

N.F. N° - 272041.0022/23-3  
NOTIFICADO - ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA.  
NOTIFICANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 06.05.2024

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0094-05/24NF-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. VENDAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. FALTA DE RETENÇÃO. Verificado que as vendas realizadas pela Notificada foram vendas internas diretas a não contribuintes, excepcionando o caso das mercadorias constantes da substituição tributária. Infração insubstancial. Notificação Fiscal IMPROCEDENTE. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

A Notificação Fiscal em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em 14/04/2023, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 6.407,28, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 3.844,37 e acréscimo moratório de R\$ 812,47, perfazendo um total de R\$ 11.064,12, em decorrência do cometimento de uma única infração cujo período de apuração se fez de janeiro a maio do ano de 2022.

**Infração 01 – 007.002.003:** 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.

**Enquadramento Legal:** Artigo. 8º, inciso II, da Lei de nº 7.014/96 c/c o art. 289, inciso V do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012.

**Tipificação da Multa:** art. 42, inciso II, “e”, da Lei de nº 7.014/96.

Anexo aos autos, dentre outros, encontram-se **os seguintes documentos:** o Demonstrativo de Débito (fl. 02); o Termo de Intimação para Apresentação de Livros e Documentos, ciência no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e emitido em 05/04/2023 (fls. 03 e 04), “**Mensagem não Lida**”; o Demonstrativo Analítico com as Notas Fiscais da notificação (fls. 06 e 07); o Termo de Ciência no Domicílio Tributário Eletrônico – DT-e da Lavratura da Notificação Fiscal (fl. 11) emitido na data de 01/07/2023 e constado **leitura na data de 03/07/2023** (fls. 10 e 11).

Em seu arrazoado a Notificada no tópico “**Contexto Fático**” consignou ser uma indústria baiana, atuante no ramo da fabricação e comercialização de água mineral, tendo sido surpreendida pela lavratura da presente notificação com fundamento no artigo 8º, inciso II, da Lei de nº. 7.014/96 combinado com o artigo 289, do RICMS/BA/12, para exigência de ICMS-ST, que supostamente não teria recolhido relacionado às competências **01 a 05/2022**, aplicando multa de 60% do valor do imposto, nos termos do artigo 42, inciso II, “e”, da Lei de nº 7.014/96, não devendo prosperar o lançamento uma vez que as destinadas ao adquirente “WAM Comercialização Bahia” não se sujeitam ao ICMS-ST, uma vez que o referido adquirente é consumidor final das águas minerais, não exercendo atividades de revenda de mercadorias e nem tendo inscrição estadual nesta SEFAZ/BA.

Tratou no tópico “**Contexto Jurídico**” no subtópico “**O Poder-Dever da Autoridade Fiscal e o Princípio da Verdade Material – Erro no Cálculo na Apuração do DIFAL-ICMS**” onde tratou do princípio da verdade material donde citou doutrinas de Alberto Xavier e Paulo Celso Bergstron

Bonilha onde salientou que os documentos fiscais de saída de mercadorias da Notificada, aliado à atividade exercida pelo adquirente, poderiam e deveriam ter sido vistoriados pela fiscalização, conduta esta reservada à própria Administração, sendo que tais providências, contudo, foram sumariamente ignoradas pela auditoria, preferindo esta adotar o caminho mais fácil, qual seja, o da autuação sem uma prévia análise da documentação.

Proferiu que ainda assim não fosse, a autoridade administrativa estadual tem a obrigação de intimar o contribuinte e solicitar os documentos necessários para formação da sua convicção acerca da necessidade do lançamento. Isto porque, caso o Notificante tivesse feito um trabalho mais minucioso, teria constatado que o adquirente das mercadorias cujas NF-es foram autuadas nesta fiscalização não realiza atividade comerciais e foi o consumidor final das águas minerais, sequer possuído, inclusive, inscrição estadual na Bahia, equivocando-se o Notificante quanto à exigência de ICMS-ST nas vendas realizadas ao cliente WAM Comercialização Bahia, uma vez que este é consumidor final das águas minerais da impugnante, não efetuando operações de revenda e não tendo, inclusive, inscrição estadual na Bahia, conforme documentação anexada à presente defesa, que comprova as alegações do contribuinte.

Citou a doutrina de Carrazza sobre a *sujeição passiva indireta* e explicou que as notas fiscais de venda dos produtos, geradoras do ICMS em voga, demonstram claramente operações de venda direta entre a Notificada, fabricante das águas minerais, e um cliente pessoa jurídica consumidora final, restando-se, obviamente, ausente o intermediário nessa relação, não haveria *segundo fato gerador*, cuja contingência de pagamento do imposto possa ser substituída pelo fabricante, assim, ao passo que não há a ocorrência do segundo fato gerador, não há, ou não deveria haver, incidência do ICMS-ST no caso concreto. Assim, nas vendas efetuadas pela impugnante diretamente a consumidores finais, como no presente caso, não é aplicável o regime da substituição tributária do ICMS, uma vez que não há operação a ser substituída.

Finalizou no tópico “**Dos Pedidos**” que diante de todo o exposto, requer que seja cancelada a Notificação Fiscal em razão de que a operação de venda foi realizada com consumidor final, sendo inaplicável, portanto, o Regime de Substituição Tributária nessa espécie de operação.

**O Notificante prestou Informação Fiscal à folha 32** onde consignou que observado as alegações da Notificada às folhas 14 e 19 e verificou que não assiste razão à Notificada em virtude de deixar de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes neste Estado, sendo a Notificação Fiscal Procedente Total.

Distribuído o Processo Administrativo Fiscal - PAF para esta Junta, fiquei incumbido de apreciá-lo. Entendo como satisfatórios para formação do meu convencimento os elementos presentes nos autos, estando o PAF devidamente instruído.

É o relatório.

## VOTO

A Notificação Fiscal em epígrafe, **no Modelo Fiscalização de Estabelecimento**, lavrada em 14/04/2023, formaliza a exigência de ICMS no valor histórico de R\$ 6.407,28, mais multa de 60%, equivalente a R\$ 3.844,37 e acréscimo moratório de R\$ 812,47, perfazendo um total de R\$ 11.064,12, em decorrência do cometimento da Infração (007.002.003) da **deixar 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.

O enquadramento legal baseou-se no art. 8º, inciso II, da Lei de nº 7.014/96 c/c o art. 289, inciso V do RICMS, publicado pelo Decreto nº 13.780/2012, e multa tipificada no art. 42, inciso II, “e”, da Lei de nº 7.014/96.

Em apertada síntese de sua defesa a Notificada consignou ser uma indústria baiana, atuante no ramo da fabricação e comercialização de água mineral, tendo sido lavrada a presente notificação com fundamento na exigência de ICMS-ST, que supostamente não teria recolhido não devendo prosperar a Notificação Fiscal uma vez que as vendas, destinadas ao adquirente “WAM Comercialização Bahia”, não se sujeitam ao ICMS-ST, pois o mesmo é consumidor final das águas minerais, não exercendo atividades de revenda de mercadorias e nem tendo inscrição estadual nesta SEFAZ/BA.

Tem-se que a presente Notificação Fiscal resultou de uma ação de fiscalização de estabelecimento onde no entendimento do Notificante, a Notificada deixou de recolher o ICMS-ST, referente às vendas realizadas nas Notas Fiscais (fl. 06) de nºs. 83.115 e 83.542 (Janeiro/2022); de nºs. 84.239, 84.513 e 84.771 (Fevereiro/2022); de nºs. 85.089 e 85.573 (Março/2022); de nºs. 86.351 (Abril/2022); de nºs. 87.105 e 87.269 (Maio/2022) relacionada à mercadoria de NCM de nº. 2201.10.00 (Água Mineral Copo de 200ml), produto esse averiguado que tem **base de cálculo do imposto acrescida de MVA**, por existir previsão no RICMS-BA/12, particularmente no seu Anexo I para o ano de 2022, no segmento “Cervejas, Chope, Refrigerantes, Água e Outras Bebidas, razão pela qual é **considerado produto sujeito ao Regime de Substituição Tributária**.

Nesta toada a Substituição Tributária (ST) do ICMS é o regime pelo qual **a responsabilidade pelo imposto devido** em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte. Assim, na legislação tem-se duas modalidades de contribuintes: O **substituto**, aquele eleito para efetuar a retenção e/ou recolhimento do ICMS e **o substituído**, sendo aquele que nas operações ou prestações antecedentes ou concomitantes é **beneficiado pelo diferimento do imposto nas operações subsequentes**, sofre a retenção. A atribuição de responsabilidade dar-se-á em relação a mercadorias, bens ou serviços previstos em lei de cada Estado.

Nesta toada, para efeito do ICMS, a Substituição Tributária (ST) é um regime de tributação que tem por finalidade concentrar a arrecadação do imposto em um só contribuinte, **atribuindo-lhe a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto incidente em todas as operações realizadas com a mercadoria até o consumidor final**. O contribuinte **substituto tributário** é o responsável pelo recolhimento do ICMS de toda a cadeia produtiva, ou seja, **paga pelo ICMS da mercadoria que o mesmo está vendendo**, assim como é **responsável por recolher o ICMS de quem comercializará tal mercadoria**. Há de se ressaltar que existem várias **operações em que não se aplica** o Regime da Substituição Tributária, seja por determinação da legislação **ou por conclusão, em face da inaplicabilidade do regime**.

Nesta vertente, no presente caso concreto, temos a Notificada, cuja a Atividade Econômica Principal esta alicerçada sob o CNAE de nº. 1121-6/00 – Fabricação de águas envasadas, classificada na seção de Indústria, **realizando uma venda direta a consumidor final (não contribuinte), internamente** ao Estado da Bahia, no mesmo município da Notificada em Porto Seguro conforme averiguado nas supracitadas Notas Fiscais, em consulta ao Sistema da Nota Fiscal Eletrônica, objeto da presente lide, se tratando este consumidor final **da Empresa Wam Brasil Intermediação de Negócios Bahia Ltda., CNPJ de nº. 35.997.620/0001-21**, tendo como Atividade Econômica Principal esta alicerçada sob o CNAE de nº. 6821-8/01 – Corretagem na Compra e Venda e Avaliação de Imóveis, classificada na seção de Atividades Imobiliárias, **sem inscrição Estadual**, conforme se pode observar, trazidas como amostras, nas Notas Fiscais de nºs. 83.115 (Janeiro/2022) e 87.269 (Maio/2022).

Dados da NF-e					Versão
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora da Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	83115	07/01/2022 11:59:16-03:00	07/01/2022 11:59:16-03:00	3.009,60
Emitente					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
07.914.635/0001-43	ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA - ME			68646473	BA
Destinatário					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
35.997.620/0001-21	WAM BRASIL INTERMEDIAÇÃO DE NEGÓCIOS BAHIA LTDA				BA
Destino da operação	Consumidor final			Presença do Comprador	
1 - Operação Interna	0 - Normal			0 - Não se aplica	
Emissão					
Processo	Versão do Processo	Tipos de Emissão		Finalidade	
0 - com aplicativo do Contribuinte	W2NF 4.4.16.14	1 - Normal		1 - NF-e normal	
Natureza da Operação	Indicador de Intermediador/Marketplace	Tipo de Operação			
VENDA		1 - Saída			
Eventos e Serviços					
Evento	Protocolo	Data autorização			
Autorização de Uso	129220525958442	07/01/2022 às 12:32:04-03:00			
Digest Value	29+UJG34qYRUgG+pPAC83TTdw=				

Dados da NF-e					Versão
Modelo	Série	Número	Data de Emissão	Data/Hora da Saída ou da Entrada	Valor Total da Nota Fiscal
55	1	87269	13/05/2022 15:10:32-03:00	13/05/2022 15:10:32-03:00	4.180,00
Emitente					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
07.914.635/0001-43	ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA - ME			68646473	BA
Destinatário					
CNPJ	Nome / Razão Social			Inscrição Estadual	UF
35.997.620/0001-21	WAM BRASIL INTERMEDIAÇÃO DE NEGÓCIOS BAHIA LTDA				BA
Destino da operação	Consumidor final			Presença do Comprador	
1 - Operação Interna	0 - Normal			0 - Não se aplica	
Emissão					
Processo	Versão do Processo	Tipos de Emissão		Finalidade	
0 - com aplicativo do Contribuinte	W2NF 4.4.16.23	1 - Normal		1 - NF-e normal	
Natureza da Operação	Indicador de Intermediador/Marketplace	Tipo de Operação			
VENDA		1 - Saída			
Eventos e Serviços					
Evento	Protocolo	Data autorização			
Autorização de Uso	129221336249346	13/05/2022 às 15:20:02-03:00			
Digest Value	29+UJG34qYRUgG+pPAC83TTdw=				

Do deslindado, entendo que a narrativa desprendida pelo Notificante para a exigência da infração relacionada ao sistema do Regime de Substituição Tributária em que o fabricante, como substituto, ao vender a mercadoria fica responsável pelo ICMS devido pelos contribuintes que vierem a adquirir suas mercadorias para revenda, não incidindo nas vendas subsequentes até o consumidor final, não traz ressonância com o presente caso concreto.

Isto posto julgo IMPROCEDENTE a Notificação Fiscal.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5<sup>a</sup> Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar IMPROCEDENTE, em instância ÚNICA, a Notificação Fiscal nº 272041.0022/23-3, lavrada contra ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 25 de abril de 2024.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

EDUARDO DUTRA FREITAS – RELATOR

LUIZ ALBERTO AMARAL DE OLIVEIRA - JULGADOR