

PROCESSO	- A I Nº 080556.0004/13-5
RECORRENTES	- ALCOOL SANTA CRUZ.
RECORRIDOS	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSOS	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5ª JF nº 0090-05/14
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 28.10.2014

## 2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

### ACÓRDÃO CJF Nº 0318-12/14

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÕES INTERESTADUAIS. FALTA DE RETENÇÃO DO IMPOSTO. Exclusão das operações que destinaram álcool para contribuinte cadastrado na SEFAZ-BA na atividade de laboratório fabricante de medicamentos alopáticos de uso humano. Modificada a Decisão recorrida Recurso **PROVIDO** Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face da decisão primária que julgou parcialmente procedente o Auto de Infração, para exigir da Recorrente imposto no valor de R\$18.724,49, acrescido da multa de 60%, e dos acréscimos legais.

O Auto lavrado em 30/09/2013 decorre de duas infrações, sendo objeto do Recurso Voluntário apenas a infração 2, abaixo transcrita, haja vista que a ora Recorrente reconheceu a integralidade da infração 1 e parte da infração 2, como segue:

***Infração 2** – 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 contribuinte localizados no Estado da Bahia, na realização de operações interestaduais, subordinadas às disposições do Protocolo ICMS 106/09, nos valores de R\$2.642,54 – exercício de 2010-; R\$8.988,20 – exercício de 2011 e R\$28.397,09, no exercício de 2012, no Total de R\$40.027,83, conforme demonstrativos anexos. Enquadramento: Art. 10 da Lei nº 7.014/96 C/C Cláusulas primeira e quinta do Protocolo ICMS 106/09 e alterações posteriores. Multa aplicada: Artigo 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7014/96.*

Da análise dos elementos trazidos aos autos, a 5ª JF decidiu, por unanimidade e com base no voto do Relator de primeiro grau, abaixo transcrito, que é procedente a infração 1 e parcialmente procedente a infração 2 do Auto de Infração, *in verbis*:

## VOTO

*No Auto de Infração em lide foram imputados ao contribuinte o cometimento de duas infrações relacionadas falta de retenção e retenção a menos do imposto, pelo regime de substituição tributária regido pelo Protocolo ICMS 106/09, do qual são signatários os Estados da Bahia e São Paulo, que dispõe sobre a substituição tributária nas operações com material de limpeza.*

*O contribuinte reconheceu o cometimento das infrações nas remessas de álcool etílico a 96º GL, envasado em tambores de 200 litros, com exceção das operações destinadas às empresas NATULAB LABORATÓRIOS S/A e NATURELIFE – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS. As parcelas impugnadas compõem a infração 2. Declarou, na peça defensiva que iria providenciar a quitação da totalidade da infração 1 e de parte da infração 02, informando que providenciará o recolhimento de débito fiscal apurado com os benefícios da Lei nº 12.903, de 05 de setembro de 2013 (Lei da Anistia Fiscal).*

*Às fls. 113/114 dos autos foram juntados relatórios extraídos dos sistemas informatizados da SEFAZ, comprovando o pagamento de parte do Auto de Infração, na cifra de R\$14.483,53.*

*Quanto às parcelas impugnadas, a defesa juntou na peça impugnatória declarações firmadas pelas empresas acima nominadas, com a informação de que o álcool adquirido pela autuada foi utilizado única e exclusivamente na sua atividade fabril, na condição de matéria-prima e nas assepsias e higienizações de salas e equipamentos vinculados à produção (documentos apensados às fls. 71 e 81 do PAF).*

*A autuante formalizou a exigência fiscal no pressuposto de que o produto foi destinado para uso e consumo final nos estabelecimentos adquirentes, aplicando ao caso as disposições do Protocolo ICMS 106/09, contidas na cláusula primeira, parágrafo primeiro, com a seguinte redação:*

**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 subseqüentes.*

**Parágrafo único.** *O disposto no caput aplica-se também à diferença entre a alíquota interna e a interestadual sobre a base de cálculo da operação própria, incluídos, quando for o caso, os valores de frete, seguro, impostos, e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, na hipótese de entrada decorrente de operação interestadual, em estabelecimento de contribuinte, de mercadoria destinada a uso ou consumo.*

*Observo a partir da descrição contidas nas notas fiscais de venda de álcool para as empresas NATULAB LABORATÓRIOS S/A., que tem como atividade a fabricação de medicamentos alopáticos para uso humano e a NATURELIFE – INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS, que tem como atividade a fabricação de outros produtos alimentícios não especificados anteriormente e CNAE secundária – fabricação de alimentos e pratos prontos, que o álcool etílico foi comercializada pela autuada em tambores de 200 litros, à alíquota de 7%.*

*O Protocolo ICMS 106/09, regula as operações que destinem produtos de limpeza, a exemplo do álcool de uso doméstico, entre contribuintes localizados nos territórios da Bahia e São Paulo, aplicando-se às operações para comercialização e para uso e consumo. Neste último caso a antecipação tributária alcança a diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, aplicáveis à operação.*

*Relativamente às operações que destinaram álcool etílico para a empresa NATULAB LABORATÓRIO S/A. (doc. fl. 105), verifiquei que esse contribuinte está cadastrado na SEFAZ da Bahia para desenvolver atividade de fabricação de medicamentos alopáticos de uso humano. Nesta situação, o uso de álcool etílico na formulação de medicamentos é um fato que pode ser considerado verossímil, razão pela qual acolho a prova constituída pela declaração juntada à fl. 71 dos autos. Somente uma fiscalização no estabelecimento da empresa destinatária poderia averiguar e certificar o uso do produto, no todo ou em parte, em outro fim diverso. Nesta situação não há como se atribuir à empresa remetente, ora autuada, a responsabilidade tributária por fato que não está sobre a sua alçada de decisão. As notas fiscais relacionadas às remessas para esse contribuinte devem, portanto, ser excluídas da autuação. Aplicação ao caso das disposições da cláusula segunda, inc. II, do Protocolo ICMS 106/09, que excluem do regime da ST as remessas de mercadorias para emprego em processos de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

*No tocante às operações de remessa de álcool para a empresa NATURALIFE IND. E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA., cadastrada na SEFAZ-BA na atividade de fabricação de alimentos não há nos autos elementos que certifiquem de forma idônea que o contribuinte desenvolvia outra atividade, concomitante àquela em que se cadastrou no órgão fazendário. A declaração da empresa adquirente, referente à fabricação de produtos farmacêuticos, para ter validade como prova, poderia estar acompanhada, por exemplo, da certificação da AVISA (Agência de Vigilância Sanitária) ou da Secretaria da Saúde do Estado, atestando que a mesma estava habilitada a produzir ou formular medicamentos para consumo humano. Na falta de prova mais idônea, entendo que frente à inscrição estadual do contribuinte no banco de dados da SEFAZ-BA caberia à empresa autuada, na condição de responsável por substituição, ter efetuado a retenção do ICMS em às parcelas relativas à diferença de alíquotas (DIFAL), na forma estabelecida no Protocolo ICMS nº 106/09. Mantenho, portanto, a exigência fiscal relativamente às operações que destinaram álcool para a empresa NATURALIFE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.*

*Ante o exposto, meu voto é pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração. A infração 1 fica inalterada, no valor histórico de R\$5.888,66, e a infração 2 passa a ter a configuração estampada no demonstrativo de débito abaixo:*

<b>DEMONSTRATIVO DE DÉBITO DA INFRAÇÃO 2</b>					
<b>D. OCORR.</b>	<b>D. VENC.</b>	<b>R\$ HISTÓRICO</b>	<b>ALÍQ. %</b>	<b>R\$ JULGADO</b>	<b>MULTA %</b>
20/02/2010	09/03/2010	35,40	17	35,40	60
30/04/2010	09/05/2010	146,80	17	146,80	60
31/07/2010	09/08/2010	35,40	17	35,40	60
31/08/2010	09/09/2010	64,00	17	64,00	60
30/09/2010	09/10/2010	764,95	17	764,95	60
30/11/2010	09/12/2010	1.595,99	17	1.595,99	60
31/01/2011	09/02/2011	110,67	17	110,67	60
28/02/2011	09/03/2011	464,54	17	464,54	60
31/03/2011	09/04/2011	979,37	17	979,37	60
31/05/2011	09/06/2011	970,80	17	70,80	60
30/06/2011	09/07/2011	361,71	17	73,71	60
31/07/2011	09/08/2011	1.015,57	17	255,57	60
31/08/2011	09/09/2011	684,00	17	0,00	60
30/09/2011	09/10/2011	3.288,00	17	308,00	60
31/10/2011	09/11/2011	252,00	17	252,00	60
30/11/2011	09/12/2011	660,54	17	660,54	60
31/12/2011	09/01/2012	201,00	17	201,00	60
31/01/2012	09/02/2012	250,13	17	250,13	60
28/02/2012	09/03/2012	1.400,00	17	0,00	60
31/03/2012	09/04/2012	2.604,24	17	1.004,24	60
30/04/2012	09/05/2012	2.242,00	17	42,00	60
31/05/2012	09/06/2012	1.590,80	17	70,80	60
30/06/2012	09/07/2012	1.710,00	17	0,00	60
31/07/2012	09/08/2012	3.835,40	17	605,40	60
31/08/2012	09/09/2012	3.040,00	17	570,00	60
30/09/2012	09/10/2012	1.688,64	17	738,64	60
31/10/2012	09/11/2012	3.800,00	17	380,00	60
30/11/2012	09/12/2012	3.405,50	17	1.125,50	60
31/12/2012	09/01/2013	2.830,38	17	2.030,38	60
<b>TOTAL</b>		<b>40.027,83</b>		<b>12.835,83</b>	

Os valores já recolhidos pelo contribuinte deverão ser homologados pela autoridade fazendária competente.

Devidamente intimada, a Autuada interpõe Recurso Voluntário, tempestivo, colacionado às fls. 132/137, com anexos de fls. 138/149.

Após breve relato dos fatos e irresignada com o julgamento de primeiro grau a Recorrente vem aos autos para dizer da necessidade de reforma do *decisum* de piso.

De plano, afirma que demonstrou na peça de defesa que a empresa Naturelife declarou, formalmente, em 15/10/2013, que “... as mercadorias por ela adquiridas da Impugnante, destinaram-se ao processo de industrialização de seus produtos, ou seja, correspondem a insumos de produção – matéria prima, dos produtos por ela fabricados ...”, não sendo destinadas à revenda ou comercialização, motivo pelo qual, indubitavelmente, há de se aplicar a

estas operações o disposto no inciso II, da Cláusula Segunda, do Protocolo ICMS n.º 106/2009, firmado entre os Governos dos Estados da Bahia e São Paulo.

Com o propósito de alicerçar o convencimento dos julgadores, aduz que fez vir aos autos a relação de produtos fabricados pela NATURELIFE, extraída do seu site ([www.naturelifenutricao.com.br](http://www.naturelifenutricao.com.br)), também lembrando que a referida empresa é regularmente registrada na ANVISA, possuindo Autorização de Funcionamento. Nessa esteira, assevera que da citada Autorização pode-se concluir que a NATURELIFE fabrica, armazena, distribui e embala produtos alimentícios, merecendo registro o fato de que na composição dos produtos fabricados pela NATURELIFE encontra-se o álcool etílico, a exemplo dos produtos Calcinnan B12 e o Cálcio do Brasil D3, 625 Mg, tudo a corroborar a tese de que *“... o fornecimento de álcool feito pela Recorrente à NATURELIFE guarda estreita consonância com o disposto na Cláusula Segunda, inciso II, do Protocolo ICMS 106, de 10 de agosto de 2009”*.

Aduz que à luz do dispositivo a que se refere, a consequência é no sentido de afastar a obrigação do fornecedor de promover a retenção e o recolhimento de ICMS por substituição tributária sobre as operações que destinam mercadorias a estabelecimento industrial para emprego em processo de industrialização como matéria-prima, produto intermediário e matéria de embalagem, o que ampara a sua conduta no caso em questão.

Registra que na hipótese de que ainda remanesçam dúvidas quanto à improcedência da autuação, entende necessária a conversão do feito em diligência, conforme trecho do voto da decisão recorrida que diz que apenas uma fiscalização no estabelecimento da empresa destinatária poderia averiguar e certificar o uso do produto, no todo ou em parte, em outro fim. Nessa esteira, consigna que *“... sendo possível a determinação de fiscalização na própria empresa, para fins de aferir e certificar o uso do produto fornecido pela Recorrente em relação à empresa NATULAB, por elementar, também é possível a aplicação desta mesma providência de fiscalização, para aferir e certificar o uso do produto fornecido pela Recorrente em relação à empresa NATURELIFE”*. Diz da manifesta afronta ao princípio do devido processo legal, caso lhe seja denegado o pedido de diligência.

Esclarece que a NATURELIFE é empresa fabricante de alimentos e de compostos alimentares sob a forma de cápsulas as quais adquirem características medicinais, devidamente autorizada pela ANVISA, reiterando que é incontestado o fato de que a referida empresa faz uso de álcool na composição dos produtos que fabrica.

Pelo que expôs, roga pelo acolhimento das suas razões, para que seja reformado o Acórdão JF nº 0090-05/14 e julgada improcedente a infração 2. Subsidiariamente, requer que o presente PAF seja convertido em diligência para aferir e certificar o uso do produto fornecido pela Recorrente em relação à empresa NATURELIFE.

Não há manifestação da PGE/PROFIS em razão dos comandos regimentais e regulamentares.

## VOTO

Trata o presente de Recurso Voluntário, tempestivo, interposto pelo contribuinte, a rigor do art. 169, inciso I, alínea “b”, do Decreto nº 7.629/99 – RPAF, no sentido de modificar a Decisão da 5ª Junta de Julgamento Fiscal deste CONSEF, com o propósito de desobrigá-lo do pagamento do imposto exigido no presente Auto de Infração.

Cinge-se o presente recurso à apreciação da infração que acusa o Sujeito Passivo de haver deixado de proceder à retenção e recolhimento do ICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia, na realização de operações interestaduais, subordinadas às disposições do Protocolo ICMS 106/09.

Por primeiro, registro que não se suscita qualquer preliminar, bem como há expresso reconhecimento do cometimento da integralidade da infração 1 e parte da infração 2.

No mérito, a tese recursal atine à improcedência da parte remanescente da infração 2, aduzindo a Recorrente que a empresa NATURELIFE é fabricante de alimentos e de compostos alimentares sob a forma de cápsulas que adquirem características medicinais, lembrando que a dita empresa tem autorização de funcionamento fornecida pela ANVISA, reiterando que é incontestado o fato de que a referida empresa faz uso de álcool na composição dos produtos que fabrica.

O fundamento da decisão da Junta de Julgamento Fiscal que manteve a autuação em relação às operações com a empresa Naturelife, está no fato de que a dita empresa está cadastrada na SEFAZ-BA com atividade de fabricação de alimentos, entendendo o julgador de piso que não há nos autos elementos que certifiquem de forma idônea que o contribuinte desenvolvia outra atividade, concomitante àquela em que se cadastrou no órgão fazendário.

Analizando o quanto trazido aos autos, verifico que a matéria é eminentemente de prova, pois, à luz do cadastro junto à SEFAZ da Bahia, efetivamente, a empresa Naturelife tem como atividade a fabricação de alimentos, o que, em tese, desconstituiria as razões recursais.

Ocorre que também é fato, e esta análise se faz com bases de ordem prática, ou seja, com base no fato de que a empresa NATURALIFE INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA, nome de fantasia R. Pires Alimentos, fl. 102, também produz suplementos alimentares, conforme informações colacionadas aos fôlios deste PAF, e que listam diversos produtos desta categoria, cuja apresentação é em drágeas ou cápsulas.

Adotada a premissa de que a Naturelife produz suplementos alimentares, o que não descaracteriza o cadastro da SEFAZ, e que tais suplementos podem afetivamente ter características medicinais, não há que se afastar a possibilidade de utilização do produto álcool na composição dos referidos suplementos.

Feitas essas considerações preliminares, valho-me dos mesmos fundamentos da decisão recorrida para a exclusão das operações que envolveram a empresa Natulab Laboratórios, que diz:

*Relativamente às operações que destinaram álcool etílico para a empresa NATULAB LABORATÓRIO S/A. (doc. fl. 105), verifiquei que esse contribuinte está cadastrado na SEFAZ da Bahia para desenvolver atividade de fabricação de medicamentos alopáticos de uso humano. Nesta situação, o uso de álcool etílico na formulação de medicamentos é um fato que pode ser considerado verossímil, razão pela qual acolho a prova constituída pela declaração juntada à fl. 71 dos autos. Somente uma fiscalização no estabelecimento da empresa destinatária poderia averiguar e certificar o uso do produto, no todo ou em parte, em outro fim diverso. Nesta situação não há como se atribuir à empresa remetente, ora autuada, a responsabilidade tributária por fato que não está sobre a sua alçada de decisão. As notas fiscais relacionadas às remessas para esse contribuinte devem, portanto, ser excluídas da autuação. Aplicação ao caso das disposições da cláusula segunda, inc. II, do Protocolo ICMS 106/09, que excluem do regime da ST as remessas de mercadorias para emprego em processos de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.*

Nesses termos, certo de que a empresa Naturelife fabrica produtos que se assemelham a medicamentos, caracterizados como suplementos alimentares, o que pode ser verificado no site da referida empresa, entendo que o uso de álcool etílico na formulação dos referidos suplementos é um fato que pode ser considerado verossímil, conforme aduzido na decisão recorrida, o que faz possível a aplicação das disposições da cláusula segunda, inciso II, do Protocolo ICMS 106/09, que excluem do regime da ST as remessas de mercadorias para emprego em processos de industrialização como matéria-prima, produto intermediário ou material de embalagem.

Demais disso, outra prova fundamental à higidez da autuação, e que deveria ter sido feita pelo autuante, é a efetiva demonstração de que o álcool etílico a 96%, a mercadoria que ensejou a

autuação, teria sido destinado à comercialização. Nesse ponto, a análise dos autos nos leva à conclusão de que além de ter demonstrado a Recorrente que a empresa NUTRILIFE é indústria, como acima aludido, não foi trazido aos autos qualquer elemento, nem mesmo indiciário, de que a mercadoria acima referida teria sido, em algum momento destinada à comercialização pela NUTRILIFE, fato que também desconstitui o Auto de Infração em apreço.

Isto posto, acolhendo as razões recursais, entendo que também devem ser excluídas da autuação as operações realizadas entre a NATURELIFE e a empresa autuada, ora Recorrente, de acordo com o demonstrativo abaixo haja vista que as operações realizadas com a empresa NATULAB foram excluídas pelo julgamento de piso.

Notas Fiscais da NATURALIFE excluídas

NF 54.826	07/12	570,00
NF 56.639	08/12	570,00
NF 58.469	09/12	570,00
NF 59.751	10/12	380,00
NF 61.265	11/12	570,00
NF 61.753	12/12	380,00
NF 62.304	12/12	420,00
	TOTAL	3.460,00

Em conclusão voto pelo PROVIMENTO do Recurso Voluntário, reduzindo o valor passível de exigência pelo Fisco em relação à infração 2 em R\$3.460,00, ficando reduzida a infração 2, portanto, para R\$9.375,83, que somado ao valor julgado da infração 1 de R\$5.888,66 perfaz o débito total em R\$15.264,49.

**RESOLUÇÃO**

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a decisão recorrida que julgou **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **080556.0004/13-5**, lavrado contra **ÁLCOOL SANTA CRUZ**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$15.264,49**, acrescido da multa 60%, prevista no art. 42, II, alíneas "a" e "e", da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os valores já pagos.

Sala das Sessões do CONSEF, 13 de outubro de 2014

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA – PRESIDENTE

JOSÉ ANTONIO MARQUES RIBEIRO – RELATOR

ALINE SOLANO SOUZA CASALI BAHIA - REPR. DA PGE/PROFIS