

A. I. Nº - 269140.0001/16-3
AUTUADO - DPC DISTRIBUIDORA ATACADISTA S.A.
AUTUANTES - CLÁUDIA LINS MENEZES LIMA e JOILSON SANTOS DA FONSECA
ORIGEM - IFEP – DAT/NORTE
PUBLICAÇÃO - INTERNET - 22. 12. 2017

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO C.J.F Nº 0203-01/17

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. USO INDEVIDO. Verificada a inclusão indevida de repelentes de uso pessoal e de cremes de barbear no rol das mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária. Revisado o lançamento. Inadmissibilidade de apropriação como crédito fiscal, para compensação na apuração pelo regime de conta-corrente-fiscal, do valor destacado em documento fiscal de devolução de mercadoria enquadrada no regime de substituição tributária. Infração 1 procedente em parte. **2. ALÍQUOTA. a) ERRO NA APLICAÇÃO. RECOLHIMENTO A MENOS.** Lançamento revisado para retirar a exigência sobre desodorantes cuja alíquota aplicada é de 17% e não de 27%. Infração 2 procedente em parte. **b) ERRO NA APLICAÇÃO DA MVA.** Alegação de erro na composição do valor da operação não justifica a retirada da fruição da redução de base de cálculo de 10%, prevista no § 4º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94. Também foram excluídas a exigência sobre dispositivos que auxiliam a condução de fios dentais na higienização bucal e sobre adesivos utilizados nas narinas para auxiliar na respiração por não estarem incluídas no regime de substituição tributária. Infração 5 procedente em parte. **3. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. FALTA DE RECOLHIMENTO.** Constatado que a maioria das mercadorias relacionadas nos documentos fiscais constantes na planilha de débito deixaram de ser tributadas. Excluídas as mercadorias classificadas no código 9021.10.10 da NCM por tratarem-se de produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos, alcançados pela hipótese de isenção do ICMS prevista no inciso XLIX do art. 264 do RICMS/12, com base no Convênio ICMS 126/10. Infração 3 procedente em parte. **4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS. MATERIAIS DE CONSUMO.** Materiais recebidos de fornecedores para utilização em campanhas de vendas se constituem em material de uso e consumo. Infração 4 procedente. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE.** Decisão unânime.

RELATÓRIO

O auto de infração em lide, lavrado em 29/03/2016, formaliza a exigência de ICMS no valor total de R\$1.490.457,40, em decorrência das seguintes infrações:

Infração 1 (01.02.05) – utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadoria adquirida com pagamento de imposto por antecipação tributária, ocorrido nos meses de janeiro

de 2012 a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$297.285,37, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso VII do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 2 (03.02.02) – recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota de 17% nas saídas de colônias e perfumes, quando o correto seria a alíquota de 27%, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses de janeiro de 2012 a maio de 2013 e de setembro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$82.172,60, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 3 (02.01.03) – deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, ocorrido nos meses janeiro de 2012 a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$41.123,20, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 4 (06.02.01) – deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da federação e destinadas a consumo no estabelecimento, ocorrido nos meses de janeiro a dezembro de 2012 e de janeiro a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$26.125,98, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “f” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

Infração 5 (07.01.04) – efetuou o recolhimento do ICMS a menor por antecipação, em razão da utilização equivocada de percentuais de MVA em valor menor do que o determinado na legislação para as mercadorias constantes no anexo I, item 32 do RICMS, na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, referente às aquisições provenientes de outras unidades da federação, ocorrido nos meses de janeiro de 2012 a dezembro de 2013, sendo exigido ICMS no valor de R\$1.043.750,25, acrescido de multa de 60%, prevista na alínea “a” do inciso II do art. 42 da Lei nº 7.014/96.

O autuado apresentou defesa das fls. 136 a 147, demonstrando a sua tempestividade. Em relação à infração 1, o autuado afirma que lhe cabe o direito ao crédito de ICMS tendo por hipótese o estorno quando das saídas que promover com destaque do imposto em seus documentos. Relaciona às fls. 139 e 140 mercadorias que não estavam sujeitas ao regime de substituição tributária e que resultam numa cobrança equivocada de R\$224.881,45.

Reclama da interpretação do Estado da Bahia em entender que o produto “repelente de uso tópico” está sujeito à substituição tributária, mesmo quando do item 25.10 do Anexo 1 do RICMS, pois somente os repelentes contra insetos, de uso domissanitário, estão sujeitos a tal regime. Apresenta texto que alega ser de uma resposta do plantão fiscal da SEFAZ, ratificando seu entendimento.

Também reclama da interpretação dos autuantes de incluírem o produto “creme de barbear” no regime de substituição tributária. Apresenta de forma parcial relação de notas fiscais cuja exigência entende ser equivocada. Alega, ainda, que muitas notas fiscais referem-se a devolução de vendas.

Em relação à infração 2, o autuado reclama da interpretação de que desodorante está incluído no rol de produtos sujeitos à alíquota de 25%, pois, de forma expressa, a alínea “h” do inciso II do art. 16 da Lei nº 7.014/96 exclui os desodorantes corporais simples ou antiperspirantes dessa alíquota. Lembra, ainda, que o produto “Estojo Memphis” é composto de sabonetes, saboneteiras e desodorante corporal, não sujeito à alíquota de 25%. Apresenta relação à fl. 143 com os itens que entende devem ser retirados da presente exigência fiscal.

Em relação à infração 3, o autuado explica que realizou uma ação promocional concedendo um desconto de 99,99% na compra de um segundo produto idêntico ao primeiro. Diz que o desconto concedido foi incondicional, não se enquadrando na hipótese prevista na alínea “a” do inciso II do § 1º do art. 17 da Lei nº 7.014/96. Como se tratam de 9.141 documentos fiscais, o autuado requer diligência de agente da Coordenação de Assessoria Técnica para responder aos seguintes quesitos:

1. os documentos fiscais emitidos para acobertar saídas que contenham produtos com 99,99% de desconto, consignam apenas o produto que recebera tal desconto?
2. a forma como se consignou o desconto no documento fiscal o configura como desconto incondicional?
3. é possível, através da leitura do documento fiscal, fazer relação do desconto consignado com algum outro produto constante no documento?

Em relação à infração 04, o autuado diz que recebeu, sem ônus, expositores de produtos a serem distribuídos a clientes. Os produtos pertencem aos fabricantes dos produtos a serem expostos nos pontos de vendas. Anexou os respectivos documentos fiscais.

Em relação à infração 5, o autuado reclama que as diferenças apontadas pelos autuantes não foram objeto de quaisquer notas explicativas contendo os motivos que levaram a entender que os valores apurados e recolhidos estão errados. Diz que os produtos “condutor dent hillo”, “condutor dent bitufo” e “dilata nasal respire melhor” não estão sujeitos ao regime de substituição tributária e não guardam relação com os elencados no anexo único do Convênio ICMS 76/94. Diz, ainda, que os autuantes ignoraram a redução de base de cálculo de 10% para os produtos elencados no anexo único do Convênio ICMS 76/94, em sua cláusula segunda, § 2º.

Os autuantes apresentaram informação fiscal das fls. 204 a 213. Concordaram com a alegação do autuado quanto à retirada dos repelentes de uso pessoal relacionados às fls. 139 e 140, pois os que estão inseridos no regime de substituição tributária são aqueles destinados a uso em dependências domiciliares, coletivas ou públicas. Da mesma forma, os autuantes reconheceram que o produto “creme de barbear” não estão inseridos na substituição tributária.

Os autuantes divergem, no entanto, do argumento de que os demais registros lançados a crédito referem-se a uma operação de estorno de débito. Entendem que os cálculos dos estornos de débitos não podem ser feitos através de notas de devolução, além do que, há nos levantamentos diversas operações que não representam devoluções. Refizeram o demonstrativo de débito da infração 01, reduzindo a infração para R\$72.403,92.

Os autuantes também concordaram com as alegações do autuado, referente à infração 02, sobre a não aplicação da alíquota de 25% aos produtos ESTOJO MEMPHIS ALMA FLORES 175, DES COTY SPR 90 ML WILD MUSK, DES COTY AER 90G SEM PERFUME, DES COTY AER 90 G WILD MUSK e DES COTY SPR 90ML SEM PERFUME. Assim, apresentaram novo demonstrativo de débito, reduzindo a exigência fiscal para R\$76.251,39.

Os autuantes discordam das alegações do autuado sobre a infração 3, pois apenas pouquíssimos registros encontram-se na condição de desconto incondicional e a maioria dos lançamentos são de equívocos de saídas de produtos tributados como não tributados. Explicam, ainda, que o argumento das operações com descontos na realidade em nada muda o levantamento elaborado, pois nesses casos foram considerados como base de cálculo os valores abatidos. Alegam que o equívoco que de fato ocorreu e que o autuado tenta despistar com subterfúgios foi o da não tributação de produtos que deveriam ser objeto de ICMS. Mantiveram integralmente a infração 3.

Quanto às alegações referentes à infração 4, os autuantes explicaram que o RICMS/BA e a Lei nº 7014/96, ao disciplinar a cobrança da diferença de alíquotas sobre mercadorias para uso e consumo, não faz qualquer ressalva quanto a materiais destinados à promoção de vendas ou comunicação com o público. As mercadorias objeto da autuação não foram destinadas à industrialização ou comercialização, nem a prestação de serviços, sendo, portanto, destinadas ao uso ou consumo do estabelecimento, uma vez que não estão vinculadas a operações subsequentes. As operações foram interestaduais, as mercadorias não estão sujeitas a substituição tributária e destinaram expositores, bolsas, cadeiras e outros, para o estabelecimento do contribuinte, que os distribuiu aos seus clientes pessoa jurídica. A operação tributada pelo ICMS nesse caso é a entrada no estabelecimento de mercadorias advindas de outras unidades da federação. Os autuantes citaram o Acórdão JJF Nº 0220-05/13 como alinhado com suas argumentações.

Em relação à infração 5, os autuantes refutaram a questionada falta de clareza das planilhas uma vez que foi utilizada uma metodologia de cálculo analítico por produto indicando a descrição do item, o número da nota fiscal, a data de entrada, a MVA utilizada, o crédito do ICMS normal, a base de cálculo da substituição tributária e, por conseguinte, o valor do ICMS devido por substituição.

Informam, ainda, que agruparam os produtos por nota fiscal e confrontaram com os valores recolhidos pelo autuado, conforme planilha de cálculo do ICMS devido por substituição por ele entregue durante a fiscalização. Deste confronto de valores é que se apurou o valor do pagamento a menor do ICMS devido por substituição. Entendem, assim, que as planilhas apresentadas demonstraram de forma clara o valor do imposto devido e a diferença do recolhimento a menor.

Quanto ao questionamento da inclusão indevida dos CONDUTORES DENT HILLO, CONDUTOR DENT BITUFO, DILATADOR NASAL RESPIRE MELHOR 10 UN NORMAL G, os autuantes informaram que os mesmos estão entre o rol de produtos cujo NCM encontram-se elencados no anexo 1 do RICMS /BA que dispõe sobre os produtos que estão sujeitos ao regime da substituição tributária. No caso em lide o CONDUTOR DENT HILLO tem o NCM de 3306.20.00 e o DILATADOR NASAL RESPIRE MELHOR 10 UN NORMAL G tem NCM 3005.1090. Ressalta que o autuado não tributa esses produtos quando das suas saídas conforme pode ser observado nas Notas Fiscais nºs 484212, 373119, 324792, 358223, 364810, 455375 e 495202.

Os autuantes entendem que não se aplica a redução de base de cálculo prevista no § 1º, cláusula 2º do Convênio ICMS 76/94, nos cálculos do ICMS/ST de mercadorias que não tem o Preço Máximo de Venda ao Consumidor (PMC).

Os autuantes entendem que quando não houver operações do estabelecimento industrial diretamente com o comércio varejista, o valor inicial para a determinação da base de cálculo será o preço praticado pelo comércio atacadista. Como o comércio atacadista pratica operações com o comércio varejista, então caso o contribuinte queira utilizar o benefício da redução da base de cálculo prevista no convênio o mesmo deverá utilizar o preço praticado pela indústria com o comércio varejista ou então o seu preço de saída praticado com o comércio varejista.

Os autuantes entendem que o intuito do legislador sempre foi o de permitir a redução de base de cálculo desde que o preço tomado como base para o cálculo da substituição tributária fosse o preço praticado com o comércio varejista, seja pela indústria ou pelo atacadista.

Dessa forma, os autuantes entendem que não pode o atacadista, numa operação de aquisição junto à indústria, utilizar do preço praticado nesta operação para chegar à base de cálculo e utilizar indevidamente a redução da base de cálculo. Afirmam que a regra a ser aplicada é a prevista no inciso II do art. 61 do RICMS/BA.

Após diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal para que o autuado fosse intimado a tomar conhecimento dos novos demonstrativos produzidos pelos autuantes na apresentação da informação fiscal, o autuado se manifestou das fls. 240 a 245. Em relação à infração 1, o autuado insiste que remanesce uma exigência indevida, pois se referem a notas fiscais de devolução de vendas interestaduais recebidas dos destinatários adquirentes (CFOP 2202, 2209, 2411 e 2949), cujo direito ao crédito fiscal está previsto no art. 450 do RICMS/12.

O autuado também continua discordando acerca da exigência fiscal da infração 03. Diz que o desconto concedido é fato e anexou alguns documentos para demonstrar que não cometeu qualquer irregularidade.

Em relação à infração 4, o autuado argumenta que recebeu dos detentores da marca industrial material promocional para distribuição, como folhetos, encartes, cartazes, expositores, etc., não tendo materializado a posse dos referidos materiais.

Em relação à infração 5, o autuado insiste com a argumentação de que condutor dental e dilatador nasal não estão inseridos nos itens III e XIV do anexo único do Convênio ICMS 76/94 e, portanto,

não estariam sujeitos ao regime de substituição tributária. Também continua reclamando da falta de entendimento da planilha que calculou a diferença do imposto exigida.

Informa que a redução de base de cálculo está prescrita no § 4º da cláusula segunda da redação dada pelo Convênio ICMS 04/95, que vigorou de 01/05/95 a 31/03/2014. E que não há a delimitação sugerida pelos autuantes quanto à redução de base de cálculo do ICMS/ST.

A 1ª Junta de Julgamento Fiscal deliberou por nova conversão do processo em diligência para que os autuantes:

1. verificassem se o autuado efetuou o estorno do débito das saídas interestaduais de mercadorias cujo imposto relativo às operações internas subsequentes já haviam sido pago por antecipação tributária, conforme forma de ressarcimento prevista no inciso II do art. 302 do RICMS/12;
2. caso o autuado não tivesse optado pelo ressarcimento na forma referida no item 1, que retirasse a exigência fiscal contida na infração 01 em relação às notas fiscais de devolução de mercadorias recebidas com CFOP 2202, 2209, 2411;
3. refizessem o demonstrativo de débito referente à infração 05, retirando a exigência fiscal sobre os produtos CONDUTORES DENT HILLO, CONDUTOR DENT BITUFO, DILATADOR NASAL RESPIRE MELHOR 10 UN NORMAL G e concedendo a redução de 10% na apuração da base de cálculo da substituição tributária.

Em atendimento à diligência, os autuantes apresentaram informação fiscal das fls. 418 a 421. Disseram que não houve estorno de débitos como forma de ressarcimento, de acordo com o previsto do Artigo 302, inciso II do RICMS/12, conforme Livros de Apuração dos anos fiscalizados anexados.

Informaram que retiraram da infração 01 as notas de devolução de mercadorias com CFOP 2202, 2209 e 2411, reduzindo a infração em relação ao valor exigido no demonstrativo apresentado quando da lavratura do auto de infração para R\$250.645,61, conforme CD à fl. 498.

Em relação à infração 5, os autuantes retiraram dos demonstrativos analíticos e resumo os itens CONDUTOR DENT HILLO, CONDUTOR DENTAL BITUFO, DILATADOR NASAL E RESPIRE MELHOR. Também concederam a redução de base de cálculo de 10% na apuração da antecipação tributária de mercadorias constantes no anexo 1 do Convênio ICMS 76/94, não restando ICMS a pagar dessas mercadorias. Informaram que as diferenças remanescentes referem-se ao cálculo a menos efetuado pelo autuado em relação ao item “sandálias”. Com as novas planilhas apresentadas, a infração 05 ficou reduzida para R\$62.372,12, conforme demonstrativo sintético às fls. 420 e 421 e CD à fl. 498.

Intimado para tomar conhecimento da diligência requerida e da informação fiscal prestada, conforme documentos às fls. 500 e 501, o autuado não se manifestou.

VOTO

Verifiquei que foram observados todos os requisitos que compõe o auto de infração, previstos no art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF), Decreto nº 7.629/99.

Indefiro o pedido de diligência requerido pelo autuado visando investigar a natureza dos descontos concedidos nas mercadorias comercializadas, objeto da infração 3. O autuado anexou das fls. 257 a 328 notas fiscais relacionadas pelos autuantes na planilha em CD à fl. 131, possibilitando dirimir as dúvidas arguidas pelo autuado em relação à procedência do imposto exigido sem necessidade de conversão dos autos em diligência.

No mérito, em relação à infração 01, reconheço como correta a revisão realizada pelos autuantes na informação fiscal às fls. 205 e 206, retirando a exigência fiscal sobre os repelentes de uso pessoal e sobre os cremes de barbear. Os repelentes sujeitos ao regime de substituição tributária são aqueles classificados como material de limpeza, constantes no item 25 do Anexo 1 do

RICMS/12, e desde que exclusivamente para uso domissanitário direto, ou seja, em dependências domiciliares, coletivas ou particulares. Os autuantes refizeram a planilha retirando os repelentes de uso pessoal, mas mantendo os demais repelentes de uso em ambientes.

A lide, no entanto, persistiu em relação a entradas de mercadorias em decorrência de devolução de vendas. As mercadorias devolvidas estavam incluídas no regime de substituição tributária, conforme relação em CD à fl. 220, no arquivo denominado “*Novo Demonstrativo de Débito Infração 1 – Crédito Indevido Mercadorias Substituídas 2012 e 2013*”.

As entradas com CFOP 2202 (Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), 2209 (Devolução de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros, remetida em transferência) e 2411 (Devolução de venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros em operação com mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária), por exemplo, representam devoluções interestaduais de mercadorias anteriormente remetidas pelo autuado.

Nas aquisições de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, o autuado, que exerce atividade de atacadista, deve proceder à antecipação tributária que encerra a fase de tributação quando oriundas de unidades da Federação em que não haja acordo prevendo a sua retenção ou, havendo acordo, deverá já tê-las recebido com o imposto retido. A retenção também já deverá ter ocorrido nas aquisições dentro do próprio Estado da Bahia.

Desse modo, deve o autuado ao realizar saída interestadual com tais mercadorias efetuar escrituração fiscal visando o ressarcimento do imposto anteriormente antecipado, conforme estabelecido nos arts. 301 e 302 do RICMS/12. O ressarcimento consiste em recuperação tanto do imposto normal destacado no documento fiscal de aquisição quanto do imposto antecipado e visa a devolução de parcela do imposto antecipado referente a fatos geradores não ocorridos nas etapas subsequentes da cadeia comercial dentro do Estado da Bahia. De forma simplificada, é admitido nos dois dispositivos referidos que o contribuinte utilize como créditos fiscais ambas as parcelas do imposto, o normal e o antecipado ou que estorne o débito fiscal correspondente, relativo à saída, destacado no documento fiscal.

As devoluções consignadas no demonstrativo em CD à fl. 220 foram efetuadas pelos adquirentes após o recebimento das mercadorias, mediante emissão de notas fiscais próprias com utilização do respectivo CFOP referente à devolução de mercadoria anteriormente recebida. A devolução poderá ocorrer no mesmo mês da remessa anterior ou nos meses subsequentes. Em qualquer caso, por se tratarem de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, deverão ser objeto de nova antecipação tributária pelo contribuinte que está recebendo a mercadoria em devolução.

A nova antecipação se faz necessária, pois a nova entrada da mercadoria conduz a presunção da ocorrência do fato gerador em operação interna subsequente e dá a seu estoque o mesmo tratamento para as demais unidades da mercadoria. As saídas subsequentes dessas mercadorias deverão ocorrer sem destaque do imposto por se tratarem de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária, devendo a antecipação do imposto sempre ocorrer nas operações interestaduais que resultem em entrada no estabelecimento, ainda que a título de devolução.

Na hipótese da mercadoria ter sido devolvida em razão de defeito que prejudique uma posterior comercialização, não deverá ser feita antecipação tributária, mas o valor do crédito fiscal destacado na nota fiscal também não deverá ser apropriado, pois não ocorrerá uma saída subsequente.

Assim sendo, é inadmissível que o autuado tenha utilizado como crédito fiscal em sua escrituração o valor do imposto destacado no documento fiscal de devolução de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária, emitido por um cliente seu. Tal imposto somente poderia ser considerado no cálculo do imposto devido por antecipação tributária e não para abatimento do imposto devido na apuração pelo regime de conta corrente fiscal.

Quando inserido no regime de substituição tributária, o crédito fiscal destacado no documento fiscal referente à devolução deverá ser aproveitado integralmente na apuração do imposto devido

por antecipação tributária e a base de cálculo da antecipação deve ser obtida a partir do valor de entrada em operação de aquisição mais recente da mercadoria.

Convém reiterar que não existe na legislação previsão admitindo o uso como crédito fiscal do valor do imposto destacado no documento de devolução de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária na compensação do imposto apurado no regime de conta-corrente fiscal, ainda que a devolução tenha ocorrido no mesmo período de apuração em que ocorreu a anterior saída da mercadoria. Para que haja o tratamento uniforme ao seu estoque, como já dito anteriormente, deve o contribuinte proceder ao ressarcimento do imposto antecipado nos termos dos arts. 301 e 302 do RICMS/12 e efetuar nova antecipação do imposto quando da entrada da mercadoria em devolução.

Assim, a infração 1 é procedente em parte, com a retirada dos repelentes de uso pessoal e dos cremes de barbear, ficando reduzida a reclamação de crédito tributário para R\$72.403,92, nos seguintes termos, conforme demonstrativo às fls. 205 e 205 e planilha em CD à fl. 220:

DATA DA OCORRÊNCIA	ICMS DEVIDO- VALOR HISTÓRICO
31/01/2012	R\$20.207,71
28/02/2012	R\$197,63
31/03/2012	R\$114,98
30/04/2012	R\$671,06
31/05/2012	R\$1.177,82
30/06/2012	R\$1.476,08
31/07/2012	R\$1.745,67
31/08/2012	R\$1.257,81
30/09/2012	R\$2.670,61
31/10/2012	R\$1.083,91
30/11/2012	R\$1.830,21
31/12/2012	R\$2.092,21
31/01/2013	R\$2.139,22
28/02/2013	R\$399,91
31/03/2013	R\$1.225,83
30/04/2013	R\$2.139,40
31/05/2013	R\$792,63
30/06/2013	R\$5.151,89
31/07/2013	R\$3.058,65
31/08/2013	R\$5.640,78
30/09/2013	R\$4.319,64
31/10/2013	R\$4.575,43
30/11/2013	R\$4.623,17
31/12/2013	R\$3.811,67
Total Geral	R\$72.403,92

Em relação à infração 2, os autuantes acataram as argumentações do autuado e retiraram acertadamente da exigência fiscal a aplicação da alíquota de 27% sobre os produtos ESTOJO MEMPHIS ALMA FLORES 175, DES COTY SPR 90 ML WILD MUSK, DES COTY AER 90G SEM PERFUME, DES COTY AER 90 G WILD MUSK e DES COTY SPR 90ML SEM PERFUME, pois tratam-se de desodorantes e estão expressamente excluídos da aplicação da alíquota referida, nos termos da alínea “h” do inciso II do art. 16 da Lei nº 7.014/96. Infração reconhecida em parte no valor de R\$76.251,39, nos termos da planilha denominada “novo demonstrativo de débito da infração 2” em CD à fl. 220 e conforme demonstrativo às fls. 206 e 207:

DATA DA OCORRÊNCIA	DATA DO VENCIMENTO	ICMS A PAGAR
31/01/2012	09/02/2012	R\$3.974,24
28/02/2012	09/03/2012	R\$4.167,08
31/03/2012	09/04/2012	R\$5.482,30
30/04/2012	09/05/2012	R\$3.939,17
31/05/2012	09/06/2012	R\$4.464,47
30/06/2012	09/07/2012	R\$4.026,49

31/07/2012	09/08/2012	R\$4.156,17
31/08/2012	09/09/2012	R\$4.570,77
30/09/2012	09/10/2012	R\$4.607,38
31/10/2012	09/11/2012	R\$5.339,81
30/11/2012	09/12/2012	R\$6.138,26
31/12/2012	09/01/2013	R\$5.837,32
31/01/2013	09/02/2013	R\$4.520,60
28/02/2013	09/03/2013	R\$3.451,84
31/03/2013	09/04/2013	R\$4.632,79
30/04/2013	09/05/2013	R\$2.981,60
30/05/2013	09/06/2013	R\$3.300,31
30/09/2013	09/10/2013	R\$106,11
31/10/2013	09/11/2013	R\$27,62
30/11/2013	09/12/2013	R\$59,24
31/12/2013	09/01/2014	R\$467,84
Total Geral		R\$76.251,41

Em relação à infração 3, o autuado justifica a não tributação na saída sob a argumentação de ter realizado campanha promocional onde um segundo produto idêntico ao primeiro seria entregue sem ônus para o adquirente. O inciso I do art. 2º da Lei nº 7.014/96 estabelece que o ICMS incide sobre a realização de operações relativas à circulação de mercadorias. O inciso I do § 1º do citado dispositivo legal acrescenta que é irrelevante para caracterização do fato gerador a natureza jurídica da operação ou prestação de serviço.

Porém, conforme destacado pelo autuado na sessão de julgamento, as notas fiscais anexadas pelo autuado das fls. 257 a 328 trazem produtos que efetivamente gozavam de isenção nas saídas internas, conforme disposto no inciso XLIX do art. 264 do RICMS/12, com base no Convênio ICMS 126/10. Tratam-se de produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos, classificadas na NCM com o código 9021.10.10, e, como tal, não deveriam ser tributados.

Assim, concluo que a infração 3 é procedente em parte, com a retirada da exigência sobre os produtos para uso ou atendimento de deficientes físicos, ficando reduzido o valor exigido para R\$8.230,13, nos seguintes termos, conforme demonstrativo analítico em CD à fl. 507/531.

OCORRÊNCIA	VLR. REMANESCENTE
Jan de 2012	1.292,19
Fev de 2012	875,88
Mar de 2012	2.274,66
Abr de 2012	3.323,05
Mai de 2012	39,43
Jun de 2012	57,91
Jul de 2012	30,22
Ago de 2012	24,21
Set de 2012	20,82
Out de 2012	116,23
Nov de 2012	79,19
Dez de 2012	0,01
Jan de 2013	0,77
Fev de 2013	0,00
Mar de 2013	6,01
Abr de 2013	0,00
Mai de 2013	0,01
Jun de 2013	0,01
Jul de 2013	0,00
Ago de 2013	33,87
Set de 2013	2,64
Out de 2013	52,03
Nov de 2013	6,94
Dez de 2013	0,05
Total Geral	8.230,13

Em relação à infração 4, o autuado alega que os expositores e displays recebidos do fabricante das marcas que comercializa foram destinados aos pontos de vendas de seus clientes, não lhe cabendo a posse de tais produtos. Entretanto, da análise das notas fiscais anexadas pelo próprio autuado das fls. 149 a 196, observo que os objetos foram destinados diretamente a ele e tributados pela alíquota interestadual.

De acordo com o inciso XV do art. 4º da Lei nº 7.014/96, ocorre o fato gerador do ICMS no momento da entrada efetuada por contribuinte do imposto, de mercadoria, bem ou serviço, em decorrência de operação interestadual, quando a mercadoria ou bem forem destinados ao seu uso, consumo ou ativo permanente.

Os objetos enviados para o autuado consistiram em material de uso ou consumo, pois foram utilizados em ação conjunta com fornecedores para alavancagem de suas vendas nos diversos clientes que comercializavam os respectivos produtos da marca comercial. Infração 4 procedente.

Na infração 5, os autuantes reclamam crédito tributário sob a argumentação de que o autuado não deveria compor a base de cálculo da substituição tributária partindo do preço de venda constante do documento fiscal emitido pelo industrial remetente, nas operações com mercadorias constantes no Convênio ICMS 76/94, cuja base de cálculo não fosse determinada pelo preço máximo de venda a consumidor sugerido ao público pelo estabelecimento industrial.

Entendem que o § 3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, vigente à época dos fatos (2012 e 2013), estabelecia que o valor inicial para o cálculo da base de cálculo da substituição tributária partiria do preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizasse operações diretamente com o comércio varejista. Assim, concluíram que o autuado não teria direito à redução de 10% da base de cálculo, prevista no então § 4º da cláusula segunda do referido convênio.

Além disso, acusa o autuado de adotar MVA inferior às previstas no Anexo 1 do RICMS. Por todo o exposto, refizeram o cálculo do imposto devido por substituição tributária, sem aplicação da redução de base de cálculo de 10%, e comparou com o efetivamente pago pelo autuado, exigindo-lhe a diferença apurada.

O inciso VIII do art. 268 do RICMS/12, com a redação vigente em 2012 e 2013, estabeleceu que as operações com os produtos farmacêuticos gozariam de redução da base de cálculo para fins de antecipação ou substituição tributária nos termos definidos no Convênio ICMS 76/94.

De fato o § 3º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94 estabelecia que a composição da base de cálculo da substituição tributária deveria partir do preço praticado pelo distribuidor ou atacadista, quando o estabelecimento industrial não realizasse operações diretamente com o comércio varejista, como ocorreu nas operações objeto da presente autuação.

Entretanto, apesar do referido convênio estabelecer no § 1º da cláusula segunda que a composição da base de cálculo da substituição tributária deveria partir do preço de venda do industrial para o varejista, quando o industrial efetivamente efetuasse a venda diretamente para estabelecimento varejista, não existe a previsão de MVAs diferenciadas que pudessem ser aplicadas conforme fosse composta a base de cálculo.

Assim, uma mesma MVA deveria ser aplicada nas duas situações. Tanto na venda do industrial para atacadista, quanto na venda do industrial para varejista. O que evidencia uma distorção no cálculo da substituição tributária, já que a MVA aplicada nas vendas de industrial para atacadista deveria ser maior do que a aplicada nas vendas de industrial para varejista, considerando que o preço de venda para atacadista teoricamente deve ser inferior ao de venda para varejista em razão do volume de vendas.

Apesar de todas estas dúvidas, entendo que não é possível concluir que a compensação decorrente desta distorção deva ser dada com a retirada da fruição da redução de base de cálculo de 10%, então prevista no § 4º da cláusula segunda do Convênio ICMS 76/94, cuja concessão se aplicava a todas as hipóteses de base de cálculo previstas na referida cláusula.

Os produtos CONDUTOR DENT HILLO e CONDUTOR DENTAL BITUFO são dispositivos que auxiliam a condução de fios dentais na higienização bucal de usuários de próteses dentárias ou aparelhos ortodônticos. Não se confunde com o fio dental e, portanto, não estavam incluídos no item 32 do Anexo 1 do RICMS/12. O DILATADOR NASAL RESPIRE MELHOR é um adesivo colocado sobre o nariz com a função de evitar que as abas das narinas se fechem, permitindo uma respiração melhor. Também não estava sujeito ao regime de substituição tributária.

Por todo o exposto, considero correto o refazimento do demonstrativo de débito da infração 5, efetuado pelos autuantes, em atendimento à diligência requerida pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal, retirando a exigência fiscal sobre os produtos referidos e considerando a redução de base de cálculo de 10%, prevista no Convênio ICMS 76/94, resultando numa redução para o valor de R\$62.372,12, correspondente a erro no cálculo do imposto devido por antecipação nas aquisições de sandálias, conforme planilha em CD à fl. 498 e demonstrativo a seguir:

DATA DA OCORRÊNCIA	VALOR HISTÓRICO
01/2012	R\$643,83
02/2012	R\$3.057,32
03/2012	R\$3.451,28
04/2012	R\$2.001,43
05/2012	R\$4.198,35
06/2012	R\$5.363,19
07/2012	R\$16.759,24
08/2012	R\$5.521,65
09/2012	R\$5.081,27
10/2012	R\$8.132,51
11/2012	R\$8.162,05
Total Geral	R\$62.372,12

Assim, voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração, ficando reduzida a exigência fiscal reduzida para R\$245.386,56. Assim, o montante do débito do Auto de Infração é conforme o quadro abaixo:

INF.	VLR. HISTÓRICO	VLR. JULGADO	MULTA	RESULTADO
01	297.285,37	72.406,92	60%	PROCEDENTE EM PARTE
02	82.172,60	76.251,41	60%	PROCEDENTE EM PARTE
03	41.123,20	8.230,13	60%	PROCEDENTE EM PARTE
04	26.125,98	26.125,98	60%	PROCEDENTE
05	1.043.750,25	62.372,12	60%	PROCEDENTE EM PARTE
Total	1.490.457,40	245.386,56		

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **269140.0001/16-3**, lavrado contra **DPC DISTRIBUIDORA ATACADISTA S.A.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$245.386,56**, acrescido de multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a” e “f” e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Esta Junta de Julgamento Fiscal recorre de ofício da presente decisão para uma das Câmaras do CONSEF, nos termos do art. 169 inciso I, alínea “a”, do RPAF/99, aprovado pelo Decreto nº 7.629/99, alterado pelo Decreto nº 13.537/11, com efeitos a partir de 20/12/11.

Sala das Sessões do CONSEF, 23 de novembro de 2017.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

OLEGÁRIO MIGUEZ GONZALEZ – RELATOR

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – JULGADOR