

A. I. N° - 272041.0021/23-7  
AUTUADO - ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA.  
AUTUANTE - PAULO NOGUEIRA DA GAMA  
ORIGEM - DAT SUL / INFRAZ EXTREMO SUL  
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 05.08.2025

**5<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL****ACÓRDÃO JJF N° 0143-05/25-VD**

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOR. OPERAÇÕES INTERNAS SUBSEQUENTES. VENDAS REALIZADAS PARA CONTRIBUINTES LOCALIZADOS NO ESTADO DA BAHIA. Como alegado na defesa, diante do fato de que o autuado não é, e nunca foi, credenciado pelo titular da DIREF, a ele não se aplica o regime da pauta fiscal, devendo proceder à apuração e recolhimento do ICMS-ST conforme os valores constantes da MVA, conforme item 3.0, do Anexo I, do RICMS/BA. Após pedido de diligência, o autuante anexou novos demonstrativos em que a diferença do imposto recolhido e o devido, é zero. Auto de Infração **IMPROCEDENTE**. Decisão unânime.

**RELATÓRIO**

Trata-se de lançamento de ICMS mediante Auto de Infração, lavrado em 14.04.2023, no valor histórico de R\$ 806.366,59, acrescido de multa, em decorrência do cometimento da seguinte infração:

*Infração 01 – Reteve e recolheu a menor o ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado, no valor de R\$ 806.366,59, acrescido de multa de 60%.*

O contribuinte impugnou o lançamento às fls. 109/112. A impugnante é uma indústria baiana, atuante no ramo da fabricação e comercialização de água mineral, tendo sido surpreendida pela lavratura de auto de infração com fundamento nos artigos 8º, II, da Lei 7.014/96 combinado com o artigo 289, do RICMS/BA, para exigência do *ICMS - Substituição Tributária*.

Alega a autoridade fiscal que a contribuinte teria, supostamente, recolhido o ICMS-ST a menor, uma vez que não teria utilizado os valores constantes da pauta fiscal, mas sim aqueles constantes da MVA a que se submete o segmento de águas minerais.

A autuação se refere ao ano-calendário 2022 e sobre ela foi aplicada multa de 60% do imposto devido, nos termos do artigo 42, II, "e", da Lei n° 7.014/96.

Objetivamente, a autuação não merece prosperar pelos seguintes argumentos que serão pormenorizadamente desenvolvidos nos capítulos seguintes:

- (i) nulidade do auto, em virtude da falta de congruência entre o relatório da infração, o dispositivo legal infringido e a motivação do auto, em ofensa ao artigo 39, III, IV e VI, do RPAF/BA;
- (ii) inaplicabilidade da pauta fiscal ao presente caso;
- (iii) ilegalidade da cobrança do ICMS com base em pautas fiscais.
- (iv) Estes serão, em síntese, os pontos a serem explorados nessa impugnação.

Do auto de infração é possível perceber que o auditor alega que o contribuinte supostamente recolheu a menor o ICMS-ST das suas operações, porém não apontou como procedeu à formação da base de cálculo do tributo supostamente não recolhido.

Realmente, este auto é deficiente e completamente ilógico por ausência de motivação. Na

verdade, esta defesa está sendo feita com base em informações orais passadas pelo auditor, pois este considerou que o suposto recolhimento a menor do ICMS-ST se deu pelo fato de que o contribuinte apurou sua ST através da MVA e não da pauta fiscal.

Nestes termos, o lançamento fiscal se apresenta viciado por ausência de motivação e por indicação equivocada do dispositivo legal infringido, devendo assim ser declarado nulo. Não deve prosperar o auto de infração, uma vez que o dispositivo legal tido por violado não espelha com fidedignidade a suposta infração, uma vez que - embora não estando precisamente detalhada no auto de infração - se refere ao ICMS-ST supostamente recolhido a menor pela não utilização da pauta fiscal, de maneira que é *evidente, portanto, o vício in procedendo e a declaração de nulidade do feito.*

Trata-se, portanto, de um erro insanável consistente na indicação do dispositivo legal infringido em relação ao imposto, o que, de acordo com o artigo 18, incisos II e IV, combinado com o artigo 39, incisos III, IV e VI, todos do RPAF/BA, implica nulidade insanável da exigência fiscal.

Nesse sentido, não há outra alternativa a não ser o reconhecimento da nulidade total deste auto de infração, por ofensa aos artigos 18, II e IV, combinados com os artigos 39, III, IV e VI. Sem muitas delongas, conforme dito no capítulo acima, embora o auditor não tenha deixado clara no auto a motivação da infração, foi dito informalmente por ele que o contribuinte deveria ter utilizado os valores constantes da pauta fiscal para fins de formação da base de cálculo do ICMS-ST, e não os valores da MVA.

Sucede que o procedimento adotado pelo contribuinte de calcular e apurar o ICMS-ST mediante a utilização da MVA é o correto, uma vez que a pauta fiscal para o segmento de água mineral é restrita aos contribuintes que sejam credenciados pelo titular da DIREF, segundo a legislação baiana. Confira-se, a propósito, o artigo 289, § 11, VI, do RICMS/BA:

*"Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I 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;"*

Nesse sentido, diante do fato de que o autuado não é, e nunca foi, credenciado pelo titular da DIREF, a ele não se aplica o regime da pauta fiscal, devendo proceder à apuração e recolhimento do ICMS-ST conforme os valores constantes da MVA, conforme item 3.0, do Anexo I, do RICMS/BA.

Assim, destaca-se que o autuado sempre procedeu ao cálculo do ICMS-ST com base na MVA exposta no item 3.0, do Anexo I, do RICMS/BA, inclusive em relação ao ano-calendário 2022, objeto desta autuação, razão pela qual este auto não deve prosperar, seja porque, de maneira artilosamente, o auditor se omitiu quanto à fundamentação desse auto, seja porque a pauta fiscal não é o mecanismo legal para cálculo do ICMS-ST no caso concreto, nos termos do artigo 289, § 11, VI, do RICMS/BA.

Diante de todo o exposto, requer-se seja esta impugnação recebida em seus regulares efeitos e provida, de modo a declarar a nulidade do auto, em virtude da falta de congruência entre o relatório da infração, o dispositivo legal infringido e a ausência de motivação, em ofensa aos artigos 18, II e IV, combinados com os artigos 39, III, IV e VI, todos do RPAF/BA ou, no mérito, a cancelar integralmente este auto de infração, em razão da inaplicabilidade da pauta fiscal ao presente caso, nos termos do artigo 289, § 11, VI, do RICMS/BA, ou ainda em função da sua ilegalidade.

O autuante prestou informação fiscal à fl. 47, onde em curto texto, assinalou o seguinte: *não assiste razão à autuada em virtude da retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Auto de Infração procedente total. Esta é a minha informação fiscal.*

Às fls. 56/57 o processo foi convertido em diligência em 09.07.2024, com o seguinte teor:

*Foi apresentada defesa às fls. 18/35, quando a impugnante alega que a autoridade fiscal afirma que o contribuinte teria, supostamente, recolhido o ICMS-ST a menor, uma vez que não teria utilizado os valores constantes da pauta fiscal.*

*Objetivamente, pede anulação pelas seguintes:*

- (i) *nulidade do auto, em virtude da falta de congruência entre o relatório da infração, o dispositivo legal infringido e a motivação do auto, em ofensa ao artigo 39, III, IV e VI, do RPAF/BA;*
- (ii) ***inaplicabilidade da pauta fiscal ao presente caso;***
- (iii) ***ilegalidade da cobrança do ICMS com base em pautas fiscais.***

*O autuante prestou informação à fl. 47 de forma resumida em apenas um parágrafo em que diz:*

*“Não assiste razão à autuada em virtude de retenção e recolhimento a menor do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações internas subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado”.*

*Observando o demonstrativo, vejo que não foi aplicada pauta fiscal conforme se alega na defesa apresentada(embora conste na coluna J como sendo “ PAUTA FISCAL OU MVA”), e aparece na respectiva coluna o valor 100,00, sem o sinal %, que pode ser confundido como sendo o valor pauta, já que segundo o Anexo do RICMS, água mineral tem o imposto substituição tributária com aplicação de MVA de 114% e não 100%, sendo possível que a planilha ao indicar 100,00, levou o contribuinte a se confundir; é fato que “100,00” não se trata de valor de pauta, nem tampouco da MVA correta, pois a MVA de 100% não se aplica, mas sim de 114%, conforme anexo do regulamento do ICMS.*

*Esse valor de MVA em percentual de 114% é corroborado na planilha, quando se verifica logo no primeiro lançamento, os valores destacados no documento, cujo número é 82890, em 03.01.2022, o valor do item (coluna A) é 97,90, a coluna C indica o ICMS NORMAL destacado (18%) de 17,62, e a coluna H valor da base de cálculo do ICMS ST), é 209,51, denotando que o cálculo do contribuinte considerou MVA de 114%, com o valor correto de 209,51, 97,90 x 2,14 = 209,5, que é a BC para uma MVA de 114%. Ou seja, até esse ponto o demonstrativo declara que o documento do contribuinte é coerente com uma MVA de 114%.*

*O valor do ICMS ST destacado no documento do contribuinte, é 20,09 (coluna I), que corresponde ao valor de 209,51 (coluna H, com MVA de 114%), que à alíquota de 18%, encontramos 37,71, e reduzido do ICMS normal destacado de 17,62, encontra-se exatamente o valor que o contribuinte destacou no documento, na coluna I. Ou seja, a partir de uma MVA de 114%, o imposto que o contribuinte reteve se encontra aparentemente certo.*

*No entanto, o que não foi entendido por este Relator, é a coluna onde supostamente está a BASE DE CÁLCULO DO ICMS ST, encontrada pelo autuante, a coluna O, onde embora disponha de uma fórmula que agrupa outras colunas que indicam o valor do item, valor de desconto (zero), valor de IPI (zero), e o fator da MVA (1 + J), aparece o valor total de 633,60, mais de 500% do valor da BC NORMAL do item (97,90) quando a legislação exige uma MVA de 114%, muito aquém da efetiva MVA aplicada.*

Sobre esta base de cálculo de 633,60 (a coluna Q do imposto calculado), demonstra que foi aplicado 18% (114,04) e reduzido o imposto normal (17,62), encontrando o imposto do ICMS ST de 96,43(114,04 – 17,62). Como o imposto retido pelo contribuinte na coluna I foi de apenas 20,09, a última coluna apresenta o imposto cobrado pelo autuante de 76,34 (96,43 – 20,09). Ou seja, enquanto o imposto foi retido pelo contribuinte em 20,09, o autuante encontrou o valor quase 5 vezes maior (96,43) e abateu do valor retido pelo autuado, encontrando finalmente 76,34 pra lançar como devido.

A questão não compreendida por este Relator, é como a partir de uma MVA de 114%, que o autuado encontrou no seu cálculo,  $97,90 \times 2,14 = 209,51$  e destacando o imposto a pagar de ICMS ST, de 20,09 ( $209,51 \times 0,18 - 17,62$  do imposto normal) o autuante encontrou uma base de cálculo do ICMS ST de 547% sobre o valor do ICMS NORMAL que é apontado no demonstrativo, no caso 633,60 comparado a 97,90.

Assim, em obediência aos princípios da ampla defesa, do contraditório, da segurança jurídica, certeza e liquidez, esta junta decidiu na assentada de julgamento do dia 09.07.2024, em conversão do processo em diligência à INFRAZ de origem para que sejam tomadas as seguintes providências:

#### PELO AUTUANTE

Explicar detalhadamente a coluna O, como se chegou ao valor de base de cálculo do ICMS ST de R\$ 633,60 para uma BC de ICMS NORMAL de apenas R\$ 97,90. Que seja justificada ou então, corrigido e refeito o demonstrativo. Em caso de haver refazimento, colocar a MVA correta de 114 e não 100,00, de forma a ficar suficientemente claro a MVA considerada.

#### PELA INFRAZ DE ORIGEM

Independente do refazimento do demonstrativo ou apenas de justificação do critério de cálculo adotado, ainda que o autuante a mantenha a infração integralmente, deve ser dado vistas ao contribuinte tanto deste pedido de diligência como do relatório da diligência ao impugnante, para o exercício da ampla defesa, e se for do seu interesse, se manifestar no prazo de dez dias, já que impugnação do lançamento alega tratar-se de pauta fiscal quando em verdade a legislação indica uma MVA, e é o que aparenta no demonstrativo.

À fl. 60, o autuante respondeu à diligência, com a seguinte informação: “observei a diligência da 5ª JJF e obtive o seguinte resultado – o sistema SLAF adota automaticamente o preço de pauta (anexo, exemplo). Então reajustei a MVA para 114% em toda a planilha e desconsiderei a coluna que calculava o débito sobre o valor da pauta (preço sugerido). Daí obtive novos valores, planilhas sintéticas e analítica (anexos). A partir destes novos valores, resta comprovado que a citada empresa não deve ICMS ao FISCO do Estado da Bahia”.

O contribuinte foi cientificado da informação fiscal à fl. 81. Se manifestou à fl. 83, requer a improcedência do auto de infração, conforme já corroborado pelo autuante.

#### VOTO

Trata-se de lançamento onde se acusa o contribuinte de ter recolhido a menos o ICMS devido por substituição tributária.

Conforme se depreende da leitura do Relatório, o autuante reconhece que foi utilizada a pauta fiscal, conquanto o contribuinte não se submetia a esse critério por conta do dispositivo legal estabelecido e reivindicado na impugnação, uma vez que a pauta fiscal para o segmento de água mineral é restrita aos contribuintes que sejam credenciados pelo titular da DIREF, segundo a legislação baiana. Confira-se, a propósito, o artigo 289, § 11, VI, do RICMS/BA:

*"Art. 289. Ficam sujeitas ao regime de substituição tributária por antecipação, que encerre a fase de tributação, as mercadorias constantes no Anexo I 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;"

Como alegado na defesa, diante do fato de que o autuado não é, e nunca foi, credenciado pelo titular da DIREF, a ele não se aplica o regime da pauta fiscal, devendo proceder à apuração e recolhimento do ICMS-ST conforme os valores constantes da MVA, conforme item 3.0, do Anexo I, do RICMS/BA.

Após pedido de diligência, o autuante anexou novos demonstrativos em que a diferença do imposto recolhido e o devido, é zero.

Face ao exposto, voto pela IMPROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

### RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **IMPROCEDENTE**, o Auto de Infração nº 272041.0021/23-7, lavrado contra **ÁGUAS DO PORTO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ÁGUAS LTDA**.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea "a" do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 18.558/18, com efeitos a partir de 17/08/18.

Sala Virtual das Sessões do CONSEF, 24 de julho de 2025.

VLADIMIR MIRANDA MORGADO - PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN - RELATOR

EDUARDO DUTRA FREITAS – JULGADOR