

**A.I. Nº** - 281213.0021/08-9  
**AUTUADO** - DEC CONAR DISTRIBUIDORA LTDA.  
**AUTUANTES** - KÁTIA MARIA DACACH MACHADO FRÁGUAS, WILSON FERREIRA DE OLIVEIRA JÚNIOR e AFONSO CUNHA DE CARVALHO  
**ORIGEM** - IFEP SUL  
**INTERNET** - 30/08/12

**3<sup>a</sup> JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL**

**ACÓRDÃO JJF Nº 0187-03/12**

**EMENTA:** ICMS. 1. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO. REDUÇÃO INDEVIDA DE BASE DE CÁLCULO. DECRETO Nº 7.799/00. Num levantamento fiscal em que se apura tanto complementação de alíquota quanto redução indevida de base de cálculo, procedendo-se à reconstituição total do que seria devido no período considerado, não se pode levar em consideração apenas uma parte dos aspectos envolvidos, deixando de fora outra. Já que foi feita a reconstituição total dos valores pertinentes ao levantamento levado a cabo, não poderia a fiscalização apurar apenas o que supostamente fosse devido pelo contribuinte, sem levar em conta os créditos que, de acordo com a autoridade fiscal na informação, são legítimos, simplesmente recomendando que o contribuinte pleiteie depois a concessão das diferenças de crédito. Falta de liquidez do lançamento. Impossibilidade de saneamento, pois isto implicaria uma nova ação fiscal, refazendo-se todo o procedimento. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite “eventuais” incorreções ou omissões. Vícios substanciais não são passíveis de correção. Lançamento nulo. 2. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. SAÍDAS SUBSEQUENTES DE MERCADORIAS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ESTORNO PROPORCIONAL. Lançamento não impugnado pelo contribuinte. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão não unânime.

**RELATÓRIO**

O presente Auto de Infração, lavrado em 12.9.08, cuida dos seguintes fatos:

1. recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de erro na aplicação da alíquota nas operações internas com perfumes e águas-de-colônia, inclusive colônia e deo colônia – o contribuinte aplicou a alíquota de 17% nas saídas internas, em vez de 27%, e como a alíquota é superior a 17% não se aplica a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, conforme o art. 5º do mesmo decreto –, sendo lançado tributo no valor de R\$ 16.099,55, com multa de 60%;
2. falta de estorno de crédito fiscal de ICMS relativo a entradas de mercadorias cujas saídas subsequentes ocorreram com redução de base de cálculo, no valor correspondente à parte proporcional da redução – utilização de crédito fiscal referente à aquisição de mercadorias vinculadas a operações subsequentes com redução da base de cálculo prevista no Decreto nº 7.799/00, cujo montante foi superior a 10% do valor da base de cálculo do imposto constante no

documento fiscal de aquisição, em desacordo com a regra do art. 6º do mesmo decreto –, sendo glosado crédito no valor de R\$ 5.383,84, além da multa de 60%.

O contribuinte apresentou defesa (fls. 158-159) reclamando que no caso do item 1º o fiscal autuante no levantamento o fiscal “não desconsiderou” as exceções previstas no art. 51 do RICMS. Alega que sua empresa adota o benefício fiscal concedido pelo Decreto nº 7.799/00, reduzindo também nas entradas a base de cálculo, de forma que se igualem os créditos e débitos do ICMS, estabelecendo o tratamento igualitário nas operações realizadas, e, em face do que determina o supracitado decreto, reduziu o crédito do ICMS nas operações de entrada também dos produtos que deveriam ter sido tributados com a alíquota de 27%, e isso não foi considerado pelo autuante. Aduz que deve ser estabelecida a realidade da tributação relativamente ao item 1º deste Auto, para que se chegue à justiça fiscal entre o contribuinte e o Estado.

Declara reconhecer o débito apurado no levantamento do item 2º.

Pede que se proceda à revisão do levantamento de que cuida o item 1º, com o expurgo dos produtos que são excetuados da alíquota de 27%. Requer a concessão da diferença de crédito não utilizado quando das entradas relativas aos produtos que realmente têm a tributação em 27%. Requer a expedição do DAE, após a correção pleiteada, para quitação do valor realmente devido. Requer parcelamento do débito do item 2º.

O fiscal autuante prestou informação (fls. 162/165) reportando-se, com referência ao item 1º, à regra do art. 5º do Decreto nº 7.799/00. Informa que, como a alíquota aplicável às operações relativas a perfumes e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, é de 27%, portanto superior a 17%, a redução da base de cálculo prevista no citado decreto não pode ser aplicada, conforme dispõe o art. 5º.

Quanto à alegação do autuado acerca das exceções previstas no art. 51 do RICMS, o fiscal informa que são excetuadas da aplicação da alíquota de 25% apenas a lavanda, e a regra que assim prevê está em vigor desde o advento da Lei nº 4.825/89, com a interpretação dada pela Portaria nº 1.161/89, de 17.11.1989, cuja cópia juntou à informação. Transcreve o art. 1º da referida portaria. Comenta que posteriormente o RICMS/96 dispôs de forma expressa acerca da alíquota de 25% aplicável sobre tais produtos no art. 51, II, “i”, e em seguimento o RICMS/97, no art. 51, II, “h”, explicitou ainda mais a regra que já vinha sendo aplicada, ao seguir literalmente o disposto no art. 16, II, “h”, da Lei nº 7.014/96, excluindo da alíquota de 25% (mais 2%) a lavanda e a seiva-de-alfazema.

O fiscal informa que no levantamento só foram consideradas as mercadorias classificadas nas posições 3303.00.10 e 3303.00.20 da NBM/SH, respeitadas as exceções previstas. Reporta-se a pareceres do órgão de consultoria tributária. Conclui dizendo manter integralmente todas as mercadorias constantes no levantamento.

Quanto à alegação do autuado de que, em face do que determina o Decreto nº 7.799/00, reduziu o crédito do ICMS nas operações de entrada também dos produtos que deveriam ter sido tributados com a alíquota de 27%, não tendo isso sido considerado no levantamento fiscal, e tendo em vista que o contribuinte requer a concessão da diferença de crédito não utilizado quando das entradas relativas aos produtos que realmente têm a tributação em 27%, o fiscal conclui sua informação declarando que reconhece o direito à diferença de crédito não utilizado, requerido pelo contribuinte, especificamente o relacionado às mercadorias adquiridas da Região Nordeste e do Espírito Santo, em que a alíquota é de 12%, haja vista que, como o Decreto nº 7.799/00, no art. 6º, limita o crédito a 10% do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição de mercadorias, o autuado tem direito a essa diferença de crédito, no caso dos produtos tributados integralmente com alíquota de 27%. Considera que o contribuinte deve entrar com processo em separado, pleiteando a concessão de tais diferenças de crédito.

Conclui dizendo que mantém integralmente os valores do item 1º, “reconhecendo o direito a diferença de crédito conforme pleiteada pelo autuado”.

Os órgãos preparadores diligenciaram no sentido de que fosse identificada a pessoa que subscreveu a defesa, ficando esclarecido que quem a subscreveu foi o Sr. Valmir Emídio Oliveira, um dos sócios gerentes da empresa.

## VOTO

Este Auto de Infração compõe-se de dois lançamentos. Foi impugnado apenas o 1º.

O lançamento impugnado foi descrito no campo “Infração”, com esclarecimentos no campo “Descrição dos Fatos”. Fundindo os dois enunciados, a imputação é esta: recolhimento de ICMS efetuado a menos em virtude de erro na aplicação da alíquota nas operações internas com perfumes e águas-de-colônia, inclusive colônia e deo colônia, tendo o contribuinte adotado a alíquota de 17% nas saídas internas, em vez de 27%, e como a alíquota é superior a 17% não se aplica a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, conforme o art. 5º do mesmo decreto. Os enunciados fiscais fazem menção aos arts. 51, II, “h”, e 51-A, II, do RICMS (que cuidam da alíquota), e aos arts. 1º e 5º do Decreto nº 7.799/00 (que cuidam de redução de base de cálculo).

Ao prestar a informação, o fiscal autuante foi em busca de legislação revogada há muito tempo, anterior até à atual Lei nº 7.014/96, e ao chegar à legislação atual deixou de informar o que realmente importa, haja vista que, embora no Auto haja referência a vedação da redução de base de cálculo, na informação fiscal esse aspecto é mencionado apenas de relance, ao comentar as alegações da defesa, dando ênfase o autuante apenas à questão das alíquotas para operações com perfumes e águas-de-colônia, ressalvadas as exceções previstas no art. 16, II, “h”, da Lei nº 7.014/96 e no art. 51, II, “h”, do RICMS.

Para esclarecer a questão, recorro ao demonstrativo fiscal, a fim de verificar se ele é claro nesse sentido. O demonstrativo do item 1º encontra-se às fls. 15/86. Chamo a atenção para a primeira folha do demonstrativo (fl. 15), onde contam as colunas “Val. Produto”, “BC ICMS Prop.”, “ICMS 17%” e “ICMS 27%”. Na primeira linha, realmente 17% de R\$ 5,61 é R\$ 0,95. Porém 27% de R\$ 5,61 não são R\$ 2,58, como consta no demonstrativo, e sim R\$ 1,51. O demonstrativo deveria ser claro, ou conter alguma nota explicativa, no sentido de indicar de que forma foi apurado o valor de R\$ 2,58 apontado na coluna “ICMS 27%”. Não obstante essa omissão, deduz-se que esse valor foi obtido aplicando-se a alíquota de 27% não sobre o valor da coluna “BC ICMS Prop.”, e sim sobre o valor da coluna “Val. Produto”.

Com isso, concluo que no levantamento fiscal foram apuradas duas coisas: foi cobrada a complementação da alíquota, de 17% para 27%, e no cálculo foi aplicada a alíquota de 27% sobre o valor da operação, sem redução da base de cálculo, deduzindo-se ao final o valor correspondente à alíquota de 17%.

O contribuinte alegou que o autuante no levantamento o fiscal “não desconsiderou” as exceções previstas no art. 51 do RICMS. Parece-me que o autuado quis dizer que o autuante não considerou as exceções. Sendo assim, caberia ao contribuinte dizer quais foram as mercadorias que, embora enquadradas nas exceções previstas no dispositivo regulamentar, não foram levadas em conta no levantamento fiscal.

O art. 51, II, “h”, prevê a alíquota de 25% para as operações internas com perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303), óleos essenciais (NBM/SH 3301), substâncias odoríferas e suas preparações (NBM/SH 3302), preparações para barbear (NBM/SH 3307.10.00), desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100), sais perfumados para banhos (NBM/SH 3307.30.00), preparações para perfumar ou desodorizar

ambientes (NBM/SH 3307.4), sachês, depilatórios e papéis perfumados (NBM/SH 3307.90.00), produtos de beleza, cosméticos e artigos de maquilagem, inclusive bronzeadores, anti-solares e produtos para manicuros e pedicuros (NBM/SH 3304), xampus, laquês e outras preparações capilares (NBM/SH 3305).

Dessas mercadorias, as que mais têm gerado questionamentos têm sido lavanda e seiva-de-alfazema. A dúvida decorre do fato de o legislador ter empregado o termo “lavanda”, palavra que não faz parte da linguagem comum das pessoas. Lavanda é alfazema, uma planta ornamental de cujas folhas e flores se extrai um óleo essencial usado em perfumaria. Quando o legislador se refere a lavanda, evidentemente não está se referindo à planta “in natura”, pois o dispositivo se refere a perfumes, e as pessoas, no mundo atual, não se perfumam com folhas ou flores. Por lavanda, portanto, deve-se entender o extrato ou essência de lavanda ou alfazema.

O legislador também se refere a seiva-de-alfazema, que vem a ser o extrato líquido ou essência da alfazema (lavanda).

Cumpre ainda atentar para outros termos empregados pelo legislador, tais como, água-de-colônia, colônia e deocolônia (o termo “colônia” é uma alusão à cidade alemã – Colônia – onde se supõe que teve origem a técnica de produção desses perfumes). Águas-de-colônia, colônias e deocolônias podem ser produzidas a partir de várias matérias-primas. Quando a água-de-colônia, a colônia ou a deocolônia são produzidas tendo por matéria-prima a lavanda (alfazema) ou sua essência ou seiva, o tratamento fiscal, para os efeitos do art. 51, II, “h”, do RICMS, é o que se aplica à lavanda (alfazema) e à seiva-de-alfazema.

Faço esses comentários para manter minha coerência em relação a outros casos nos quais atuei como relator, pois considero que nas exceções do art. 51, II, “h”, do RICMS, relativamente a lavanda e seiva-de-alfazema, devem ser compreendidos nas exceções também aqueles casos em que os termos “lavanda”, “alfazema” e “seiva-de-alfazema” sejam precedidos ou acrescidos de expressões comerciais tais como “deo”, “deo colônia”, “deo col”.

Com relação ao item 1º deste Auto, caberia ao contribuinte indicar quais as mercadorias que foram incluídas indevidamente no levantamento fiscal, e não o fez.

Ultrapasso por isso essa objeção da defesa.

Outro ponto suscitado pelo contribuinte na defesa foi que sua empresa adota o benefício fiscal concedido pelo Decreto nº 7.799/00, reduzindo também nas entradas a base de cálculo, de forma que se igualem os créditos e débitos do ICMS, estabelecendo o tratamento igualitário nas operações realizadas, e, em face do que determina o supracitado decreto, reduziu o crédito do ICMS nas operações de entrada também dos produtos que deveriam ter sido tributados com a alíquota de 27%, e isso não foi considerado pelo autuante.

Em relação a esse aspecto, o fiscal, ao prestar a informação, declarou expressamente que reconhece o direito à diferença de crédito não utilizado, requerido pelo contribuinte, especificamente o relacionado às mercadorias adquiridas da Região Nordeste e do Espírito Santo, em que a alíquota é de 12%, haja vista que, como o Decreto nº 7.799/00, no art. 6º, limita o crédito a 10% do valor da base de cálculo do imposto utilizada em cada um dos respectivos documentos fiscais de aquisição de mercadorias, o autuado tem direito a essa diferença de crédito, no caso dos produtos tributados integralmente com alíquota de 27%. O fiscal considera que o contribuinte deve entrar com processo em separado, pleiteando a concessão de tais diferenças de crédito. Conclui a informação dizendo que mantém integralmente os valores do item 1º, “reconhecendo o direito a diferença de crédito conforme pleiteada pelo autuado”.

Há portanto um problema de liquidez neste item 1º, problema que remonta à fase procedural, ou seja, à apuração do débito durante a fiscalização, em fase que portanto precede ao processo. Se foi feito um levantamento fiscal recalculando-se, num só lançamento, tanto a complementação

da alíquota quanto a base de cálculo reduzida indevidamente, abatendo-se os valores pagos pelo contribuinte, isso significa que a fiscalização fez a reconstituição “total” do que seria devido no período considerado. Sendo assim, o levantamento não pode levar em consideração apenas uma parte dos aspectos envolvidos, deixando de fora outra. Já que foi feita a “reconstituição” total dos valores pertinentes ao levantamento levado a cabo, não poderia a fiscalização fechar os olhos para os créditos que, na informação prestada, o autuante admite expressamente que são legítimos. O lançamento tributário é um procedimento vinculado, devendo ater-se à estrita legalidade. Por estrita legalidade entenda-se que se deve apurar o que é devido, sem deixar escapar um centavo, mas também que não se pode exigir um centavo sequer a mais do que é devido.

Considero que o valor a ser lançado neste caso deveria ter sido apurado antes da lavratura do Auto de Infração. A depuração do valor a ser lançado depois de feito o lançamento constitui uma inversão indevida da ordem do devido procedimento legal.

Na informação fiscal o autuante sugere que o contribuinte entre com processo em separado, pleiteando a concessão de tais diferenças de crédito.

Não concordo com essa sugestão, e não a acato. Caso se procedesse ao julgamento deste Auto, deixando-se, como sugere o autuante, que o autuado requeira depois os aludidos créditos, não vejo como a fiscalização poderia acatar o pleito do contribuinte, depois de transitada em julgado a matéria atinente a tal questão.

Enfim, este lançamento ressente-se de falta de liquidez. Não há como sanear o vício assinalado no curso do processo, pois isto implicaria uma nova ação fiscal, refazendo-se todo o procedimento, do início ao fim. O § 1º do art. 18 do RPAF somente admite “eventuais” incorreções ou omissões. Vícios substanciais não são passíveis de correção.

O lançamento do item 1º é nulo, nos termos do art. 18, IV, “a”, do RPAF, c/c o art. 142 do CTN.

A repartição fiscal verificará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento relativamente ao item 1º. É evidente que se o contribuinte, antes no início de nova ação fiscal, sanar alguma pendência porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, se exime de sanções.

Quanto ao requerimento de parcelamento do débito do item 2º, o contribuinte deve saber que tal pleito não compete ao órgão julgador, e portanto o requerimento deve ser feito à repartição fiscal do seu domicílio.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração.

#### **VOTO DISCORDANTE**

O primeiro item do Auto de Infração trata de recolhimento efetuado a menos em virtude de erro na aplicação da alíquota nas operações internas com perfumes e águas-de-colônia, inclusive colônia e deo colônia, tendo em vista que foi aplicada a alíquota de 17% nas saídas internas, em vez de 27%. Como a alíquota é superior a 17% não se aplica a redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00, conforme o art. 5º do mesmo decreto.

Nas razões de defesa, o autuado pede que se proceda à revisão do levantamento fiscal, com expurgo dos produtos que são excetuados da alíquota de 27%, e que seja concedido o crédito fiscal não utilizado quando das entradas relativas aos produtos que realmente têm tributação de 27%. Pede que seja expedido DAE para quitação do valor efetivamente devido.

Observo que não existe dúvida quanto à descrição do fato, e os enunciados fiscais foram entendidos pelo contribuinte, que solicitou a realização de revisão fiscal, alegando que não foram consideradas as exceções previstas no art. 51 do RICMS/97. Entretanto, o defensor não informou quais as mercadorias que não foram levadas em conta para o cálculo do imposto apurado.

De acordo com o art. 123 do RPAF/99, a impugnação do sujeito passivo deve ser acompanhada das provas que o mesmo tiver, inclusive documentos, levantamentos e demonstrativos referentes às suas alegações, e a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal (art. 143 do RPAF/99).

Quanto aos alegados créditos fiscais, o autuante, ao prestar informação fiscal, reconhece o direito à diferença de crédito não utilizado, relacionado às mercadorias adquiridas da Região Nordeste e do Espírito Santo. O autuante entende que o contribuinte deve entrar com processo em separado, requerendo a concessão de tais diferenças de crédito.

Observo que o levantamento fiscal foi realizado apurando o débito de ICMS, de acordo com as regras de aplicação da redução de base de cálculo prevista no art. 1º do Decreto nº 7.799/00. Neste caso, o levantamento fiscal deveria ser efetuado levando em conta os créditos a que o contribuinte tem direito, compensando com o débito apurado, de modo que o montante exigido seja o resultado dessa diferença.

Concordo com o relator quando afirma que a fiscalização fez a reconstituição da conta corrente, e sendo assim, não poderia desprezar os créditos que na informação fiscal o autuante admite que seriam legítimos. Entretanto, não concordo com a conclusão do relator de que não há como sanear o vício assinalado.

De acordo com o § 1º do art. 18 do RPAF/BA, as incorreções e omissões podem ser corrigidas e suprimidas por determinação da autoridade competente, desde que o fato seja comunicado ao sujeito passivo, fornecendo-se-lhe no ato da intimação cópia dos novos elementos, com a indicação de prazo para sobre eles se manifestar, querendo.

Como se trata da necessidade de refazimento das planilhas, utilizando os documentos que são do conhecimento do autuado ou estão em sua posse, entendo que neste caso, a falha processual é saneável. Por isso, o presente PAF deve ser convertido em diligência para elaboração dos demonstrativos completos, com o expurgo das mercadorias incluídas indevidamente, abatendo-se os créditos legítimos, fornecendo-se ao contribuinte as respectivas cópias e reabrindo-se o prazo para a sua manifestação.

Portanto, deve ser superada falha processual, haja vista que o contribuinte tem acompanhado normalmente o deslinde de todas as questões suscitadas em relação aos procedimentos fiscais, devendo ser intimado a apresentar os documentos comprobatórios das alegações defensivas. Assim, concluo que não deve ser decretada nulidade deste item do presente Auto de Infração.

## **RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 3ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, em decisão não unânime, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **281213.0021/08-9**, lavrado contra **DEC CONAR DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$ 5.383,84**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso VII, “b”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala de Sessões do CONSEF, 15 de agosto de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/VOTO DISCORDANTE

JOSÉ BIZERRA LIMA IRMÃO – RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS – JULGADORA