

A. I. N° - 279462.0002/11-9
AUTUADO - JOHNSON DIVERSEY BRASIL LTDA.
AUTUANTE - NILDA BARRETO DE SANTANA
ORIGEM - IFEPE COMÉRCIO
INTERNET - 11/12/2012

3^a JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0280-03/12

EMENTA: ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. **a)** RETENÇÃO EFETUADA A MENOS. **b)** FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Infrações comprovadas de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante. Refeitos os cálculos, o débito originalmente apurado ficou reduzido. **c)** IMPOSTO RETIDO E NÃO RECOLHIDO. Autuado não comprovou o recolhimento do imposto retido. Infração subsistente. Rejeitadas as preliminares de nulidade e decadência. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 30/06/2011, refere-se à exigência de R\$763.782,27 de ICMS, acrescido das multas de 60% e 150%, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 01: Procedeu a retenção a menos do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a julho de 2006; novembro e dezembro de 2007; janeiro a dezembro de 2008; janeiro, fevereiro, março e dezembro de 2009; janeiro a dezembro de 2010. Saídas de ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, NCM 3405.90.00 e dos produtos impermeabilizantes para concreto, NCM 3824.90.89, aplicando Margem de Valor Agregado – MVA inferior à estabelecida nos respectivos Protocolos, consequentemente, reteve o ICMS ST inferior ao devido. Valor do débito: R\$45.858,63. Multa de 60%.

Infração 02: Procedeu a retenção a menos do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizado no Estado da Bahia. Vendas de material de limpeza, aplicando Margem de Valor Agregado – MVA inferior à estabelecida no Protocolo 106/09, nos meses de junho a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$7.361,70. Multa de 60%.

Infração 03: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Saídas de ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, NCM 3405.90.00 e dos produtos impermeabilizantes para concreto, NCM 3824.90.89, deixando de fazer a retenção do imposto, conforme estabelece o Protocolo 74/94, nos meses de outubro de 2007; março a dezembro de 2008; fevereiro a dezembro de 2009; fevereiro a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$97.663,41. Multa de 60%.

Infração 04: Deixou de proceder a retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. Nas saídas de material de limpeza, deixou de fazer a retenção do imposto nos documentos fiscais, conforme estabelece o Protocolo 106/09, nos meses de janeiro a dezembro de 2010. Valor do débito: R\$608.155,95. Multa de 60%.

Infração 05: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes

localizados no Estado da Bahia. O contribuinte efetuou a retenção do ICMS relativo à Substituição Tributária nas notas fiscais de saída e não recolheu o imposto ou recolheu a menos, nos meses de setembro de 2009 e maio de 2010. Valor do débito: R\$4.742,58. Multa de 150%.

O autuado apresentou impugnação às fls. 139 a 171 dos autos, alegando que o Auto de Infração foi lavrado em 01 julho de 2011, ficando ciente o impugnante em 07 de julho de 2011, por isso, entende que a autuação não poderia retroagir aos tributos vencidos a partir 09 fevereiro de 2006. Diz que é certo afirmar que os créditos tributários relativos ao período anterior, no caso, estãõ fulminados pela decadência, visto que os mesmos deveriam ter sido lançados até o dia 09 de fevereiro de 2011. Argumenta que, para a cobrança do crédito tributário a contagem prescricional é da data do vencimento da dívida, conforme já se posicionou o Egrégio Supremo Tribunal Federal. Entende que a prescrição, para o presente caso deve ser contada na forma da redação original do artigo 174 do Código Tributário Nacional, ou seja, considerando o prazo de 05 anos.

Como segunda preliminar, o defendente alega falta da precisa indicação dos produtos, dizendo que o autuante, ao fundamentar o seu trabalho, mencionou apenas o gênero (grupo) de produtos sujeitos à regra do ICMS ST, e o NCM individualizado do produto. Contudo, deixou de indicar a descrição do produto, ou seja, o nome pelo qual o produto é comercialmente conhecido. Diz que apesar de a lei fiscal, identificar o produto sujeito à Substituição Tributária pelo seu gênero, NCM e descrição, a autuante se furtou em identificar essa última indicação, o que, evidentemente traz enorme prejuízo ao conhecimento do intento fiscalizador, do pseudo ilícito tributário e da multa respectiva e o conhecimento da inclusão do produto na regra da substituição tributária depende da informação de sua descrição. Afirma que o Poder Executivo (através dos Decretos que tratam do tema), bem como a própria Secretaria da Fazenda da Bahia e São Paulo (através do Protocolo ICMS CONFAZ nº 106 de 10.08.2009 e do Convenio ICMS – Confaz nº 74 DE 30.06.1994), efetivamente mencionam, além do NCM, a descrição do produto, com seu nome comercialmente usual. Portanto, para se conhecer e/ou defender a autuação em questão, necessário que a autuante tivesse efetivamente indicado a descrição exata do produto, não se limitando a indicar, de forma genérica, o NCM. Diante da mencionada omissão quanto à perfeita indicação do produto sob estudo, bem como pelo fato de que o exercício ao direito de ampla defesa depende do pleno conhecimento das razões de fato e de direito que levaram à autuação, entende que é necessário anular o auto de infração quanto à matéria questionada.

Como terceira preliminar, o defendente alega que a autuação foi efetuada com base em amostragem. Diz que a autuante lavrou o presente Auto de Infração com base na conclusão obtida da análise de amostragem das notas fiscais de saídas relativas aos produtos, em especial através dos NCMs 3405.90.00 e 3824.9089. Argumenta que o Fisco não pode intervir na esfera patrimonial dos contribuintes com base em presunções ou outras considerações de ordem abstrata. O exercício do poder de tributar deve pautar-se pelos ditames do princípio da legalidade, sendo imperativo que o Fisco assinale pelo menos fortes indícios de infração à legislação tributária para autuar o contribuinte. Salienta que é o Estado quem deve fundamentar as alegações e não simplesmente imputar os fatos de qualquer maneira, transferindo para o contribuinte o ônus de provar sua inocência. Portanto, o defendente afirma que a autuante levantou dados por amostragem, o que é insuficiente para caracterizar qualquer infração. Diz que não só a doutrina, mas também reiteradas decisões administrativas, declaram ser inadmissíveis os lançamentos tributários efetuados com base em conjecturas, amostragem e suposições, sem amparo em fatos e documentos da escrita fiscal. Nesse sentido, destaca um julgado da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes da Fazenda Federal, transcrevendo a ementa. Em seguida, o defendente comenta sobre o devido processo legal, e diz que a inversão do ônus da prova só é razoável diante de indícios veementes, que ensejam presunções a serem afastadas. Conclui que é forçosa a conclusão de que o trabalho fiscal deve ser rechaçado de plano, visto que baseado em um mero indício.

A quarta preliminar apresentada pelo defendant se refere à alegação de inocorrência da infração em relação ao produto classificado através de seus códigos de NCM de nºs. 3405.90.00, 3824.90.89. Afirma que de acordo com o entendimento da fiscalização, o produto em tela deveria se sujeitar à regra fiscal constante das Cláusulas terceira, quarta, quinta do Convenio ICMS nº 74/94 e Cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS nº 106/09 e alterações posteriores. Contudo, informa que os produtos comercializados pelo impugnante nas posições 3405.90.00, 3824.90.89 têm uso exclusivo para limpeza sendo preparações tensoativas, preparações para lavagem e preparações para limpeza. Os produtos em questão são sabões para lavagem de superfícies, ou seja, se enquadram como bens de limpeza. O defendant entende que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido era exatamente aquela por ele destacada, pois não haveria retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária uma vez que os produtos por ele comercializados não estariam sujeitos a este regime, de acordo com a descrição de seus componentes: FREEDOM CX4X5L - Detergente removedor de ceras e acabamentos acrílicos HS, apresentado em embalagem de 5lt, acondicionado para venda a retalho; REVIVE CX4X5L - Detergente limpa piso, utilizado em ambientes institucionais e hospitalares, à base de álcool Graxo etoxilado, coadjuvante, Sequestrante, agente abrillantador, alcalinizante, corante, fragrância, conservante e água, acondicionado para venda a retalho em embalagens de CX4X5L; DIVOSAN S1 - Desinfetante odorizante de uso geral. Desinfecção de superfícies; limpeza de superfícies laváveis; limpeza de louças e metais sanitários; perfume floral; recomendado a clientes de baixo e médio consumo; TASKI TAPI 101 - Detergente para limpeza de tapetes e carpetes. Alega que a autuante deve conhecer as peculiaridades do produto quando do período base analisado, o que não se notou no presente caso. Afirma que a formulação dos produtos indica seu uso para funções de limpeza, o que afasta o entendimento da autuante de que os produtos se destinam para encerar ou impermeabilizar.

Foi apresentada a quinta preliminar de nulidade sob o argumento de que não existe norma legal em nosso ordenamento jurídico que a fiscalização possa se fundamentar, para autuar o impugnante, e que restou claro que a autuante está utilizando a discricionariedade que a Administração Pública lhe confere, para agir de forma totalmente ilegal. Diz que os atos administrativos devem respeitar os princípios administrativos, e sobre esta matéria, transcreve ensinamentos de Hely Lopes Meirelles. Lembra que é dever da fiscalização cumprir com as responsabilidades inerentes ao seu cargo e atividade funcional, visando garantir o desenvolvimento nacional, e obedecendo tais princípios, o que obviamente não ocorre no presente caso. O defendant entende que restou claro que a presente autuação está contaminada por constitucionalidades, ilegalidades, imoralidades, abuso de poder e descaso com o contribuinte.

No mérito, o autuado alega que a autuante deixou de considerar que foi efetuado um considerável volume de vendas para consumidores finais dos produtos e, sendo o defendant dedicado ao fabrico dos chamados produtos institucionais, os quais são empregados em produções e prestações de serviços de alta escala, esses produtos são adquiridos pelos seus usuários finais, que os consomem na prestação de seus serviços em suas normais atividades. Assegura que os contribuintes do ICMS, além da aquisição de mercadorias para revenda, para utilização em processo de industrialização ou para ativo imobilizado, adquirem também mercadorias para seu uso ou consumo. Neste caso, não há que se falar em operações posteriores que deverão ter sua tributação realizada pela modalidade de Substituição Tributária. Salienta que, do ponto de vista financeiro, a substituição para frente ou progressiva tem o significado de uma antecipação de imposto, entre os elos de venda e o de consumo final, somente existindo substituição tributária para frente quando existir ao menos um elo, entre o fabricante, importador e/ou substituto e o consumidor final. Afirma que é inaplicável a regra da Substituição Tributária quando o produto for vendido diretamente para o consumidor final, o que é o caso do presente processo, em relação a inúmeras operações. Salienta que, não existindo operações futuras presumíveis – caso das vendas para consumidor final – não se fala em existência da Substituição

Tributária, visto que tal regime impõe a existência de interpostos entre o fabricante e o consumidor final, ou seja, não se permite, em caso algum, é a aplicação da substituição tributária quando inexiste operação de revenda do produto sujeito a regra da ST. Portanto, a ST, para ser exigida, depende da existência da operação a ser substituída.

A segunda questão de mérito apresentada pelo defendante diz respeito à inclusão dos produtos de limpeza como sabões ou detergentes, na incidência do ICMS ST. Informa que no levantamento fiscal foram listados produtos que, supostamente, foram vendidos sem a incidência do ICMS ST, destacando-se, dentre outros: FREEDOM CX4X5L - Detergente removedor de ceras e acabamentos acrílicos HS, apresentado em embalagem de 5lt, acondicionado para venda a retalho; REVIVE CX4X5L - Detergente limpa piso, utilizado em ambientes institucionais e hospitalares, à base de álcool Graxo etoxilado, coadjuvante, sequestrante, agente abrillantador, alcalinizante, corante, fragrância, conservante e água, acondicionado para venda a retalho em embalagens de CX4X5L; DIVOSAN S1 - Desinfetante odorizante de uso geral; Desinfecção de superfícies; limpeza de superfícies laváveis; limpeza de louças e metais sanitários; perfume floral; recomendado a clientes de baixo e médio consumo; TASKI TAPI 101 - Detergente para limpeza de tapetes e carpetes. Limpeza de carpetes, tapetes e estofados. Afirma que no período da autuação, não havia a obrigatoriedade do pagamento do ICMS ST sobre os produtos de limpeza como sabão e detergente, o que impõe o afastamento do auto de infração quanto aos itens 3, 4 e 5.

A terceira alegação de mérito se refere ao não enquadramento dos produtos institucionais na regra da Substituição Tributária. Diz que os chamados produtos institucionais são aqueles que se agregam como insumo dos prestadores de serviços e que são incluídos no respectivo serviço. Exemplos desses produtos são os detergentes para uso em lavanderias; os produtos de limpeza utilizados por empresas de limpeza; os desinfetantes utilizados por Hospitais etc. Ainda para exemplificar diz que se reconhece como produtos institucionais, as embalagens respectivas, as quais destacam-se pelo volume que elas suportam, exponencialmente maior que aquelas destinadas ao consumo domiciliar. Também afirma que, quando se tratar de operação interestadual, em que a mercadoria seja destinada ao uso ou consumo do estabelecimento comprador e contribuinte do ICMS, e que esteja prevista a substituição em Convênio ou Protocolo ICMS, o substituto (vendedor) será responsável pelo recolhimento da diferença de alíquotas que seria devido pelo adquirente. Dessa forma a Nota Fiscal deverá ser emitida com a devida tributação própria baseada na alíquota interestadual, e como base de cálculo da substituição o mesmo valor utilizado como base da operação própria, sem nenhuma margem de agregação, calculando-se como ICMS-ST a diferença entre as alíquotas interna e a interestadual utilizada. Também alega que a autuante entendeu pela falta de recolhimento do ICMS-ST para alguns clientes que se enquadram tanto como revendedores, como naqueles que adquirem para consumo próprio, ou seja, temos duas naturezas de operações para o mesmo cliente. Esse mesmo cliente adquiriu vários outras mercadorias para consumo próprio, ou seja, não houve operação subsequente com os produtos objeto das notas fiscais identificadas na notificação fiscal, portanto a exigência do ICMS-ST, incluindo Margem de Valor Agregado é completamente equivocada. Transcreve o art. 1º, inciso IV, art. 5º e o art. 61 do RICMS/BA, e assegura que as referidas operações foram realizadas, considerando destinaram as mercadorias para uso e consumo; o ICMS-ST foi devidamente pago ao Erário pela Autuada, no prazo legal, considerando a base de cálculo sem a MVA, como lhe determina o próprio artigo do RICMS, e que a própria legislação do ICMS do Estado da Bahia determina que a base de cálculo para apuração da diferença de alíquota do ICMS-ST nas operações interestaduais de entradas materiais de uso e consumo no estabelecimento é apenas e tão somente o valor da operação no Estado de Origem, acrescido no caso do IPI. Assim, conclui que em relação aos produtos institucionais foi devidamente recolhido a diferença de alíquota.

A quarta questão de mérito, diz respeito à aplicação de multa e juros, alegando o defendante que a multa fiscal não pode ultrapassar o valor do tributo, sob pena da cobrança se caracterizar como verdadeiro confisco. Alega que se deve observar que em toda a instituição de penalidade

tributária, o parâmetro para a fixação da multa deve ser sempre o valor do imposto pago, criando-se uma relação de proporcionalidade e limitação da sanção tributária. Quanto a esta matéria, cita ensinamentos da doutrina e a jurisprudência, e acrescenta que a cobrança de multas elevadas pelo Estado justifica-se, em princípio, pela necessidade que tem o fisco de desestimular a inadimplência ou a mora por parte dos contribuintes. O percentual da multa há que ser elevado, sob pena de o contribuinte preferir retardar o recolhimento, mediante o pagamento de multas módicas, lançando mão do imposto, arrecadado e não recolhido, como capital de giro. Entende que no caso em tela, a multa exigida no percentual de 150% do valor do imposto é realmente exagerada, mesmo levando-se em conta os objetivos acima mencionados, impondo-se sua redução sob pena de restar configurado o alegado confisco. Também entende que a exigência de multa abusiva acarreta, distinção injustificável, violando o princípio da isonomia previsto no inciso I do artigo 5º da Constituição Federal vigente, por impor discriminação entre os providos de bens e aqueles que estejam passando por dificuldades financeiras, e que o julgamento da questão deve ter como base o princípio da reserva legal proporcional, que tem como pressupostos não somente a legitimidade dos meios e dos fins a serem alcançados, mas também a necessidade de utilizar-se o meio menos gravoso ao indivíduo para alcançar o fim almejado, devendo a multa ser reduzida ao valor do imposto não recolhido. Conclui reiterando o pedido de nulidade da autuação, e no mérito, a improcedência do presente lançamento.

A autuante prestou informação fiscal às fls. 230 a 242 dos autos. Quanto à alegação defensiva de que houve decadência, informa que no caso da Bahia, o ICMS está pautado na regra da decadência cujo prazo de contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador. Comenta sobre os arts. 146 da Constituição Federal e 150 do Código Tributário Nacional – CTN, e diz que o prazo a que se refere o art. 150, § 4º do CTN é para homologar e não para lançar, atividades distintas a serem desempenhadas pelo Poder Público. Salvo se houver má-fé do contribuinte, tem o ente tributante cinco anos, contados do fato gerador, para conferir se o pagamento foi efetuado acertadamente ou não. Se estiver correto, extinto estará o crédito tributário; se não estiver, tem o fisco o direito de efetivar o lançamento de ofício. Em relação aos tributos não sujeitos à homologação, diz que o prazo é contado a partir do primeiro dia do exercício subsequente ao da ocorrência do fato gerador, conforme art. 173, I do CTN. Assegura que os fatos geradores ocorridos em 2006, sem exceção, poderiam ser objeto de autuação dentro do quinquênio contado a partir de 01/01/2007, de modo que o direito de o Estado lavrar o Auto de Infração estaria prejudicado se fosse efetivado o lançamento depois de 31/12/2011. Afirma que em relação ao art. 150, §4º, do CTN, não há dúvidas de que o prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, só será observado se a lei ordinária não fixar outro prazo para a homologação. No que se refere aos tributos lançados por homologação, diz que o legislador complementar deixou os entes tributantes com a opção de dispor de contagens diferentes de prazo decadencial, observado, naturalmente, o critério da razoabilidade, na medida em que os mecanismos de contagem do termo inicial poderiam ser alterados, jamais o prazo absoluto estabelecido. Comenta sobre o princípio federativo e diz que o Código Tributário Nacional abriu a possibilidade de o ente federativo estipular uma outra contagem de prazo para aplicação dos efeitos decadenciais. Transcreve o art. 107-A do Código Tributário do Estado da Bahia, e o art. 965, I e II do RICMS/BA. Salienta que o Estado da Bahia exerceu a faculdade oferecida pelo legislador do CTN, isto é, fixar um prazo diferente daquele contido na norma geral tributária. Assim, argumenta que deve ser desprezada a arguição de decadência parcial.

Quanto à alegação de falta da precisa indicação dos produtos objeto da autuação, a autuante transcreve o art. 41, incisos I e II do RPAF/BA, e informa que foi elaborada uma planilha para cada infração, indicando todos os elementos que serviram de base de cálculo do imposto lançado, ou seja: Infração 01- 08.18.02, Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Retido a Menor – Anexo I. Infração 02 - 08.36.01, Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Retido a Menor – Anexo III. Infração 03 - 08.18.03, Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Não Retido – Anexo II e Anexo IV. Infração 04 - 08.36.03, acompanhada da planilha – Demonstrativo de Apuração do ICMS ST Não

Retido – IV. Infração 05 - 08.28.01, acompanhada da planilha – Demonstrativo do ICMS ST Retido x ICMS ST Recolhido – V. Também informa nos mencionados demonstrativos foram indicados os elementos necessários para a apuração do imposto devido em cada período. Os dados neles lançados foram extraídos dos documentos fiscais emitidos pelo contribuinte e enviados à SEFAZ/BA (via Sintegra), através dos arquivos magnéticos. No cabeçalho de cada planilha está descrita a informação constante de cada coluna, ou seja, (item, CFOP, descrição do produto, alíquota interna e alíquota de origem, valor do produto, valor do IPI, valor dos descontos, valor de outras despesas, valor do ICMS próprio calculado, MVA, a base de cálculo ST da nota fiscal, a base de cálculo ST calculada, a base de cálculo ST reduzida, o valor do Fundo de Pobreza, valor do ICMS ST calculado, valor do ICMS ST retido no item). Nas primeiras linhas da planilha a indicação do Convênio e/ou Protocolo correspondente, o nº da NF, o ano, mês de cada infração, além do subtotal do valor do ICMS devido em cada mês. Entende que basta o contribuinte se ater a analisar as infrações constantes do auto em consonância com as planilhas anexas para compreender as infrações apontadas em cada período.

Diz que não procede a alegação de que a autuante deixou de indicar a descrição do produto, o nome comercial do mesmo, uma vez que o nome comercial do produto é indicado pelo contribuinte no campo – descrição do produto – da nota fiscal, além da obrigatoriedade de informar o código da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM correspondente. Diz que ao fisco compete analisar se a descrição do produto, do código de NCM, corresponde aos itens inseridos nos respectivos Protocolos, ou seja, verificar se a mercadoria está ou não submetida ao regime de substituição tributária.

Quanto ao argumento defensivo de que a autuação foi efetuada com base em amostragem, a autuante contesta, dizendo que a fiscalização foi realizada com base na totalidade dos documentos fiscais emitidos para a Bahia nos exercícios de 2006 a 2010, e conforme o Convênio SINTEGRA 57/95, todos os contribuintes que pratiquem operações de venda interestadual, são obrigados a enviar as informações de movimentação comercial com determinada UF, através de arquivos magnéticos. Assim, o fisco analisa todas as notas fiscais enviadas através do meio magnético, somente utilizando uma amostragem de notas fiscais no “formato papel” para verificar a fidelidade das informações magnéticas, além de utilizar informações fiscais de clientes e fornecedores para fazer checagem de dados.

Em relação ao argumento do autuado de que a autuante separou os produtos através dos NCMs 3404.90.00 e 3824.90.89; que tais produtos estariam incluídos na regra de substituição tributária, no gênero material de limpeza, e que o fisco submeteu tais produtos às regras do Convênio 74/94 e Protocolo 106/09, a autuante contesta, informando que, diferentemente do que diz o contribuinte, o fisco não pode enquadrar concomitantemente um produto em dois protocolos distintos, sob pena de estar bitributando o produto. Ou o fisco enquadra o produto no Convênio 74/94 ou no Protocolo 106/09, jamais em ambos. Informa que o Protocolo 106/09 entrou em vigor em 01/01/2010, e que somente as operações efetuadas a partir desta data estão sujeitas as regras nele contidas. Igualmente, todos os produtos comercializados pela empresa no período fiscalizado – 2006 a 2010 – e inseridos na tributação do Convênio 74/94, são alcançados pela regras nele contidas. Esclarece que no curso da fiscalização ficou comprovado que o contribuinte informou em seus arquivos magnéticos, consequentemente em suas notas fiscais também, NCM inadequado para muitos dos produtos comercializados, ou mais de um NCM para o mesmo produto. Ou seja, na condição de fabricante de produtos de limpeza e correlatos, informava NCM para produtos de grupos diversos. Por isso, o contribuinte foi intimado a apresentar os NCMs corretos dos produtos (fl. 14), o fez através do envio de Relatório (fl. 76 a 130) onde descreve a composição e finalidade de cada produto e o NCM sugerido para cada um.

Quanto ao pedido de nulidade do Auto de Infração, a autuante argumenta que a norma jurídica em que se fundamenta o presente lançamento tributário são os acordos interestaduais – Convênio ICMS 74/94 e Protocolo ICMS 106/09 - celebrados entre os entes tributantes São Paulo e Bahia, com

respaldo da Lei Complementar 87/96. Afirma que carecem de fundamentação legal, e não procedem as alegações do contribuinte.

No mérito, a autuante comenta sobre a alegação defensiva de que foram realizadas vendas para consumidores finais, que os produtos são comercializados para uso e consumo dos clientes do autuado e que a empresa se dedica ao fabrico dos chamados produtos institucionais, os quais são empregados em produções e prestações de serviço de larga escala.

Informa que de fato, o contribuinte produz e comercializa produtos de limpeza de uso industrial, sendo em sua maioria para limpeza e assepsia de hotéis, hospitais, indústrias, lavanderias, etc. Que as embalagens dos produtos são em quantidades e pesos superiores aos comercializados para uso doméstico. Entretanto, estes produtos são comercializados diretamente para clientes que os adquirem para uso e consumo, e para clientes que adquirem para revenda, pois tais produtos também foram destinados, em grande quantidade, para contribuintes atacadistas e varejistas. Diz que a legislação fiscal contempla ambas as situações, ou seja, sendo as mercadorias adquiridas para uso e consumo e sendo a mercadoria adquirida para revenda. Quem adquire para uso e consumo for contribuinte do ICMS, deverá adquirir com ICMS ST retido sobre a diferença de alíquota (como é o caso das indústrias). Se não for contribuinte do ICMS não estará sujeito a substituição tributária, pois adquire na condição de consumidor final (como é o caso dos hospitais, hotéis e lavanderias). Quem adquire estes produtos para revenda, deverá recebê-los com o ICMS ST retido acrescido da margem de valor agregado - MVA (como é o caso dos atacadistas, supermercados e varejistas) que adquirem tais produtos em grande quantidade e com intuito de comercializá-los. Esclarece que, a fiscalização observou todas estas normas, tendo sido observada a atividade dos adquirentes no Cadastro de Contribuintes da SEFAZ/BA e subsidiariamente no Cadastro de Contribuintes da Receita Federal do Brasil para ser aplicada a tributação devida. MVA quando a mercadoria estava destinada a atacadistas e varejistas, diferença de alíquota quando a mercadoria estava destinada a contribuintes industriais e nenhuma tributação quando estava destinada a não contribuintes do ICMS.

Quanto ao argumento defensivo de que foram incluídos no levantamento fiscal produtos de limpeza, como sabões ou detergentes, destacando-se entre outros FREEDOM, REVIVE, DIVOSAN, TASK TAPI 101; e que no período de autuação, não havia obrigatoriedade de pagamento do ICMS ST sobre tais produtos; afirmando que isto impõe o afastamento das infrações 3, 4 e 5, a autuante contesta, informando que de acordo com o Relatório enviado pelo contribuinte, os produtos FREEDOM (é detergente e possui NCM 3402.2000), DIVOSAN (é detergente e possui NCM 3808.9429). Conforme consta nos arquivos magnéticos do contribuinte os produtos, REVIVE (possui NCM 3405.9000, correspondente ao Item III do Convênio 74/94 - ...ceras, encáusticas, líquidos preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento e conservação), TASK TAPI 101 (possui o NCM 3402.9039, correspondente a item – outros agentes orgânicos de limpeza). Os produtos FREEDOM, DIVOSAN, TASK TAPI 101 estão enquadrados no Protocolo 106/09 e o produto REVIVE, enquadrado no Protocolo 74/94.

Em relação ao argumento do autuado de que vende produtos para o mercado institucional e que dentre seus clientes existem aqueles que utilizam tais produtos para revenda, outros para consumo próprio e outros para ambas as finalidades, a autuante diz que o fisco e o contribuinte convergem ao mesmo ponto, pois na fiscalização desta empresa foi observada a legislação, conforme já dito anteriormente. Por fim, a autuante comenta sobre as alegações defensivas relacionadas à multa, dizendo que em relação às multas atribuídas, trata-se de matéria de reserva legal, cabendo ao fisco aplicar os percentuais estabelecidos na legislação.

Reafirma que na fiscalização do estabelecimento autuado foram observadas todas as normas pertinentes, à substituição tributária. Para os produtos que possuíam divergência de NCM foi concedido prazo para que o contribuinte informasse a NCM correta de cada produto; sendo apresentado um Relatório (fls. 76 a 130) que descreve a finalidade do produto e a NCM

correspondente. Dentre os argumentos e provas trazidos aos autos pelo contribuinte, não encontrou nenhum que modifique os valores de ICMS lançados no presente Auto de Infração.

À fl. 247 dos autos esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em diligência, solicitando que a autuante intimasse o defendant a fornecer relação de todas as notas fiscais correspondentes às vendas para consumidores finais e produtos institucionais, e que a autuante elaborasse demonstrativos separados, sendo um para as mercadorias sujeitas à retenção do ICMS e outro para as demais situações referidas na informação fiscal.

O defendant foi intimado, conforme fl. 252 e apresentou pedido de dilação do prazo (fls. 255/256), devido ao vultoso volume de Notas Fiscais, por isso, o presente PAF foi devolvido a esta JJF sem o cumprimento da diligência solicitada.

Esta Junta de Julgamento Fiscal converteu o presente processo em nova diligência (fl. 269) para a autuante cumprir a diligência solicitada à fl. 247 dos autos, concedendo ao contribuinte a prorrogação do prazo solicitada às fls. 255/256 do PAF.

O autuado foi intimado quanto à dilação do prazo, conforme fl. 271 dos autos e informou à fl. 276 que foram entregues na repartição fazendária, em 04/04/2012, duas caixas contendo notas fiscais cujos destinatários são prestadores de serviço de limpeza, lavanderias e hospitais.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 279 a 285 do PAF. Após fazer uma síntese dos fatos, diz que o defendant enviou duas caixas com cerca de duas mil notas fiscais referentes aos exercícios de 2009 e 2010, sem nenhuma outra informação. Cita os arts. 123 e 127, § 7º do RPAF/BA e informa que deixou de dar ciência ao autuado da informação fiscal produzida porque não foram trazidos aos autos fatos novos, nem anexados novos demonstrativos ou levantamentos. Apresenta os seguintes esclarecimentos quanto ao presente lançamento:

1. Informa que o Protocolo 106/2009, relativo a material de limpeza, foi celebrado entre os Estados da Bahia e São Paulo, com vigência a partir de 01/01/2010, e antes desta data o autuado comercializava os produtos inseridos no Convênio 74/94 – Tintas e Vernizes e outras Mercadorias da Indústria Química.
2. Os anexos I e II do Auto de Infração (fls. 15/31 e 32/47) referem-se a produtos cujos NCMs e descrição estão inseridos no Convênio 74/94, no período de 2006 a 2009. Os anexos III e IV (fls. 48/67 e 68/70) referem-se a produtos cujos NCMs e descrição estão inseridos em ambos os protocolos no exercício de 2010.
3. Se a empresa deixa de calcular o ICMS ST sobre determinado produto, ou sobre a diferença de alíquota, consequentemente, deixa de reter e recolher ICMS ST, a infração será ICMS ST NÃO RETIDO.
4. Se a empresa calcula o ICMS ST sem a inclusão de margem de valor agregado – MVA, consequentemente, vai reter e recolher ICMS ST a menos, e neste caso a infração será ICMS ST RETIDO A MENOS.
5. Se a empresa calcula o ICMS ST corretamente, faz a retenção dos valores na nota fiscal e não recolhe o ICMS ST, a infração será ICMS ST RETIDO E NÃO RECOLHIDO.
6. Para identificar a infração cometida pelo contribuinte, foi utilizado o Sistema de Fiscalização AUDIT, em que, após as análises da condição de cada destinação, este Sistema elabora relatórios identificando o montante do ICMS devido em cada nota fiscal e cada Convênio ou Protocolo.
7. O fisco não produz relatórios de fiscalização por produto, mas por situação tributária, após analisar o NCM de cada produto, a descrição e a destinação do produto, e apesar de todas as análises efetuadas, ainda restam dúvidas sobre o enquadramento ou não de um determinado produto ou operação no regime de substituição tributária, razão pela qual se solicita

esclarecimentos adicionais ao contribuinte (fls. 76/130), sendo realizada pesquisa do produto no mercado consumidor e na internet.

8. Informa que o estabelecimento autuado é fabricante de produtos de limpeza e correlatos para uso em limpeza de grandes áreas, a exemplo de hotéis, hospitais, lavanderias, indústrias, restaurantes, supermercados e outros. Os produtos são embalados em quantidades muito maiores que as comumente utilizadas no ambiente doméstico.
9. Da análise das informações constantes na internet sobre a empresa, depreende-se que a nomenclatura do produto institucional esteja sendo utilizada para denominar os produtos fabricados com o fito de atender demandas específicas do cliente pessoa jurídica. Além disso, os produtos possuem uma formulação diferente daqueles utilizados no ambiente doméstico (maior poder de limpeza, desinfecção, maior abrasividade, mais poder desingordurante). Diz que a embalagem do sabão em pó de 5 kg encontra-se a seguinte descrição: “Produto Institucional, proibida a venda para uso doméstico”.
10. O autuado utilizou o nome Produto Institucional para identificar a linha de produtos de limpeza de grandes áreas.
11. O autuado tem um volume considerável de venda na Bahia para hotéis, hospitais e lavanderias, e um volume considerável de vendas para indústria de alimentos e bebidas, supermercados, atacadistas e varejistas de material de limpeza.
12. Nenhuma mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária por meio do Convênio ICMS 74/94 e Protocolo 106/09, destinada a empresas de serviços foi objeto de lançamento do ICMS ST, tendo em vista que hotéis, hospitais, lavanderias e empresas de limpeza predial não são contribuintes do ICMS.
13. Para melhor esclarecer os fatos foram elaborados Demonstrativos de Saídas para a Bahia, por destinatários, período de 2006/2009 e 2010, informando as atividades dos destinatários, a descrição da mercadoria e a incidência ou não do ICMS ST que, se comparado ao CNPJ informado em cada nota fiscal listada nos anexos I a IV deste PAF, pode-se verificar que nenhum imposto foi lançado para mercadorias destinadas a empresas prestadoras de serviços.
14. Apesar de não ter sido alegado nos autos, após cruzamento de dados dos arquivos magnéticos pelo sistema Web Sintegra da SEFAZ, constatou que os Supermercados Bompreço, Extra e Itão Supermercados adquiriram mercadorias do autuado para uso e consumo e outros supermercados (Atacadão e Atacarejo) fizeram aquisições para revenda.
15. Reclassificou as saídas de mercadorias para as empresas Bompreço, Extra e Itão Supermercados como mercadorias sujeitas ao ICMS ST por diferença de alíquota, sem inclusão de MVA, e as mercadorias destinadas para Atacadão e Atacarejo e os demais contribuintes varejistas e atacadistas como mercadorias para revenda, sujeitas ao pagamento do ICMS ST com a inclusão de MVA.
16. Para os atacadistas que adquirem tanto para revenda como para uso e consumo, informa que nem o remetente nem o fisco pode precisar quando uma determinada operação se aplica em uma ou outra situação tributária, por isso, todas as operações devem ser tributadas com o ICMS ST. Se o contribuinte adquire para revenda e depois utiliza a mercadoria para uso e consumo pode se creditar do ICMS ST, conforme art. 300 do RICMS/BA.
17. Para atender aos ajustes mencionados nos itens anteriores, os cálculos foram refeitos, relativamente a todas as infrações, sendo apurados novos valores do ICMS ST devido, conforme planilhas às fls. 289 a 423 e demonstrativo de débito às fls. 286 a 288 do PAF.
18. Em relação ao questionamento se existe tabela de preços, informa que inexiste tabela de preços e a MVA é aplicada de acordo com os percentuais estabelecidos em cada protocolo.

Intimado da informação fiscal, o defendant se manifestou às fls. 484 a 505 dos autos. Após fazer uma síntese dos fatos o defendant alega que na planilha elaborada pela autuante em anexo à diligência fiscal, a autuante incluiu notas fiscais cujas operações comerciais ocorreram entre os anos de 2006 e 2010. Que a autuante se equivocou na elaboração da referida planilha, que se refere a ICMS ST supostamente não retido, mas houve a inclusão de produtos de limpeza cuja obrigatoriedade de incidência do ICMS ST somente ocorreu a partir de 01/01/2010, com início da vigência do Protocolo ICMS 106/2009. Também alega que não é permitido, em diligência fiscal, apurar valor superior ao que consta no Auto de Infração. Pede anulação do Auto de Infração, diante da irregularidade apresentada.

Prosseguindo, o defendant comenta sobre a preliminar de decadência apresentada na impugnação inicial; a segunda preliminar referente à falta de precisa indicação dos produtos; a terceira preliminar referente à autuação com base em amostragem; a quarta preliminar por inociência de infração em relação aos seguintes produtos: FREEDOM CXDX5L (detergente removedor de ceras e acabamentos acrílicos), REVIVE CX4X5L (detergente lima piso, utilizado em ambientes institucionais e hospitalares), DIVOSAN 51 (desinfetante odorizante de uso geral), TASKI TAPI 101 (detergente para limpeza de tapetes e carpetes); quinta preliminar de nulidade, alegando que os produtos comercializados são de limpeza de uso industrial, sendo em sua maioria para uso e consumo de seus clientes.

No mérito, o defendant reafirma que a autuante cometeu equívoco quando deixou de considerar que o defendant tem um considerável volume de vendas para consumidores finais dos produtos, sendo inaplicável a regra da substituição tributária quando o produto for vendido diretamente para o consumidor final. Quanto aos produtos de limpeza, diz que não se aplica o Convênio ICMS 74/94 e que a autuante incluiu produtos como sabões e detergentes na incidência do ICMS ST desde 2006. Reproduz as alegações defensivas quanto aos produtos institucionais e diz que a inclusão de produtos de limpeza comercializados pelo defendant na obrigatoriedade de incidência do ICMS ST somente correu a partir de 01/01/2010, com início de vigência do Protocolo ICMS 106/2009. O defendant ratifica o entendimento de que a multa aplicada não pode ultrapassar o valor do tributo, e diz que a referida multa é desproporcional, tem caráter confiscatório, devendo ser reduzida ao valor do imposto não recolhido. Pede a nulidade da autuação, e no mérito que o presente Auto de Infração seja julgado improcedente. Requer a produção de sustentação oral e cita endereço para intimação.

Às fls. 510/511 esta Junta de Julgamento Fiscal encaminhou o presente processo em nova diligência solicitando que a autuante:

1. Prestasse nova informação fiscal acerca das alegações defensivas, esclarecendo o argumento do autuado de que houve a inclusão no levantamento fiscal de produtos de limpeza antes da vigência do Protocolo ICMS 106/2009.
2. Intimasse o defendant a fornecer relação de todas as notas fiscais correspondentes às vendas para consumidores finais, e apurasse a hipótese prevista na legislação, de entrada decorrente de operação interestadual em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.
3. Analisasse os documentos apresentados pelo defendant (em duas caixas), extraindo cópias do que fosse necessário e devolvendo ao contribuinte todos os documentos originais.
4. Os demonstrativos elaborados pela autuante indicam que foram apurados débitos relativos à infração 03 a partir do mês de maio de 2006, e no demonstrativo de débito original consta que foi apurado imposto a partir de outubro de 2007. Da mesma forma, o demonstrativo ajustado da infração 04 inicia em maio de 2006, enquanto o levantamento original consta apuração a partir de janeiro de 2010. Foi solicitado que autuante esclarecesse as divergências entre os períodos constantes nos demonstrativos originais e os demonstrativos ajustados,

relativamente às infrações 03 e 04, informando se houve apuração de novos valores em meses diversos do período originalmente lançado.

A autuante prestou nova informação fiscal às fls. 513 a 515, dizendo que, de fato, no Demonstrativo de Débito Ajustado (fls. 286 a 288), os lançamentos da infração 03 foram equivocadamente duplicados na infração 04. Por isso, procedeu à exclusão dos valores constantes na infração 04, adequando aos valores efetivamente apurados, em conformidade com o Demonstrativo de ICMS ST não retido (fls. 323 a 340).

Quanto à solicitação para intimar o defendant a fornecer relação de todas as notas fiscais correspondentes às vendas para consumidores finais, informa que de acordo com as fls. 250/251 e 271 do PAF, o contribuinte já foi intimado a apresentar estas notas fiscais, tendo enviado cerca de 2.000 cópias de notas fiscais em duas caixas. Esclarece que, conforme dito na diligência anteriormente realizada, não foi efetuado nenhum lançamento de ICMS ST para as saídas de mercadorias destinadas a prestadores de serviço não contribuintes do ICMS. Salienta que cabia ao defendant indicar as notas fiscais destinadas a prestadores de serviço que foram incluídas nas planilhas constantes nos Anexos I a IV do presente processo, cujas cópias lhes foram entregues quando da ciência do Auto de Infração e da diligência fiscal à fl. 480.

Em relação ao pedido para analisar os documentos apresentados pelo autuado em duas caixas, informa que os mencionados documentos são cópias de notas fiscais do período de 2009/2010; todos foram analisados pelo Fisco e extraída uma amostra que foi acostada ao PAF (fls. 438/465). Quanto aos equívocos constatados em relação aos períodos apurados nos novos demonstrativos, a autuante reconhece que, de fato, houve equívoco quanto da transposição dos valores para a planilha Demonstrativo de Débito Ajustado (fls. 286 a 288). Por isso, elaborou novo demonstrativo com os necessários ajustes. Informa que para atendimento desta segunda diligência fiscal, somente foram alterados os lançamentos das infrações 03 e 04 do Demonstrativo de Débito Ajustado (fls. 286 a 288), que passa a denominar-se Demonstrativo de Débito Ajustado II (fls. 516/517), permanecendo as demais planilhas, constantes nos Anexos I a IV do presente PAF, sem qualquer modificação.

À fl. 519 do defendant foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pela autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 520, comprovando que o autuado recebeu a mencionada informação fiscal e demonstrativos. Decorrido o prazo concedido, o defendant não se manifestou.

VOTO

Inicialmente, analisando a preliminar de decadência suscitada pelo defendant, considerando que o presente Auto de Infração foi lavrado para exigir imposto referente fatos ocorridos no exercício de 2006, tendo sido lavrado em 30/06/2011, o defendant alegou que o fisco não exerceu de forma tempestiva o seu direito de constituir o crédito tributário, fundamentando a sua alegação no art. 150, § 4º do CTN, apresentando o entendimento de que a contagem do prazo decadencial começa da data do fato gerador.

Observo que a legislação do Estado da Bahia fixa prazo à homologação do lançamento, e não é acatada a alegação com base no art. 150, § 4º do CTN, que se aplica quando a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação:

Art. 150 O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

...

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Vale salientar, que o Código Tributário do Estado da Bahia, instituído pela Lei nº 3.956, de 11 de dezembro de 1981, estabelece nos arts. 28, § 1º e 107-B, § 5º:

Art. 28. Compete ao contribuinte efetuar o lançamento do imposto em seus livros e documentos fiscais, na forma regulamentar, sujeito a posterior homologação da autoridade administrativa.

§ 1º Após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da efetivação do lançamento pelo contribuinte, considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento.

Art. 107-B. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 5º Considera-se ocorrida a homologação tácita do lançamento e definitivamente extinto o crédito, após 5 (cinco) anos, contados a partir de 01 de janeiro do ano seguinte ao da ocorrência do fato gerador, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

No caso em exame, os fatos geradores do imposto relativos ao exercício de 2006 têm o prazo para constituição do crédito tributário até 31/12/2011. Como o presente Auto de Infração foi lavrado em 30/06/2011, nesta data, ainda não havia se configurado a decadência do prazo para o lançamento do tributo. Assim, constato que na data da ação fiscal não houve decurso do prazo fixado pela legislação, ficando rejeitada a preliminar de decadência suscitada nas razões de defesa.

Como segunda preliminar, o defendant alegou falta da precisa indicação dos produtos, dizendo que a autuante, ao fundamentar o seu trabalho, mencionou apenas o gênero (grupo) de produtos sujeitos à regra do ICMS ST, e o NCM individualizado do produto.

A autuante esclareceu que o nome comercial do produto é indicado pelo contribuinte no campo descrição do produto da nota fiscal, além da obrigatoriedade de informar o código da Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM correspondente. Diz que ao fisco compete analisar se a descrição do produto e o código de NCM corresponde aos itens inseridos nos respectivos Protocolos, ou seja, verificar se a mercadoria está ou não submetida ao regime de substituição tributária.

Se o levantamento fiscal foi efetuado com base na descrição dos produtos, de acordo com as notas fiscais emitidas e os respectivos códigos de NCM, inexiste a alegada falta de indicação dos referidos produtos, e o defendant não indicou objetivamente qualquer divergência em relação ao levantamento fiscal. Acato as informações e esclarecimentos prestados pela autuante e concluo que não deve ser acolhida a alegação defensiva.

Como terceira preliminar, o defendant alegou que a autuação foi efetuada com base em amostragem. Disse que a autuante lavrou o presente Auto de Infração com base na conclusão obtida da análise de amostragem das notas fiscais de saídas relativas aos produtos, em especial através dos NCM 3405.90.00 e NCM 3824.9089.

A autuante esclareceu, dizendo que a fiscalização foi realizada com base na totalidade dos documentos fiscais emitidos para a Bahia nos exercícios de 2006 a 2010, e conforme o Convênio SINTEGRA 57/95, todos os contribuintes que pratiquem operações de venda interestadual, são

obrigados a enviar as informações de movimentação comercial com determinada UF, através de arquivos magnéticos. Assim, foram analisadas todas as notas fiscais enviadas através do meio magnético, somente utilizando uma amostragem de notas fiscais no “formato papel” para verificar a fidelidade das informações magnéticas, além de utilizar informações fiscais de clientes e fornecedores para fazer checagem de dados. Neste caso, entendo que não existe qualquer irregularidade no levantamento fiscal.

A quarta preliminar apresentada pelo defensor se refere à alegação de inocorrência da infração em relação ao produto classificado através de seus códigos de NCM 3405.90.00 e 3824.90.89. Afirma que de acordo com o entendimento da fiscalização, o produto em tela deveria se sujeitar à regra fiscal constante nas Cláusulas terceira, quarta, quinta do Convênio ICMS nº 74/94 e Cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS nº 106/09 e alterações posteriores. Contudo, informa que os produtos comercializados pelo impugnante nas posições 3405.90.00, 3824.90.89 têm uso exclusivo para limpeza sendo preparações tensoativas, preparações para lavagem e preparações para limpeza. Trata-se de questão de mérito, e como tal será analisada neste voto.

Foi apresentada a quinta preliminar de nulidade sob o argumento de que não existe norma legal em nosso ordenamento jurídico que a fiscalização possa se fundamentar, para autuar a impugnante, e que restou claro que a autuante está utilizando-se da discricionariedade a qual a Administração Pública lhe confere, para agir de forma totalmente ilegal.

Quanto a esta alegação, ficou comprovado no campo destinado ao enquadramento das infrações apontadas, que a legislação em que se fundamenta o presente lançamento tributário são os acordos interestaduais – Convênio ICMS 74/94 e Protocolo 106/09 e o RICMS/BA, que recepciona os mencionados Acordos Interestaduais.

Observo que o autuado entendeu as acusações fiscais e os respectivos cálculos, se defendeu e apresentou impugnação ao lançamento, tratando dos fatos que ensejaram a exigência fiscal, citando os dados que entende serem computadas com inconsistências, se referindo, inclusive à base de cálculo do imposto exigido.

Quanto à alegação de que houve equívoco na fundamentação legal do Auto de Infração, saliento que não implicaria nulidade da autuação se houvesse erro de indicação de dispositivo regulamentar, tendo em vista que, pela descrição dos fatos ficou evidente o enquadramento legal, nos termos do art. 19 do RPAF/99.

Portanto, rejeito as preliminares de nulidade, considerando que a descrição dos fatos no presente Auto de Infração foi efetuada de forma compreensível, foram indicados os dispositivos infringidos e da multa aplicada relativamente às irregularidades apuradas, não foi constatada violação ao devido processo legal e a ampla defesa, sendo o imposto e sua base de cálculo apurados consoante os levantamentos e documentos acostados aos autos. O PAF está revestido das formalidades legais, e não se encontram no presente processo os motivos elencados na legislação, inclusive os incisos I a IV do art. 18 do RPAF/99, para se determinar a nulidade do presente lançamento.

No mérito, as infrações 01 a 04 tratam de retenção a menos e falta de retenção do ICMS, e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, de ceras, encáusticas, líquidos, preparações e outros para dar brilho, limpeza, NCM 3405.90.00 e dos produtos impermeabilizantes para concreto, NCM 3824.90.89, conforme previsto nos acordos interestaduais – Convênio ICMS 74/94 e Protocolo 106/09.

O Convênio ICMS 74/94 estabelece em sua Cláusula primeira, que nas operações interestaduais com as mercadorias relacionadas no anexo do mencionado Convênio fica atribuída ao estabelecimento industrial ou importador, na qualidade de sujeito passivo por substituição, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e

Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, devido nas subsequentes saídas, ou na entrada para uso ou consumo do destinatário.

Dentre os produtos constantes no anexo do referido Convênio encontram-se, cera de polir, ceras encáusticas, preparações e outros - NCM 3405.90.0000; e produtos impermeabilizantes, imunizantes para madeira, alvenaria e cerâmica, colas e adesivos - NCM 3824.

Nas razões de defesa, o autuado alegou que a autuante deixou de considerar que foi efetuado um expressivo volume de vendas para consumidores finais dos produtos e, sendo o defendant dedicado ao fabrico dos chamados produtos institucionais, os quais são empregados em produções e prestações de serviços de alta escala, esses produtos são adquiridos pelos seus usuários finais, que os consumiram na prestação de seus serviços e suas normais atividades.

Observo que o defendant não apontou objetivamente quais os documentos fiscais correspondentes às vendas realizadas para consumidores finais, tendo recebido as planilhas demonstrativas onde consta todo o levantamento fiscal.

A autuante informou que de acordo com as fls. 250/251 e 271 do PAF, o contribuinte foi intimado a apresentar as notas fiscais, tendo enviado cerca de 2.000 cópias de notas fiscais em duas caixas. Entretanto, conforme dito em duas oportunidades nas diligências realizadas, não foi efetuado nenhum lançamento de ICMS ST para as saídas de mercadorias destinadas a prestadores de serviço não contribuintes do ICMS e consumidores finais. Salientam que cabia ao defendant indicar as notas fiscais destinadas a prestadores de serviço que foram incluídas nas planilhas constantes nos Anexos I a IV do presente processo, cujas cópias lhes foram entregues quando da ciência do Auto de Infração e da diligência fiscal à fl. 480. Assim, considerando que não foi comprovada a alegação defensiva, não houve qualquer alteração do débito em decorrência do mencionado argumento.

A segunda questão de mérito apresentada pelo defendant diz respeito à inclusão dos produtos de limpeza como sabões ou detergentes, na incidência do ICMS ST. Informa que no levantamento fiscal foram listados produtos que, supostamente, foram vendidos sem a incidência do ICMS ST, destacando-se, dentre outros: FREEDOM CX4X5L; REVIVE CX4X5L; DIVOSAN S1; TASKI TAPI 101. Afirma que no período da autuação, não havia a obrigatoriedade do pagamento do ICMS ST sobre os produtos de limpeza como sabão e detergente, o que impõe o afastamento do auto de infração quanto ao item 3, 4 e 5.

O protocolo 106/09, de 10/08/2009, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza, estabelece na Cláusula primeira: “Nas operações interestaduais com as mercadorias listadas no Anexo Único, com a respectiva classificação na Nomenclatura Comum do Mercosul/Sistema Harmonizado – NCM/SH, destinadas ao Estado da Bahia ou ao Estado de São Paulo, fica atribuída ao estabelecimento remetente, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS relativo às operações subsequentes”

De acordo com a informação prestada pela autuante, conforme o Relatório enviado pelo contribuinte, o produto FREEDOM (é detergente e possui NCM 3402.2000), DIVOSAN (é detergente e possui NCM 3808.9429). Conforme consta nos arquivos magnéticos do contribuinte o produto REVIVE (possui NCM 3405.9000, correspondente ao Item III do Protocolo 74/94 - ...ceras, encáusticas, líquidos preparações e outros para dar brilho, limpeza, polimento e conservação), TASK TAPI 101 (possui o NCM 3402.9039, correspondente a item – outros agentes orgânicos de limpeza). O produto FREEDOM, DIVOSAN, TASK TAPI 101 está enquadrado no Protocolo 106/09 e o produto REVIVE, enquadrado no Convênio 74/94.

A terceira alegação de mérito se refere ao não enquadramento dos produtos institucionais na regra da Substituição Tributária. Diz que os chamados produtos institucionais são aqueles que se agregam como insumos dos prestadores de serviços e que são incluídos no respectivo serviço.

Exemplos desses produtos são os detergentes para uso em lavanderias; os produtos de limpeza utilizados por empresas de limpeza; os desinfetantes utilizados por Hospitais.

Quanto a esta alegação, foram encaminhadas diligências fiscais no sentido de que o deficiente fosse intimado a indicar as notas fiscais correspondentes à situação alegada, sendo informado pelas autuantes que não foi efetuado nenhum lançamento de ICMS ST para as saídas de mercadorias destinadas a prestadores de serviço não contribuintes do ICMS, e que as cópias do levantamento fiscal foram entregues quando da ciência do Auto de Infração e da diligência fiscal à fl. 480. O autuado também não indicou as notas fiscais que estariam na situação alegada, ou seja, produtos adquiridos como insumos por prestadores de serviço.

O autuado alega inocorrência da infração em relação ao produto classificado através de seu NCM nºs. 3405.90.00 , 3824.90.89. Afirma que de acordo com o entendimento da fiscalização, o produto em tela deveria se sujeitar à regra fiscal constante das Cláusulas terceira, quarta, quinta do Convenio ICMS nº 74/94 e Cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS nº 106/09 e alterações posteriores. informa que os produtos comercializados pelo impugnante na posição 3405.90.00, 3824.90.89 tem uso exclusivo para limpeza sendo preparações tensoativas, preparações para lavagem e preparações para limpeza. Os produtos em questão são sabões para lavagem de superfícies, ou seja, se enquadram como bens de limpeza.

Observo que a autuação levou em consideração os códigos de NCM constantes nos documentos fiscais e informações prestadas pelo contribuinte, conforme salientaram as autuantes que informaram que foi concedido prazo para que o contribuinte informasse a NCM correta de cada produto; sendo apresentado um Relatório (fls. 76 a 130) que descreve a finalidade do produto e a NCM correspondente.

Em relação à cera de polir, encáusticas, preparações e outros o respectivo código de NCM 3405.90.0000, encontra-se expressamente indicado no anexo ao Convênio ICMS 74/94, e o código 3824, também se encontra no mencionado anexo e se refere a produtos químicos e preparações das indústrias químicas ou das indústrias conexas, não especificadas nem compreendidas em outras posições, conforme tabela de classificação de NCM.

O deficiente entende que à época da ocorrência das operações a base de cálculo do ICMS devido era exatamente aquela por ele destacada, pois não haveria retenção e recolhimento do imposto por substituição tributária uma vez que os produtos por ele comercializados não estariam sujeitos a este regime, de acordo com a descrição de seus componentes.

Esta questão foi objeto de diligência fiscal, sendo refeitos os demonstrativos pelas autuantes, que reconheceram equívocos no levantamento fiscal. Na última diligência, quanto aos equívocos constatados em relação aos períodos apurados nos novos demonstrativos, a autuante reconhece que, de fato, houve equívoco quanto da transposição dos valores para o Demonstrativo de Débito Ajustado (fls. 286 a 288). Por isso, elaborou novo demonstrativo com os necessários ajustes. Informa que somente foram alterados os lançamentos das infrações 03 e 04 do Demonstrativo de Débito Ajustado (fls. 286 a 288), que passa a denominar-se Demonstrativo de Débito Ajustado II (fls. 516/517), permanecendo as demais planilhas, constantes nos Anexos I a IV do presente PAF, sem qualquer modificação.

Vale salientar, que à fl. 519 do deficiente foi intimado da informação fiscal e dos novos demonstrativos elaborados pela autuante, constando Aviso de Recebimento à fl. 520, comprovando que o autuado recebeu a mencionada informação fiscal e demonstrativos. Decorrido o prazo concedido, o deficiente não se manifestou.

Acato os novos demonstrativos acostados aos autos pela autuante, e concluo pela procedência parcial das infrações 01 a 04, nos valores indicados no demonstrativo de débito às fls. 516/517 dos autos.

Infração 05: Deixou de proceder ao recolhimento do ICMS retido, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia. O contribuinte efetuou a retenção do ICMS relativo à Substituição Tributária nas notas fiscais de saída e não recolheu o imposto ou recolheu a menos, nos meses de setembro de 2009 e maio de 2010.

O autuado não apresentou qualquer elemento para contrapor o levantamento fiscal, tendo feito alegações apenas quanto aos percentuais de multa constantes neste item do Auto de Infração. Considero procedente este item da autuação fiscal, de acordo com os demonstrativos elaborados pela autuante à fl. 72 dos autos e demonstrativo de débito à fl. 517.

Em relação ao argumento do autuado de que a multa aplicada é exorbitante e confiscatória, saliento que as penalidades aplicadas no presente Auto de Infração são legalmente previstas para as irregularidades apuradas, e não se inclui na competência deste órgão julgador, a declaração de inconstitucionalidade da legislação estadual, nos termos do art. 167, I, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.269/99.

Face ao exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, conforme demonstrativo de débito às fls. 516/517.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 3^a Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **279462.0002/11-9**, lavrado contra **JOHSONDIVERSEY BRASIL LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$674.506,69**, acrescido das multas de 60% sobre R\$669.764,11 e 150% sobre R\$4.742,58, previstas no art. 42, inciso II, “e” e V, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta recorre, de ofício, desta decisão, para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169, inciso I, alínea “a”, item 1, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537, com efeitos a partir de 20/11/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 30 de novembro de 2012

ARIVALDO DE SOUSA PEREIRA – PRESIDENTE/RELATOR

ALEXANDRINA NATÁLIA BISPO DOS SANTOS - JULGADORA

JOSÉ FRANKLIN FONTES REIS - JULGADOR