

PROCESSO - A. I. N° 278999.0007/17-8
RECORRENTES - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL e RG COMÉRCIO E INDÚSTRIA EIRELI - EPP
RECORRIDOS - RG COMÉRCIO E INDÚSTRIA EIRELI - EPP e FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS - RECURSOS DE OFÍCIO e VOLUNTÁRIO – Acórdão 3ª JJF nº 0098-03/24-VD
ORIGEM - DAT METRO / INFAZ INDÚSTRIA
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 26/11/2024

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL**ACORDÃO CJF N° 0414-12/24-VD**

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. A lei atribui ao remetente, a responsabilidade pelo lançamento e recolhimento do ICMS, na condição de sujeito passivo por substituição, devendo fazer a retenção do imposto, nas operações de saídas internas que efetuar, para fins de antecipação do tributo relativo à operação ou operações subsequentes a serem realizadas pelos adquirentes neste Estado. Em sede de diligência foi aplicada a legislação de regência, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores para apuração da base de cálculo, reduzindo o valor da exação. Não incide o ICMS nas bonificações ou descontos incondicionais, conforme o Resp nº 1.111.156/SP, sob a ótica e sistemática dos recursos repetitivos. Infração 01 insubsistente e Infração 02 parcialmente subsistente. Modificada a Decisão recorrida. Recursos **PARCIALMENTE PROVIDOS**. Vencido o voto da relatora. Decisão não unânime.

RELATÓRIO

Cuidam os presentes autos de Recurso Voluntário e de Recurso de Ofício interpostos pela autuada e pela 3ª JJF em face do Acórdão nº 0098-03/24-VD, que julgou Parcialmente Procedente o Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 20/02/2027, para exigir o ICMS no valor histórico de R\$ 802.959,55, acrescido de multa de 60%, em decorrência das seguintes infrações:

***Infração 01 - 07.02.03.** Falta de 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, nos meses de janeiro de 2012 a março de 2015. Exigido o valor de R\$ 61.105,27, acrescido da multa de 60%;*

Complementou o Autuante, em relação à Infração 01, que “o contribuinte deixou de efetuar a retenção do ICMS nas operações de Saídas de mercadorias para Bonificação, classificados no CFOPs nº. 5.910, relacionados no Demonstrativo de Anexo I”.

***Infração 02 - 07.02.03.** Falta de 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, nos meses de janeiro de 2012 a março de 2015. Exigido o valor de R\$ 741.854,28, acrescido da multa de 60%;*

A 3ª Junta de Julgamento Fiscal (JJF) apreciou a lide no dia 27/05/2024 (fls. 326 a 333) e, por unanimidade, concluiu pela Procedência Parcial do Auto de Infração, amparada na seguinte fundamentação:

“VOTO

Inicialmente, em que pese não terem sido arguidas questões prejudiciais, depois de examinar todos os elementos que compõem o presente PAF, verifico que o Auto de Infração foi lavrado em consonância com a Lei nº 7014/96 e o RICMS-BA/2012. As irregularidades apuradas estão devidamente demonstradas nos levantamentos fiscais, que servem de base ao Auto de Infração, tendo sido dada ciência ao contribuinte, lhe possibilitando defender-se, não havendo, portanto, que se falar em cerceamento de defesa. A apuração da exigência fiscal se encontra em

conformidade com os fatos descritos no corpo do Auto de Infração. Portanto, o lançamento de ofício e o processo administrativo fiscal dele decorrente, não estão incursos em quaisquer das hipóteses preconizadas pela legislação de regência, precipuamente nos incisos I a IV, do art. 18, do RPAF-BA/99, que pudesse inquirir de nulidade a autuação.

No que concerne a alegação defensiva de que fora deferida a liminar em Mandado de Segurança por ele impetrado, consigno que em Parecer a PGE-PROFIS, acostado às fls. 257 a 269, o Procurador designado concluiu que a decisão interlocutória exarada através do Mandado de Segurança no Processo nº 516305-96.2014.8.05.0001, impetrado pelo Autuado junto a 4ª Vara de Fazenda Pública de Salvador não produziu qualquer efeito jurídico contra o Estado, uma vez que não se formou a relação processual, destacando ainda que os fatos geradores objeto do presente lançamento ocorreram em data anterior a decisão acautelatória.

No mérito, o presente lançamento imputa ao sujeito passivo o cometimento de duas infrações à legislação baiana do ICMS, consoante discriminação pormenorizada no preâmbulo do relatório.

Infração 01 - trata da falta de retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes de Bonificação realizadas para contribuintes localizados neste Estado

Infração 02 - cuida da falta de 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

Em sede de Defesa o Autuado pugnou pela improcedência da Infração 01, assinalando que a posição defendida pelo STJ acerca da não incidência de ICMS nas operações em que as mercadorias são dadas em bonificação (ou em forma de brindes) foi amplamente acolhida pelo Supremo Tribunal Federal, que passou a manifestar-se em igual sentido. Sustentou não haver qualquer dúvida que a Infração 01 não possui qualquer respaldo legal, uma vez que pretendeu exigir ICMS sobre o valor de operações envolvendo mercadorias dadas em bonificação e/ou brindes, incidência amplamente rechaçada pela jurisprudência das Cortes Superiores.

O Autuante em sua informação manteve a autuação ressaltando que o art. 388, do RICMS/BA-2012 considera brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final. Assinalou que não se deve confundir a bonificação com um brinde. Destacou que a bonificação é efetuada com mercadorias normalmente comercializadas pelo contribuinte, já os brindes, para serem assim considerados, não podem fazer parte do negócio da empresa, ou seja, não há brinde com mercadorias do estoque da empresa, portanto, é incabível a contradição do Autuado.

Depois de examinar os questionamentos que emergiram do contraditório atinentes, especificamente, às operações de saídas internas com mercadorias oriundas de “Bonificações” sujeitas ao regime de substituição tributária, conforme se verifica nas cópias dos Danfes acostados às fls. 62 a 101, nas quais se evidencia se tratar de mercadorias comercializadas pelo estabelecimento autuado.

Em que pese a jurisprudência do STF e STJ, citada pela Defesa, que aponta no sentido de não incidência do ICMS nas operações de mercadorias a título de bonificações, esclareço que inexistente na legislação de regência do Estado da Bahia qualquer tratamento específico para essas operações, o que significa dizer que se trata de uma operação mercantil comum, haja vista que as mercadorias se destinam a comercialização.

Ademais, esse Órgão de Julgamento não tem competência para deixar de cumprir a legislação estadual posta, como estatui os incisos II e III, do art. 167, do RPAF-BA/99.

Nos termos expendidos, no que se refere, especificamente, ao alcance da incidência do ICMS nas operações com Bonificações, consigno que a autuação se afigura escoreita e a irregularidade está em consonância com a legislação de regência.

Em relação, conjuntamente, às Infração 01 e 02, o Impugnante em sua peça defensiva, aduziu, citando a Súmula 431 do STJ, a impossibilidade da constituição de crédito tributário sob o regime de Pauta Fiscal utilizado no levantamento fiscal, pugnando pela nulidade da autuação.

Verifica-se que no Anexo 1, do RICMS-BA/12, fls. 313 a 316, do período fiscalizado consta que a aplicação da Pauta Fiscal é prevista somente para os estabelecimentos que possuem termo de acordo com esta SEFAZ.

Instada a Diretoria de Tributação – DITRI-SEFAZ, fl. 279, a se manifestar e informar nos autos se o estabelecimento autuado inscrito sob o nº 063.066.921 no CAD-ICMS-BA possuía termo de acordo para operar com pauta fiscal, declarou expressamente que não foi localizado termo de acordo algum para o assunto “Água Mineral/Refrigerante/Pauta Fiscal-RICMS ART. 289, § 11, VI”.

Com base na informação supra enunciada, essa 3ª JF converteu os autos em diligência, fl. 308, para que fossem elaborados novos demonstrativos de apuração e de débito das Infrações 01 e 02, levando em consideração, na apuração da base cálculo para obtenção do valor do imposto a ser retido, a condição do

Autuado de não possuir termo de acordo com a SEFAZ para operar com Pauta Fiscal e aplicando a legislação vigente correspondente na data de ocorrência de cada fato gerador arroladas no levantamento fiscal.

O diligente apresentou o resultado da diligência, fls. 311 e 312, cujos demonstrativos discriminam a redução da exigência fiscal originalmente lançada para R\$ 347,72 - Infração 01 e R\$ 338.558,58 - Infração 02.

Intimado a tomar ciência do resultado da diligência, fls. 320 e 321, o Autuado não se manifestou nos autos.

Ao examinar o resultado da diligência, acolho os valores apurados, depois de constatar que os ajustes realizados estão de acordo com a previsão indicada no Anexo I, do RICMS-BA/12 para cada um dos períodos fiscalizados.

Por isso, concluo pela subsistência parcial da autuação, nos termos discriminados a seguir.

DEMONSTRATIVO COMPARATIVO AUTO DE INFRAÇÃO x JULGAMENTO					
Infrações	AUTO DE INFRAÇÃO	INFORMAÇÃO FISCAL	JULGA-MENTO	MULTA	DECISÃO
01	61.105,27	347,72	347,72	60%	PROC. EM PARTE
02	741.854,28	338.558,58	338.558,58	60%	PROC. EM PARTE
TOTAIS	802.959,55	338.906,30	338.906,30		

Ante ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.”

A 3ª JF interpôs Recurso de Ofício de sua decisão e a Autuada, inconformada, interpôs Recurso Voluntário, às fls. 344 a 465, com fundamento no art. 169, I, “b” do Decreto nº 7.629/1999 (Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia), mediante o qual aduz as razões a seguir expostas.

Preliminarmente, defende que o lançamento é nulo de pleno direito por desconsiderar o comando judicial exarado nos autos do Mandado de Segurança, através do qual o Poder Judiciário expressamente proibiu a Administração do Estado da Bahia de realizar qualquer autuação contra a Recorrente que vise a cobrança do ICMS com base no regime de pauta fiscal.

Nesse particular, salienta o contribuinte que, na sua primeira manifestação acerca da decisão judicial, a PGE-PROFIS afirmou que esta não havia produzido qualquer efeito jurídico contra o Estado, uma vez que a relação processual não havia se formado e que os fatos geradores do presente lançamento haviam ocorrido em momento anterior à decisão acautelatória. Ressalta que não concorda com o entendimento da PGE, pois a liminar produz efeito jurídico a partir da data de sua prolação (ocorrida em maio/2014), independentemente da intimação prévia da Procuradoria do Estado. Além disso, ressalta que, ainda que os fatos geradores tenham ocorrido em momento anterior à decisão liminar, ela suspendeu a exigibilidade e proibiu o lançamento de todos os créditos tributários discutidos.

Afirma que a 3ª JF, em desconsideração ao princípio da imutabilidade do lançamento, realizou uma ampla e ilegal modificação do lançamento fiscal, excluindo a cobrança do ICMS inicialmente realizada com base na pauta fiscal, exatamente como contestado pela Recorrente, para refazer a metodologia de cobrança e o cálculo do imposto supostamente devido com base na “legislação de regência”, vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores para a apuração da base de cálculo, reduzindo o valor da exação.

Narra que tem como atividade empresarial a exploração de jazidas minerais, principalmente para a produção, comercialização e distribuição de águas minerais envasilhadas em materiais descartáveis (pequenas e médias garrafas e copos) e nos garrafões retornáveis de 20 litros.

Afirma que, por força do quanto disposto no artigo 19, incisos I ao VI, artigo 289, § 11º, inciso VI na Instrução Normativa nº 50/13 SEFAZ/BA, encontrava-se obrigada a recolher, em substituição tributária (para frente), o ICMS das transações futuras com base de cálculo presumida, sempre em valor fixado em pauta fiscal, procedimento que é rechaçado pela jurisprudência pacífica do Superior Tribunal de Justiça, cujo entendimento foi consubstanciado na Súmula 431 do STJ.

Salienta que, ao longo do trâmite do feito, o processo foi convertido em diligência para que a DITRI informasse se a Recorrente possuía termo de acordo para operar com pauta fiscal e se o lançamento havia sido realizado com base na MVA ou na pauta fiscal. Em resposta, a DITRI informou que a Recorrente não possuía termo de acordo para que a apuração fosse realizada

através de pauta fiscal, como feito no caso em tela.

Alega que a PGE também foi instada a ser manifestar acerca da exequibilidade, no Poder Judiciário, do presente crédito tributário se fosse aplicada a pauta fiscal como um dos critérios de quantificação da base de cálculo do ICMS-ST, mesmo não tendo o Autuado o termo de acordo respectivo. Relata que a PGE se pronunciou no sentido de que diante do “*novo posicionamento do STF, por conduito do RE 593849, no regime de repercussão geral, a jurisprudência sobre a pauta fiscal não se modificou ainda, em vista da atualidade da mudança, mantendo-se assim no sentido da impossibilidade da aplicação de pauta fiscal para definição da base de cálculo no regime ST*”.

Relata que a 3ª JF baixou novamente o processo em diligência, solicitando a “*elaboração de novos demonstrativos*” de apuração da base de cálculo para a obtenção do valor do imposto que deveria ser retido, em razão da condição da Recorrente de não possuir termo de acordo com a SEFAZ para operar com Pauta Fiscal, mediante a aplicação da legislação vigente na data da ocorrência de cada fato gerador arroladas no levantamento fiscal.

Com isso, defende que a 3ª JF promoveu uma ampla e ilegal modificação do lançamento fiscal, excluindo a cobrança do ICMS inicialmente realizada com base na pauta fiscal para refazer a metodologia de cobrança e o cálculo do imposto supostamente devido com base na “*legislação de regência vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores para apuração da base de cálculo*”.

Em relação às operações de saída para bonificações ou brindes, argumenta a Recorrente que os Tribunais Superiores já pacificaram o entendimento de que não incide ICMS nas operações em que as mercadorias são dadas em bonificação (ou em forma de brindes), razão pela qual a infração é totalmente improcedente.

Registrada a presença da advogada Dra. Camila Gonzaga Alves Ferreira na sessão de videoconferência no qual exerceu o seu direito regimental de fala.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

No que diz respeito ao Recurso de Ofício, observo que a decisão da 3ª JF (Acórdão nº 0098-03/24-VD) desonerou parcialmente o sujeito passivo, reduzindo o débito lançado de R\$ 802.959,55 para o montante de R\$ 338.906,30 em valores históricos, o que resultou na remessa necessária do presente feito para a reapreciação nesta corte, restando cabível o presente recurso.

A redução se deu em razão de reconhecimento da JF de que, em relação a maior parte dos meses autuados, não era possível a aplicação da pauta fiscal, em substituição à MVA, pelo fato de que o contribuinte não possuía termo de acordo com o Estado da Bahia, conforme reconhecido pela própria DITRI (fls. 279) e era exigido pelo artigo 289, § 11º, VI, nas sucessivas redações, abaixo transcritas, vigentes à época dos fatos (fatos geradores ocorridos entre janeiro de 2012 a março de 2015, com alguns meses alternados).

Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo 1 deste regulamento.

(...)

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

(...)

VI - águas minerais e refrigerantes, para os contribuintes substitutos localizados neste estado, desde que credenciados pelo titular da DIREF, para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias;

Nota: A redação atual do inciso VI do § 11 do art. 289 foi dada pelo Decreto nº 20.136, de 07/12/20, DOE de 08/12/2020, efeitos a partir de 08/12/2020.

Redação anterior dada ao inciso VI do § 11 do art. 289 pelo Decreto nº 19.025, de 06/05/19, DOE de 07/05/19, para, em consonância com o novo Regimento da Secretaria da Fazenda, aprovado pelo Decreto nº 18.874, de 28 de janeiro de 2019, atribuir ao titular da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais a competência para celebrar o termo de acordo, efeitos de 07/05/19 a 07/12/2020:

“VI - águas minerais e refrigerantes, para os contribuintes substitutos localizados neste estado, desde que possuam Termo de Acordo celebrado com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Estudos Econômico-Tributários e Incentivos Fiscais, para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias;”.

Redação anterior dada ao inciso VI do § 11 do art. 289 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 06/05/19:

“VI - águas minerais e refrigerantes, para os contribuintes substitutos localizados neste estado, desde que possuam Termo de Acordo celebrado com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias;”.

Redação anterior dada ao inciso VI do § 11 do art. 289 pela Alteração nº 10 (Decreto nº 14.295, de 31/01/13, DOE de 01/02/13), efeitos de 01/02/13 a 31/07/13:

“VI - águas minerais e refrigerantes, para os contribuintes substitutos que possuam Termo de Acordo celebrado com a Secretaria da Fazenda, representada pelo titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF), para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias.”

Redação anterior dada ao inciso VI tendo sido acrescentado ao § 11º do art. 289 pela Alteração nº 5 (Decreto nº 14.073, de 30/07/12, DOE de 31/07/12), efeitos de 01/09/12 a 31/01/13:

“VI - águas minerais, somente nas operações realizadas pelos fabricantes que possuam Termo de Acordo com o titular da Diretoria de Planejamento da Fiscalização (DPF) para observação de critérios relativos ao cumprimento de obrigações tributárias.”.

Para além disso, verifico que o Anexo 01 do RICMS/BA-2012, vigente no período de 01/04/2012 a 31/12/2012, também previa a possibilidade de aplicação da pauta fiscal apenas para os contribuintes que possuam termo de acordo firmado com o Estado da Bahia:

2	Águas minerais e gasosas – 2201.10.00 e 2202.10.00				
2.1	Embalagem plástica e copo plástico de até 500 ml / Vidro não retornável até 300 ml	Prot. ICMS 11/91 - Todos, exceto MG	Indústria: 140% Distribuidor: 100%	140%	114% ou pauta fiscal para os que possuem termo de acordo
2.2	Embalagem igual ou maior que 5.000 ml	Prot. ICMS 11/91 - Todos, exceto MG	Indústria: 100% Distribuidor: 70%	100%	100% ou pauta fiscal para os que possuem termo de acordo
2.3	Garrafa plástica de 1.500 ml	Prot. ICMS 11/91 - Todos, exceto MG	Indústria: 120% Distribuidor: 70%	120%	96% ou pauta fiscal para os que possuem termo de acordo

Nesse sentido, a JJF converteu o feito em diligência (fl. 308) para que fossem elaborado novos demonstrativos de apuração e de débito das Infrações 01 e 02 levando em consideração, na apuração da base de cálculo para a obtenção do valor do imposto a ser retido, a condição do Autuado de não possuir termo de acordo com a SEFAZ para operar com Pauta Fiscal e aplicando a legislação vigente correspondente na data de ocorrência de cada fato gerador arrolado no levantamento fiscal.

O Autuante elaborou os novos demonstrativos (fls. 311 a 316) nos quais aplicou a MVA para todo o período autuado, inclusive para o período anterior a 01/04/2012, quando estava vigente o RICMS/BA de 97, que, em seu artigo 61, assim dispunha:

Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

(…)

*XII - nas operações com cervejas, chopes e águas minerais e gasosas:**a) o valor da operação própria realizada pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 88; ou**b) o valor fixado pela Secretaria da Fazenda, se este for maior que a base de cálculo prevista na alínea anterior.*

Como se vê, esse dispositivo não faz qualquer exigência de celebração de termo de acordo para a aplicação da pauta fiscal. Por outra via, o Autuante, quando da elaboração dos demonstrativos, não indicou os dispositivos legais nos quais se baseou para aplicar a MVA, em prejuízo da pauta fiscal, em relação a esse período, anexando apenas as páginas correspondentes do Anexo I do RICMS/2012, vigentes no período de 01/04/2012 a 2015, que lastreia a aplicação da MVA de 100%.

Assim, entendendo pelo PARCIAL PROVIMENTO do Recurso de Ofício, com o restabelecimento da cobrança, originalmente feita, em relação ao período de janeiro a março de 2012, por estar amparada no quanto disposto no artigo 61 do RICMS/97, de maneira que as Infrações 01 e 02, em relação a esse período, remanescem de acordo com as respectivas adiante transcritas.

Destaco que, em relação à Infração 02, deixo de restabelecer os valores indicados pela 3ª JJF, pois o fez com amparo no demonstrativo elaborado pelo Autuante às fls. 311 e 312, oportunidade em que utilizou, para todo o período Autuado, a MVA de 100%. Contudo, nesse período, em que estava vigente o RICMS de 97, a MVA aplicável era de 30%, o que foi observado, inclusive, pelo Autuante quando da lavratura do Auto de Infração. Assim, por entender que, em relação ao período em tela, a condução do Autuante quando da realização do lançamento foi o correto, restabeleço os valores constantes no Auto de Infração, em detrimento dos valores indicados na decisão recorrida.

INFRAÇÃO 01		
Data Ocorr.	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 16,55	R\$ 3.648,06
29/02/2012	R\$ 15,92	R\$ 3.486,96
31/03/2012	R\$ 23,96	R\$ 6.941,79

INFRAÇÃO 02		
Data Ocorr.	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 218,62	R\$ 123,54
29/02/2012	R\$ 794,04	R\$ 391,96
31/03/2012	R\$ 688,21	R\$ 738,97

Quando ao Recurso Voluntário, o Autuado defende, preliminarmente, que o lançamento é nulo de pleno direito por descon siderar a decisão proferida nos autos do Mandado de Segurança nº 0516305-96.2014.8.05.0001, através do qual a 4ª Vara de Fazenda Pública determinou o seguinte:

*Ante o exposto, visto que restaram consignados os pressupostos imprescindíveis à sua concessão, DEFIRO A MEDIDA LIMINAR, para que a Autoridade apontada como Coatora se abstenha de exigir o ICMS devido pela impetrante no regime de pauta fiscal, calculado com base nos valores fixados pela Instrução Normativa nº. 50/13, ao tempo em que, defiro também o pedido de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em discussão, a fim de que as autoridades coadoras, se abstenham de exigir o pagamento do ICMS com base na pauta fiscal, **obstando qualquer autuação em razão do não recolhimento autorizado judicialmente**, devendo, no entanto, o Impetrante recolher o tributo com base no valor real da operação, pelo que fica o Impetrado obrigado a expedir a guia correspondente, para o devido recolhimento.*

Como se vê, a decisão, proferida em maio de 2014, determina que o Estado da Bahia não apenas se abstenha de exigir o ICMS, devido pela Autuada, com base na pauta fiscal, mas também de promover qualquer autuação em face do não recolhimento do tributo nesses moldes pelo contribuinte, o que poderia implicar no cancelamento do presente Auto de Infração.

Contudo, conforme mesmo esclarecido pela Procuradoria, às fls. 257 a 260, o Estado da Bahia não foi citado nos autos do processo, de modo que, antes da lavratura do Auto de Infração, não teve qualquer conhecimento da medida acautelatória deferida.

A Autuada, em seu recurso, não nega que a cientificação do Estado da Bahia não aconteceu antes da constituição do crédito. Apenas defende que a decisão produz efeitos jurídicos a partir da data em que proferida, *“independentemente da intimação prévia da Procuradoria do Estado – fosse assim as decisões proferidas inaudita altera pars não produziriam efeitos”*. Em outro momento, defende que *“com a ciência da decisão, que foi informada pela ora Recorrente ainda em primeira instância, caberia a Autoridade Fiscal cumpri-la, providenciando o imediato cancelamento do Auto de Infração lavrado sem observá-la e, querendo, promover a sua contestação judicialmente”*.

Nesse particular, concordo com o posicionamento da Procuradoria no sentido de que a decisão não teria como ser cumprida sem a devida cientificação da Autoridade Coatora e do Estado da Bahia. É certo que o magistrado pode conceder tutelas de urgência antes de ouvir a parte contrária, mas, uma vez proferida a decisão, para que ela seja cumprida, é preciso que a parte seja devidamente cientificada.

Como a Autoridade Coatora não foi cientificado antes da lavratura do Auto de Infração, resta evidente que não há como se defender que a autuação implicou na violação da decisão proferida. Dito de outro modo, o Estado da Bahia somente poderia se abster de efetuar o lançamento caso, antes de isso acontecer, tivesse sido cientificado da determinação. Da mesma forma, descabe, nesse momento, com base na referida decisão, se falar no cancelamento da autuação, uma vez que o magistrado não deu qualquer determinação nesse sentido.

Por essa razão, rejeito os argumentos da Autuada.

Ainda preliminarmente, defende que o Auto de Infração é nulo e que a 3ª JJE, em descon sideração ao princípio da imutabilidade do lançamento (artigos 145, 146 e 149 do CTN), realizou uma ampla e ilegal modificação do lançamento fiscal, modificando a apuração do ICMS, inicialmente realizada com base na pauta fiscal, para refazer a metodologia de cobrança e o cálculo do imposto com base na *“legislação e regência vigente por ocasião da ocorrência dos fatos geradores para apuração da base de cálculo, reduzindo o valor da exação”*.

Pelo fato de a discussão envolver a análise sobre se o equívoco, cometido pelo Autuante, consiste em erro de fato ou erro de direito, o que perpassa pelo estudo do mérito, analiso esse argumento como prejudicial de mérito.

Conforme exposto na fundamentação do presente o voto, quando apreciei o Recurso de Ofício, o Autuante, em relação ao período de abril de 2012 a dezembro de 2015, descon siderou a exigência, feita pelo artigo 289, § 11º, VI do RICMS/2012, bem como pelo seu Anexo I, vigente à época dos fatos, de que, para a aplicação da pauta fiscal, o contribuinte deveria possuir termo de acordo com o Estado da Bahia nesse sentido.

Resta evidente, portanto, que o Autuante valorou juridicamente de forma equivocada os fatos, que já eram por ele conhecidos, subsumindo os fatos à norma inaplicável ao presente caso, razão pela qual concordo com o argumento do contribuinte de que esse equívoco consiste em um claro erro de direito, que não é passível de correção, por força do quanto disposto no artigo 146 do CTN.

Com o objetivo de evidenciar a diferença entre erro de direito e erro de fato, passível de ser corrigido por força do quanto disposto no artigo 149 do CTN, o STJ, ao julgar o REsp 1130545/RJ, submetido ao rito dos recursos repetitivos, pacificou o seguinte entendimento:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do

lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis:

(...)

4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual “a modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução”.

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que “a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento”.

8. A distinção entre o “erro de fato” (que autoriza a revisão do lançamento) e o “erro de direito” (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, verbis: “Enquanto o ‘erro de fato’ é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o ‘erro de direito’ é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui ‘erro de fato’, por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município ‘X’, mas estar consignado como tendo acontecido no Município ‘Y’ (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

‘Erro de direito’, por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva.” (Paulo de Barros Carvalho, in “Direito Tributário - Linguagem e Método”, 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446) “O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção.

O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração” (Sacha Calmon Navarro Coelho, in “Curso de Direito Tributário Brasileiro”, 10ª Ed., Ed.

Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708) “O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação.

Frise-se que não se trata de qualquer ‘fato’, mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despidido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento.

Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma ‘relevância jurídica’, a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...).

Neste art. 146, do CTN, prevê-se um ‘erro’ de valoração jurídica do fato (o tal ‘erro de direito’), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior” (Eduardo Sabbag, in “Manual de Direito Tributário”, 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707) 9. In casu, restou assente na origem que: “Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor

dos contribuintes por duas fortes razões.

Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial.

Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional.

Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício.” 10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário.

10. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 1130545/RJ, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 09/08/2010, DJe 22/02/2011) (grifos nossos)

Como se vê, segundo o STJ, para que se esteja diante de um erro de fato, passível de justificar a modificação do lançamento realizado, é preciso que:

- a) Se verifique que a Administração Tributária desconhecia a existência do fato ou que se verifique posteriormente a impossibilidade de sua comprovação na época da constituição do crédito tributário;
- b) Seja respeitado o prazo decadencial de cinco anos para constituição do crédito tributário.

No caso em exame, não há que se falar em desconhecimento dos fatos e tampouco na impossibilidade de comprovação, pois a própria DITRI, quando instada a se manifestar sobre a existência de termo de acordo para o contribuinte operar com pauta fiscal, expressamente dispôs:

Diante do exposto, informamos que em relação ao estabelecimento autuado, inscrito neste Estado sob o nº 063.066.921, consultado o CPT - Sistema de Processos, não foi localizado nenhum termo de acordo para o assunto “Água Mineral/Refrigerante/Pauta Fiscal-RICMS Art. 289 § 11 VI”, nem mesmo houve pedido por parte do contribuinte em relação a este assunto.

Para além disso, ainda que se tratasse de erro de fato, a revisão do lançamento foi feita através da decisão recorrida, proferida em maio de 2024, de maneira que, em virtude de os fatos geradores estarem compreendidos no período de janeiro de 2012 a março de 2015, já haveria decaído o direito de promover essa revisão.

Nos termos do artigo 142 do CTN, “*compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível*”. De acordo com o parágrafo único desse dispositivo, “*a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional*”.

Logo, além dos elementos formais, tais como a competência, finalidade, forma, é preciso, na linha do quanto disposto no artigo 142 do CTN, que o lançamento obedeça a requisitos materiais, consistentes na descrição, de forma clara e precisa, dos fatos e motivos que deram ensejo ao Auto de Infração, possibilitando a verificação da ocorrência do fato gerador, da matéria tributável, a identificação do sujeito passivo, bem como o cálculo do montante do tributo devido, entre outros elementos, de acordo com o que determina a legislação, o que não ocorreu.

Por esse motivo, entendo que a autuação é improcedente no que diz respeito aos fatos geradores

compreendidos no período de abril de 2012 a março de 2015, remanescendo apenas a cobrança no que diz respeito ao período de janeiro de 2012 a março 2012.

No mérito, defende a Autuada que a pauta fiscal não poderia ser aplicada, discussão que entendo, com amparo no artigo 117 do RPAF, bem como nos artigos 126 e 127-C do COTEB, que restou prejudicada nos autos do presente processo administrativo, tendo em vista que foi submetida ao crivo do Poder Judiciário, através do Mandado de Segurança nº 0516305-96.2014.8.05.0001, no qual Autuada requereu o afastamento definitivo da cobrança do ICMS com base no regime da pauta fiscal, nas operações em que figura como responsável tributária por substituição (antecipação tributária para a frente).

Ademais, no que diz especificamente à Infração 01, defende a Autuada que os Tribunais Superiores já pacificaram o entendimento de que as operações de saída para bonificações ou brindes não sofrem a incidência do ICMS, razão pela qual é totalmente improcedente.

A Infração 01 diz respeito a falta de retenção e recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição no que diz respeito às operações de saída de mercadorias para bonificação, de modo que não há como se defender que o entendimento do STJ, esposado quando do julgamento do REsp nº 1.111.156/SP, submetido ao rito dos recursos repetitivos, precedente invocado, inclusive, pelos demais julgados colacionados ao Recurso Voluntário, se aplica ao caso em exame.

Nesse precedente o Superior Tribunal de Justiça fixou a tese de que mercadorias dadas em bonificação e os descontos incondicionais não se incluem na base de cálculo do ICMS, mas expressamente delimitou que o julgado “*não trata de incidência de IPI ou de mercadoria dada em bonificação no regime de substituição tributária*”.

Para além disso, o próprio artigo 23 da Lei nº 7.014/96, na linha do quanto disposto no artigo 8º da Lei Complementar nº 87/96, estabelece o seguinte:

Art. 23. Para fins de substituição tributária, inclusive a título de antecipação, a base de cálculo é:

(...)

II - em relação às operações ou prestações subsequentes, a obtida pelo somatório das parcelas seguintes:

- a) o valor da operação ou prestação própria realizada pelo substituto tributário ou pelo substituído intermediário;*
- b) o montante dos valores de seguro, frete, IPI e outros encargos cobrados ou transferíveis aos adquirentes ou tomadores de serviço;*
- c) a margem de valor adicionado, inclusive lucro, relativa às operações ou prestações subsequentes.*

(...)

§ 3º Nas situações previstas em regulamento, em substituição ao disposto no inciso II do caput deste artigo, a base de cálculo para fins de substituição tributária será o preço final a consumidor fixado ou sugerido pelo fabricante ou importador.

Logo, tendo em vista que o precedente qualificado do STJ não se aplica ao caso em questão e que inexistente previsão legal para a não incidência e para a exclusão das bonificações da base de cálculo do imposto devido sob o regime da substituição tributária, concluo pelo não cabimento da argumentação do contribuinte nesse particular.

Ante o exposto, voto pelo PARCIAL PROVIMENTO dos Recursos de Ofício e Voluntário, remanescendo, na autuação, os valores cobrados, descritos nas tabelas abaixo:

INFRAÇÃO 01			
Data Ocorr.	Diligência Aut (Fls. 311 e 312)	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 16,55	R\$ 16,55	R\$ 3.648,06
29/02/2012	R\$ 15,92	R\$ 15,92	R\$ 3.486,96
31/03/2012	R\$ 23,96	R\$ 23,96	R\$ 6.941,79
30/04/2012	R\$ 93,23	R\$ 93,23	R\$ 0,00
31/05/2012	R\$ 27,42	R\$ 27,42	R\$ 0,00
30/06/2012	R\$ 13,75	R\$ 13,75	R\$ 0,00

31/07/2012	R\$ 113,96	R\$ 113,96	R\$ 0,00
31/08/2012	R\$ 11,19	R\$ 11,19	R\$ 0,00
30/09/2012	R\$ 6,21	R\$ 6,21	R\$ 0,00
31/10/2012	R\$ 6,01	R\$ 6,01	R\$ 0,00
30/11/2012	R\$ 7,80	R\$ 7,80	R\$ 0,00
31/12/2012	R\$ 8,99	R\$ 8,99	R\$ 0,00
31/01/2013	R\$ 0,22	R\$ 0,22	R\$ 0,00
28/02/2013			R\$ 0,00
31/03/2013			R\$ 0,00
30/04/2013			R\$ 0,00
31/05/2013			R\$ 0,00
30/09/2013			R\$ 0,00
30/11/2013			R\$ 0,00
31/12/2013			R\$ 0,00
31/01/2014			R\$ 0,00
30/06/2014	R\$ 0,06	R\$ 0,06	R\$ 0,00
31/08/2014	R\$ 0,21	R\$ 0,21	R\$ 0,00
30/09/2014	R\$ 0,25	R\$ 0,25	R\$ 0,00
31/10/2014	R\$ 0,07	R\$ 0,07	R\$ 0,00
31/01/2015	R\$ 1,86	R\$ 1,86	R\$ 0,00
31/03/2015	R\$ 0,06	R\$ 0,06	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 347,71	R\$ 347,72	R\$ 14.076,81

INFRAÇÃO 02

Data Ocorr.	Diligência Aut (Fls. 311 e 312)	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 218,62	R\$ 218,62	R\$ 123,54
29/02/2012	R\$ 794,04	R\$ 794,04	R\$ 391,96
31/03/2012	R\$ 688,21	R\$ 688,21	R\$ 738,97
30/04/2012	R\$ 271,98	R\$ 271,98	R\$ 0,00
31/05/2012	R\$ 89,40	R\$ 89,40	R\$ 0,00
30/06/2012	R\$ 91,55	R\$ 91,55	R\$ 0,00
31/07/2012	R\$ 90,53	R\$ 90,53	R\$ 0,00
31/08/2012	R\$ 140,64	R\$ 140,64	R\$ 0,00
30/09/2012	R\$ 228,73	R\$ 228,73	R\$ 0,00
31/10/2012	R\$ 991,54	R\$ 991,54	R\$ 0,00
30/11/2012	R\$ 5.651,86	R\$ 5.651,86	R\$ 0,00
31/01/2013	R\$ 204,00	R\$ 204,00	R\$ 0,00
31/03/2013			R\$ 0,00
30/04/2013			R\$ 0,00
31/05/2013			R\$ 0,00
31/08/2013			R\$ 0,00
30/11/2013			R\$ 0,00
30/06/2014	R\$ 15.386,48	R\$ 15.386,48	R\$ 0,00
31/07/2014	R\$ 20.872,42	R\$ 20.872,42	R\$ 0,00
31/08/2014	R\$ 72.717,16	R\$ 72.717,16	R\$ 0,00
30/09/2014	R\$ 118.546,74	R\$ 118.546,74	R\$ 0,00
31/10/2014	R\$ 100.089,32	R\$ 100.089,32	R\$ 0,00
30/11/2014			R\$ 0,00
31/01/2015	R\$ 139,23	R\$ 139,23	R\$ 0,00
28/02/2015	R\$ 1.207,00	R\$ 1.207,00	R\$ 0,00
31/03/2015	R\$ 139,13	R\$ 139,13	R\$ 0,00
TOTAL	R\$ 338.558,57	R\$ 338.558,58	R\$ 1.254,47

Assim, o Auto de Infração remanesce conforme resumido no quadro abaixo:

RESUMO TOTAL			
Infrações	AI	3ª JJF	2ª CJF
Infração 01	R\$ 61.105,27	R\$ 347,72	R\$ 14.076,81
Infração 02	R\$ 741.854,28	R\$ 338.558,58	R\$ 1.254,47
Total	R\$ 802.959,55	R\$ 338.906,30	R\$ 15.331,28

VOTO VENCEDOR

Peço vênia à ilustre Relatora para discordar da Decisão pelo Provimento Parcial dos Recursos de Ofício e Voluntário para julgar o Auto de Infração Procedente em Parte, em relação aos fundamentos e valores indicados em seu Voto.

Trata-se de Recursos de Ofício e Voluntário interpostos visando modificar a Decisão recorrida, que julgou, por unanimidade, pela Procedência Parcial do presente Auto de Infração, lavrado em 20/02/2017, para exigir imposto no valor de R\$ 802.959,55, acrescido de multa de 60%, pela falta de 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 no Estado da Bahia.

Após diversas Diligências realizadas, a SAT/DITRI, em conjunto com a SAT/DIREF/GECON, informou que o Autuado não possui Termo de Acordo para implantação da pauta fiscal de água Mineral (fl. 279), e a PGE/PROFIS, em Parecer acolhido pela PGE/PROFIS/NCA, opinou pela impossibilidade da aplicação da pauta fiscal (fls. 283 a 291), tendo em vista que a jurisprudência do STF sobre esta matéria ainda não foi revista após a sua própria Decisão no RE nº 593.849/MG, em que foi fixada a seguinte tese: *“É devida a restituição da diferença do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS pago a mais no regime de substituição tributária para a frente se a base de cálculo efetiva da operação for inferior à presumida”*.

Então, a 3ª JJF requereu o refazimento dos cálculos levando em consideração a legislação aplicável à substituição tributária, considerando a inexistência do referido Termo de Acordo para aplicação da pauta fiscal (fl. 308), tendo Auditor Fiscal estranho ao feito atendido ao solicitado, o que reduziu os valores das Infrações 01 e 02 para, respectivamente, R\$ 347,71 e R\$ 338.558,57 (fls. 311 e 312).

Intimado a se manifestar quanto ao resultado da Diligência (fls. 320 e 321), o Autuado se manteve silente, e, submetido o PAF a julgamento, a 3ª JJF decidiu pela sua Procedência Parcial considerando os valores indicados na Diligência.

Ocorre que, no período de janeiro a março de 2012, estava vigente o RICMS/97, onde a matéria era regida pelo seu Art. 61, XII, “a” e “b”, transcrito abaixo:

“Art. 61. A base de cálculo do ICMS para fins de retenção do imposto pelo responsável por substituição, nas operações internas, relativamente às operações subsequentes, bem como para fins de antecipação do pagamento na entrada de mercadoria no estabelecimento e nas demais hipóteses regulamentares, é:

...

XII - nas operações com cervejas, chopes e águas minerais e gasosas:

a) o valor da operação própria realizada pelo remetente, acrescido dos valores correspondentes a seguros, fretes, carretos e outros encargos cobrados ou transferíveis ao adquirente, adicionando-se ao montante a margem de valor adicionado (MVA) prevista no Anexo 88; ou

b) o valor fixado pela Secretaria da Fazenda, se este for maior que a base de cálculo prevista na alínea anterior.

...”

Portanto, neste período era determinada a aplicação do valor fixado pela SEFAZ, sendo obrigatória a sua adoção, quando satisfeita a condição de ser superior ao valor obtido pela aplicação da MVA, o que deve ser respeitado nos termos do Art. 167, III do RPAF/99.

Observe que os valores calculados na Diligência e acatados pela 3ª JJF levaram em consideração a MVA no percentual de 100%, quando neste período a MVA era prevista no percentual de 30%.

Diante do exposto, entendo pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso de Ofício, com o restabelecimento da cobrança, originalmente feita, em relação ao período de janeiro a março de 2012, por estar amparada no Art. 61, XII, “a” e “b” do RICMS/97, de maneira que as Infrações 01 e 02, em relação a esse período, remanescem de acordo com os respectivos valores abaixo relacionados:

INFRAÇÃO 01			
Data Ocorrência	Auto de Infração	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 3.648,06	R\$ 16,55	R\$ 3.648,06
29/02/2012	R\$ 3.486,96	R\$ 15,92	R\$ 3.486,96
31/03/2012	R\$ 6.941,79	R\$ 23,96	R\$ 6.941,79

INFRAÇÃO 02			
Data Ocorrência	Auto de Infração	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	R\$ 123,54	R\$ 218,62	R\$ 218,62
29/02/2012	R\$ 391,96	R\$ 794,04	R\$ 794,04
31/03/2012	R\$ 738,97	R\$ 688,21	R\$ 738,97

Passo então a analisar o Recurso Voluntário por também discordar do Voto prolatado pela ilustre Relatora.

Inicialmente, é importante destacar que a função deste CONSEF é avaliar os processos administrativos para sanar as possíveis irregularidades na sua lavratura, seja no aspecto formal ou material, para reduzir as subseqüentes demandas judiciais, adstrito, entretanto, à legislação tributária posta.

Neste diapasão, no aspecto material, os membros deste CONSEF devem se debruçar sobre os valores exigidos em Auto de Infração para verificar se estão condizentes com a legislação vigente, de forma que o valor do imposto exigido, seja por existência de preço definido ou por margem de valor agregado, seja o correto, sendo que o seu recálculo não resulta em nulidade do Auto de Infração, desde que respeitada a impossibilidade de sua majoração.

Também é importante ressaltar que a infração se refere à falta de retenção e consequente recolhimento do imposto relativo à substituição tributária, sem a referência se a base de cálculo deveria ser calculada com base no preço definido pelo Estado, pelo fabricante ou importador ou por meio de margem de valor agregado.

Sendo assim, afasto as nulidades suscitadas.

No tocante à alegação de que foi descumprida Decisão judicial, foi verificado pela PGE/PROFIS, em Parecer também acolhido pela PGE/PROFIS/NCA (fls. 257 a 264), que o Estado da Bahia não foi notificado da ação mandamental, não tendo conhecimento da ação acautelatória, a qual não há como produzir efeitos jurídicos contra o Estado, além dos fatos geradores deste Auto de Infração terem ocorrido em data anterior à da referida Decisão.

Entretanto, neste mesmo parecer, a PGE/PROFIS relatou que se trata de matéria com entendimento pacífico nos tribunais superiores no sentido da não incidência do ICMS nas bonificações ou descontos incondicionais, conforme o Resp nº 1.111.156/SP, sob a ótica e sistemática dos recursos repetitivos.

Considerando que, tanto no RICMS/97 quanto no RICMS/12, não encontrei nenhum dispositivo regulando a tributação ou não das bonificações, entendo que não se aplica as disposições do Art. 167, III do RPAF/99, motivo pelo qual sigo a jurisprudência pátria e reputo insubsistente a Infração 01.

Voto pelo PROVIMENTO PARCIAL de ambos os Recursos de Ofício e Voluntário, de forma a julgar o Auto de Infração PROCEDENTE EM PARTE no valor de R\$ 338.609,34, conforme demonstrado abaixo:

Data Ocorrência	Auto de Infração	Diligência (fl. 312)	3ª JJF	2ª CJF
31/01/2012	123,54	218,62	218,62	218,62
29/02/2012	391,96	794,04	794,04	794,04
31/03/2012	738,97	688,21	688,21	738,97
30/04/2012	857,93	271,98	271,98	271,98
31/05/2012	99,23	89,40	89,40	89,40
30/06/2012	122,07	91,55	91,55	91,55
31/07/2012	28,48	90,53	90,53	90,53

31/08/2012	234,81	140,64	140,64	140,64
30/09/2012	215,95	228,73	228,73	228,73
31/10/2012	910,04	991,54	991,54	991,54
30/11/2012	6.926,42	5.651,86	5.651,86	5.651,86
31/01/2013	153,00	204,00	204,00	204,00
31/03/2013	1.218,56	-	-	-
30/04/2013	343,13	-	-	-
31/05/2013	537,88	-	-	-
31/08/2013	342,99	-	-	-
30/11/2013	888,13	-	-	-
30/06/2014	32.221,21	15.386,48	15.386,48	15.386,48
31/07/2014	43.962,91	20.872,42	20.872,42	20.872,42
31/08/2014	177.070,78	72.717,16	72.717,16	72.717,16
30/09/2014	298.416,02	118.546,74	118.546,74	118.546,74
31/10/2014	168.925,36	100.089,32	100.089,32	100.089,32
30/11/2014	339,78	-	-	-
31/01/2015	3.867,45	139,23	139,23	139,23
28/02/2015	1.690,83	1.207,00	1.207,00	1.207,00
31/03/2015	1.226,85	139,13	139,13	139,13
Valor Total	741.854,28	338.558,58	338.558,58	338.609,34

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, **PROVER PARCIALMENTE** os Recursos de Ofício e Voluntário apresentados para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **278999.0007/17-8**, lavrado contra **RG COMÉRCIO E INDÚSTRIA EIRELI - EPP**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 338.609,34**, acrescido da multa de 60%, prevista na alínea “e”, do inciso II, do art. 42 da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 1) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Gabriel Henrique Lino Mota, João Vicente Costa Neto, Igor Lucas Gouveia Baptista e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Infração 1) – Conselheira: Camila Magnavita da Fonseca Camargo.

VOTO VENCEDOR (Infração 2) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Gabriel Henrique Lino Mota, João Vicente Costa Neto e Eduardo Ramos de Santana.

VOTO VENCIDO (Infração 2) – Conselheiros(as): Camila Magnavita da Fonseca Camargo e Igor Lucas Gouveia Baptista.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2024.

EDUARDO RAMOS DE SANTANA – PRESIDENTE

CAMILA MAGNAVITA DA FONSECA CAMARGO – RELATORA/VOTO VENCIDO

MARCELO MATTEDI E SILVA - VOTO VENCEDOR

JOSÉ AUGUSTO MARTINS JÚNIOR - REPR. DA PGE/PROFIS