, no art. 39, RPAF BA, Regulamento de Processo Fiscal do Estado da Bahia, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99.

Sobre a aplicação de multa com efeito de confisco e o pedido para a seu cancelamento ou a sua redução ou cancelamento, não o acato, considerando que não existe qualquer ilegalidade no percentual da multas imputadas, uma vez que as mesmas estão previstas no artigo 42 da Lei nº 7.014/96 e não se inclui na competência desse órgão julgador a apreciação do princípio da vedação do confisco previsto no sistema tributário nacional como uma das limitações constitucionais ao poder de tributar, regra ínsita no art. 150, IV, da Constituição Federal.

O pedido para que as intimações relacionadas ao presente PAF sejam encaminhadas para endereço dos advogados indicados, de certo que não existe óbice para o seu cumprimento. No entanto, o não atendimento à solicitação, não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista no artigo 108, do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal do Estado da Bahia – Decreto nº 7.629/99 e em perfeita sintonia com o estabelecido no Código Tributário Nacional – CTN, art. 127, a orientar, como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo, desde que não elaborada de modo a prejudicar o trabalho do Fisco.

O PAF está, pois, revestido das formalidades legais, e não se encontram nele quaisquer motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF-BA/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, a infração 1 acusa o autuado de ter deixado de recolher ICMS retido, na qualidade de

sujeito passivo por substituição, em relação às operações internas subsequentes com água mineral, refrigerantes e sucos; imposto que teria sido retido e recolhido a menor, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no total de R\$17.230,82.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativo de débito sintético, em suporte à exigência, acostando-o aos autos (fl. 30), discriminando as operações de vendas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e respectivos valores de ICMS retido (CFOP 5401, 5403, 5910), subtraindo as operações de desfazimento, a exemplo das entradas por devolução (CFOP 1949, 1410), encontrou-se um total de ICMS-ST que os Auditores chamaram de ICMS substituto, que foi confrontado com os valores de ICMS ST recolhido, apurando-se os valores consignados no Auto de Infração. As operações de onde foram extraídos os valores de ICMS retido e respectivas devoluções encontram-se nos demonstrativos encartadas na mídia CD anexadas ao PAF pelos Auditores Fiscais (fls. 455) e entregues ao autuado, acorde recibo (fl. 454).

Em síntese, o levantamento fiscal compara, mensalmente, a totalidade do ICMS-ST retido e o ICMS-ST recolhido.

Nas razões, o autuado alega que o Fisco da Bahia considerou, equivocadamente, operações interestaduais, verificando que nos períodos de janeiro, fevereiro e dezembro de 2011; agosto e setembro de 2012, não existe diferença entre o ICMS apurado e recolhido, uma vez que nas situações descritas, o ICMS por substituição tributária foi recolhido para os Estados de destino das mercadorias, Pernambuco e São Paulo.

Os Auditores Fiscais, nas Informações que prestaram, em diversos momentos, sustentam que a ação fiscal respaldou-se nos documentos e livros fiscais do autuado e a auditoria limitou-se à conferência dos valores destacados e cobrados dos destinatários, reduzidos os retornos e devoluções. Firmam que as operações, objeto da autuação, ocorreram dentro do Estado da Bahia e que não foram anexados documentos destinados a outras unidades da federação.

Examinando as peças acostadas aos autos, documentos, notas fiscais eletrônicas, planilhas, arquivos eletrônicos, entre outros, verifico que o direito assiste ao autuado. De fato, os Auditores construíram um extenso demonstrativo, anexando ao PAF, parte em papel, parte em mídia CD. No entanto, não observaram corretamente a inclusão das operações com substituição tributária interestaduais, apesar da alegação insistente do sujeito passivo, e cujo imposto substituído, relacionado às operações subsequentes com água mineral, refrigerantes, sucos, etc. não poderia ser exigido pelo Fisco do Estado da Bahia.

Verifico que para comprovar as suas assertivas, o autuado anexou ao PAF cópias das notas fiscais das operações interestaduais (fls. 1167/1264 - volume IV), constantes dos demonstrativos analíticos dos débitos levantados pelos prepostos do Fisco, conforme mídia CD (fl. 465), cuja exigência de ICMS-ST deveria ser excluída pela fiscalização, à medida que, segundo estabelece o art. 8º, II, da Lei nº 7.014/96, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, nas operações a serem realizadas pelos adquirentes, acometida ao contribuinte alienante das mercadorias constantes na Anexo I, restringe-se às operações ocorridas neste Estado.

Transcrevo algumas dessas operações, destinadas aos Estados de Pernambuco, cujos documentos fiscais foram juntados ao processo pelo autuado: 1) Nota Fiscal nº 601.548 (fl. 1215), no demonstrativo de janeiro de 2011 CFOP 6910, ICMS-ST, no valor de R\$308,49; 2) Nota Fiscal nº 603.615 (fl. 1216), no demonstrativo de janeiro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$244,27; 3) Nota Fiscal nº 606.015 (fl. 1216), no demonstrativo de janeiro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$273,69; 4) Nota Fiscal nº 631.632 (fl. 1236), no demonstrativo de fevereiro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$156,35; 5) Nota Fiscal nº 885.765 (fl. 1246), no demonstrativo de dezembro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$131,96; 6) Nota Fiscal nº 884.095 (fl. 1247), no demonstrativo de dezembro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$134,84; 7) Nota Fiscal nº 883.228 (fl. 1248), no demonstrativo de dezembro de 2011 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$106,28; 8) Nota Fiscal nº 1.142.232 (fl. 1194), no demonstrativo de setembro de 2012 CFOP 6401,

ICMS-ST, no valor de R\$158,49; 9) Nota Fiscal nº 1.139.328 (fl. 1195), no demonstrativo de setembro de 2012 CFOP 6401, ICMS-ST, no valor de R\$69,27; 10) Nota Fiscal nº 1.139.301 (fl. 1192), no demonstrativo de setembro de 2012 CFOP 6910, ICMS-ST, no valor de R\$132,88.

Constam do levantamento fiscal diversos outros registros de operações interestaduais, cujo ICMS-ST não pode ser exigido pelo Fisco desse Estado, mantidos por equivoco da parte dos Auditores Fiscais autuantes, que devem ser, igualmente, excluídos do lançamento tributário.

Diante do exposto a exigência remanescente relativamente ao ICMS-ST retido e recolhido a menos coincide com aquela diferença admitida pelo próprio autuado, em sua defesa: R\$7,42 (fevereiro de 2011), R\$843,99 (outubro de 2012) e R\$43,70 (dezembro de 2012). A autuação fiscal, nesse item 1, resta parcialmente subsistente, no valor de R\$895,11.

Na infração 2, a acusação é que o autuado deixou de proceder à retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas de água mineral realizadas para contribuintes e não inscritos, localizados neste Estado, em valor que totalizou R\$117.480,03.

A infração 4 repousa em exigência similar, relativamente às saídas com refrigerantes (aqua zero limão), no valor total de R\$10.329,79.

Nas razões, o autuado alega que não há a incidência do ICMS-ST em tais operações, uma vez que as empresas elencadas na autuação adquiriram os produtos para consumo próprio.

Constatou que os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativos de débito que servem de suporte à exigência e os acostaram aos autos, em relação à infração 2, fls. 30/195 e em relação à infração 4, fls. 196/217, discriminando as operações de vendas das mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, descrevendo as datas das respectivas saídas, número das notas fiscais, identificação dos adquirentes, descrição dos produtos, quantidade, valor de cada operação, ICMS normal, margem do valor agregado, base de cálculo do ICMS-ST, ICMS-ST apurado e a recolher.

Argumentam ainda os Auditores que os certos adquirentes fornecem refeições aos seus empregados, uns são empresas aéreas, outras, promotoras de eventos. Não se trata de consumidor final; adquirem mercadorias, fornecendo-as com ônus para os adquirentes.

O fulcro da presente discussão reside na determinação, se os adquirentes das mercadorias, supra referenciadas, são consumidores finais ou mais um contribuinte substituído na cadeia comercial.

Isso porque o instituto da substituição tributária caracteriza-se pela responsabilidade atribuída a um terceiro (contribuinte substituto), vinculado ao fato gerador do imposto, pelo recolhimento que seria devido pelo contribuinte que deu saída à mercadoria, em relação às operações subsequentes. A responsabilidade pelo recolhimento do ICMS por toda a cadeia comercial até o consumidor final, fica atribuída ao contribuinte que iniciou o ciclo mercantil da mercadoria.

Para o Direito Tributário, o consumidor final é o adquirente da mercadoria ou bem, para uso ou consumo próprio ou integração no ativo imobilizado, onde efetivamente se encerra todas as etapas da circulação física, econômica ou jurídica da mercadoria ou bem.

Nos termos do inciso VII, parágrafo 2º da Constituição Federal de 1988, o ICMS em relação às operações que destinem mercadorias a consumidor final localizado em outro estado adotará: a) alíquota interestadual de (7% ou 12%) quando o destinatário for contribuinte do ICMS; b) alíquota interna quando o destinatário não for contribuinte do ICMS. Portanto, nas vendas direta a consumidor final dentro ou fora do Estado, não sendo o destinatário considerado contribuinte do ICMS, a alíquota a ser aplicada em cada operação será aquela afixada para às operações internas.

Além dos contribuintes citados anteriormente, alega o autuado que a pessoa física que adquire mercadoria para o próprio consumo, também pode ser responsabilizada pelo ICMS-ST, uma vez que não revende o produto e é também um consumidor final.

Considera-se, pois, contribuinte do imposto, sujeito passivo da obrigação tributária por

excelência, aquele que, consoante o inciso I, parágrafo único do artigo 121 do CTN, tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. É aquele que realiza, com habitualidade ou em volume que caracteriza intuito comercial operações e prestações sujeitas ao ICMS, conforme previsto no artigo 4º da Lei Complementar nº 87/1996.

Não basta, outrossim, a inscrição no Cadastro de Contribuinte do Estado de destino das mercadorias para caracterizar a condição de contribuinte do estabelecimento destinatário. Tampouco a sua ausência descharacteriza tal condição. A inscrição é elemento que, na generalidade dos casos, exterioriza ou formaliza a condição de contribuinte, mas não necessariamente significa que a pessoa inscrita seja contribuinte do imposto, uma vez que este somente existirá juridicamente se praticar aquelas situações definidas como fato gerador do ICMS. A atribuição da qualidade de contribuinte do ICMS está vinculada, antes de mais nada, à prática habitual do fato gerador do imposto e não à sua inscrição como tal.

Diante de tais pressupostos, verifico que os auditores listaram as operações discriminadas nos demonstrativos retro relatados, devendo ser segregadas aqueles que demandam, efetivamente, o recolhimento do ICMS-ST, excluindo as operações, cujas vendas não sejam destinadas para nova etapa de comercialização, mas, para o consumidor final, inclusive as remessas para depósito fechado.

Sabe-se que no regime de substituição tributária do ICMS (art. 150, § 7º, CF 88) a lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente. A lei elege uma terceira pessoa para cumprimento da obrigação tributária, em lugar do contribuinte natural. Em síntese, o regime consiste, basicamente, na cobrança do imposto devido em operações subsequentes, antes da ocorrência do fato gerador. O imposto deve ser retido e, posteriormente, recolhido, antes de uma posterior saída (circulação da mercadoria).

Portanto, nesse caso, o ICMS - ST deve ser exigido nas operações com refrigerantes ou água mineral que as tenha adquirido com o objetivo de comercialização, de continuação da cadeia de negócios, uma vez que é cobrado, antecipadamente, o ICMS devido nas operações subsequentes.

Dessa forma, foram excluídas do levantamento fiscal, os valores de ICMS-ST que os Auditores fizeram incidir, nas operações efetuadas para os estabelecimentos com atividades de transporte rodoviários de passageiros, transporte aéreos, vendas para contribuintes isentos de inscrição (atividade não comercial), franqueados do Correios e Telégrafos, atividade hospitalar, industrial, prestadoras de serviços. Desde que tais operações não estejam com habitualidade ou volume que caracterize intuito comercial.

Dessa forma, a infração 2 teve seu valor reduzido para R\$55.276,94; a infração 4 foi modificada, restando subsistente o valor de R\$5.026,48, tudo em conformidade com o demonstrativo abaixo e contidos na planilha CD-fl. 1977, anexadas aos autos, fls. 1971/1977.

| MÊS/ANO | DEMONSTRATIVO SINTÉTICO | | | |
|---------|-------------------------|-------------------|-------------|-------------------|
| | INFRAÇÃO 2 | | INFRAÇÃO 4 | |
| | VLR LANÇADO | VLR. REMANESCENTE | VLR LANÇADO | VLR. REMANESCENTE |
| jan/11 | 5.266,70 | 3.245,85 | 405,87 | 314,87 |
| fev/11 | 6.127,38 | 4.006,60 | 528,46 | 483,52 |
| mar/11 | 6.884,75 | 4.717,13 | 263,57 | 149,57 |
| abr/11 | 5.570,35 | 3.993,91 | 249,67 | 193,08 |
| mai/11 | 5.139,84 | 3.440,48 | 272,30 | 248,78 |
| jun/11 | 4.080,09 | 2.060,18 | 90,67 | 71,96 |
| jul/11 | 4.152,90 | 2.589,99 | 293,51 | 241,80 |
| ago/11 | 4.542,34 | 2.443,28 | 258,55 | 237,72 |
| set/11 | 4.987,20 | 2.615,03 | 256,58 | 232,32 |
| out/11 | 3.801,10 | 1.988,08 | 369,03 | 350,37 |
| nov/11 | 4.422,08 | 2.726,34 | 50,12 | 37,06 |
| dez/11 | 3.949,93 | 2.280,97 | 448,32 | 436,56 |
| jan/12 | 5.835,80 | 2.649,73 | 691,09 | 662,38 |

| | | | | |
|--------------|-------------------|------------------|------------------|-----------------|
| fev/12 | 6.377,36 | 1.563,94 | 59,33 | 55,01 |
| mar/12 | 4.375,08 | 2.149,58 | 77,08 | 60,16 |
| abr/12 | 4.085,25 | 1.900,03 | 293,47 | 285,06 |
| mai/12 | 3.473,33 | 1.614,37 | 480,19 | 468,09 |
| jun/12 | 2.675,85 | 1.309,64 | 102,31 | 75,12 |
| jul/12 | 3.332,30 | 1.357,97 | 207,86 | 134,00 |
| ago/12 | 2.953,38 | 1.277,17 | 152,01 | 96,58 |
| set/12 | 4.422,16 | 1.480,82 | 88,70 | 71,39 |
| out/12 | 6.567,00 | 1.307,66 | 4.591,10 | 38,16 |
| nov/12 | 8.132,37 | 1.545,53 | 29,73 | 22,41 |
| dez/12 | 6.325,49 | 1.012,66 | 70,27 | 60,52 |
| TOTAL | 117.480,03 | 55.276,94 | 10.329,79 | 5.026,48 |

A infração 5 recai sobre a falta de retenção de ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, relativamente ao produto CITRUS.

Os Auditores Fiscais elaboraram demonstrativo de débito analítico, em suporte à exigência, acostando-o aos autos (fls. 253/381), discriminando as operações de vendas dos produtos que, entenderam, os fiscais, estariam enquadradas no regime de substituição tributária e respectivos valores de ICMS substituto. Valor da exigência R\$13.258,04.

Nas razões, alega o autuado que a classificação fiscal do CITRUS não é de suco, mas de refresco e, portanto, não sujeito à substituição tributária.

Vejo que o produto CITRUS é descrito como uma bebida mista de laranja, tangerina e limão, conforme registro feito pelo Ministério de Agricultura, pecuária e Abastecimento (fl. 808). Nas notas fiscais de saída, emitida pelo contribuinte autuado, o produto foi classificado com NCM 2202.1000.

Os produtos que a legislação do Estado da Bahia classificou como sujeitos ao regime da substituição tributária, com NCM 2202 foi a cerveja não alcoólica e refrigerantes, além de águas minerais e gasosas com NCM 2201.10.00 e 2202.10.00. Ocorre que o CITRUS (bebida mista) não se encontra descrito no anexo ao RICMS BA e entendo que o produto não está enquadrado no regime de substituição tributária. Infração 5 descharacterizada.

A infração 6 acusa o autuado de deixar de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às prestações sucessivas de serviços de transporte interestadual e intermunicipal.

O demonstrativo da falta de recolhimento do ICMS-ST sobre os fretes contratados, na condição de responsável por substituição, discriminou os prestadores dos serviços de transportes (JM Serviços de Transportes Ltda., Polo Logística Ltda., TMV Transportes Expressos Ltda., Ailton Gomes Brandão de Ituberá, Braspress Transportes Urgentes Ltda.) encontra-se acostado aos autos, (fls.382/391).

Alega o autuado que a exigência não merece prosperar, uma vez que o autuante não observou os recolhimentos que foram efetuados, em relação às aludidas prestações de serviço de transportes.

Examinando as peças processuais verifico que, de fato, o direito não assiste ao Fisco do Estado da Bahia, na exigência do ICMS-ST nas prestações dos serviços de transporte. Isso porque, não obstante o contribuinte autuado ter apresentado conhecimentos de transporte rodoviário de cargas e respectivas provas de pagamento do ICMS - GNRE (fls. 1266 a 1389), na expectativa de comprovar o regular recolhimento do ICMS Substituição Tributária, constato que as prestações de serviços de transporte não foram iniciadas sequer no Estado da Bahia, mas, na Paraíba e no Estado de São Paulo.

Sabe-se que nas prestações de serviços de transporte intermunicipal ou interestadual, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores, considera-se ocorrido o fato gerador do ICMS, no momento do início da prestação do referido serviço.

Assim, para se determinar para qual Estado deverá ser recolhido o imposto, deve-se observar o local onde teve início a prestação. Somente nas prestações com início no exterior, o fato gerador ocorrerá no momento do ato final do transporte. Inteligência do art. 12, V e VI da Lei Complementar nº 87/96 e art. 4º, XI e XII da Lei nº 7.014/96.

Segundo a legislação do Estado da Bahia (art. 380 do RICMS/BA-97), o tomador do serviço de transporte, quando inscrito na condição de contribuinte normal, nas prestações sucessivas de serviços de transporte, nos termos do art. 382 do RICMS BA 97, é o responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeitos passivos por substituição, devendo efetuar a retenção do imposto relativo às prestações de serviços interestaduais e intermunicipais de transporte. Ocorre que, no caso em concreto, essa regra, como pretendeu o Fisco do Estado da Bahia, não pode ser aplicada, considerando que o ICMS sobre o serviço de transporte é devido ao local do início da prestação. Exigência descharacterizada.

Na infração 8, o autuado é acusado de não ter recolhido ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, referente às baixas de estoque por avaria, perda ou roubo (CFOP 5927), no valor total de R\$52.140,53.

Constatou que a fiscalização acostou no PAF o demonstrativo relacionando as nota fiscais alusivas a essas baixa de estoques sem o destaque do respectivo imposto.

O autuado admitiu a ausência dos pagamentos, contestando, no entanto, a exigência correspondente ao mês de dezembro de 2011, aumentada, por um equívoco fiscal. O valor exigido pela fiscalização, R\$24.798,64 (fl. 394), quando na realidade, as Notas Fiscais nºs 88526, 896319 e 902807, somam R\$943,04. A infração 8 resta caracterizada em parte, no valor de R\$28.284,93.

A infração 9 descreve a saída de produtos em transferência para estabelecimento situado em outra unidade da federação, pertencente ao mesmo titular, com preço inferior ao custo de produção, valor que totaliza R\$174.790,94.

As operações cujo custo de produção se apresentaram em valor superior à base do cálculo utilizadas nas saídas foram objeto do lançamento de ofício, discriminadas isoladamente cada uma, de forma que foi possível identificar o recolhimento a menor do ICMS em cada uma dessas operações (fls. 399/423).

Com efeito, pesa contra o estabelecimento autuado a acusação de ter transferido mercadorias de sua unidade produtora, nesse Estado para outro estabelecimento da mesma empresa, por valores de transferência inferior ao custo de produção.

A alegação do autuado de que houve erro na declaração de valores de custo de produção, sob a justificativa de que os produtos estavam em fase de validação de linha e inicio de produção ou que não reflete aumento de produção e não causa prejuízo ao Fisco da Bahia não resta provada, de sorte que possa provocar a desconstituição do crédito tributário.

Justamente para que não haja prejuízo para às entidades interestaduais envolvidas, quando das transferências de mercadorias ou bens de um para outro estado da federação, a Lei Complementar nº 87/96 estabeleceu um conceito de custo de produção e quais itens poderiam fazer parte dessas operações (art. 13, § 4º, inciso II, da Lei Complementar nº 87/96),

A legislação do ICMS do Estado da Bahia recepcionou a norma no art. 56, V, "b", do Decreto nº 6.284/97.

Dessa forma, não resta provado que as diferenças apuradas pelo Fisco sejam apenas meros erros materiais na indicação do custo de produção, como sustenta o sujeito passivo e a exigência resta caracterizada, no valor descrito na inicial dos autos, R\$174.790,94.

As infrações 10 e 11 exigem ICMS diferencial de alíquotas, relacionado a aquisição do produto Terra Diatomacea WT - inseticida (CFOP 2101), conforme Nota Fiscal nº 6350, de 12/09/12, no valor de R\$404,51 (item 10) e referente a aquisição de Elemento Filtrante, Carcaça Ventifilter, Batente e Módulo Mini GBIC - peças de reposição (CFOP 2551), conforme demonstrativo de apuração do

ICMS diferencial de alíquota, no valor de R\$1.841,87 (item 11).

A tributação do Diferencial de Alíquota está tipificado em nossa Constituição Federal de 1988, no seu artigo 155, § 2º, incisos VII e VIII. No Estado da Bahia, instituída a exigência na Lei nº 7.014/96 (art. 2º inciso IV). A norma esteve regulamentada no Decreto nº 6.284/97 (1º, § 2º, IV do RICMS /BA), vigente, na época dos fatos ocorridos, até 31.03.2012.

O art. 5º, I do RICMS-BA/97 define assim o momento da incidência, para efeito do pagamento:

I - da entrada, no estabelecimento de contribuinte, de mercadoria ou bem oriundos de outra unidade da Federação, quando destinados a uso, consumo ou ativo permanente do próprio estabelecimento;

A partir da vigência do RICMS-12 (Decreto nº 13.780/12), o ICMS diferencial de alíquotas está assim definido:

§ 4º Constitui débito fiscal, para efeito de cálculo do imposto a recolher:

(...)

III - o valor correspondente à diferença de alíquotas:

a) nas aquisições de mercadorias ou bens destinados a uso, consumo ou ativo imobilizado do adquirente;

b) nas utilizações de serviços de transporte ou de comunicação iniciados em outra unidade da Federação e não vinculados a operações ou prestações subseqüentes sujeitas ao imposto;

Alega o autuado que examinado o livro de "Registro das diferenças de alíquota" e DAEs correspondentes será percebido o pagamento do ICMS exigido.

Verifico que o contribuinte autuado escritura um livro que chama de "Registro das Diferenças de Alíquotas" para a apuração mensal do ICMS-diferença de alíquotas, Nele se encontra escriturada a Nota Fiscal nº 6350, valor R\$4.045,14, que originou o ICMS-DIFAL, no valor de R\$404,51 (fl. 1099 - volume III), alem do DAE correspondente (fl. 1098 - volume III). A infração 10 não subsiste.

De igual forma, encontra-se escriturado no mesmo livro, fl. 1099, a Nota Fiscal nº 1546, valor R\$12.790,80, que originou o ICMS-DIFAL, no valor de R\$1.279,08; além da nº 7690, valor R\$7.381,40 que originou o ICMS-DIFAL, no valor de R\$369,07, ambas constantes do demonstrativo elaborado pelo Fisco (fl. 425 - volume 1). Exigência descrita no item 11, que também não subsiste, em relação ao período setembro de 2012.

No mês de agosto de 2012, o contribuinte apresentou cópia do livro Registro de Entrada (fl. 1096 - volume III e o DAE comprovante do pagamento do ICMS (fl. 1097), em relação à Nota Fiscal nº 2197, no valor de R\$3.100,00 e ICMS-DIFAL R\$310,00, conforme demonstrativo fiscal de fl. 425. A infração 11 também não subsiste.

A infração 12 cobra a utilização indevido de crédito fiscal de ICMS, relacionada as exigência das infrações 10 e 11, antes discutidas. A infração resta também desconstituída, uma vez que o contribuinte autuado faz prova da não apropriação de respectivos créditos, conforme atestam cópias dos livro registro de entrada, anexados aos autos, às fls. 1104/1111 - volume III).

Diante de exposição retro aludida, o lançamento de ofício resta caracterizado nos valores abaixo discriminados:

| INF. | RESULTADO | VLR. HISTÓRICO | VLR. JULGADO-JJF | MULTA |
|------|---------------------|----------------|------------------|-------|
| 01 | PROCEDENTE EM PARTE | 17.230,82 | 895,11 | 150% |
| 02 | PROCEDENTE EM PARTE | 117.480,03 | 55.276,94 | 60% |
| 03 | NÃO IMPUGNADA | 888,34 | 888,34 | 60% |
| 04 | PROCEDENTE EM PARTE | 10.329,79 | 5.026,48 | 60% |
| 05 | IMPROCEDENTE | 13.258,04 | 0,00 | 60% |
| 06 | IMPROCEDENTE | 56.986,56 | 0,00 | 60% |
| 07 | NÃO IMPUGNADA | 13.820,82 | 13.820,82 | 60% |
| 08 | PROCEDENTE EM PARTE | 52.140,53 | 28.284,93 | 60% |
| 09 | PROCEDENTE | 174.790,94 | 174.790,94 | 60% |
| 10 | IMPROCEDENTE | 404,51 | 0,00 | 60% |
| 11 | IMPROCEDENTE | 1.841,87 | 0,00 | 60% |

| | | | | |
|----|---------------|-------------------|-------------------|-----|
| 12 | IMPROCEDENTE | 2.199,89 | 0,00 | 60% |
| 13 | NÃO IMPUGNADA | 39.082,39 | 39.082,39 | 60% |
| | TOTAL | 500.454,53 | 318.065,95 | |

O Auto de Infração é PROCEDENTE EM PARTE, no valor de R\$18.065,95.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279757.0076/15-1**, lavrado contra **INDAIÁ BRASIL ÁGUA MINERAL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$318.065,95**, acrescido das multas 60% sobre R\$317.170,84 e 150% sobre R\$895,11, previstas no art. 42, II, alíneas "a", "e" e "f", VII, "a" e V, "a", da Lei nº 7014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a", item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 16 de dezembro de 2016.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ - JULGADOR