

A. I. N° - 206973.0013/22-5  
**AUTUADO** - INDAIÁ BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA.  
**AUTUANTES** - CRIZANTO JOSÉ BICALHO e IVANA MARIA MELO BARBOSA  
**ORIGEM** - DAT METRO / IFEP INDÚSTRIA  
**PUBLICAÇÃO** - INTERNET: 13/09/2023

**4<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0178-04/23-VD**

**EMENTA:** ICMS. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS CONSIDERADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. SAÍDAS DO PRODUTO ENERGÉTICO NIGHT POWER. Foi concedido ao autuado, mediante concessão de Regime Especial de Tributação, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS ST nas operações realizadas com o referido tributo. A exigência constante na presente autuação recaiu sobre o imposto normal destas operações que não foram oferecidas à tributação. Excluídas da autuação as operações que foram desfeitas por devoluções e recusa de venda. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Cuidam os presentes autos da exigência de crédito tributário no montante de R\$ 497.636,76, mais multa de 60%, com previsão no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96, em decorrência da seguinte imputação:

**Infração 01 – 002.001.003:** *“Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de ENERGÉTICO NIGHT POWER. O REGIME ESPECIAL Parecer DITRI nº 20894 de 16/06/2019 atribuiu à INDAIA BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA., I. E. 021.513.396, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST do referido produto entre 11/06/2019 a 30/06/2021. Nos documentos fiscais emitidos pelas saídas de tais produtos não houve tributação. O ICMS-ST foi cobrado através do Auto de Infração 206973.0012/22-9 por desmembramento do SLCL. Tudo conforme Demonstrativos Anexos I e II, partes integrantes e inseparáveis deste Auto de Infração”.*

O autuado, por intermédio de seus Representantes Legais, ingressou com Impugnação ao lançamento, fls. 29 a 40, onde, inicialmente, na descrição dos fatos, sinalizou que basta uma incursão nas notas fiscais de vendas do produto energético Night Power emitidas pela Minalba Alimentos e Bebidas Ltda., referentes ao período autuado, bem como a verificação dos recolhimentos efetuados pela citada empresa, para se constatar que o ICMS ST foi efetivamente retido e recolhido em favor deste Estado, em cada operação de saída realizada, afastando de forma inconteste a autuação, que não merece prosperar.

Em seguida passou a argumentar a inaplicabilidade das disposições do Regime Especial à competência do mês de junho/2019, posto que, a exigência se iniciou a partir do primeiro dia do mês subsequente ao da concessão.

Ponderou que, mesmo que fosse devida a cobrança do ICMS nas saídas realizadas por força do Regime Especial obtido, ainda assim não prospera a exigência em relação ao referido mês, principalmente no período de 01 a 10 de junho de 2019, por se tratar de fatos ocorridos antes da sua ciência do citado regime através do Parecer Final DITRI nº 20.894., isto porque, o inciso II, do art. 103 do CTN, estabelece que as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativa, quanto aos seus efeitos normativos entram em vigor 30 (trinta) dias após a data da sua publicação, acrescentando, ainda, a disposição expressa no § 4º da Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018 que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação do imposto com encerramento de tributação.

Desta maneira, aduziu que considerando que tanto a expedição do Parecer Final DITRI nº 20.894, bem como sua ciência, ocorreu no mês de junho de 2019, não prospera a exigência de sua observância e, consequentemente a exigência do imposto no próprio mês, pelo que as operações praticadas no mês de junho de 2019 devem ser excluídas do levantamento, principalmente aquelas ocorridas no período de 01 a 10 de junho.

Noutro giro, passou a questionar a indevida inclusão de notas fiscais de devolução, de recusa de venda e de destinação de consumo pelo destinatário, pontuando que, em se tratando do ICMS, o imposto será devido quando da configuração da situação material legalmente prevista para sua incidência, ou seja, quando da efetiva circulação de mercadoria, citando, a este respeito, os arts. 113, § 1º, 114 do CTN, assim como os arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 87/96.

Mencionou, também, que os documentos de entradas indicados no demonstrativo que ora apresenta, comprovam que não houvera fato gerador em virtude da não ocorrência da operação consignada na nota fiscal de venda, inexistindo assim, motivo para cobrança do imposto, citando doutrina, inclusive.

No tópico seguinte passou a mencionar existência de cobrança em duplicidade, ante a não consideração do imposto recolhido na saída dos produtos energéticos Night Power pela empresa MINALBA.

A este respeito ponderou que da análise das notas de entradas relacionadas a este produto no período autuado e das Guias Nacionais de Recolhimento de Tributos Estaduais, resta patente o destaque, a retenção e o recolhimento do ICMS ST, conforme notas fiscais ora acostadas, a título de amostragem, constantes da pasta Comprovantes Minalba, conforme *print* afixado às fls. 35 e 36.

Acrescentou que, por outro lado, todas as operações de saídas com os devidos destaque/retenções, se encontram declarados no SPED Fiscal da Minalba, empresa remetente, demonstrando-se que o ICMS-ST foi retido nos termos da legislação vigente, assim como fora totalmente recolhido, no momento que adquiriu os produtos pela Indaiá, o que o levou a requerer a extinção do crédito tributário nos termos do art. 156, I, do CTN.

Salientou, ainda, que fora olvidado o fato de que apresentava estoque de energético Night Power, adquirido anteriormente ao regime especial e, portanto, com a retenção obrigatória do ICMS ST pela Minalba, conforme demonstra o Registro de Controle da Produção e do Estoque, constante no estoque final, bloco K200, mês 06/2019, que deveriam ser excluídas.

Passou a discorrer longamente acerca do que considera caráter confiscatório da multa imputada, com base no Art. 150 da CF, onde citou doutrina para respaldar seus argumentos, requerendo, ao final, seu afastamento.

Requereu a realização de perícia técnica e da juntada posterior de documentos, para efeito de comprovação dos fatos arguidos, e que o Auto de Infração seja julgado Improcedente, ou, caso não aceito, pela sua Procedência Parcial com a cobrança apenas da diferença, se houver, do ICMS lançado em cada período vergastado no auto de infração, retirando as quantidades que já se encontravam em estoque antes da vigência do Regime Especial, bem como aquelas adquiridas com retenção do ICMS ST pela Minalba, no mesmo período, sobre o referido produto, protestando, ao final, provar por todos os meios em direito admitidos.

Os autuantes apresentaram Informação Fiscal, fls. 64 a 73, onde, em relação a data de aplicabilidade do regime especial concedido ao autuado, pontuaram que a ciência pelo mesmo ocorreu em 10/06/2019, e, por essa razão, deveria ter sido exigido o imposto a partir de 11/06/2018 (9). Por isso, entenderam como indevido o imposto cobrado nas operações realizadas até 10/06/2018(9), razão pela qual excluíram toda a exigência anterior a esta data, consoante novo demonstrativo que elaboraram, fl. 73, onde o débito foi reduzido para o valor de R\$ 494.439,97.

Quanto ao argumento de inclusão indevida de notas fiscais de devoluções, recusa de venda e destinadas a consumo, não acolheram o argumento defensivo posto que o autuado não correlacionou tais notas de entradas com as das respectivas vendas, a fim de que se pudesse efetuar as devidas verificações, o mesmo ocorrendo em relação as saídas pois não identificaram

qualquer operação destinada à consumidor final, além de que, tais operações contêm incidência de ICMS, portanto não são passíveis de exclusão.

No que diz respeito a arguição de cobrança em duplicidade, relacionado ao dever de consideração do ICMS ST recolhido na saída dos produtos energéticos Nigh Power recolhido pela empresa Minalba Alimentos e Bebidas Ltda., disseram que receberam Ordem de Serviço para fiscalizar o autuado, sendo que, durante o procedimento fiscal se depararam com o regime especial deferido pela SEFAZ, em cuja Cláusula primeira, além de ser atribuída ao autuado a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações internas subsequentes que realizar com o referido produto, adquirido em outras unidades da Federação, ainda que possuam Convênio ou Protocolo entre a Bahia e a unidade de origem, tal responsabilidade é expressamente retirada do remetente, cuja cláusula transcreveram.

Por este motivo declararam que não puderam considerar os valores recolhidos pela empresa Minalba, entretanto, reconhecem que apenas um recolhimento é devido. Com isso, observaram que a solução para o recolhimento em duplicidade, caso tenha ocorrido, se encontra no art. 291 do RICMS/BA, *verbis*:

*Art. 291. Na hipótese do sujeito passivo por substituição adquirir de terceiro uma mesma espécie de mercadoria com o imposto retido, para que se dê ao seu estoque e às suas operações tratamento fiscal uniforme, deverá utilizar como crédito fiscal tanto o ICMS da operação própria como o imposto retido, obrigando-se a efetuar a retenção do imposto na operação interna subsequente com aquela mercadoria.*

Desta forma, pontuaram que ainda que o autuado tivesse assumido a responsabilidade por ele solicitada e cumprido as determinações do regime especial mencionado, o tratamento fiscal do produto energético teria, necessariamente, que ser uniformizado na forma do referido art. 291 para, a partir da vigência do regime especial, todas as saídas serem tributadas pelo autuado.

Com isso, citaram que resta ao autuado elaborar um levantamento fiscal tanto do produto energético em estoque em 10/06/2019 quanto em relação as entradas ocorridas a partir de 11/06/2019, cuja tributação tenha sido feita pela empresa Minalba, apesar de já não mais ser responsável conforme regime especial, e solicitar autorização para utilização extemporânea de créditos fiscais (ICMS e ICMS ST).

Quanto às penalidades aplicadas disseram que por exercerem atividade vinculada utilizaram a determinada pela legislação a qual estão subordinados, e discordaram da realização da perícia requerida por entenderam que ante as planilhas presentes nos autos não restam quaisquer dúvidas.

Concluíram pugnando pela Procedência Parcial do Auto de Infração no valor de R\$ 494.439,97.

O autuado se manifestou acerca da Informação Fiscal prestada pelos autuantes, fls. 78 a 89, onde destacaram a exclusão da exigência fiscal anteriores a 11/06/2019, insistiram no argumento de que não prospera a manutenção das operações ocorridas no mês de junho/19 (11/06 a 30/06) considerando a disposição expressa do § 4º da Cláusula nona do Convênio ICMS nº 142/2018 que dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação do imposto com encerramento de tributação, transcrito.

No que tange a inclusão de notas fiscais de devolução, de recusa e de vendas à consumidor final, apresentou planilha contendo a correspondência entre a nota fiscal de saída x entrada, demonstrando o desfazimento da operação, colacionando exemplo de uma operação de devolução e outra de recusa da operação.

Em relação à questão da alegada cobrança em duplicidade do imposto, ante a não consideração do ICMS ST recolhido na saída do produto energético Night Power pela empresa Minalba, pontuou que mesmo que se entenda por ser devida à exigência do imposto nos termos do regime especial, sustentou que, ainda assim não prospera a exigência no montante lançado, na medida em que se reconhece a ocorrência de recolhimento antecipado de ICMS ST sobre os produtos pela fornecedora Minalba, e, consequentemente, a existência de créditos.

Desta forma, aduziram que, em não acatando o recolhimento do ICMS ST realizado pela Minalba

como o definitivo para toda a cadeia, sustentou que competiria ao fisco refazer a apuração para o levantamento do saldo efetivamente devedor, ou seja, com a inclusão das operações nas saídas tributadas e as operações de entradas da Minalba, com crédito do imposto, evitando o *bis in idem*.

Os autuantes voltaram a se pronunciar, fl. 93, reiterando todos os termos da informação fiscal anterior.

Em 31 de janeiro de 2023, o presente PAF foi convertido em diligência à Infaz de origem/autuantes, nos seguintes termos:

*“Quando da manifestação pelo autuado acerca da Informação fiscal apresentada pelos autuantes, no tópico intitulado “DA INDEVIDA INCLUSÃO DE NFES DE DEVOLUÇÃO, DE RECUSA DE VENDA E DE DESTINAÇÃO DE CONSUMO PELO DESTINATÁRIO”, foi alegado pelo autuado que os autuantes, quando da informação fiscal, não acolheram suas ponderações sob a justificativa de que “não correlaciona as notas de entradas indicadas como devoluções e recusa de vendas àquela por nós indicadas no demonstrativo analítico. Para acatarmos tal argumento há que estar demonstrado que a operação X foi anulada pela operação Y”. (grifei).*

*Citou, entretanto, que está apresentando planilha contendo a correspondência entre a nota fiscal de saída autuada com a nota fiscal de entrada demonstrando o desfazimento da operação.*

*Considerando que na manifestação prestada pelos autuantes, fl. 93, estes se limitaram a informar que o autuado “não traz novos documentos que tenham o condão de macular a perfeita compreensão dos fatos diligentemente evidenciados na Informação Fiscal”, decidiu esta 4ª Junta de Julgamento Fiscal pela conversão do presente PAF em diligência à Infaz de origem no sentido de que os autuantes adotem as seguintes providências:*

*1 – Que seja examinada a planilha citada pelo autuado, afirmando ter efetuado a correlação entre as notas de saídas autuadas e aquelas que representam desfazimento da operação (devoluções e recusas), e, se confirmadas, elaborar novo demonstrativo de débito consignando as exclusões mensais e o saldo devedor remanescente, também por mês. Caso não haja acatamento, justificar.*

*2 – Que o autuado seja intimado para apresentar um demonstrativo analítico mensal contendo as notas fiscais relacionadas as operações para consumo próprio pelo destinatário, para fim de análise por esta Junta de Julgamento.*

*3 – O autuado deverá ser cientificado do resultado desta diligência, com a concessão do prazo de 20 (vinte) dias para se manifestar, se assim o desejar.*

*4 – Havendo manifestação pelo autuado, os autuantes também deverão se pronunciar.*

*5 – Atendidas as solicitações acima, o PAF deverá retornar ao CONSEF para continuidade da sua instrução e posterior julgamento”.*

Em atendimento os autuantes se pronunciaram às fls. 99 a 101, declarando que examinaram a planilha apresentada pelo autuado e confirmaram as operações desfeitas referentes a devoluções e recusas. Com este procedimento, elaboraram novo demonstrativo de débito, fl. 101, sugerindo que o débito, após as exclusões realizadas, fosse reduzido para o montante de R\$ 454.889,00.

Esclareceram que deixaram de intimar o autuado para apresentar demonstrativo mensal analítico contendo as notas fiscais relacionadas com as operações para consumo próprio pelo destinatário devido a incidência do ICMS normal nas saídas a qualquer título do produto energético Night Power, destacando, ainda, que apesar do evidente equívoco da defesa em mencionar cobrança indevida nas operações cujo destinatário era consumidor final, não houve cobrança de ICMS ST, conforme se pode verificar nos autos, e, caso houvesse cobrança ICMS ST, sendo comprovada a condição de consumidor final, resultaria em cobrança indevida.

Reiteraram que apenas o ICMS normal está sendo exigido através do presente Auto de Infração, não havendo que se cogitar a possibilidade de cobrança indevida.

Cientificado do resultado da diligência, o autuado se manifestou às fls. 106 a 108, acolhendo as exclusões procedidas pelos autuantes e reiterando os argumentos já apresentados anteriormente em relação ao que considera como cobrança em duplicidade do ICMS, ao não se levar em consideração o ICMS ST recolhido na saída dos produtos energéticos pela empresa Minalba.

Os autuantes voltaram a se pronunciar, fl. 112, sustentando que não houve exigência de ICMS ST em duplicidade, tendo sido exigido do autuado o ICMS ST cuja retenção e recolhimento lhe cabia,

destacando que se porventura a empresa Minalba reteve e recolheu o ICMS ST cuja responsabilidade não era sua, cabe-lhe pedir restituição do que indevidamente recolheu.

Registro o comparecimento à sessão de julgamento virtual realizada nesta data dos representantes legais do autuado, Dr. Fernando Luiz Freitas de Carvalho, OAB/CE nº 20.860 e Drª Ingridy Praciano Fernandes Teixeira, OAB/CE 46.283, para fins de efetuarem sustentação oral dos argumentos defensivos.

## VOTO

A acusação constante dos presentes autos, onde se exige ICMS no montante de R\$ 497.636,76, mais multa de 60%, está posta nos seguintes termos: “*Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Saídas de ENERGÉTICO NIGHT POWER. O REGIME ESPECIAL Parecer DITRI nº 20894 de 16/06/2019 atribuiu à INDAIA BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA., I. E. 021.513.396, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS-ST do referido produto entre 11/06/2019 e 30/06/2021. Nos documentos fiscais emitidos pelas saídas de tais produtos não houve tributação. O ICMS-ST foi cobrado através do Auto de Infração 206973.0012/22-9 por desmembramento do SLCL. Tudo conforme Demonstrativos Anexos I e II, partes integrantes e inseparáveis deste Auto de Infração*”.

Inexistindo argumentos relacionados aos aspectos formais do lançamento, passo ao exame do mérito da autuação, onde, de imediato, indefiro o pedido de realização de perícia técnica, com fulcro no Art. 147, I e II do RPAF/BA, tendo em vista que os elementos constantes nos autos e a diligência fiscal que foi realizada, serem suficientes para formação do meu convencimento como julgador.

Assim é que, quanto ao primeiro argumento defensivo relacionado a inaplicabilidade das disposições do regime especial à competência do mês de junho/2019 vejo que não assiste razão ao autuado em seu argumento.

Isto porque, o regime especial requerido pelo autuado, foi deferido e cientificado ao mesmo em 10/06/2019, com isso, estão corretos os autuantes ao excluírem as exigências até esta data e manterem as demais ocorridas a partir do dia 11/06/2019, pois já se encontrava em vigor o aludido regime especial.

A citação feita pelo autuado ao § 4º da Cláusula Nona do Convênio ICMS nº 142/2018 não se aplica ao presente caso posto que, o Convênio trata da disponibilização pelas unidades federadas, em seus sítios da internet, do rol de contribuintes e respetivos segmentos de bens ou mercadorias, enquanto na situação sob análise, se trata de um regime especial específico de tributação, requerido de forma unilateral pelo autuado e que foi deferido pela SEFAZ, com data específica para entrada em vigor.

Desta forma acolho apenas as exclusões levadas a efeito em relação as operações ocorridas até o dia 10/06/2019, realizadas pelos autuantes.

Quanto à questão da exclusão das notas fiscais referentes a operações de devoluções e de recusa de venda realizada, tais argumentos, após realização da diligência requerida, foram acolhidos e processados pelos autuantes as devidas exclusões, ante a demonstração pelo autuado através de planilha que vincula as operações de saídas com os desfazimentos das operações, com o que concordo.

O outro questionamento trazido pela defesa está relacionado a suposta cobrança em duplicidade do ICMS em razão dos autuantes não terem considerado o ICMS ST recolhido pela empresa Minalba Alimentos Ltda., relacionados ao produto Energético Night Power.

Em primeiro lugar, o que se está exigindo nestes autos é o ICMS normal referente as operações envolvendo o referido produto, que saíram sem tributação, portanto em nada se refere a ICMS ST, não se podendo olvidar que o regime especial deferido ao autuado lhe tornou responsável pelo recolhimento do ICMS devido por substituição tributária nas operações subsequentes realizadas

com o citado produto, ficando dispensada a retenção pelo remetente.

Ora, sendo o autuado convededor de sua obrigação decorrente do regime especial que lhe fora concedido, a seu pedido, caberia a este entrar em contato com seu fornecedor a fim de evitar a retenção do ICMS ST nas operações realizadas entre ambos, que, ao que parece, persistiu no decorrer dos exercícios de 2019 até 2021, de acordo com dados afixados na peça defensiva, fls. 35 e 36, ou, se fosse o caso, para evitar tributação em duplicidade, e as operações de aquisições continuassem a ocorrer com retenção do imposto pelo fornecedor, poderia o autuado, neste caso, utilizar ambos os créditos, o normal e o substituído.

Ademais, considero correta a interpretação dos autuantes no sentido de que, ao presente caso, se aplica a regra constante no Art. 291 do RICMS/BA, para efeito de uniformização do tratamento tributário a ser dado pelo autuado nas operações realizadas com o citado energético, o que se daria mediante o levantamento dessas operações e fosse solicitada a utilização do crédito fiscal extemporâneo na forma indicada na norma regulamentar acima, desde que devidamente comprovados, observando-se, ainda, o prazo decadencial, inclusive aqueles incidentes sobre o estoque existente na data de vigência do regime especial concedido.

Em suma, considerando que se exige nestes autos o imposto concernente as operações normais envolvendo produto tributável, por força do regime especial, não vejo como se cogitar ocorrência de exigência indevida por falta de consideração do ICMS ST, de forma dedutiva, conforme pleiteado pela defesa, mesmo porque, foi atribuído ao autuado a responsabilidade pela retenção e o recolhimento do imposto incidente sobre essas operações, ou seja, existia um Regime Especial concedido ao autuado, atribuindo-lhe a responsabilidade pela tributação e retenção do imposto nas operações de saídas que realizasse em relação aos mencionados produtos, em atendimento a solicitação do próprio autuado, que, afinal, o ignorou.

Isto posto, acolho as exclusões levadas a efeito pelo autuado, acima citadas, e julgo parcialmente subsistente a acusação no valor de R\$ 454.889,00 na forma indicada à fl. 101.

Quanto a alegação de efeito confiscatório da multa aplicada, esclareço que de acordo com o constante no Art. 167, inciso I do RPAF/BA, não se inclui na competência do órgão julgador administrativo a declaração de constitucionalidade na legislação tributária posta, razão pela qual, fica mantida a penalidade aplicada no percentual de 60% por constar expressamente na Lei nº 7.014/96.

Em conclusão voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do presente Auto de Infração, consoante acima exposto.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Ato de Infração nº 206973.0013/22-5, lavrado contra INDAIÁ BRASIL ÁGUAS MINERAIS LTDA., devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 454.889,00**, acrescido da multa de 60% prevista no Art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7.014/96 e demais acréscimos legais.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF 22 de agosto de 2023.

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE / RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA

JOÃO VICENTE COSTA NETO - JULGADOR