

A. I. N° - 2069113004/16-6
AUTUADO - LOJAS AMERICANAS S.A.
AUTUANTE - JALDO VAZ COTRIM
ORIGEM - IFEP / NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 12.07.2017

4ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0112-04/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. FALTA DE ESTORNO. MERCADORIAS SAÍDAS COM REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. Infração não contestada. 2.FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TRATADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Ajustes realizados por estranho ao feito reduzem o valor lançado. Infração parcialmente mantida. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. APLICAÇÃO DE ALÍQUOTA DIVERSA DAQUELA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. Mercadorias como filmadoras, câmeras digitais e composto lácteo não se encontram beneficiados pela alíquota diferenciada. Infração mantida. 4. RECOLHIMENTO A MENOR. ERRO NA APURAÇÃO DE VALORES DEVIDOS. Infração reconhecida. 5. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. Mercadorias sujeitas a antecipação tributária cujo tratamento dado pela empresa foi de saídas com tributação normal. A empresa não trouxe elementos que elidissem a infração. Infração mantida. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração ora apreciado foi lavrado em 30 de setembro de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor de R\$87.590,88 bem como multa de 60% além de multa acessória no montante de R\$9.525,26, pela constatação das seguintes infrações:

Infração 01. **01.05.03**. Deixou de efetuar estorno de crédito fiscal de ICMS relativo às entradas de mercadorias, cujas saídas subsequentes ocorreram com redução da base de cálculo, no valor correspondente a parte proporcional da redução, fato ocorrido nos meses de julho a novembro de 2011, abril a junho, agosto, novembro e dezembro de 2012, montando R\$322,39.

Infração 02. **02.01.03**. Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, nos meses de julho a dezembro de 2012, totalizando R\$59.411,52.

Infração 03. **03.02.02**. Recolheu a menor de ICMS em razão da aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$18.087,16, para fatos verificados nos meses de julho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012.

Infração 04. **03.02.04**. Recolheu a menor ICMS em decorrência de erro na apuração dos valores do imposto, de R\$244,55, ocorrência constatada em julho a dezembro de 2011 e julho a dezembro de 2012.

Infração 05. **07.01.03**. Multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, de responsabilidade do próprio sujeito passivo, relativa a mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, e devidamente registrada na escrita fiscal, com saída posterior normalmente tributada, no montante de R\$9.525,26, correspondente aos meses de julho a dezembro de 2011, janeiro a dezembro de 2012.

A empresa autuada, por intermédio de seus advogados, apresentou impugnação ao lançamento constante às fls. 20 a 35, onde, após firmar a sua tempestividade, e fazer apertado resumo da autuação, esclarece que, após análise dos levantamentos fiscais, identificou que, de fato, cometeu os equívocos descritos nas infrações 01 e 04, e, tendo providenciado o pagamento das referidas infrações conforme comprovantes que juntará em momento oportuno, requerendo seja reconhecido o pagamento das referidas infrações, e determinado desde já seus respectivos cancelamentos, tendo em vista a extinção do crédito tributário nos termos em que dispõe o artigo 156, I, do CTN.

No que se referem às infrações 02, 03 e 05, entende que o lançamento não merece prosperar, pois, como comprovará mais adiante, tal lançamento se fundamenta em presunções absolutamente equivocadas, motivo pelo qual, diz que a parcela remanescente do Auto de Infração deverá ser julgada improcedente.

Na infração 02, indica que realizando uma análise mais detida do aludido levantamento fiscal, identificou que boa parte da exação fiscal está consubstanciada na exigência de ICMS relativo a operações cujas mercadorias se encontravam sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Como prova disto, elaborou levantamento anexo, no qual buscou delimitar todas as mercadorias que se encontravam sujeitas ao regime de ST, tanto na vigência do RICMS de 1997, para os fatos geradores ocorridos até 31.03.2012 (Decreto nº 6.284), quanto para os fatos geradores ocorridos a partir de 01.04.2012, sob a égide do novo Regulamento (Decreto nº 13.780).

E para que não restem quaisquer dúvidas acerca da improcedência da presente infração, traz abaixo exemplos de mercadorias autuadas que estavam sujeitas ao Regime de ST:

					ST (BASE LEGAL)	
DESCRIÇÃO	NCM	DATA	QUANT	VALOR TOTAL (BC)	RICMS/97	RICMS/12
BARRA RITTER BROWNIE CHOC C/3 75G789610487055	18063220	30/04/12	36	80,72	Artigo 353, II, item 8.5 c/c artigo 356, ambos do RICMS/BA	Artigo 289 c/c item 11 do anexo 1 do RICMS/BA
CARAM BUTTER TOFFEE CHOKKO CHOC130GARC7891 11801389	18069000	31/01/12	33	79,77	Artigo 353, II, item 8.5 c/c artigo 356	Artigo 289 c/c item 11 do anexo 1
GAME PS3 ASSASSIN S CREED 38888347859	85234990	31/12/12	02	178,06	Artigo 370, § 1º, I c/c artigo 373 c/c artigo 353, II, item 20 c/c anexo 86, item 14	Artigo 289 c/c anexo 1, item 17
KIT CABIDE CROMADO C/3 ARTHI789780740050	83025000	31/07/12	24	166,86	Artigo 353, II, item 40.1 do RICMS/BA c/c item 85 do Protocolo 104/09	Item 24.79 do anexo 1 do RICMS/BA

Sujeitando-se, à época, ao regime de Substituição Tributária, não há que se falar em “*falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis*”, haja vista que o imposto ora exigido já foi recolhido integralmente de forma antecipada, através do regime da ST.

financiamento arcado pela Impugnante, com recursos próprios, trazendo trechos de todos os demonstrativos, colacionados abaixo:

NCM	DESCRIÇÃO	DATA	VALOR
85234990	GAME XBOX FORMULA 1 2012789211007854	31/12/12	0,01
95030099	PISCINA 15L PEIXINHOS 59409 INTEX78257594092	30/11/11	0,85
18069000	ACHOCOLATADO NESCAU C/ ACTIGEN 400G	31/07/11	0,52
39241000	CANECA PLASTICA 450ML 786/2 SANREMO	30/06/12	0,12

Portanto, ao contrário do alegado pela fiscalização estadual, não houve falta de recolhimento do ICMS quando da realização das vendas através do ECF, uma vez que o imposto supostamente devido decorre, na verdade, da aplicação da alíquota sobre o valor correspondente a encargos financeiros, os quais não estão sujeitos à incidência do ICMS por representar meramente a recomposição do valor da moeda e não o valor da operação (preço da mercadoria).

A seguir, aborda a infração 03, em relação à qual aduz que após simples exame do relato fiscal e dos dispositivos legais elencados pelo Fisco, verificou que, no entender do autuante, ao realizar a apuração e o recolhimento do ICMS incidente sobre a saída de determinadas mercadorias, aplicou alíquota diversa daquela supostamente devida.

Tal assertiva não corresponderia à realidade dos fatos, pois analisando o levantamento fiscal verifica-se, na verdade, que a fiscalização não considerou a redução da base de cálculo conferida a determinadas mercadorias pela legislação estadual, sendo que tal conclusão se dá, pois, na maioria dos casos, o campo criado no levantamento fiscal para identificação do montante apurado e recolhido se encontra com a alíquota de 7%.

Ao analisar somente a alíquota aplicada, a fiscalização procedeu ao lançamento do valor do ICMS, tributando, via de regra, com base na alíquota de 17%, em que pese o lançamento exteriorizar aplicou alíquota diversa daquela supostamente devida, como visto, examinou as operações delineadas pela SEFAZ/BA e identificou diversos equívocos cometidos pelo Fisco.

Menciona, a título de exemplo, o caso da mercadoria “Leite em Pó” e da exigência de ICMS com base na alíquota de 12% em produtos sujeitos à redução da base de cálculo – incidência efetiva de 7%, e pela análise mais detida do aludido levantamento fiscal, identificou que boa parte da exação fiscal está consubstanciada na exigência do recolhimento do ICMS relativo a operações cujas mercadorias se encontravam amparadas pelo benefício de redução da base de cálculo do ICMS, como é caso do leite em pó, tendo, ao elaborar o levantamento fiscal que fundamentou a presente autuação, fiscalização aplicado a alíquota de 17% sobre a Base de Cálculo cheia da mercadoria “NINHO FASE 1+ 400G NESTLE789100000108”, integrante da categoria Leite em Pó.

Argumenta que tanto o antigo Regulamento quanto o novo, trazem em seus dispositivos a previsão para redução da base de cálculo de modo que a alíquota efetiva incidente seja no percentual de 7%, e não 17%, como exige a fiscalização estadual, consoante transcrição do artigo 87, inciso XXI do RICMS/97, quanto do artigo 268, inciso XXV do RICMS/12.

Neste cenário, esclarece que, embora a legislação estadual conceda o benefício de redução de base de cálculo de forma que a carga tributária incidente correspondesse a 7%, por equívoco, realizou procedimento diverso, qual seja utilização da base de cálculo cheia, procedendo ao recolhimento de ICMS com base na alíquota de 7%.

Para melhor esclarecer, demonstra o procedimento exigido pela legislação baiana:

- NINHO FASE 1+ 400G NESTLE789100000108

Valor unitário da mercadoria R\$ 8,99

Quantidade de vendas: 10

Valor Total R\$ 89,90

Valor da Base de Cálculo reduzida R\$ 37,02 (R\$ 89,90 - 58,825%)

ICMS devido R\$ 6,29 (BC reduzida x 17%)

Compara tal cálculo com o procedimento por ela realizado:

➤ NINHO FASE 1+ 400G NESTLE789100000108

Valor unitário da mercadoria R\$ 8,99

Quantidade de vendas: 10

Valor Total R\$ 89,90

Valor da Base de Cálculo R\$ 89,90

ICMS devido R\$ 6,29 (BC x 7%)

Chama atenção para o fato de que, muito embora tenha adotado procedimento diverso do previsto na legislação baiana, tal fato, não ensejou nenhum prejuízo ao Erário, motivo pelo qual, a exigência de ICMS supostamente recolhido a menor é absolutamente descabida, não havendo que se falar em recolhimento a menor em razão de aplicação de alíquota diversa, tendo em vista que a própria fiscalização equivocou-se ao imputar alíquota cheia sem considerar que nestes períodos, as operações realizadas com os referidos produtos possuem redução da base de cálculo.

Conclui, portanto, que tanto os fatos geradores ocorridos sob a égide do RICMS/97 quanto os ocorridos na vigência do RICMS/12, possuem o benefício de redução de Base de Cálculo, de modo com que a carga efetiva corresponda à alíquota de 7%, e que o procedimento adotado, embora seja diverso daquele previsto na legislação estadual, não causou qualquer prejuízo aos cofres estaduais, razão pela qual a presente infração deve ser julgada improcedente.

Ademais, além do produto acima citado, existem diversos outros no levantamento elaborado pela fiscalização, tais como as “Câmeras Digitais e Filmadoras – NCM 85258029” que possuem redução da Base de Cálculo de modo que alíquota incidente seja de 7% (vide artigos 87, V, do RICMS/97 e 266, XIII, “tabela”, do RICMS/12), possuindo tal redução em ambos os Regulamentos do ICMS, tendo a fiscalização ignorado tais dispositivos e exigido imposto que entende de forma equivocada.

Desta forma, buscando comprovar o alegado, requer a juntada de exemplos de outras mercadorias sujeitas à redução da base de cálculo, as quais tiveram seus respectivos impostos recolhidos, todavia através de aplicação direta da alíquota sobre a base de cálculo cheia, sem que isso causasse prejuízo aos cofres baianos.

Quanto à infração 05, após a descrever, mais uma vez, argumenta que da análise dos dispositivos legais elencados e da metodologia de cálculo utilizada pela fiscalização, com aplicação, inclusive, de MVA, verifica que na verdade, a fiscalização exige multa por entender que as mercadorias objeto da referida infração, tanto no antigo RICMS (1997) quanto ao novo Regulamento de ICMS (2012), estariam sujeitas ao regime de Substituição Tributária.

Entretanto, realizando um exame mais detido do levantamento fiscal, identificou que diversas mercadorias autuadas, diferentemente do alegado pelo Fisco estadual, estão, na verdade, sujeitas ao regime de Antecipação Parcial, isto porque, como é de conhecimento comum, o regime de

Antecipação Parcial é residual, estando sujeitas ao aludido regime, todas as operações realizadas com mercadorias que não estão sujeitas nem ao regime de ST, nem ao regime de Antecipação total, conforme dispõe o artigo 352-A do RICMS/97, copiado em seu texto.

Considerando que os produtos que compõem o levantamento não estão elencados nos anexos 88 e 89 ou nos artigos 353 a 369 do RICMS/97 e nem no Anexo 1 do RICMS/12, tampouco nas hipóteses de antecipação total, resta somente a possibilidade de estarem sujeitos ao regime de antecipação parcial.

Neste sentido, para comprovar que a autuação fiscal é completamente improcedente e descabida, requer a juntada dos comprovantes de pagamento de ICMS-Antecipação parcial, bem como da planilha contendo a relação de diversos produtos sujeitos a Antecipação Parcial, a fim de demonstrar que todas as obrigações (sejam elas principais ou acessórias) foram estritamente observadas, conforme determina a legislação estadual, e com base em tais documentos acostados e por ser uma questão de justiça fiscal, requer que a presente autuação seja julgada improcedente.

Ao final, requer, preliminarmente, seja reconhecida a extinção do crédito tributário em relação aos valores devidamente pagos, referentes às infrações 01 e 04, nos termos do artigo 156, I, do CTN, e, no mérito, seja declarada a total improcedência do referido lançamento, cancelando-se o crédito tributário constituído.

Solicita que todas as intimações relativas ao presente processo sejam feitas ao Representante Legal da Impugnante, cujo endereço indica, e em homenagem ao princípio da verdade material, protesta pela produção de todas as provas admitidas em direito, inclusive pela juntada posterior de documentos, nos termos explicitados nos tópicos antecedentes.

Informação fiscal prestada por estranho ao feito constante às fls. 67 a 81 esclarece que em virtude da insurgência da Autuada contra o Auto de Infração supra, em epígrafe e diante do afastamento temporário do autuante, presta a mesma.

No tocante à Infração 02, após observar ter sido a mesma devidamente reconhecida pelo autuado, para as mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, reconhece a procedência parcial, das alegações da Autuada e informa ter efetuado os pertinentes expurgos, alusivos às mercadorias efetivamente sujeitas ao Regime de Antecipação Tributária, sendo procedidos os “zeramentos” dos valores significativos, indevidamente cobrados, tendo sido, entretanto, mantidos todos os registros originários dos itens, os quais foram tarjados em amarelo no novo demonstrativo apresentado, para uma melhor visualização do acerto do direito, efetuado.

Diz, ainda, que numa demonstração inequívoca de boa fé objetiva e lealdade processual, que norteiam sempre, as ações do fisco baiano, procedeu também, os acertos do direito (tarjados em azul, no Anexo 07 - CORRIGIDO), atinentes à devida Redução da Base de Cálculo, incidente sobre as saídas internas de produtos de informática, previstas nos artigos 87, V e XLIV do RICMS/97, mesmo não tendo sido alegado pela defendente, quanto ao particular.

Informa que foram produzidos novos demonstrativos de débito intitulados como “ANEXO 07 – CORRIGIDO e ANEXO 08 – CORRIGIDO”, juntados sob a forma de Mídia gravada (CD), em substituição aos originários, Anexos 07 e 08.

Quanto à exigência de ICMS sobre Encargos Financeiros, refuta as alegações da autuada, quanto a não incidência do ICMS sobre os mesmos, haja vista, a impropriedade das suas argumentações, porquanto, o artigo 146, II “a”, da CF/88, reserva à legislação infraconstitucional, a forma de cálculo do ICMS, salientando o disposto contido na Lei Complementar 87/96, artigo 13, transcrito, aduzindo, ainda, que a Lei 7.014/96 recepcionou através do seu artigo 17, § 1º, as determinações emanadas do artigo mencionado, sendo inequívoco o seu acerto, uma vez que os valores cobrados dos adquirentes das mercadorias, pelo vendedor, devem integrar a base de cálculo do ICMS.

Frisa, ainda, que os valores dos encargos financeiros, somente não integrariam a base de cálculo do ICMS, se a operação fosse realizada através de instituição financeira, submetida, portanto, à legislação federal (IOF), fato este, não ocorrido, sendo a matéria enfocada nos parágrafos supra, objeto de diversas manifestações do Superior Tribunal de Justiça (parte do RE2006/0089138-6 DA Ministra Denise Arruda – Dje 30/04/2008 e AgRG no AG 1045754/SC do Ministro Castro Meira – Dje 11/09/2008, textos reproduzidos.

Menciona que na esteira probatória de tal acerto, o próprio órgão julgador administrativo do Estado da Bahia, manifestou-se através do Acórdão CJF 0027-11/14 em desfavor da Suplicante, sobre a matéria ora lide, cuja cópia do retro citado Acórdão, faz juntada ao processo em comento, reafirmando a manutenção parcial da cobrança alusiva à Infração.

Na infração 03, refuta ter ocorrido qualquer erro na aplicação da alíquota, uma vez que nenhum dos produtos arrolados no Anexo 01 e gravados pelo ICMS, à alíquota de 17%, é efetivamente beneficiário da Redução da Base de Cálculo, prevista nos artigos 87, XXI do RICMS/97 e artigo 268, XXV RICMS/12, pelo fato de não serem classificados como LEITE EM PÓ, assertiva essa, que ao final restará comprovada, a partir das razões apresentadas a seguir.

Em oposição às alegações defensivas contidas na respectiva peça, informa serem totalmente descabidas os seus argumentos, quanto a um suposto albergamento fiscal dos produtos envolvidos (Compostos Lácteos), através do benefício previsto nos artigos 87, XXI do Decreto 6.284/97 e 268, XXV do Decreto 13.780/12, haja vista, que as propriedades organolépticas de tais, (NINHO FASE 1 + 400G), não lhes conferem tais privilégios, posto que, não são Leite em Pó e sim, Compostos Lácteos.

Ademais, não bastasse o critério ampliativo adotado pela Suplicante, conflitar diretamente com o que dispõe o artigo 111 do CTN, há de ser considerado temerário, até, porquanto, ofende a segurança jurídica através de uma extensividade interpretativa do benefício fiscal, de cunho meramente idiossincrático e não prevista em lei, além do que, a pretendida ampliação do benefício fiscal, no que respeita aos produtos substitutos do Leite em Pó, há de ser considerado inaplicável também, porquanto, conflita com o entendimento e normatização dos órgãos técnicos de controle de alimentos, no particular, o MAPA (Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento), bem como, se acatado fosse, abriria um perigoso precedente, assegurador de que, qualquer mistura que contivesse Leite em Pó, em sua composição, fosse como tal considerado.

Assevera que em respaldo de tais afirmações, assim prevê a legislação: para Leite em Pó e Compostos Lácteos, o período objeto da autuação fiscal, ora em lide, se inicia em 25/01/2011 e se finda em 31/12/2012, desse modo, foi regido pelas normas dos Decretos 6.284/97, envolvendo o interstício de 25/01/2011 a 31/03/2012, e Decreto 13.780/12 (vigente), abarcando o interstício de 01/04/2012 a 31/12/2012 cujos artigos, reproduz.

Observa que os produtos considerados pela Autuada, como sendo “Leite em Pó”, não passam de Compostos Lácteos, assim classificados tecnicamente pelos órgãos de controle de alimentos, subordinados ao MAPA, diverso portanto, de Leite em Pó, logo, não acobertados pelo benefício da Redução da Base Cálculo, dirigido especificamente, a esse produto e com o propósito didático, de tornar mais explícito o arrazoado contestatório e respaldar materialmente as suas afirmações, encontram-se listados no quadra sinótico abaixo, as espécies dos produtos lácteos arrolados no Anexos 07 e 08, como sejam:

PRODUTO	ESPECIFICAÇÃO	ALIQ.
Ninho Fase 1 + 400G Nestlé 789100000108	Composto Lácteo	17%

Para que não remanesçam quaisquer dúvidas, acerca das afirmações supra, envolvendo os Compostos Lácteos (Ninho Fase 1 +) e à guisa de meio de prova, afirma estar acostando ao feito

cópia do rótulo do fabricante de tais produtos, que cristalinamente, informam a sua efetiva identidade, como elemento probatório do quanto informado.

Nesse passo, considera importante ressaltar, que a afirmação de que os produtos lácteos em comento, (Compostos Lácteos) não são LEITE EM PÓ, emana dos próprios fabricantes, que por imposição do MAPA - Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento, são obrigados a prestar tal esclarecimento ao consumidor, fazendo constar nas respectivas embalagens, a expressão: “ESTE PRODUTO NÃO É LEITE EM PÓ”; atendendo assim, à disposição contida no Anexo ao Regulamento Técnico para Fixação de Qualidade de Composto Lácteo Item 9, Subitem 9.3 da Instrução Normativa nº 28 do Ministério da Agricultura, Pecuária Abastecimento datada de 12 de junho de 2007, (cópia juntada ao presente PAF), fazendo menção aos Acórdãos JJF 0268-02/12, JJF 0215-01/13 e CJF Nº 0347-11/15 cujas decisões comprovam, que COMPOSTO LÁCTEO NÃO É LEITE EM PÓ, não sendo possível aplicar a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do artigo 87, do RICMS/97, bem como, o Inciso XXV do artigo 267 do RICMS/2012.

Anota que se o benefício fiscal da redução da base de cálculo é exclusivamente dirigido ao produto Leite em Pó, não tem cabimento a sua extensão a produto diverso, sem que haja previsão legal asseguradora de tal direito e para que não remanesçam mais dúvidas, quanto à impropriedade da extensão do benefício da redução da base de cálculo a produtos diversos dos indicados por lei ou normas complementares decorrentes, ressalta que a inteligência do artigo 111, II do CTN (transcrito), ao tratar de matéria que envolva isenção, determina que a interpretação, haverá de ser literal.

Observa, ainda, que tal posicionamento é reiteradamente adotado pelo Conselho de Fazenda do Estado da Bahia (CONSEF), conforme se constata na leitura dos Acórdãos mencionados, cujas cópias foram juntadas ao processo em lide, confirmando o acerto do procedimento do preposto fiscal, quanto à matéria ora discutida, não havendo que se falar em redução da base de cálculo, para produtos cujas propriedades não se enquadram nas exigências legais para serem classificados como "LEITE EM PÓ", ficando assim reafirmada, a manutenção da cobrança originária sobre tais itens.

Quanto aos produtos, “Câmeras Digitais” e “Filmadoras”, assevera que ambas não gozam do benefício da Redução da Base de Cálculo, equivocadamente invocado pela defendente, haja vista, que não podem ser confundidos com as chamadas “Webcams”, estas sim, equipamentos estáticos, acopláveis, aos computadores e reconhecidos em termos fiscais, como periféricos, beneficiados, portanto, com a Redução da Base de Cálculo do ICMS, prevista nos artigos 87, V do Decreto 6.284/97 e 266, XIII do Decreto 13.780/12.

Com o fito de tornar mais explícito, a sua peça e respaldar materialmente as afirmações, encontram-se listados no quadro sinótico abaixo, as espécies de produtos eletrônicos de imagem arrolados no Anexo 01, como sejam:

PRODUTO	ESPECIFICAÇÃO	ALIQ.
Câmera Digital	Equipamento portátil p/gravação de imagens	17%
Filmadora	Equipamento portátil p/gravação de imagens	17%

Da mesma forma, aponta ter o CONSEF se manifestado através da Ementa de Julgamento, constante no Acórdão CJF 0238-12/16 (cópia anexa), posicionando-se acerca da impropriedade da aplicação do instituto da Redução da Base de Cálculo do ICMS, sobre as saídas de Câmeras Digitais e Filmadoras, porquanto, não são consideradas como “Webcams”, fato esse, que robustece o seu entendimento, quanto a autuação fiscal ora discutida, sendo inegável o acerto na imputação da cobrança dos valores que informam a Infração 03.

Registra que a infração 04 não foi defendida, tendo a autuada reconhecido a sua procedência, e para a infração 05, após analisar as alegações defensivas postas, refuta todas as alegações

defensivas apresentadas, porquanto, as mercadorias constantes nos Anexos 09 e 10, que informam a presente Infração, encontram-se submetidas ao Regime de Antecipação Tributária (Antecipação Integral) e não, Antecipação Parcial, como entendeu a empresa.

Nesse passo, fala ser notório, que os recolhimentos espontaneamente efetuados a título de Antecipação Parcial, lhe autorizavam o aproveitamento do crédito fiscal de ICMS, correspondente, à luz da legislação aplicável, e em virtude do instituto da Antecipação Tributária, alcançar todas as mercadorias arroladas nos Anexos 09 e 10, fato esse, ignorado pela empresa, sendo inegável o seu acerto, quanto à aplicação da multa fiscal devida, à luz do que dispõe o artigo 42, II “d” e § 1º da Lei 7.014/96.

Reafirma a manutenção da cobrança dos valores apontados na Infração 05, concluindo que após analisadas, acata em parte as alegações de defesa, reafirmando a manutenção parcial do PAF ora em lide e por tal, reclama um crédito tributário de ICMS, em favor da Fazenda Pública do Estado da Bahia, no valor total de R\$ 63.378,10 (sessenta e três mil, trezentos e setenta e oito reais e dez centavos) dos quais deverão ser deduzidos, os valores reconhecidos e pagos.

Constam às fls. 152 a 156 extratos de pagamento dos valores reconhecidos pela autuada.

Em 26 de junho de 2017, a empresa autuada protocolou petição (fls. 163 e 164), na qual argumenta não ter sido “intimada da diligência realizada, tendo conhecimento da Informação Fiscal somente com a inclusão do processo em pauta de julgamento...”, argumentando ainda, que incluir processo em pauta de julgamento sem lhe conferir a oportunidade de apresentar considerações à informação fiscal, cerceia seu direito de defesa, *ex vi* o artigo 127 do RPAF/99.

Menciona o fato de que em outro processo, lhe foi conferido o direito de manifestação, requerendo a retirada de pauta do presente feito, para ser intimada, sob pena de nulidade da decisão por afronta ao princípio da ampla defesa e do contraditório.

Constam, ainda, às fls. 160 e 161 solicitações da empresa autuada de vistas ao processo, respectivamente em 06 e 12 de junho de 2017, sendo que nesta última oportunidade, lhe foi entregue, na pessoa de Sibeles da Silva Pires, OAB 40.251, cópia de dois CDs juntados pelo auditor fiscal.

Diante do fato de tal petição ter sido atravessada, protocolada na véspera do julgamento, após a instrução do feito, quando o processo não mais se encontrava em poder deste relator, e diante da exiguidade de tempo para seu conhecimento e posicionamento frente ao pedido, foi solicitado, e concedido, nos termos regimentais, o adiamento do julgamento, para a análise da mesma.

Na assentada do julgamento, compareceu a advogada da empresa, a qual efetuou a sustentação oral, reiterando os termos defensivos anteriormente postos.

VOTO

O lançamento constitui-se em cinco infrações arroladas pela fiscalização, sendo objeto de defesa por parte da empresa autuada as de número 02, 03 e 05.

Em primeiro lugar, quanto à petição de fls. 163 e 164, na qual a defesa alega cerceamento de defesa, pelo fato de que não lhe teria sido oportunizada manifestação acerca dos novos demonstrativos elaborados pelo responsável pela informação fiscal, e não diligência, como equivocadamente menciona tal peça, esclareço primeiramente que a afirmação da defesa carece de fundamento, pelo fato de que na informação fiscal, foram atendidas as solicitações da impugnação relativas à infração 02, inclusive, em nível maior até do que aquele requerido pela mesma, a se depreender pela seguinte observação do responsável pela informação: “*Outrossim, numa demonstração inequívoca de boa fé objetiva e lealdade processual, que norteiam sempre, as ações do fisco baiano, foram procedidos também, os accertamentos do direito (tarjados em azul, no Anexo 07 - CORRIGIDO), atinentes à devida Redução da Base de Cálculo, incidente*

sobre as saídas internas de produtos de informática, previstas nos Art. 87, V e XLIV do RICMS/97 (Dec. 6.284/97), mesmo em detrimento da não pugnação da Suplicante, quanto ao particular”.

Isto significa dizer que o informante foi até além do pedido pela empresa, daí se questionar onde estaria o alegado cerceamento de defesa.

Ademais, o artigo 127 do RPAF/99 fala em seu § 7º: *se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do artigo 18*. Já no § 8º do mesmo artigo 127, encontra a possibilidade de não ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada, hipótese plenamente caracterizada no caso em comento.

A informação fiscal atendeu apenas e tão somente o pedido pela autuada, nada mais, o que torna o pleito da empresa inócuo, ainda mais se considerarmos que a empresa, em duas oportunidades após o feito ter sido pautado teve vistas ao processo, inclusive tendo recebido cópia do demonstrativo elaborado na informação fiscal, oportunidade na qual poderia, caso entendesse necessário, exercer o sagrado direito de petição, e não apenas aguardar a véspera do julgamento para efetuar tal requerimento, o qual seguramente seria apreciado e decidido.

Ou seja: a empresa teve plena ciência dos demonstrativos elaborados na informação fiscal, e tempo suficiente para analisa-los, e mais do que isso, questionar os dados ali presentes, o que, contudo, não fez, não podendo, neste momento, alegar qualquer cerceamento de direito, como feito.

Logo, indefiro o pedido de retirada de pauta do processo, pelo fato de não ter sido causado qualquer prejuízo para o exercício da plena defesa e do contraditório da autuada.

O autuante, quando do lançamento, descreveu com precisão a infração cometida, apontando a conduta praticada pelo contribuinte, os artigos infringidos, a previsão legal da multa, os prazos para interposição de defesa, ou usufruto do benefício de redução dos percentuais de multa, além de indicar o sujeito passivo, tudo em conformidade com a disposição contida no artigo 39 do RPAF/99, razão pela qual inexistem questões preliminares a serem apreciadas na peça de defesa.

Tanto é assim que a empresa autuada compareceu ao processo, exercendo de forma irrestrita o seu direito de ampla defesa, prova disso é que abordou todos os aspectos da infração trazendo fatos e argumentos que ao seu entender elidiriam a mesma, com precisão e exercendo sem qualquer restrição o contraditório.

Passo, pois, à análise do lançamento. Pelo fato das infrações 01 e 04 não terem sido objeto de impugnação, as mesmas se encontram fora da lide, e tidas como procedentes.

Antes, porém, gostaria de tecer alguns comentários à alegação posta pela defensora da empresa, quando de sua sustentação oral na sessão de julgamento, a respeito de prova por amostragem.

Observo que a questão relevante e fundamental das infrações arroladas no lançamento cinge-se a prova material, e, no que concerne à alegação defensiva da defendente de ter acostado ao feito, por amostragem, não a posso acolher.

Isso por que, muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos e garantias individuais, no inciso LV que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e Recursos a ela inerentes”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg

no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro Francisco Falcão, exarou a seguinte Decisão:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA Nº 7/STJ.

*1. Na hipótese dos autos, o acórdão recorrido entendeu que no mandado de segurança, mesmo que preventivo, a **necessidade de prova documental pré-constituída impede a aceitação de amostragens** ou eventuais levantamentos elaborados unilateralmente pela impetrante e, 'in casu', nem isto foi apresentado, restando inadequada a via do mandado de segurança, instrumento constitucional que serve também para evitar lesão futura, mas desde que a direito decorrente de relação jurídica certa e determinada. (grifos do relator).*

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, às fls.

69, após conceituar prova como “a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário”, afirma na p. 78 que “o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carrear prova aos autos”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à autuada trazer tais provas que diz possuir, todavia, não presentes nos autos.

Também é sabido que no caso da acusação fiscal, a simples apresentação dos documentos relativos aos projetos da empresa, os quais são apenas mencionados na sua peça recursal, seriam a única forma de comprovar a improcedência da acusação fiscal, após as verificações necessárias

para o deslinde da questão.

Isso por que no contencioso tributário, não poderá ser negado ao contribuinte o direito pleno de defesa, podendo o mesmo se utilizar de todos os meios de prova admitidos em lei, aliás, neste caso inverte-se o ônus da prova, passando exclusivamente a este a responsabilidade da apresentação de elementos de provas que demonstrem as inverdades apuradas através de procedimento administrativo tributário que, por sinal, oferecendo, assim, maior possibilidade de apreciação objetiva e segura quanto às conclusões extraídas de seus resultados, de tal sorte que as provas produzidas sejam realizadas em toda sua extensão e amplitude, assegurando amplas prerrogativas e garantias de defesa ao contribuinte, para que o mesmo não seja onerado além do expressamente previsto na lei tributária.

A lei tributária não faz distinção, não havendo preterição de qualquer uma das partes, devendo triunfar sempre a verdade material e formal dos fatos. Cabe, a princípio, à administração fazendária o ônus da prova no ilícito tributário, mesmo que a base de cálculo do montante devido seja determinada por arbitramento, o que não foi o caso em tela. Todavia, a norma legal não conferiu ao sujeito passivo o poder de se eximir de sua responsabilidade através da recusa ou impossibilidade da entrega dos elementos materiais à apreciação objetiva e prevista na legislação tributária.

No presente caso, não se pode aventar eventual aplicação subsidiária do Código de Processo Civil, que, sabidamente é aplicado de forma subsidiária ao processo administrativo fiscal de Estado Bahia, na forma de previsão legal, sendo o ônus desta prova especificamente, do sujeito passivo, vez que os documentos que elidiriam a infração estão em seu poder, compondo a sua escrituração, documentação e arquivos.

Quanto à infração 02, o responsável pela informação fiscal prestada, acolheu argumentos relativos a produtos submetidos à substituição tributária, realizando as devidas exclusões, bem como as de produtos que se encontravam beneficiados por redução de base de cálculo, como aqueles de informática, embora este fato tenha passado despercebido da defesa, mas, o estranho

ao feito responsável pela informação fiscal, o fez de ofício. Acolho os novos demonstrativos elaborados, me aliando aos valores ali constantes.

Em relação à alegação de cobrança indevida de imposto sobre valores cobrados a título de encargos financeiros, entendo importante se diferenciar venda financiada e a venda a prazo, as quais são figuras distintas, sendo certa a incidência do ICMS sobre a venda a prazo que ocorre sem a intermediação de instituição financeira. O entendimento foi consolidado pela 1ª Seção do Superior Tribunal de Justiça, que aplicou a Lei dos Recursos Repetitivos para assegurar a incidência do ICMS sobre os encargos financeiros nas vendas a prazo. O voto condutor foi do ministro Luiz Fux, no julgamento do REsp 110.646-2.

No caso julgado, a empresa Marco Aurélio Artefatos de Couro Ltda. entrou com Embargos de Declaração contra Acórdão do próprio STJ. Sustentou que o Tribunal inovou ao garantir a incidência de ICMS sobre os acréscimos das vendas a prazo e estabelecer diferenciação entre os acréscimos decorrentes de vendas com e sem a intermediação de instituição financeira.

Em seu voto, o Relator reiterou que na venda a prazo o vendedor oferece ao comprador o pagamento parcelado do produto, acrescentando-lhe um “plus” ao preço final, razão pela qual o valor dessa operação integra a base de cálculo do ICMS, na qual se incorpora, assim, o preço “normal” da mercadoria (preço de venda à vista) e o acréscimo decorrente do parcelamento.

Ao seu turno, a venda financiada depende de duas operações distintas para a efetiva saída da mercadoria do estabelecimento, conforme dispõe o artigo 2º do Decreto-Lei 406/68: uma operação de compra e venda e outra de financiamento, em que há a intermediação de instituição financeira. Neste caso, explicou o Relator, aplica-se o enunciado da Súmula 237 do STJ: “Nas operações com cartão de crédito, os encargos relativos ao financiamento não são considerados no cálculo do ICMS”.

Além de rejeitar os Embargos de Declaração pela inexistência das hipóteses de omissão, contradição, obscuridade ou erro material, a empresa foi condenada ao pagamento de multa pelo caráter procrastinatório do Recurso.

Logo, os argumentos defensivos trazidos ao feito pela defesa, carecem de qualquer fundamento, inclusive, a matéria tem sido apreciada em diversas ocasiões por este Órgão julgador, consoante, inclusive diversos Acórdãos exarados inclusive contra a mesma empresa autuada, podendo destacar, além do CJF 0027-14/14 citado na informação fiscal, o CJF 0385-12/12, o qual extraio os seguintes trechos do voto condutor prolatado pela então Conselheira Mônica Roters:

“A empresa advoga que a Decisão da JJF encontra-se totalmente equivocada, pois as operações autuadas se referiam a encargos financeiros decorrentes do custo do financiamento arcado pela empresa. Entende que tais operações não podem ser tributadas pelo ICMS, conforme determinações legais e em perfeita harmonia com o art. 155, II, da Constituição Federal, quando define o conceito de “valor da operação”. Ressalta que os valores suportados a título de encargos financeiros decorrem do acréscimo no valor final da operação, tendo como objetivo refletir o custo do financiamento suportado, nada tendo a ver com o valor da operação comercial.

Já fui relatora de outro Auto de Infração lavrado contra o recorrente, sobre a mesma matéria (Auto de Infração nº 269200.0335/09-7). Nele os seus argumentos foram os mesmos ora apresentados.

Sendo assim, trato a questão da mesma maneira, pois em perfeita harmonia e obediência à norma tributária vigente.

A Constituição Federal reservou à legislação infraconstitucional a forma de cálculo do ICMS. A Lei Complementar nº 87/96 em seu art. 13, dispõe:

Art. 13 – A base de cálculo do imposto é: I - na saída de mercadorias previstas nos incisos I, III e IV do art. 12, o valor da operação, inclusive na hipótese do inciso V do caput deste artigo: (Redação dada pela Lcp 114, de 16.12.2002)

[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

[...]

II –o valor correspondente a:

a) seguros, juros e demais importâncias pagas, recebidas ou debitadas, bem como descontos concedidos sob condição;

Estas determinações foram recepcionadas pela Lei nº 7.014/96, através do seu art. 17, § 1º e pelo RICMS/97 (art. 54, I, “a” e 56, I).

Pelas determinações legais acima transcritas, as vendas a prazo com financiamento próprio da empresa, como ficou provado, inclusive afirmado pelo recorrente, os juros correspondentes fazem parte das operações de vendas, pois valor da efetiva operação comercial, sendo, desta forma, hipótese de incidência do ICMS. Estes juros são ajustados no exato momento da compra, ou seja, no momento da ocorrência do fato gerador do imposto, sendo parte integrante do preço da mercadoria vendida. Apenas como observação: sobre estes juros não incidiria o imposto caso a transação fosse realizada com o financiamento do negócio por uma instituição financeira.

Nesta circunstância, o tributo incidente sobre a parcela do financiamento seria de competência federal, porém não é o caso em discussão. No contexto, a jurisprudência STF, trazida pelo recorrente, apenas reforça o que ora se enfrenta. A RE 101.013/RS é Decisão sobre questão dos juros cobrados pelos cartões de crédito, juros este que o comprador decide assumir ou não, não fazendo parte da operação comercial realizada e, portanto, assunto não correlato ao aqui discutido. E, em relação à Jurisprudência superior, além daquelas trazidas pela d. PGE/Profis, inúmeras outras do STJ pacificam o entendimento ora aqui expresso e que, como exemplo, cito uma para corroborar aquelas já referidas pela PGE/Profis:

AgRg no Resp 848723 / RS AGRADO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2006/0110299-7

Ministra ELIANA CALMON

SEGUNDA TURMA

DATA JULGAMENTO: 16/10/2008

DATA DA PUBLICAÇÃO: DJe 10/11/2008

EMENTA: TRIBUTÁRIO - ICMS - VENDA A PRAZO SEM INTERMEDIÇÃO DE INSTITUIÇÃO FINANCEIRA - ART. 13 DA LC 87/96 - BASE DE CÁLCULO - INCLUSÃO DE ENCARGOS DA VENDA NO VALOR DA OPERAÇÃO - PRECEDENTES DO STJ - SUCUMBÊNCIA - FIXAÇÃO. 1. Sobre a venda a prazo sem intermediação de instituição financeira incide ICMS.

Precedentes das Turmas da 1ª Seção. 2. A discussão sobre a incidência ou não de ICMS sobre o valor acrescido pela venda a prazo é exclusivamente de direito, estranha à análise de fatos e provas, e restou devidamente prequestionada na origem. 3. Agravo regimental não provido.

Em assim sendo, as questões levantadas pelo recorrente não possuem o condão de desconstituir a infração ora impugnada. Por fim, quanto ao argumento do recorrente de que o imposto foi incorretamente apurado, pois com preços irreais e ínfimos, ressalto de que ele próprio entendeu o que foi apurado, ou seja, o ICMS incidente sobre a parcela do financiamento que deixou de ser computada no valor da operação de venda. Assim, os exemplos trazidos aos autos não podem ser aceitos já que a cobrança encontra-se correta, conforme se verifica nos demonstrativos apensados às fls. 47/50 dos autos.

Diante do exposto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário interposto para manter inalterada a Decisão recorrida”.

Assim a infração 02 é parcialmente procedente, no valor de R\$35.198,74, de acordo com o seguinte demonstrativo:

31/07/2011	7.267,24	17,00	60,00	1.235,43
31/08/2011	16.015,41	17,00	60,00	2.722,62
30/09/2011	13.429,35	17,00	60,00	2.282,99
31/10/2011	13.297,76	17,00	60,00	2.260,62
30/11/2011	12.717,12	17,00	60,00	2.161,91
31/12/2011	18.810,94	17,00	60,00	3.197,86
31/01/2012	6.663,76	17,00	60,00	1.132,84
29/02/2012	7.277,41	17,00	60,00	1.237,16
31/03/2012	11.122,41	17,00	60,00	1.890,81
30/04/2012	10.479,12	17,00	60,00	1.781,45
31/05/2012	8.833,00	17,00	60,00	1.501,61
30/06/2012	9.645,00	17,00	60,00	1.639,65
31/07/2012	10.369,47	17,00	60,00	1.762,81
31/08/2012	13.720,94	17,00	60,00	2.332,56
30/09/2012	10.403,65	17,00	60,00	1.768,62
31/10/2012	12.053,18	17,00	60,00	2.049,04
30/11/2012	9.670,94	17,00	60,00	1.644,06
31/12/2012	15.274,71	17,00	60,00	2.596,70

Quanto à infração 03, a arguição defensiva é para produtos considerados pela autuada como leite em pó, dando o mesmo tratamento tributário, e o autuante e o estranho ao feito entenderem ser composto lácteo, bem como câmeras digitais, e filmadoras.

A respeito do produto leite em pó, o entendimento predominante neste Órgão é o de que, leite em pó e composto lácteo não se confundem. São produtos diversos e como tal, merecem tratamento tributário diferenciado, a exemplo dos Acórdãos CJF 0408-12/15, CJF 0445-13/13 e CJF 0347-11/15.

Dito isso, passemos ao conceito de “leite em pó”. Ele nada mais é do que o processo a que se submete o leite, que desidratado, tem sua longevidade estendida. O leite em pó é feito a partir da secagem do leite comum (líquido). Para extrair a água, que compõe cerca de 90% da massa do leite, as fábricas fazem-na evaporar num processo lento, que não estraga as proteínas do produto.

Primeiro, o leite escorre em paredes metálicas verticais aquecidas a 77 °C, porque o líquido não pode ser fervido. Nessa etapa evapora até 50% da água, e o leite fica pastoso. O produto concentrado passa por um processo no qual são borrifadas minúsculas gotículas contra um jato de ar quente a 180 °C. Um rápido contato é o suficiente para fazer com que o restante da água evapore, e as gotículas de leite se transformem em grãos de leite seco. Então o leite é separado em diferentes fases: flocos, granulado e pulverizado.

Este leite em pó pode apresentar-se com diferentes teores de gordura, conforme o leite utilizado tenha a gordura natural do leite, seja parcialmente desnatado, ou seja, magro.

De qualquer forma a proteína do leite em pó é a mesma que no leite líquido, com valores próximos de 30 a 35%.

No processo de industrialização do leite em pó, a primeira etapa vem a ser o preparo e padronização, a matéria-prima ordenhada das vacas é preaquecida a 45°C e colocada em uma centrífuga, que separa a gordura do resto do leite. Essa gordura é, então, devolvida ao leite na proporção desejada: 26% no caso do leite integral, zero para o leite desnatado. Depois de duas pasteurizações (processo que elimina as bactérias), começa a segunda etapa: a concentração. No concentrador tubular, o leite vai escorrendo em filmes finos em uma série de tubos por onde passa vapor. Isso faz com que ele perca água e vire uma pasta. No caso do leite em pó, é necessária uma última etapa, a secagem: a pasta é borrifada na forma de uma fina nuvem de gotículas em uma câmara fechada, cheia de ar quente e seco, como uma sauna.

Quando as gotículas chegam ao piso, já perderam quase toda a água e caem em forma de pó. Neste momento, basta envasar o conteúdo, adicionando gás nitrogênio para impedir a oxidação da gordura, se for o caso.

Analisando o aspecto legal, o Decreto Federal nº 30.691, de 29.03.02, que trata da Inspeção Industrial e Sanitária dos Produtos de Origem Animal, estabelece que:

Art. 475 - Entende-se por leite, sem outra especificação, o produto oriundo da ordenha completa, ininterrupta, em condições de higiene, de vacas sadias, bem alimentadas e descansadas. O leite de outros animais deve denominar-se segundo a espécie de que proceda.

(...)

Art. 665 - Entende-se por Leite em Pó o produto obtido por desidratação do leite de vaca integral, desnatado ou parcialmente desnatado e apto para alimentação humana, mediante processos tecnologicamente adequados.

Parágrafo único. Deverá ser atendido o Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade específico, oficialmente adotado.

Por outro lado, o item 2.3 do Regulamento Técnico de Identidade e Qualidade dos Produtos Lácteos, aprovado pela Portaria nº 146, de 7 de março de 1996, do Ministério da Agricultura, dispõe que o leite em pó deverá ser designado “leite em pó”, “leite em pó parcialmente desnatado” ou “leite em pó desnatado”, acrescentado da denominação “instantâneo” se o produto apresentar tal característica.

Pela legislação federal em comento, a denominação “leite”, sem qualquer especificação, corresponde somente ao “produto oriundo da ordenha de vaca”. Já leite em pó, por definição, é o produto obtido da desidratação do leite de vaca.

Já a definição legal de “composto lácteo” encontra-se, conforme já mencionado, na Instrução Normativa n.º 28, de 12 de junho de 2007, publicada no Diário Oficial da União de 14 de junho de 2007, Seção 1, Página 8, e em pleno vigor, a qual “aprova o regulamento técnico para fixação de identidade e qualidade de composto lácteo”, que em seu Anexo, no item 2.11 estabelece que:

“Composto Lácteo: é o produto em pó resultante da mistura do leite (1) e produto(s) ou substância(s) alimentícia(s) láctea(s) (2) ou não-láctea(s) (3), ou ambas (4), adicionado ou não de produto(s) ou substâncias alimentícia(s) láctea(s) ou não láctea(s) ou ambas permitida(s) no presente Regulamento, apta(s) para alimentação humana, mediante processo tecnologicamente adequado.

Os ingredientes lácteos devem representar no mínimo 51% (cinquenta e um por cento) massa/massa (m/m) do total de ingredientes (obrigatórios ou matéria-prima) do produto”.

O "composto lácteo" é uma mistura de ingredientes, inclusive leite em pequena proporção, com outros, tais como, gordura, açúcares, maltose dextrina e demais ingredientes lácteos ou não, devendo os ingredientes lácteos corresponder a 51%, cabendo a cada fabricante adotar a fórmula que melhor lhe couber.

Comparando tal conceito com o de "leite em pó" mencionado no início deste voto, salta aos olhos a diferença existente entre ambos os produtos. E mais: de acordo também com o conceito legal contido no Decreto Federal nº 30.691, supra citado "composto lácteo" não se confunde com "leite em pó". Pode ser um produto lácteo, um derivado do leite, mas jamais ser equiparado a "leite em pó", como pretende a defendente.

Assim, não pode prosperar eventual argumentação recursal de a autuação baseou-se apenas na informação da embalagem de que o "composto lácteo" não era "leite em pó", diante do fato de que a mesma trilhou por outra linha, inclusive foram carreados aos autos cópias das embalagens dos produtos considerados pela autuada como leite em pó, e pelo fisco como composto lácteo.

E mesmo que assim se baseasse, esta afirmação estaria, inclusive, estribada nos próprios sites das empresas fabricantes de "composto lácteo", como a Recorrente, darem a mesma informação, ou seja, "composto lácteo não é leite em pó", conforme se pode ver nos endereços abaixo, mencionados a título ilustrativo:

http://www.nestle.com.br/site/marcas/ideal/leites_em_po/composto_lacteo_ideal.aspx

<http://www.itambefoodservice.com.br/pagina/2242/composto-le-225-cteo.aspx>

Neste caso, a aplicação do artigo 111 do CTN, é plenamente factível, diante do fato de que a norma regulamentar do Estado da Bahia (vigente à época dos fatos geradores) prever benefício fiscal de redução de base de cálculo para o produto "leite em pó". Assim reza tal dispositivo:

Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II - outorga de isenção;

III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias

Diante de tal redação, desnecessário entendo mencionar o fato de que é pacífico o entendimento dos Tribunais Superiores do país, no sentido de que a interpretação de tal artigo deve ser restritiva, e não, como pretende a defendente, extensiva, à vista da farta coletânea de decisões existentes, como aquela do STJ no AgRg no REsp 1093720 RJ 2008/0197083-8, Relator Ministro Humberto Martins, em julgamento realizado em 14/04/2009, publicação no DJe 04/05/2009, no qual o ilustre relator literalmente posiciona-se: "As isenções, diante da inteligência do art. 111, inciso II, do CTN, devem ser interpretadas literalmente, ou seja, restritivamente, pois sempre implicam renúncia de receita", o qual se coaduna com o entendimento do STF de que a redução de base de cálculo equivale a isenção parcial, como no exemplo da decisão do Ministro Joaquim Barbosa, no processo RE 445065 MG, com julgamento em 16/03/2010, publicação no DJe-076 DIVULG 29-04-2010 PUBLIC 30-04-2010 EMENT VOL-02399-07 PP-01573, no qual, reza a Ementa que:

"CONSTITUCIONAL. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO SOBRE OPERAÇÕES DE CIRCULAÇÃO DE MERCADORIAS E PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. ICMS. CUMULATIVIDADE. CREDITAMENTO. REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. ISENÇÃO PARCIAL. EQUIVALÊNCIA. VEDAÇÃO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL.

Esta Corte considera análogas as figuras da redução da base de cálculo e da isenção parcial, de modo a atrair a vedação do direito ao crédito de ICMS, se não houver lei específica concessora do benefício fiscal. Agravo regimental a que se nega provimento".

Destarte, por tudo que foi exposto, resulta claro que aplicar as disposições da norma em destaque ao "composto lácteo" implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. Acima de tudo, importaria em modificar seu conteúdo, já

que a denominação “leite em pó”, a par de ser suficiente para designar o leite, não o é para o “composto lácteo”. Este, quando referido em qualquer situação, necessariamente, jamais poderá ser considerado como aquele, sendo conveniente lembrar o ensinamento de Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário. 1ª edição, Rio de Janeiro: Forense. 1984. p. 451): “*O intérprete deve proceder apenas à exegese da lei, sem procurar completá-la ou corrigi-la. Não é ele legislador*”.

Aliado a tais argumentos, podemos tomar como exemplo, por ser plenamente correlacionada com a matéria ora discutida, a resposta dada a consulta realizada por contribuinte à Receita Federal, acerca de tratamento tributário ao produto “leite de soja”, que, sabidamente, também não se enquadra no conceito de leite em pó:

10ª REGIÃO FISCAL

DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO

SOLUÇÃO DE CONSULTA Nº- 109, DE 29 DE MAIO DE 2012

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado “leite de soja”, não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como “compostos lácteos”. Portanto, “iogurtes” e “sucos” à base de “leite de soja” não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea “c”; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007. ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep EMENTA: PRODUTOS DE ORIGEM VEGETAL. NÃO ENQUADRAMENTO COMO LEITE OU COMPOSTO LÁCTEO. Produtos de origem vegetal, tais como o assim chamado “leite de soja”, não se classificam como leite; tampouco os derivados daqueles produtos podem ser classificados como “compostos lácteos”. Portanto, “iogurtes” e “sucos” à base de “leite de soja” não se enquadram no inciso XI do art. 1º da Lei nº 10.925, de 2004. DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei nº 1.283, de 1950, arts. 1º e 2º, alínea “c”; Lei nº 10.925, de 2004, art. 1º, XI; Decreto nº 7.660, de 2011, Capítulo 4; IN Mapa nº 16, de 2005; IN Mapa nº 28, de 2007.

CASSIA TREVIZAN

Auditora-Fiscal

p/Delegação de Competência

Logo, tal entendimento vai ao encontro deste ora esposado guardadas as devidas proporções, pois o que mais interessa, é a sedimentação da ideia de que o entendimento conceitual deve ser restrito, e não amplo.

Outra menção, no mesmo sentido da existência de diferenciação entre “leite em pó” e “composto lácteo”, pode ser observado no site <http://compostolacteo.com/start/main/>

Por último, como o nome já bem afirma, se o composto é “lácteo”, isso significa que ele é derivado do leite. Em bom português, sendo derivado do leite, logicamente leite ele não é. A questão parece, pois, cristalina, e indiscutível.

Há de se questionar se, contrariamente ao aqui ora discutido, a legislação estadual estabelecesse uma alíquota mais gravosa para o leite em pó, se o entendimento da empresa seria o mesmo, ou seria adaptado à nova situação, a exemplo daqueles produtos que tiveram alíquotas maiores adotadas pela legislação estadual como perfumes, o que ensejou o aparecimento das “deo colônias” “águas desodorantes” e produtos afins que no entendimento das empresas eram produtos diferentes dos perfumes, apesar de similares ou derivados, até mesmo pelo fato do Dicionário Aurélio, em sua versão eletrônica, definir a expressão “derivada” como “*Quím. Diz-se de substância, composto ou estrutura, que se considera proveniente de outra, mediante uma ou mais modificações nesta, mesmo que tais modificações não sejam exequíveis na prática*”. Tal conceito, sepulta, pois, a discussão. A redução de base de cálculo vale apenas para as operações com leite em pó, na redação legal vigente à época dos fatos geradores.

Quanto a filmadoras e câmaras digitais, ao revés do entendimento defensivo, não podem ser considerados equipamentos de informática, e por via de consequência, equipamentos que se submetam à redução de base de cálculo aplicável àqueles produtos, e na esteira do voto proferido pela ilustre Conselheira Denise Mara Barbosa, no Acórdão CJF 0238-12/16, no qual figurava no polo passivo da relação tributária estabelecimento da empresa autuada, mencionado na informação fiscal, destaco o seguinte trecho:

“No mérito, verifico que, na infração 2, exige-se o ICMS em decorrência de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas operações de saídas com cupons fiscais, de máquinas fotográficas e câmeras digitais (demonstrativos de fls. 9 a 35).

O recorrente alegou que tais equipamentos (NCM 8525.80.29) estão amparados pelo benefício da redução da base de cálculo, com carga tributária efetiva de 7%, nos termos do artigo 87, inciso V, c/c o Anexo 5-A, do RICMS/97, porque podem ser usadas como ‘web cams’.

Os dispositivos regulamentares acima mencionados assim dispunham, à época (janeiro a dezembro de 2011):

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

V - das operações internas com aparelhos e equipamentos de processamento de dados e seus periféricos (“hardware”), inclusive automação, bem como com suprimentos de uso em informática para armazenamento de dados e impressão, indicados no Anexo 5-A, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7%;

(...)

ANEXO 5-A

APARELHOS E EQUIPAMENTOS DE PROCESSAMENTO DE DADOS DE USO EM INFORMÁTICA E SUPRIMENTOS BENEFICIADOS COM REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ICMS

(a que se refere o art. 87, V)

Código NCM DESCRIÇÃO 8525.80.29 Câmeras conectáveis a microcomputadores para produção e transmissão de imagens pela internet (‘web cans’);

Nota: O item 8525.80.29 foi acrescentado pela Alteração nº 93 (Decreto nº 10.459, de 18/09/07, DOE de 19/09/07), efeitos a partir de 19/09/07.

Diante da legislação acima reproduzida, creio que a questão a ser analisada nos presentes autos não se relaciona à possibilidade, ou não, de as máquinas fotográficas e câmeras digitais serem utilizadas como ‘web cams’, como alegado no apelo recursal, mas tem a ver com a verificação se tais câmeras podem, ou não, ser caracterizadas como ‘aparelhos e equipamentos de processamento de dados de uso em informática’, estes sim beneficiados com a redução da base de cálculo do ICMS.

De acordo com o site Wikipedia:

1. ‘uma câmera digital é uma câmara que codifica vídeo e imagens digitais de forma eletrônica, armazenando-as para posterior reprodução’.
(https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera_digital);

2. ‘uma câmera fotográfica é um dispositivo usado para capturar imagens (geralmente fotografias), única ou em sequência, com ou sem som, como com câmera de vídeo’.
(<https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera><https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera>);

3. ‘uma webcam ou câmara web é uma câmera de vídeo de baixo custo que capta imagens e as transfere para um computador. Pode ser usada para videoconferência, monitoramento de ambientes, produção de vídeo e imagens para edição, entre outras aplicações. (...)’.
(<https://pt.wikipedia.org/wiki/Webcam>).

Pelas definições acima listadas, resta patente que a câmera fotográfica e a câmera digital não podem ser confundidas com a chamada ‘web cam’, esta sim um equipamento de uso na

informática, ainda que se reconheça que aquelas possam apresentar dispositivos que permitam o seu uso como ‘web cam’.

Ressalte-se, por oportuno, que o legislador tributário baiano indicou, no Anexo 5-A, que o benefício fiscal somente seria aplicável às denominadas ‘web cams’, escolhidas dentre todas as “câmeras conectáveis a microcomputadores para produção e transmissão de imagens pela internet”, o que restringiu, dessa forma, o tipo de câmera objeto da redução de base de cálculo do imposto estadual. Pelo exposto, deve ser mantido o posicionamento adotado na Decisão recorrida, relativamente à infração 2”.

Assim, estribado em tal entendimento, ao qual me alio de forma incondicional, o argumento defensivo não se apresenta capaz de se contrapor à autuação, devendo tais itens serem mantidos na mesma, a qual fica mantida.

No que se relaciona à infração 05, a tese da defesa é a de que as mercadorias não estão submetidas à antecipação tributária, e desta forma, seria devido apenas o recolhimento da antecipação parcial, o que afirma ter ocorrido.

Não aponta a autuada sequer, um único produto que se encontraria em tal situação anotada, o que contraria a disposição regulamentar contida no artigo 123 do RPAF/99, especialmente o § 1º (A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez), bem como o § 5º (A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente; se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos).

Como visto a peça de defesa não trouxe qualquer outro elemento de prova que pudesse desconstituir a infração, sequer apontou quais seriam os produtos que não estariam submetidos à antecipação parcial, e não à substituição tributária, o que permite a plena aplicação do teor do artigo 142 do RPAF/99, que preceitua que a recusa de qualquer parte em comprovar fato controverso com elemento probatório de que necessariamente disponha importa presunção de veracidade da afirmação da parte contrária, bem como o artigo 143 do mesmo diploma normativo que estabelece que a simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal.

Por tal razão, a infração fica mantida.

Esclareço, quanto à solicitação para que as comunicações e intimações fossem feitas na pessoa de seus advogados, nada impede que tal prática se efetive, e que as intimações possam ser encaminhadas, bem como as demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para o endereço apontado. Contudo, o não atendimento a tal solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que a forma de intimação ou ciência da tramitação dos processos ao sujeito passivo encontra-se prevista nos artigos 108 a 110 do RPAF/99, os quais guardam e respeitam o quanto estabelecido no Código Tributário Nacional, em seu artigo 127, estipulando como regra, a eleição do domicílio tributário pelo sujeito passivo.

Da mesma forma, com a instituição do domicílio tributário eletrônico (DTE), a comunicação entre a Secretaria da Fazenda e o contribuinte passou a utilizar este canal, dispensando qualquer outro meio, sendo a sua instituição feita pela Lei 13.199 de 28/11/2014, a qual que alterou o Código Tributário do Estado da Bahia no seu artigo 127–D.

Através de tal mecanismo, a SEFAZ estabelece uma comunicação eletrônica com seus contribuintes para, dentre outras finalidades, encaminhar avisos, intimações, notificações e cientificá-los de quaisquer tipos de atos administrativos, não sendo nenhuma novidade tal sistemática, até pelo fato do processo judicial eletrônico já ser adotado pelo Poder judiciário há algum tempo, sem que se tenha conhecimento de qualquer contestação neste sentido.

Desta forma, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF

oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

Desta forma, julgo o presente lançamento Procedente em Parte, no montante de R\$63.378,10, de acordo com a seguinte demonstração:

Infração 01	R\$ 322,39	PROCEDENTE
Infração 02	R\$ 35.198,74	PROCEDENTE EM PARTE
Infração 03	R\$ 18.087,16	PROCEDENTE
Infração 04	R\$ 244,55	PROCEDENTE
Infração 05	R\$ 9.525,26	PROCEDENTE

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 4ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **206911.3004/16-6** lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor **R\$53.852,84** acrescido da multa de 60% prevista no artigo 42, incisos II, alínea “a”, e VII, alínea “b”, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$9.525,26**, prevista na Lei 7.014/96, artigo 42, inciso II, alínea “d” e parágrafo 1º, e dos acréscimos moratórios previstos pela Lei nº9.837/05.

Sala de Sessões do CONSEF, 29 de junho de 2017

CARLOS FÁBIO CABRAL FERREIRA - PRESIDENTE

VALTÉRCIO SERPA JÚNIOR – RELATOR

MÔNICA MARIA ROTERS - JULGADORA