

A. I. N° - 299430.3012/16-8
AUTUADO - R.S.A. – DISTRIBUIDORA LTDA.
AUTUANTES - JORGE TADEU COSTA DOS SANTOS e JORGE LUIZ SANTOS DA COSTA
ORIGEM - INFAS ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET – 27.07.2018

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO JJF N° 0099-05/18

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. **a)** UTILIZAÇÃO INDEVIDA. MERCADORIA ADQUIRIDA COM PAGAMENTO DE IMPOSTO POR ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. É vedada a utilização de crédito fiscal de mercadorias com pagamento por antecipação tributária, cuja fase de tributação encontra-se encerrada. **b)** ESCRITURAÇÃO DE CRÉDITO FORA DO PERÍODO EM QUE SE CONFIGUROU O DIREITO À SUA UTILIZAÇÃO. VALORES PAGOS A TÍTULO DE ANTECIPAÇÃO PARCIAL, RECOLHIDOS NO MÊS SEGUINTE A CADA PERÍODO DE AQUISIÇÃO DAS MERCADORIAS. O crédito do ICMS pago a título de antecipação parcial só pode ser utilizado depois que o imposto é pago, nos termos do § 4º do art. 101 do RICMS. Interpretação do inciso II, “f”, do art. 42 da Lei nº 7.014/96, em cotejo com o inciso VII, “a”: como em ambos as multas dizem respeito a crédito fiscal indevido, se o crédito for efetivamente “utilizado”, implicando redução total ou parcial do valor a ser pago (descumprimento de obrigação principal), exige-se o imposto que deixou de ser pago, mais a multa de 60%, com fundamento no inciso II, alínea “f”; por outro lado, se o crédito for “escriturado” mas não chegar a ser efetivamente utilizado, por não ter implicado redução total ou parcial do valor a ser pago (não importando descumprimento da obrigação principal), aplica-se a multa de 60%, estornando-se (cancelando-se) os créditos escriturados indevidamente, com fundamento no inciso VII, “a”, já que esse dispositivo se refere à “exigência do estorno”, e não à “exigência do imposto”. O inciso VII, “a”, prevê que a multa é aplicada “sem prejuízo da exigência do estorno”, mas isso não significa a “perda do direito ao crédito”, pois o crédito só não pode ser utilizado antes do pagamento, depois que o imposto é pago, o crédito se torna legítimo. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 3 procedente em parte. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. **a)** ALÍQUOTA DIVERSA NAS SAÍDAS REGULAMENTE ESCRITURADAS. Infração comprovada. **b)** REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. USO INDEVIDO. COMPOSTO LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS. 4. DIFAL. ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS PARA O CONSUMO E/OU ATIVO IMOBILIZADO. Infração 6 subsistente. Negado o pedido de diligência. Preliminares de nulidade rejeitadas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em epígrafe foi lavrado em 27/12/2016, para exigir ICMS no valor de R\$153.316,42, em decorrência das seguintes infrações:

1 – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com pagamento de imposto por antecipação tributária. ICMS no valor de R\$3.169,76 e multa de 60%. Meses de janeiro a julho e novembro de 2012, e de janeiro a julho e outubro de 2013.

2 – Escriturou crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, a prestação do serviço por ele tomado, ou fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito. O contribuinte utilizou-se de créditos dos exercícios de 2010 e de 2012, conforme demonstrativo e cópia do Livro Registro de Apuração, em anexo, porém, sem atender ao Regulamento do ICMS vigente. ICMS no valor de R\$4.521,69 e multa de 60%.

3 – Deixou de recolher ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas. Contribuinte deu saídas de produtos tributados utilizando o CFOP 5403, referente a saídas de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária, conforme demonstrativos anexos. ICMS no valor de R\$63.118,29 e multa de 60%.

4 – Recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Utilizou alíquota diferente da legislação, especialmente de alíquota interestadual nas saídas internas e nas saídas de colônias e deo-colônias, conforme demonstrativos anexos. ICMS no valor de R\$35.377,05 e multa de 60%.

5 – Recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo. Contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo nas saídas de compostos lácteos, classificando-os erroneamente como leite em pó, conforme demonstrativos anexos. Meses de maio a dezembro de 2012 e de janeiro a julho de 2013. ICMS no valor de R\$42.730,23 e multa de 60%.

6 – Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação, destinadas ao ativo fixo, e/ou consumo do próprio estabelecimento. Foram identificadas notas fiscais eletrônicas de materiais de consumo e para o imobilizado, porém não lançadas na escrituração fiscal, conforme demonstrativos anexos. ICMS no valor de R\$4.399,40 e multa de 60%.

O contribuinte ingressa com defesa, fls. 109 a 131, relata que foi alvo de atividade fiscalizatória que teve por objetivo verificar a adequação dos procedimentos fiscais adotados nos exercícios de 2012 e 2013, resultando no Auto de Infração em referência, para em seguida descrever as infrações como consta na peça acusatória, das quais discorda e passa a apresentar as suas razões de defesa.

Afirma ser regular a apropriação dos créditos fiscais relativos à infração 02, na qual é acusada de ter se utilizado de créditos extemporâneos nos meses de setembro e dezembro de 2012, decorrentes de entradas verificadas nos anos de 2010 e 2011, o que foi constatado a partir da análise do Livro Registro de Apuração do estabelecimento autuado.

Consoante o Auditor Fiscal, a Impugnante não teria observado as regras previstas nos artigos 314, I, e 315 do RICMS/BA, segundo os quais o sujeito passivo deve tomar o crédito no próprio mês ou no mês subsequente ao da entrada da mercadoria no estabelecimento; ou, se ultrapassados tais prazos, pleitear a autorização para fazê-lo.

Aduz que o entendimento da autoridade lançadora, está equivocado pois embora se relacionem com aquisições verificadas nos anos de 2010 e 2011, os créditos escriturados pela Impugnante referem-se ao ICMS Antecipação Parcial que deixou de ser recolhido à época própria (2010 e 2011), e cujo adimplemento ocorreu, com atraso, somente em setembro e em dezembro de 2012.

Sustenta que sendo essa a natureza dos créditos em debate, a sua escrituração não segue as regras sustentadas pelo Autuante, previstas nos arts. 314 e 315 do RICMS, mas sim a normatização disposta no art. 309, II, a seguir transcrito, que textualmente condiciona o exercício do direito creditório ao efetivo adimplemento do tributo, fixando, inclusive, que **a sua escrituração deve se dar no período em que ocorrer o pagamento:**

Art. 309. Constitui crédito fiscal de cada estabelecimento, para compensação com o tributo devido em operações ou prestações subsequentes e para fins de apuração do imposto a recolher, salvo disposição em contrário:

*II - o valor do imposto antecipado parcialmente pelos contribuintes cujo imposto seja apurado pelo regime de conta corrente fiscal, **cabendo a sua escrituração no quadro “Crédito do Imposto - Outros Créditos” do Registro de Apuração do ICMS, no período em que ocorrer o recolhimento;***

Como se vê, a Impugnante não poderia ter tomado tais créditos em sua escrita fiscal em 2010 e 2011, quando da aquisição das mercadorias, pois o seu direito só surgiu quando tais importâncias foram vertidas aos cofres públicos.

Ressalta que, embora recolhidos com acréscimos moratórios, a Impugnante só lançou em sua escrita fiscal os valores históricos do ICMS-Antecipação Parcial, conforme DAEs anexos, como segue:

A) SETEMBRO/2012 – GLOSA NO VALOR DE R\$1.914,83

No seu LRA do mês de setembro de 2012, há lançamentos no campo “Outros Créditos” nos valores de R\$221,85 e R\$1.692,98, totalizando os R\$1.914,83 rejeitados pelo Autuante (**doc. 02**). Tais montantes foram recolhidos pela Impugnante, em 10.09.2012, sob o Código de Receita 2175, destinado aos pagamentos do ICMS-Antecipação Parcial, como atestam os comprovantes em anexo (**docs. 03**).

Ressalta que os valores de principal indicados nos comprovantes de arrecadação são exatamente os R\$221,85 e R\$1.692,98 constantes no LRA, e que foram questionados pela fiscalização.

B) DEZEMBRO/2012 – GLOSA NO VALOR DE R\$ 2.606,86

Exatamente como ocorreu na situação anterior, no seu LRA do mês de dezembro de 2012, há lançamentos no campo “Outros Créditos”, nos valores de R\$1.083,07, R\$597,17, R\$239,90 e R\$686,69, totalizando o valor de R\$2.206,86 rejeitados pelo Autuante (**doc. 04**). Tais montantes foram recolhidos pela Impugnante, em 26.12.2012, sob o Código de Receita 2175, destinados aos pagamentos do ICMS-Antecipação Parcial, como atestam os comprovantes em anexo (**docs. 05**).

Portanto, os valores de principal indicados nos comprovantes de arrecadação são exatamente os mesmos constantes no LRA, e que foram questionados pela fiscalização.

Logo, considerando a clareza da disposição regulamentar (art. 309, inciso II do RICMS/BA), requer sejam acolhidos os argumentos acima tecidos, julgando totalmente improcedente o item 02 do Auto de Infração.

Na infração 03, a acusação versa que a impugnante deu saída a produtos tributados utilizando-se do CFOP 5403, aplicável às operações submetidas à substituição tributária Aponta que diversos equívocos ocorreram que macularam os levantamentos fiscais, a saber:

1 – há nos levantamentos diversas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas pelos adquirentes. Pelo menos 90 notas fiscais de venda, cujas mercadorias, em sua totalidade, retornaram ao estabelecimento autuado, conforme provam as notas fiscais de devolução (doc. 06). Para facilitar o cruzamento entre as notas fiscais de venda e as respectivas devoluções, apresenta planilha em anexo, correlacionando-as. Aduz que continua buscando outras operações na mesma situação, e se compromete a juntar aos autos as provas do seu desfazimento, no curso do processo.

2 – diversas mercadorias são, de fato, submetidas à substituição tributária, não havendo qualquer irregularidade por parte da impugnante em tê-las vendido sob o código 5403. Assevera que ao se debruçar sobre as planilhas elaboradas pela autoridade fiscal, constatou diversas mercadorias inegavelmente enquadradas no regime de substituição tributária. Assim passa a exemplificar:

- **APMED (NCM 30051090):** Trata-se de estimulante de apetite, destinado a pessoas com pouco apetite ou maus hábitos alimentares, bem como para crescimento e ganho de peso; serve, também para reposição de vitaminas do Complexo B e C.

Cruzando a descrição do medicamento com o que dispõe o item 32.1 do Anexo I do RICMS/BA, não restam dúvidas de que essa mercadoria enquadra-se no regime de ST, não havendo, portanto, qualquer irregularidade em vendê-la sob o código 5403.

- **REPELENTES (OFF SPRAY e OFF KIDS LOÇÃO, REPELEX KIDS GEL, REPELENTE XO INSETOS SPRAY, REPELENTE TURMA DA MONICA, REPELEX, REPELEX CITRONELA, REPELENTE NO INSET - NCM 38089199):** Também devem ser excluídas da cobrança as operações de venda dos produtos em epígrafe, pois, tratando-se de repelentes, essas mercadorias enquadram-se no item 25.1 do Anexo I do RICM.

A) DAS OPERAÇÕES COM LEITE CORRETAMENTE ESCRITURADAS COM O CFOP 5102.

Da análise do levantamento, a Impugnante identificou algumas operações com leite APTAMIL para as quais foi utilizado o CFOP 5403. Contudo, ao analisar detidamente a sua escrituração fiscal, a Impugnante observou que tais operações foram corrigidas no SPED, tendo sido essas devidamente tributadas.

Citem-se, como exemplos, as Notas Fiscais 736, 5081 e 5082 (**doc. 08**). A despeito de as NFs não terem destaque do imposto pelo fato de ter sido indicado o CFOP 5403, o código no SPED foi o 5102, com o correspondente destaque do ICMS, conforme provam os LRS em anexo (**doc. 09**).

Reitera que por se tratar de um Auto de Infração extenso, lastreado em levantamentos fiscais compostos por uma infinidade de produtos, em homenagem ao princípio da verdade material, a Impugnante requer lhe seja deferida a oportunidade de comprovar no curso do processo a existência de outras operações com leite que, a despeito de indicação no documento fiscal do CFOP 5403, foram tributadas na escrita fiscal.

3 – diversas operações foram realizadas com leite, embora as notas fiscais tenham indicado CFOP 5403, a falha foi corrigida na escrituração fiscal, tendo sido indicado o CFOP 5102, com o consequente recolhimento do ICMS;

Quanto à infração 04, assevera que é nula e improcedente. Para os produtos intitulados como colônias e deocolônias, a tese fazendária consiste na desqualificação da alíquota de 17% utilizada pela Impugnante, adotando-se, em substituição, a alíquota de 27%, com fundamento no art. 51, II, ‘h’ do RICMS/BA e art. 16 e 16-A da Lei nº 7.014/96. Para os demais produtos, a imputação repousa na suposta utilização de alíquotas inferiores a 17% (4%, 10%, 12%).

Entretanto, à semelhança do que foi reportado nos itens antecedentes da defesa, há nos levantamentos algumas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas, as quais devem ser prontamente excluídas da cobrança.

Argumenta no que tange especificamente ao reenquadramento das operações com os produtos designados “colônias” e “deocolônias”, o lançamento é nulo por não ter o autuante se desincumbido da tarefa de analisar detidamente a efetiva natureza desses produtos, valendo-se unicamente da nomenclatura comercial para proceder ao reenquadramento da alíquota.

Ainda quanto aos produtos designados “colônias” e “deocolônias”, caso não seja acolhida a nulidade arguida, a Impugnante demonstrará que melhor sorte não assiste à autuação, pois tais mercadorias se amoldam nas exceções previstas no dispositivo invocado pelo autuante, para as quais é prevista a alíquota de 17%.

Desta forma, os equívocos cometidos na indicação das alíquotas nas notas fiscais (4%, 10% e 12%) dos demais produtos não implicaram qualquer prejuízo do Fisco, pois os erros foram devidamente corrigidos na escrituração fiscal da autuada, tendo sido as mercadorias devidamente tributadas à alíquota de 17%.

Quanto às mercadorias objeto de devoluções, trata-se de pelo menos 37 notas fiscais de venda, cujas mercadorias, em sua totalidade, retornaram ao estabelecimento autuado, conforme provam as notas fiscais de devolução (**doc. 06**). Para facilitar o cruzamento entre as notas de venda e respectivas devoluções, a Impugnante apresenta a planilha em anexo, correlacionando-as (**doc. 07**).

Sendo assim, independentemente da ocorrência ou não da suposta infração, os levantamentos fazendários merecem ser retificados, a fim de excluir da cobrança as operações com as notas fiscais constantes da planilha e cujas cópias seguem anexadas.

Ressalta que continua buscando outras operações na mesma situação, e se compromete a juntar aos autos as provas do seu desfazimento no curso do processo. Sustenta deste modo a nulidade parcial da infração 04 quanto às supostas operações com COLÔNIAS E DEOCOLÔNIAS, haja vista que a lavratura de um auto de infração pressupõe a identificação clara e precisa dos sujeitos, objeto e disposições legais tributárias que se adequam ao caso concreto. Assim determina o art. 142 do CTN, bem como o art. 39, V do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal (RPAF) – Decreto nº 7.629 de 09 de julho de 1999.

Lembra que o art. 18 IV, ‘a’ do RPAF/BA, por sua vez, tem como nulo o lançamento de ofício que não reúna os elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração e o infrator.

Logo, se o procedimento de auditoria fazendária exige a revisão meticulosa das práticas adotadas pelo sujeito passivo durante determinado período, a fim de identificar eventuais falhas no cumprimento das obrigações tributárias, a conclusão dos trabalhos da fiscalização deve ser apresentada ao contribuinte de forma lógica e organizada, possibilitando, assim, a exata compreensão do lançamento, a metodologia empregada, bem como as premissas que basearam a cobrança.

Primeiramente, reclama que o Autuante não teve o cuidado de padronizar os levantamentos que lastreiam essa cobrança, tendo adotado demonstrativos em formato diferentes para os anos de 2012 e 2013, mesmo se tratando de uma mesma acusação fiscal (adoção de alíquotas diversas da legislação).

Para o ano de 2012, o levantamento não trouxe os NCMs dos produtos listados, prejudicando consideravelmente o exercício do direito de defesa da Impugnante, já que tal informação é de extrema importância para que possa justificar a alíquota adotada nessas operações.

Afora o descuido com a apresentação do levantamento do ano de 2012, os anexos do Auto de Infração relevam que a Fiscalização não fez uma análise acurada das operações, de modo a confirmar se os produtos abarcados na cobrança são efetivamente colônias ou deocolônias, tendo o Autuante inserido nos anexos todos aqueles itens cujas descrições fizeram menção às palavras “colônias” e “deocolônias”.

Ora, mesmo o Autuante não tendo indicado os NCMS dos produtos no Anexo relativo ao ano de 2012, de uma rápida análise das descrições dos itens, é possível identificar a existência de **lavandas**, as quais estão expressamente excepcionadas da alíquota de 27%.

Ademais, para o ano de 2013, além da existência de lavandas no levantamento, a Impugnante identificou a partir dos NCMS informados nesse demonstrativo diversos produtos não enquadrados como “colônias” e “deocolônias”, mas sim como **desodorantes (NCM 33072010), os quais também se sujeitam à alíquota de 17%, conforme disposição expressa da legislação**.

Argumenta que não são raras as vezes que o nome comercial do produto não traduz a sua efetiva natureza, sendo esse, talvez, o critério menos preciso para definir a sua tributação. Não por outra

razão, a alíquota aplicável há de ser definida a partir da análise criteriosa da mercadoria, levando em conta a sua composição química, a sua finalidade, a forma de apresentação entre outros critérios previstos na legislação tributária.

Tais exemplos revelam que a metodologia adotada pela fiscalização para exigir a diferença do imposto foi apenas e tão-somente selecionar os produtos pelo seu nome comercial, sem aferir a sua real natureza. Tal postura fragiliza os demonstrativos que lastreiam a cobrança, já que a existência de falhas desse tipo revela que a autuação, nesse ponto, não foi meticulosa, e transferiu indevidamente para a Impugnante o ônus de analisar detidamente cada uma das operações autuadas.

Neste mesmo sentido já decidiu este Conselho Fiscal em autuação relacionada aos mesmos produtos em debate. Abaixo:

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACORDÃO CJF Nº 0101-12/16

EMENTA: ICMS. ALÍQUOTA. APLICAÇÃO DIVERSA DA PREVISTA NA LEGISLAÇÃO. COLÔNIAS. ALÍQUOTA DE 27%, E NÃO DE 17%. Levantamento efetuado sem observância do devido procedimento legal. Vícios de forma e conteúdo, implicando falta de certeza e liquidez. Lançamento nulo. Mantida a Decisão recorrida. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime.

(...)

No que concerne às operações com artigos de perfumaria, que, em regra, são tributáveis a 25% + 2%, a lei exclui da tributação especial todo e qualquer “perfume” dos tipos lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes. Nesse sentido, assim está redigida a alínea “h” do inciso II do art. 16:

(...)

Ressalto que uma das premissas básicas para se identificar um produto previsto nas regras constantes de Convênios e Protocolos é a identificação da NCM do produto indicado nos seus Anexos. Nesse sentido, está correta a interpretação literal contida no voto do Relator, visto que, conforme argumentado pelo autuado e fundamentado pelo Relator, neste caso não se trata de perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, mas sim, de mercadorias enquadradas na NCM 3307.2010 (desodorantes corporais), e como tais, as operações são sujeitas à alíquota de 17%.

Assim, requer seja decretada a nulidade parcial da infração 04, para excluir do lançamento todas as operações listadas nos anexos da autuação que se relacionem com as supostas operações com “colônias” e “deocolônias”, sob pena de cercear o direito de defesa da Impugnante.

Traz à lume a disposição do Art. 16 da Lei 7.014/96, “Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes;”

Repetida no Art. 51 do RICMS/BA, “Não se aplicará o disposto no inciso I - do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303), óleos essenciais (NBM/SH 3301), substâncias odoríferas e suas preparações (NBM/SH 3302), preparações para barbear (NBM/SH 3307.10.00), desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100), sais perfumados para banhos (NBM/SH 3307.30.00), preparações para perfumar ou desodorizar ambientes (NBM/SH 3307.4), sachês, depilatórios e papéis perfumados (NBM/SH 3307.90.00), produtos de beleza, cosméticos e artigos de maquilagem, inclusive bronzeadores, anti-solares e produtos para manicuros e pedicuros (NBM/SH 3304), xampus, laquês e outras preparações capilares (NBM/SH 3305);

Como se vê, os mesmos dispositivos que prescreveram a alíquota de 25% para os perfumes, colônia e deocolônia excepcionaram da referida alíquota as lavandas, loções pós-barbas, desodorantes em geral entre outros, os que se sujeitam à alíquota de 17%.

Assim, caso seja ultrapassada a preliminar, é preciso excluir dos levantamentos todos os produtos que se encaixem nas exceções.

Para o ano de 2012, por exemplo, apesar das dificuldades enfrentadas pela Impugnante em face da não indicação dos NCMS no demonstrativo da fiscalização, é possível identificar a existência de produtos enquadrados nas exceções. A partir da NF 17.444 (**doc. 10**) observa-se que os itens *COLONIA JJ BRISA* (NCM nº 33072010); *COLONIA JJ EQUILIBRIO* (NCM nº 33072010); *COLONIA JJ LAVANDA E CAMOMILA* (NCM nº 33072010) e *COLONIA JJ SONHOS* (NCM nº 33072010) classificam-se dentre as exceções previstas na legislação acima transcrita, por serem desodorantes corporais simples e antiperspirantes.

E, para que reste claro, esta nota fiscal acima referenciada é só um dentre os muitos exemplos que são verificáveis no demonstrativo elaborado pelos Fiscais Autuantes.

No ano de 2013, os equívocos da fiscalização são ainda mais claros. Constam no levantamento, por exemplo, os seguintes produtos, que se enquadram nas exceções à alíquota de 25%:

- I. NCM nº 33072010 (Desodorantes (desodorizantes) corporais e antiperspirantes líquidos):
 - a. DEO COLONIA JJ SUAVIDADE 200ML;
 - b. DEO COLONIA JJ FRESCOR 200ML;
 - c. DEO COLONIA JJ EQUILIBRIO 200ML;
 - d. DEO COLONIA JJ CONFORTO 200ML;
 - e. DEO COLONIA JJ CONFORTO 400ML;
- II. NCM nº 33071000 (preparações para barbear):
 - a. ESP BARB GILL FOAMY MENTOL 175G;
 - b. ESP BARB PRESTOBARBA SENSÍVEL 150G;
 - c. ESP BARB GILL FOAMY SENS 175G.

Assim, requer seja, excluídos da autuação todos os produtos que se classifiquem como lavandas, desodorantes e preparações para barbear, independentemente do fato de terem em seus nomes comerciais a designação “colônia” ou “deocolônia”.

DA RETIFICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS NO SPED, NO CASO DE ERROS COMETIDOS QUANDO DA EMISSÃO DAS NOTAS FISCAIS, OU SEJA, DA. INEXISTÊNCIA DE OPERAÇÕES DE VENDAS INTERNAS (CFOP 5102) COM ALÍQUOTA INFERIOR A 17%. PORTANTO, PARA ALGUNS PRODUTOS, A INDICAÇÃO DAS ALÍQUOTAS REDUZIDAS NÃO ENSEJOU O RECOLHIMENTO A MENOR DO IMPOSTO. PARA COMPROVAR JUNTA À DEFESA OS RESUMOS DOS LIVROS REGISTRO DE SAÍDA DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, DO ANO DE 2013. (DOC.11).

Para comprovar o quanto alegado, junta à defesa os Resumos dos Livros Registro de Saída do estabelecimento autuado, do ano de 2013 (**doc. 11**)¹. Os LRS apresentados são apenas os do ano de 2013 por que, em 2012, a autuação se resume ao reenquadramento da alíquota dos produtos considerados como “colônias” e “deocolônias”, cujo argumento de defesa é específico.

Entende que não é preciso maiores esforços para confirmar a alegação acima. Basta, para tanto, verificar o campo “Resumo – Totais” de cada Livro Registro de Saídas, onde é possível notar que todas as operações realizadas sob o CFOP 5102 foram tributadas à alíquota de 17%, não havendo, em nenhum dos casos, operações de vendas internas (CFOP 5102) com alíquotas de 4%, 10% ou 12%.

Para facilitar a identificação desse campo do LRS, a Impugnante traz como exemplo os LRS de maio e julho de 2013:

Maio/2013

RESUMO - TOTAIS							
Situação	CST/ICMS	CFOP	Aliquota ICMS	Total Operação	Base de Cálculo ICMS	Total ICMS	Base de Cálculo ICMS ST
00	000	5102	17,00	1.221.148,68	1.199.671,03	203.946,23	0,00
00	000	5910	17,00	649,35	649,35	110,37	0,00
00	000	6102	12,00	12.542,34	12.542,34	1.505,16	0,00
00	000	6910	12,00	4.463,04	4.463,04	535,57	0,00
00	020	5102	17,00	11.723,07	4.554,53	774,30	0,00
00	040	5102	0,00	4.221,45	0,00	0,00	0,00
00	060	5403	0,00	534.832,42	0,00	0,00	0,00
00	200	6102	4,00	1.954,46	1.954,46	78,18	0,00

Julho/2013

RESUMO - TOTAIS							
Situação	CST/ICMS	CFOP	Aliquota ICMS	Total Operação	Base de Cálculo ICMS	Total ICMS	Base
00	000	5102	17,00	623,08	623,08	105,92	
00	000	6102	12,00	308.109,60	308.109,60	36.973,20	
00	010	6403	12,00	11.814,85	11.252,19	1.350,17	
00	020	5102	17,00	861.319,79	521.683,83	88.689,06	
00	020	5910	17,00	229,86	135,22	22,99	
00	040	5102	0,00	7.179,70	0,00	0,00	
00	040	5102	17,00	0,00	0,00	0,00	
00	040	6102	0,00	107,04	0,00	0,00	
00	060	5403	0,00	562.736,80	0,00	0,00	
00	060	5910	0,00	30.880,14	0,00	0,00	
00	200	6102	4,00	3.764,77	3.764,77	150,61	
00	200	6202	4,00	7.771,20	7.771,20	310,85	

Destaca que as alíquotas de 4% e 12% ficaram restritas às operações interestaduais (CFOPs 6102, 6910 e 6403). Logo, em homenagem ao princípio da verdade material e da legalidade tributária, requer sejam essas operações excluídas dos levantamentos fiscais e afastada a exigência do imposto sobre elas, a fim de evitar a cobrança em duplicidade.

Quanto à infração 05, que acusa a Impugnante de ter reduzido indevidamente a base de cálculo nas operações com compostos lácteos, tratando-os como leite em pó, de acordo com a tese fazendária, os produtos que denominou “compostos lácteos” não deveriam ter sido tributados como itens componentes da cesta básica, cuja carga tributária prevista no art. 268, XXV do RICMS é de 7%, pelo que exigiu a diferença do imposto.

Entretanto, sustenta que a exigência não merece prosperar, tendo em vista que:

1 - À semelhança do que foi reportado nos itens antecedentes da defesa, há nos levantamentos atinente à Infração 05 algumas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas, as quais devem ser prontamente excluídas da cobrança. Trata-se de pelo menos 196 notas fiscais de venda, cujas mercadorias, em sua totalidade, retornaram ao estabelecimento autuado, conforme provam as notas fiscais de devolução (**doc. 06**). Para facilitar o cruzamento entre as notas de venda e respectivas devoluções, a Impugnante apresenta a planilha em anexo, correlacionando-as (**doc. 07**).

¹ A íntegra dos LRS seguem em mídia digital
 ACORDÃO JJF Nº 0099-05/18

Aduz que os levantamentos fazendários merecem ser retificados, a fim de excluir da cobrança as operações com as notas fiscais constantes da planilha e cujas cópias seguem anexadas, e que continua buscando outras operações na mesma situação, as quais serão colacionadas posteriormente.

2 - Há no levantamento diversos produtos estranhos à acusação fiscal, pelo que devem ser excluídos da cobrança por absoluta inadequação com a infração que foi imputada à Impugnante.

A acusação versa que a Impugnante reduziu “*indevidamente a base de cálculo nas saídas de compostos lácteos, classificando-os erroneamente como leite em pó, conforme demonstrativos anexos*”.

Ocorre que, quando da análise dos referidos demonstrativos constam, além dos supostos produtos não enquadráveis no conceito de leite em pó, a Impugnante observou que existem produtos que nenhuma relação de pertinência guardam com a suposta infração apontada, a exemplo de produtos como “DERMACYD FEMINA 200ML”, “VICHY DERCOS SH ENERGIZANTE 200ML W60300”, “INNEOV NUTRI CARE 60CAPS” ou “DES NIVEA AER COOLKICK 150ML” (fls. 01 e 32 da Parte 02 do demonstrativo da Infração nº 05 – Exercício de 2013).

Salienta que no momento em que os Fiscais Autuantes descrevem a suposta infração como sendo saída de compostos lácteos como se leite em pó fossem, e ao mesmo tempo coloca um sem número de produtos que absolutamente não guardam relação com o seu descritivo, como produtos de higiene pessoal, traz-se ao contribuinte um verdadeiro óbice à compreensão da infração que é a ele imputada e, por consequência, um empecilho concreto ao exercício do seu direito de defesa.

Isto porque, na medida em que o Autuado tem a si imputado uma infração, deve esta estar em consonância com o material probatório que lhe dá substrato, sob pena de perder este o seu valor probante e as alegações feitas transformarem-se em afirmações genéricas e aleatórias.

Como se não bastasse, argumenta que o próprio enquadramento legal utilizado como substrato para a referida infração é absolutamente vago e impreciso. Os Fiscais Autuantes apontaram o §8º do art. 29 da Lei nº 7.014/96 – que regula a compensação de créditos em produtos nos quais houve redução da base de cálculo – e os arts. 267 e 268 do RICMS/BA de 2012 – que tratam de inúmeras possibilidades expressamente previstas de redução de base de cálculo, como base legal da autuação.

Contudo, o lançamento tributário necessariamente deve ser individualizado, de modo preciso e claro, para que não pairem dúvidas sob o que se está sendo exigido do sujeito passivo, sob pena de prejudicar o exercício do direito de defesa da Impugnante.

De qualquer modo, requer que se essa Junta de Julgamento entender que a situação acima aduzida não é motivo para a decretação de nulidade, é de se reconhecer, então, a improcedência da cobrança com relação a tais produtos, pois não há correspondência entre a acusação fiscal e essas operações. Isto é, se a requerente é acusada de praticar operações com compostos lácteos como sendo leite, todos os produtos que não se caracterizem como “compostos lácteos” fogem à imputação, portanto, a exigência sobre essas operações deve ser excluída do lançamento.

3 - Os ditos “compostos lácteos” são, em verdade, leite com pó, sendo-lhes aplicável a redução da base de cálculo prevista no art. 268, XXV do RICMS.

Conforme restará abaixo demonstrado, a interpretação realizada pelos Fiscais Autuantes contraria a interpretação tributária. É que o conceito de “leite em pó”, por ser gênero, necessariamente abarcaria os denominados “compostos lácteos”, que dele constituem espécie.

Prezando pela transparência nas relações consumeristas, foi desenvolvido aquilo que o Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (“MAPA”) denomina de “composto lácteo”, cujo ingrediente principal e essencial é o leite integral, enriquecido com ferro, vitaminas, sais minerais, soro de leite e óleo vegetal. O composto lácteo seria, portanto, o leite em pó

enriquecido com diversos nutrientes necessários a demandas específicas dos diversos sujeitos sociais.

Dessa maneira, tendo como fulcro especificamente o Regulamento da Inspeção Industrial e Sanitária de produtos de origem animal, aprovado pelo Decreto nº 30.691, de 29/03/1952 (“RIISPOA”), cabe ao MAPA inspecionar o fabricante industrial de produtos lácteos. Em termos reais, toda a produção de leite e derivados deve atender aos ditames do RIISPOA e às diretrizes impostas pelo MAPA.

Apesar de disciplinar todos os tipos conhecidos de leite e derivados, o RIISPOA não faz qualquer menção a “composto lácteo”. A explicação é evidente: composto lácteo é espécie do gênero leite em pó, haja vista possuir as mesmas características básicas da categoria genérica, porém com as especificidades das múltiplas demandas nutricionais da sociedade.

Ademais, quando se analisa a função que os produtos enquadrados no conceito de “leite em pó” e aqueles denominados de “composto lácteo” – a exemplo dos diversos tipos de leite NAN e APTAMIL – verifica-se que o fim é o mesmo: a nutrição adequada das crianças em diversas fases de crescimento.

O fato de ser “leite em pó” ou “composto lácteo” atende exclusivamente às muitas demandas nutricionais dos sujeitos em formação, de acordo com idade e restrições alimentares de natureza biológica. A utilidade destas mercadorias para o mercado é a mesma, variando apenas na quantidade de ingredientes que tem a mais que as outras, em que pese a base nutritiva (leite) ser idêntica em todos.

A Instrução Normativa nº 28, de 12.6.2007 foi expedida no âmbito das atribuições do MAPA, com o objetivo de definir em termos concretos o conceito de “composto lácteo”. Em suma, o que se pode extrair da IN 28/07 é que o “composto lácteo” é um leite em pó que sofre adição de outros ingredientes lácteos e/ou não-lácteos, sem perder sua condição essencial de leite em pó.

A efetiva diferença entre o produto que o MAPA denomina de “leite em pó” e o produto que o MAPA denomina de “composto lácteo” é que o primeiro contém como único ingrediente o leite integral, ao passo que o segundo consiste no leite integral adicionado de produtos lácteos e não lácteos.

Destaca que é importante observar que quando o legislador estadual quis fazer distinção entre os tipos de leite para fins de delimitar aqueles abarcados pelo benefício fiscal o fez de forma clara, como mostrar o art. 265, inciso II, alínea a do RICMS/12:

Art. 265. São isentas do ICMS:

(...)

II - as saídas internas de:

a) leite pasteurizado do tipo especial, contendo 3,2% de gordura, dos tipos A e B, e de leite pasteurizado magro, reconstituído ou não, contendo 2,0% de gordura (Conv. ICMS 25/83) (...). (Grifamos)

Ora, Nobres Julgadores, se o próprio Regulamento de ICMS previu a atribuição de isenção às saídas internas de diversos tipos de leite, explicitados de forma genérica, independentemente de serem leites líquidos ou em pó, de forma a declaradamente demonstrar que se trata da categoria “leite e derivados”, que sentido teria se, no dispositivo 268 do próprio regulamento, quando se tratasse de “leite em pó” o entendimento fosse diverso?

Por fim, menciona-se que o Decreto nº 14.681 de 31/07/13, que alterou dispositivos do RICMS-BA/2012, incluiu, expressamente, o composto lácteo em pó como produto passível de redução da base de cálculo de ICMS, nos mesmos moldes do leite em pó, pacificando, portanto, qualquer controvérsia antes existente, com produção de efeitos a partir de 01/08/2013. Veja-se:

Art. 1º, XII - o inciso XXV (...) do caput art. 268:

XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó,

fabricados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento) (...). (Grifamos)

É evidente que esta alteração promovida pelo Decreto nº 14.681/13 só vem confirmar o óbvio, para sanar quaisquer dúvidas anteriormente levantadas: a mesma redução que é devida ao “leite em pó”, enquanto gênero, é também devida aos chamados “compostos lácteos”, que se constituem como evidente espécie do gênero “leite em pó”. Desta forma também já entendeu o CONSEF/BA em diversos julgados em que se discutiu o tema².

Por tudo quanto exposto, requer a improcedência da Infração nº 05 e o efetivo enquadramento dos produtos elencados nos demonstrativos anexos ao Auto de Infração, para que sejam efetivamente reconhecidos como “leite em pó”, sendo por isso legítima a redução do art. 268, XXV do RICMS/12.

Na infração 06, a fiscalização exige a diferença de alíquota sobre entradas de supostas mercadorias destinadas ao uso e consumo do estabelecimento ou ao ativo fixo.

Ocorre que nenhum dos bens objeto das 24 notas fiscais abarcadas nessa infração (**doc. 12**) podem ser classificados como material de uso e consumo muito menos como ativos. Em verdade, todos os bens em questão foram remetidos pelos fornecedores da Impugnante para que esta os entregasse às farmácias a título de bonificação.

A título de exemplo, a NF 043 acobertou a remessa de BERÇOS LIPKAR SUGRAR, pela SKY CARGO. Tal bem consiste em encarte demonstrativo de produtos comercializados pela Impugnante, que são entregues aos seus clientes (farmácias). Não são, portanto, utilizados, nem consumidos pelo estabelecimento autuado, não incidindo diferença de alíquota.

Já a NF 94.739 acobertou a REMESSA DE MATERIAL PROMOCIONAL, pela L'ORÉAL. Trata-se de Display remetido para a Impugnante, cuja função é a de expor os produtos fornecidos pela referida empresa. Contudo, esses displays não são utilizados pela Impugnante no seu estabelecimento, sendo, em verdade, destinados aos seus clientes, para que esses, ao adquirirem os produtos distribuídos pela Impugnante, possam acondicionar-los nesses expositores personalizados.

Os produtos objeto das demais notas fiscais seguem a mesma lógica. Trata-se de gôndolas, testadores, totens, folhetos e outros materiais recebidos pela Impugnante de seus fornecedores, para serem disponibilizados gratuitamente aos seus clientes, como bonificação, para que esses os utilizem nos seus estabelecimentos como utensílios.

Com efeito, não sendo classificados como materiais de uso e consumo, nem bens do ativo fixo, não é devida a diferença de alíquota exigida pela fiscalização, pelo que requer seja a infração julgada improcedente.

Afinal, por todo o exposto, preliminarmente, sejam reconhecidas as nulidades alegadas.

Requer, ainda, o reconhecimento da **TOTAL IMPROCEDÊNCIA** do Auto de Infração nº **299430.3012/16-8**, em face dos argumentos de fato e de direito acima debatidos.

Considerando que o Autuante não forneceu os demonstrativos em meio magnético editável (Excel), mas apenas em PDF, a Impugnante ficou impossibilitada de tratar as informações adequadamente, utilizando-se das ferramentas do Excel, que lhe permitiriam analisar com maior eficiência os dados das planilhas do Autuante. Assim, requer que sejam disponibilizados tais demonstrativos em formato Excel, abrindo-se prazo para apresentação de eventuais esclarecimentos e documentos adicionais, sob pena de nulidade.

Requer, por fim, a Impugnante, a juntada posterior de documentos e de razões complementares à defesa, em respeito ao princípio da verdade material, bem como a realização de diligências para constatação dos fatos alegados.

² Neste sentido, os votos vencidos dos acórdãos CJF Nº 0445-13.13, CJF Nº 0289-11.14, CJF Nº 0408-12.15 e CJF Nº 0239-12.16.

Os autuantes prestam a informação fiscal, fls. 1093 a 1102, e ao analisar as razões de defesa aduzem quanto à infração 01 que o contribuinte limitou-se a dizer que “discorda da cobrança e segue buscando identificar os esclarecimentos necessários”, logo nada de objetivo apresentou para elidir a infração.

A infração 02 versa sobre a utilização de crédito extemporâneo, já que o histórico existente do Livro Registro de Apuração do ICMS de 2012 registra “DAE 2175 05/2010 e “REF 12/2010”, no mês de setembro de 2012, e “CRED ANT PARC 08/11...09/11...10/11.... 11/11”, no mês de dezembro de 2012. Não sabendo identificar estas ocorrências, já que menciona créditos de exercícios anteriores, a fiscalização apresentou a autuada em 07/12/2016 (fls. 1103), portanto 21 dias antes de lhe apresentar este auto de infração, o demonstrativo da mencionada infração, sendo que nada foi contestado pelo contribuinte.

Contudo, ao apresentar a defesa, ele juntou cópia de documentos que comprovam ser recolhimentos atrasados de antecipação parcial (fls. 145, 146, 149 a 152), os quais podem ser utilizados como créditos tributários, já que foram realizados nos meses de competência. Sendo assim, consideram a infração improcedente.

Na infração 03 que diz respeito a saídas de mercadorias tributadas como não tributadas, foram apresentadas três alegações sobre a infração, a saber:

3.1 “Há nos levantamentos diversas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas pelos adquirentes”.

Para tanto, juntou ao PAF notas fiscais de saídas e as subsequentes de devoluções, mas somente do exercício de 2013, as quais, registre-se, revelam devoluções há mais de três meses. Analisando estes elementos, concordam em retirar do cálculo aquelas notas de saídas cujos produtos foram devolvidos, exceto aquelas que tais produtos não constam das notas fiscais de devolução apresentadas (NFEs de devolução 348, fls. 244, e 1020, fl. 464).

3.2 “Diversas mercadorias são, de fato, submetidas à substituição tributária, não havendo qualquer irregularidade por parte da Impugnante em tê-las vendido sob o código 5403”.

Embora afirme que “diversas mercadorias são submetidas à substituição tributária”, o contribuinte cita apenas o APMED (NCM 30051090) e os repelentes (NCM 38089199).

Com relação ao primeiro, diz ser um “estimulante de apetite, destinado a pessoas com pouco apetite ou maus hábitos alimentares...”, e afirma que ele consta no item 32.1 do Anexo I do RICMS/BA. Tal item é originado do Convênio ICMS 76/94 e nos Protocolos ICMS 99 e 105/99. Todos os medicamentos têm o NCM 3003 ou 3004. O NCM 3005 refere-se a algodão, atadura, esparadrapo, haste flexível ou não, gazes, pensos e sinapismos, portanto jamais pode ser considerado como “estimulante de apetite”. Na verdade, o APMED é adquirido pelo contribuinte aqui na Bahia, cujo fornecedor indica na NFE o NCM 2106.9030 (Complementos alimentares) e trata o produto como tributado (ver fl. 1104). Inclusive o próprio contribuinte se credita do ICMS destacado nestas NFEs.

Para o segundo, lista uma variedade de repelentes e afirma que seu NCM (38089199) está no item 25.1 do Anexo I do RICMS/BA. Tal item, contudo, refere-se a “água sanitária, branqueador ou alvejante”, nunca a repelentes. Mesmo que contivesse algum repelente, o NCM que consta naquele item é 3808.94.19. De igual modo, os fornecedores do contribuinte consideram este produto de tributação normal (ver fls. 1105 e 1106).

3.3 “Das operações com leite corretamente escrituradas como o CFOP 5102”

O contribuinte detectou que, embora as notas fiscais números 736, 5081 e 5082 não tenham o destaque do imposto, na escrituração do livro registro de saída o produto leite APTAMIL foi tributado, situação que foi confirmada por nós.

Diante do exposto, apresentam a seguir os meses do exercício de 2013 em que tiveram redução do valor da infração, conforme demonstrativo completo no DVD anexo:

Ocorrência	AI Original	Redução	AI após redução
28/02/2013	91,95	91,95	-
31/03/2013	1.039,83	742,32	297,51
30/04/2013	5.117,79	22,74	5.095,05
31/12/2013	46,28	32,93	13,35
Total	6.295,85	889,94	5.405,91

A infração 04 refere-se a identificação de operações de saídas utilizando-se de alíquota diversa da legislação. O contribuinte apresenta quatro impugnações sobre a infração, a saber:

4.1 “algumas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas”.

Igualmente à infração 03, o contribuinte juntou ao PAF notas fiscais de saídas e as subsequentes de devoluções, há mais de três meses, do exercício de 2013. Com isto, retiram do cálculo da infração aquelas notas de saídas cujos produtos foram devolvidos.

4.2 “Da nulidade parcial da infração 4 quanto às supostas operações com colônias e deocolônias” e “da inaplicabilidade da alíquota de 27% sobre os produtos designados pelo autuante como sendo ‘colônias’ e ‘deocolônias’”

Primeiramente o autuado argui que no demonstrativo do exercício de 2012 não há a indicação do NCM da mercadoria, diferentemente da do exercício de 2013, “prejudicando consideravelmente o exercício do direito de defesa da Impugnante.” Esclarecem que tal situação ocorreu porque a fiscalização do exercício de 2013 foi realizada através da escrituração fiscal digital, enquanto que a de 2012 tomou como base os registros do Sintegra do contribuinte, cotejando com seus livros fiscais ainda em papel. Nestes registros do Sintegra o contribuinte não informou todos os NCMs dos produtos comercializados ou, quando o fez, a imensa maioria apresentava apenas os dois dígitos iniciais. De qualquer sorte, nos demonstrativos da infração de 2012 constam o número e data da NFE, o item, o código e a descrição do produto. Caso fosse necessário pesquisar o NCM, bastaria consultar esta nota fiscal eletrônica em seu banco de dados.

Em seguida, questiona a existência, nos demonstrativos da infração, de lavanda e de desodorantes e outros produtos com NCM 33072010, em desconformidade, segundo ele, com a Lei e Regulamento do ICMS/BA.

Dispõem os artigos 16 e 16-A da Lei Estadual nº 7.014/96:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...

II - 25% nas operações e prestações relativas a

...

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, **inclusive colônia e deocolônia**, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes; (grifos nossos).

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Até 31/03/2012 o citado artigo 16, II, “h”, estava regulamentado pelo Decreto Estadual nº 6.284/1997 (Regulamento do ICMS vigente até 31/03/2012) no seu artigo 51, inciso II, letra “h”, desta forma:

h. perfumes (extratos) e águas-de-colônia, **inclusive colônia e deocolônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20** -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303)

Conforme se pode observar no demonstrativo da infração do exercício de 2012, este contribuinte realizou saídas de “colônias”, entre janeiro e abril daquele ano, com a alíquota de 17%, cujo NCM é 3303.00.20, a exemplo da NFE 11.205, de 03/01/2012 (ver fls. 1107). Então, não o que se falar em desodorantes ou lavandas, mas tão-somente em colônias.

Com a revogação deste Decreto pelo novo Regulamento do ICMS (Decreto Estadual nº 13.2780/2012), a indicação do NCM para o artigo 16, II, “h”, deixou de existir, prevalecendo exclusivamente o que ele dispõe, portanto “água-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia”. Assim, identificada a existência de saídas destes produtos, a partir de 01/04/2012, com a alíquota de 17% foi cobrada a diferença.

4.3 “Da retificação das alíquotas no SPED. Inexistência de operações de vendas interna (CFOP 5102) com alíquota inferior a 17%”.

O contribuinte detectou que, embora inúmeras notas fiscais tenham o destaque do imposto menor que 17%, na escrituração do livro Registro de Saída tais alíquotas foram ajustadas conforme a legislação, situação que confirmaram. Entretanto, chamam a atenção deste contribuinte para que zele pela emissão do documento fiscal, inclusive porque há situações em que seu cliente é um contribuinte que tem o direito de usufruir do crédito fiscal destacado na nota fiscal.

Diante do exposto, apresentam a seguir os meses do exercício de 2013 em que tiveram redução do valor da infração, conforme demonstrativo completo no DVD anexo:

Ocorrência	AIOriginal	Redução	AI após redução
28/02/2013	45,80	45,80	-
31/03/2013	68,39	50,49	17,90
30/04/2013	1.623,96	900,07	723,89
31/05/2013	19.156,61	19.083,77	72,84
30/06/2013	9.065,45	8.832,42	233,03
31/07/2013	714,05	400,14	313,91
31/08/2013	815,60	1,02	814,58
30/09/2013	971,74	64,38	907,36
31/10/2013	852,80	76,48	776,32
30/11/2013	363,88	77,52	286,36
31/12/2013	798,18	367,13	431,05
TOTAL	34.476,46	29.899,22	4.577,24

Na infração 05, a acusação assevera que o contribuinte reduziu indevidamente a base de cálculo do ICMS nas saídas de mercadorias tributadas, na sua impugnação, o contribuinte alega três incorreções:

5.1. “Mercadorias objeto de devolução”

Como feito anteriormente, o contribuinte juntou diversas notas fiscais de devolução de mercadorias referentes a notas fiscais constantes da infração. Feita a análise cabível, entendem serem pertinentes as alegações, exceto quanto às notas fiscais de devolução nº 348 (fl. 244) e 1020 (fl. 464), uma vez que nelas não constam os produtos existentes nas respectivas notas fiscais de saídas. Após a retirada destas notas fiscais de saídas, todas dos meses de fevereiro e março/2013, o débito destes meses apontados nesta infração deixa de existir, permanecendo os demais inalterados.

5.2 “Da necessidade de exclusão dos produtos estranhos à infração imputada”

Alega o impugnante que esta infração lhe acusa de “ter reduzido ‘indevidamente a base de cálculo nas saídas de compostos lácteos, classificando-os erroneamente como leite em pó, conforme demonstrativos anexos’”, mas que existem outros produtos que não são somente estes, e que isto lhe traz “um verdadeiro óbice à compreensão da infração que é a ele imputada”.

Esta infração, como está descrito em negrito logo abaixo de seu número neste AI, diz que o contribuinte “recolheu a menor o ICMS em razão de utilização indevida do benefício da redução da base de cálculo”. Do valor desta infração, de R\$42.730,23, cerca de R\$39.000,00, ou seja 91%, se refere a redução indevida da base de cálculo, em 58,25%, em saídas de composto lácteo. Por este motivo, fizemos o acréscimo ao texto da infração com o objetivo de chamar a atenção para a relevância do fato. Os demais produtos (9%) tiveram uma redução da base de cálculo, não amparada na legislação, de inexplicáveis 5,6%. Sendo assim, não vemos motivo para o contribuinte não entender a infração cometida, pois, em ambos os casos, a redução da base de cálculo foi indevida, conforme texto padrão da infração.

Ainda neste item, a autuada argui que “o próprio enquadramento legal utilizado como substrato para a referida infração é absolutamente vago e impreciso”. Mas, basta uma leitura mais atenta para verificar que as reduções da base de cálculo previstas no RICMS/BA estão citadas no enquadramento desta infração, a saber os artigos 267 e 268, especialmente este último pois nele está o inciso XXV que trata do leite em pó e dos compostos lácteos.

5.3 “Do direito à redução da base de cálculo para os produtos designados ‘compostos lácteos’”

Diz o contribuinte que nossa interpretação sobre compostos lácteos está errada, pois “o conceito de ‘leite em pó’, por ser gênero, necessariamente abarcaria os denominados ‘compostos lácteos’, que dele constituem espécie”. Em seguida, cita legislações do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) para explicar, em suma, que “composto lácteo” é espécie da qual “leite em pó” é gênero e que é “necessário que se compreenda a tributação das mercadorias de acordo com a utilidade que desempenham para o mercado e como objeto de incidência tributária”. Diz também que

a efetiva diferença entre o produto que o MAPA denomina de “leite em pó” e o produto que o MAPA denomina de “composto lácteo” é que o primeiro contém como único ingrediente o leite integral, ao passo que o segundo consiste no leite integral adicionado de produtos lácteos e não lácteos.

Por fim, menciona que a alteração do inciso XXV do *caput* do art. 268 do RICMS/BA, com efeito a partir de 01/08/2013, teve como objetivo retirar qualquer controvérsia quanto ao tratamento dado ao “composto lácteo”.

Destacam que a questão aqui não é discutir as características nutricionais do composto lácteo, mas somente se ele teria o benefício da redução da carga tributária prevista no art. 268 do RICMS até 31/07/2013. E sobre este tema o Conseg já se manifestou inúmeras vezes dizendo que não.

Por exemplo, no Acórdão CJF nº 0289-13/13 seu Relator, após fundamentar bem a diferença entre os produtos, disse que

aplicar as disposições da norma em destaque (art. 268, XXV, RICMS/BA) ao “composto lácteo” implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. 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.

Mais um exemplo é o Acordão CJF nº 0244-11/16, cuja ementa é cristalina sobre este ponto: “Apesar da denominação ‘LEITE’, são na verdade compostos lácteos ..., tendo em vista as suas composições. Por isso, não se encartam no art. 268, XXV, do RICMS-BA/2012”.

Outro exemplo é o Acordão CJF nº 0347-11/15, em cujo voto vencedor está descrito:

Portanto, o entendimento prevalente nas Decisões proferida por este Conselho da Fazenda é de que os produtos em questão: COMPOSTO LÁCTEO não é LEITE EM PÓ, não estando contemplado com a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do art. 87, do RICMS/97, com redação vigente até 31/07/13, quando foi alterado pelo Decreto nº 14.681/13, com efeitos a partir de 01/08/13...

Sendo assim, somente a partir de 01/08/2013 é que o composto lácteo passou a usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, sendo, portanto, a vontade do legislador em

estender o incentivo concedido, até então, ao leite em pó, e não pacificar “qualquer controvérsia antes existente”, como quis sugerir a impugnante.

A infração 06 trata de notas fiscais não lançadas na escrita fiscal do contribuinte, cujos produtos recebidos são bens de consumo ou para ativo imobilizado.

Argumenta o contribuinte que se tratam de itens que ele recebe dos seus fornecedores para fornecê-los às farmácias (seus clientes). Em primeiro lugar, esta informação não pode elidir a infração porque o contribuinte não pode comprovar, pois se tratam de notas fiscais que, sequer, foram registradas suas entradas no estabelecimento, muito menos as respectivas saídas. Ademais, tais produtos não perdem as características de consumo ou para o imobilizado quando adquiridos pelo contribuinte e transferidos para outras pessoas jurídicas ou físicas. O fato é que houve a entrada sem registro fiscal (e isto o contribuinte não nega) de mercadorias sujeitas à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais.

O PAF foi diligenciado à inspetoria de origem para que fossem fornecidas ao contribuinte, cópia da informação fiscal, fls. 1093 a 1102, e do DVD (mídia) de fl. 1108, com concessão do prazo de 10 (dez) dias para que o mesmo pudesse se manifestar. (fl. 1114)

O sujeito passivo, na pessoa do seu patrono, manifesta-se (fl. 1123), após o atendimento da diligência, e aduz que com relação à infração 01, persegue a sua busca para identificar os elementos que comprovam a sua insubstância.

Quanto à parte do Auto de Infração sob a qual o autuante insiste na tese acusatória, reitera seus argumentos defensivos, e pugna pelo afastamento total da cobrança, nos termos da impugnação.

Pontua que, por equívoco de digitação, indicou que a previsão legal da ST para os repelentes seria o item 25.1 do Anexo do RICMS/BA (água sanitária, branqueador e alvejante), quando, em verdade a ST para tais produtos está prevista no item 25.10. Desse modo os repelentes devem ser excluídos da autuação, porque, de fato, enquadram-se no regime de substituição tributária.

Por fim requer a posterior juntada de documentos e de razões complementares à defesa, bem como a realização de diligências fiscais para a elucidação de fatos.

Os autuantes prestam informação, fl. 1127, na qual destacam que nada de relevante contém o pronunciamento do contribuinte, pelo que mantém na íntegra a informação fiscal, fls. 1093 a 1108, especialmente com relação ao “repelente”, pois o contribuinte insiste em dizer que se trata de produto da ST, mas as notas fiscais que juntaram à informação fiscal demonstram que não.

A primeira, fl. 1105, é de fornecedor do Estado da Bahia, que tributa normalmente o produto. A segunda, fl. 1106, é de outro fornecedor do Estado de São Paulo. Este Estado participava do Protocolo ICMS 106/2009, assinado com a Bahia, relativo a material de limpeza e tinha, este fornecedor, cadastro de contribuinte substituto. Como pode ser visto, na nota fiscal 1106, o produto repelente tem tributação normal.

VOTO

Denego o pedido de diligência formulado pelo impugnante, de forma genérica, sem especificar o ponto específico em que tal providência seria necessária, bem como pelo fato de que os elementos que compõem as infrações, tais como planilhas e demais provas trazidas pelos autuantes, são suficientes para a formação de meu convencimento na qualidade de julgadora deste PAF. Tudo nos termos do art. 147, I, do RPAF/99, Decreto 7.629/99.

Inicialmente verifico que o lançamento tributário preenche todas as formalidades necessárias para a sua validade, tais como as previstas nos arts. 39 a 47, que constituem o Capítulo III, “DO AUTO DE INFRAÇÃO”, do RPAF/99 (Decreto nº 7.629/99). E por estar em consonância com essas normas legais, apto a surtir seus efeitos jurídicos e legais. Ademais, os princípios do contraditório e da ampla defesa foram observados, sendo que o sujeito passivo foi intimado e teve ciência de todos os atos processuais que ocorreram na presente lide, e pode se manifestar

nos prazos legais que lhe foram concedidos, tudo em conformidade com a legislação que rege o processo administrativo fiscal.

Portanto, por ter o lançamento atendido, em sua formalidade aos requisitos legais para o seu ingresso no mundo jurídico, passo à apreciação do mérito da infração.

Na infração 01, relativa à utilização indevida de crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias adquiridas com pagamento do imposto por antecipação tributária, cujo demonstrativo encontra-se às fls. 14 a 19, o sujeito passivo nada trouxe em sua peça defensiva que pudesse elidir o cometimento da infração.

Consoante discriminados na planilha da autuação, são medicamentos que estão inclusos no regime de substituição tributária, tais como vitamina E, água boricada, bepantol, antisséptico, cuja utilização de crédito fiscal encontra-se expressamente vedada pela legislação tributária, consoante art. 9º e art. 29, § 4º, inciso II da Lei 7.014/96.

Quanto ao argumento do sujeito passivo de que estaria buscando provas do não cometimento da infração, saliento que até agora não foram trazidas ou colacionadas aos autos.

Infração procedente.

A infração 02, relativa à escrituração de crédito fiscal fora do período em que se verificou a entrada da mercadoria, a aquisição de sua propriedade, ou por estar fora do período em que se verificou ou configurou o direito à utilização do crédito fiscal, os autuantes reconheceram ser indevida a autuação.

A autuação decorreu em face ao histórico existente do Livro Registro de Apuração do ICMS de 2012 que registra “DAE 2175 05/2010 e “REF 12/2010”, no mês de setembro de 2012, e “CRED ANT PARC 08/11...09/11...10/11.... 11/11”, no mês de dezembro de 2012. Não sabendo identificar estas ocorrências já que menciona créditos de exercícios anteriores, a fiscalização apresentou à autuada em 07/12/2016 (fl. 1103), portanto 21 dias antes de lhe apresentar este auto de infração, o demonstrativo da mencionada infração, sendo que nada foi contestado pelo contribuinte.

Contudo, ao apresentar a defesa, ele juntou cópia de documentos que comprovam ser recolhimentos atrasados de antecipação parcial (fls. 145, 146, 149 a 152), os quais podem ser utilizados como créditos tributários, já que foram realizados nos meses de competência.

Concordo com a informação fiscal, e o posterior reconhecimento da improcedência da autuação, por parte dos autuantes.

Infração improcedente.

A infração 03 é relativa à falta de recolhimento de ICMS em razão de ter praticado operações tributáveis como não tributáveis, regularmente escrituradas, por ter constatado saídas de produtos tributados utilizando o CFOP 5403, referente a mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária.

Na peça de defesa foram apresentadas três alegações sobre a infração, a saber:

3.1 “Há nos levantamentos diversas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas pelos adquirentes”.

Para tanto, juntou ao PAF notas fiscais de saídas e as subsequentes de devoluções, mas somente do exercício de 2013, as quais, registre-se, revelam devoluções há mais de três meses. Analisando estes elementos, os autuantes concordam em retirar do cálculo aquelas notas de saídas cujos produtos foram devolvidos, exceto aquelas que tais produtos não constam das notas fiscais de devolução apresentadas (NFEs de devolução 348, fl. 244, e 1020, fl. 464).

3.2 “Diversas mercadorias são, de fato, submetidas à substituição tributária, não havendo qualquer irregularidade por parte da Impugnante em tê-las vendido sob o código 5403”.

Embora afirme que “diversas mercadorias são submetidas à substituição tributária”, o contribuinte cita apenas o APMED (NCM 30051090) e os repelentes (NCM 38089199).

Com relação ao primeiro, diz ser um “estimulante de apetite, destinado a pessoas com pouco apetite ou maus hábitos alimentares...”, e afirma que ele consta no item 32.1 do Anexo I do RICMS/BA. Tal item é originado do Convênio ICMS 76/94 e nos Protocolos ICMS 99 e 105/99. Todos os medicamentos têm o NCM 3003 ou 3004. O NCM 3005 refere-se a algodão, atadura, esparadrapo, haste flexível ou não, gazes, pensos e sinapismos, portanto jamais pode ser considerado como “estimulante de apetite”. Na verdade, o APMED é adquirido pelo contribuinte aqui na Bahia, cujo fornecedor indica na NFE o NCM 2106.9030 (Complementos alimentares) e trata o produto como tributado (ver fls. 1104). Inclusive o próprio contribuinte se credita do ICMS destacado nestas NFes.

Para o segundo, lista uma variedade de repelentes e afirma que seu NCM (38089199) está no item 25.1 do Anexo I do RICMS/BA. Tal item, contudo, refere-se a “água sanitária, branqueador ou alvejante”, nunca a repelentes. Mesmo que contivesse algum repelente, o NCM que consta naquele item é 3808.94.19. De igual modo, os fornecedores do contribuinte consideram este produto de tributação normal (ver fls. 1105 e 1106).

Mesmo no caso de ter sido apontado erroneamente pelo contribuinte, o item 25.1, para combater “repelente”, como produto que estaria na substituição tributária, ressalto que o item **25.10, refere-se a Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes**, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso doméstico sanitário direto – 3808.50.1, 3808.91, 3808.92.1, 3808.99 Prot. ICMS 106/09 – celebrado entre a Bahia e São Paulo. Dito Protocolo trata da ST, Substituição Tributária do ICMS sobre materiais de limpeza exclusivamente para uso doméstico e sanitário, o que não é o caso dos repelentes apontados na infração que são para uso corporal.

3.3 “Das operações com leite corretamente escrituradas com o CFOP 5102”

O contribuinte detectou que, embora as notas fiscais números 736, 5081 e 5082 não tenham o destaque do imposto, na escrituração do livro Registro de Saída o produto leite aptamil foi tributado, situação confirmada pelos autuantes.

Diante do exposto, os autuantes apresentam, a seguir, os meses do exercício de 2013 em que tiveram redução do valor da infração, conforme demonstrativo completo no DVD anexo:

Ocorrência	AI Original	Redução	AI após redução
28/02/2013	91,95	91,95	-
31/03/2013	1.039,83	742,32	297,51
30/04/2013	5.117,79	22,74	5.095,05
31/12/2013	46,28	32,93	13,35
Total	6.295,85	889,94	5.405,91

Acompanho as retificações promovidas pelos autuantes, e mantendo os demais valores em que não restaram comprovadas a inexistência do cometimento da infração ora apontada.

Nesta infração, o valor a ser exigido passa a ser de R\$62.228,35. Infração procedente em parte.

Na infração 04 foi detectado que o sujeito passivo recolheu a menor ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação, nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Desse modo, utilizou alíquota interestadual nas saídas internas e nas saídas de colônias e deo-colônias, conforme demonstrativos de fls. 54 a 66 (exercício de 2012) e de fls. 67 a 78, (exercício de 2013).

O contribuinte apresenta quatro impugnações sobre a infração, a saber:

4.1 “algumas notas fiscais de mercadorias que foram posteriormente devolvidas”.

O contribuinte juntou ao PAF notas fiscais de saídas e as subsequentes de devoluções, há mais de três meses, do exercício de 2013. Com isto, os autuantes retiram do cálculo da infração aquelas notas de saídas cujos produtos foram devolvidos.

4.2 “Da nulidade parcial da infração 4 quanto às supostas operações com colônias e deocolônias” e “da inaplicabilidade da alíquota de 27% sobre os produtos designados pelo autuante como sendo ‘colônias’ e ‘deocolônias’”.

Primeiramente o autuado argui que no demonstrativo do exercício de 2012 não há a indicação do NCM da mercadoria, diferentemente da do exercício de 2013, “prejudicando consideravelmente o exercício do direito de defesa da Impugnante.” Tal situação ocorreu porque a fiscalização do exercício de 2013 foi realizada através da escrituração fiscal digital, enquanto que a de 2012 tomou como base os registros do Sintegra do contribuinte, cotejando com seus livros fiscais ainda em papel. Nestes registros do Sintegra o contribuinte não informou todos os NCMs dos produtos comercializados ou, quando o fez, a imensa maioria apresentava apenas os dois dígitos iniciais. De qualquer sorte, nos demonstrativos da infração de 2012 constam o número e data da NFE, o item, o código e a descrição do produto. Caso fosse necessário pesquisar o NCM, bastaria consultar esta nota fiscal eletrônica em seu banco de dados. Estas explicações trazidas pelos autuantes são suficientes para que o lançamento fiscal seja válido, desde o seu nascedouro, por não ter implicado em prejuízo para o defendant. Ademais o lançamento está baseado na própria documentação fiscal da sociedade empresária.

Em seguida, questiona a existência, nos demonstrativos da infração, de lavanda e de desodorantes e outros produtos com NCM 33072010, em desconformidade, segundo ele, com a Lei e Regulamento do ICMS/BA.

Dispõem os artigos 16 e 16-A da Lei Estadual nº 7.014/96:

Art. 16. Não se aplicará o disposto no inciso I do artigo anterior, quando se tratar das mercadorias e dos serviços a seguir designados, cujas alíquotas são as seguintes:

...
II - 25% nas operações e prestações relativas a

...
h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, **inclusive colônia e deocolônia**, exceto lavanda, seiva-de-alfazema, loções após-barba e desodorantes corporais simples ou antiperspirantes; (grifos nossos).

Art. 16-A. As alíquotas incidentes nas operações e prestações indicadas no inciso I do art. 15, com os produtos e serviços relacionados nos incisos II, IV, V e VII do art. 16, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Até 31/03/2012 o citado artigo 16, II, “h”, estava regulamentado pelo Decreto Estadual nº 6.284/1997 (Regulamento do ICMS vigente até 31/03/2012) no seu artigo 51, inciso II, letra “h”, desta forma:

h. perfumes (extratos) e **águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20** -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303)

Contudo, conforme se pode observar no demonstrativo da infração do exercício de 2012, este contribuinte realizou saídas de “colônias”, entre janeiro e abril daquele ano, com a alíquota de 17%, cujo NCM é 3303.00.20, a exemplo da NFE 11.205, de 03/01/2012 (ver fls. 1107). Então, não há que se falar em desodorantes ou lavandas, mas tão-somente em colônias.

Com a revogação deste Decreto pelo novo Regulamento do ICMS (Decreto Estadual nº 13.2780/2012), a indicação do NCM para o artigo 16, II, “h”, deixou de existir, prevalecendo exclusivamente o que ele dispõe, portanto “águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia”. Assim, identificada a existência de saídas destes produtos, a partir de 01/04/2012, com a alíquota de 17% foi cobrada a diferença.

4.3 “Da retificação das alíquotas no SPED. Inexistência de operações de vendas interna (CFOP 5102) com alíquota inferior a 17%”

O contribuinte detectou que, embora inúmeras notas fiscais tenham o destaque do imposto menor que 17%, na escrituração do livro Registro de Saída tais alíquotas foram ajustadas conforme a legislação, situação que confirmaram os autuantes.

Diante do exposto, após as retificações, os autuantes apresentam a seguir os meses do exercício de 2013 em que tiveram redução do valor da infração, conforme demonstrativo completo no DVD anexo, do qual o contribuinte recebeu cópia.

Ocorrência	AI. Original	Redução	AI após redução
28/02/2013	45,80	45,80	-
31/03/2013	68,39	50,49	17,90
30/04/2013	1.623,96	900,07	723,89
31/05/2013	19.156,61	19.083,77	72,84
30/06/2013	9.065,45	8.832,42	233,03
31/07/2013	714,05	400,14	313,91
31/08/2013	815,60	1,02	814,58
30/09/2013	971,74	64,38	907,36
31/10/2013	852,80	76,48	776,32
30/11/2013	363,88	77,52	286,36
31/12/2013	798,18	367,13	431,05
TOTAL	34.476,46	29.899,22	4.577,24

Acompanho as retificações promovidas pelos autuantes, pelas mesmas razões expostas na informação fiscal. Julgo procedente em Parte a infração, mantendo os valores exigidos no exercício de 2012 e promovendo as alterações consoante o demonstrativo acima, sendo que no mês de janeiro de 2013, o valor do ICMS permanece tal como no original, ou seja, no valor de R\$28,45. Totaliza a infração o montante de R\$4.577,24.

A infração 05 exige ICMS face ao recolhimento a menor, em razão de utilização indevida do benefício da redução de base de cálculo, de compostos lácteos, que foram classificados como leite em pó, pela sociedade empresária.

Importa destacar que os períodos autuados compreendem os meses de maio a dezembro de 2012 e de janeiro a julho de 2013.

A defendente alega a ocorrência de três incorreções na autuação:

Inicialmente que mercadorias foram objeto de devolução e, como feito anteriormente, o contribuinte juntou diversas notas fiscais de devolução de mercadorias referentes a notas fiscais constantes da infração. Feita a análise cabível, entendem os autuantes serem pertinentes as alegações, exceto quanto às notas fiscais de devolução nº 348 (fl. 244) e 1020 (fl. 464), uma vez que nelas não constam os produtos existentes nas respectivas notas fiscais de saídas. Após a retirada destas notas fiscais de saídas, todas dos meses de **fevereiro e março/2013**, o débito destes meses apontados nesta infração deixa de existir, permanecendo os demais inalterados.

Fala da necessidade de exclusão dos produtos estranhos à infração imputada, que não se tratam de compostos lácteos e que este fato lhe traz “um verdadeiro óbice à compreensão da infração que é a ele imputada”.

Para elucidar a questão, explanam os autuantes que, do valor desta infração, de R\$42.730,23, cerca de R\$39.000,00, ou seja 91%, se refere a redução indevida da base de cálculo, em 58,25%, em saídas de composto lácteo. Por este motivo, fizeram o acréscimo ao texto da infração com o objetivo de chamar a atenção para a relevância do fato. Os demais produtos (9%) tiveram uma redução da

base de cálculo, não amparada na legislação, de inexplicáveis 5,6%.

Outros produtos se referem a produtos de beleza, condicionador, shampoo, Dermacyd, desodorante, sabonete Granado, e estão detalhados nas planilhas de fls. 89 a 96 do PAF.

Sendo assim, concordo com os autuantes, no sentido de que não vêm motivo para o contribuinte não entender a infração cometida, pois, em ambos os casos, a redução da base de cálculo foi indevida, conforme texto padrão da infração.

Ainda neste item, a autuada argui que “o próprio enquadramento legal utilizado como substrato para a referida infração é absolutamente vago e impreciso”. Mas, aduz que, uma leitura mais atenta, permite verificar que as reduções da base de cálculo previstas no RICMS/BA estão citadas no enquadramento desta infração, a saber os artigos 267 e 268, especialmente este último pois nele está o inciso XXV que trata do leite em pó e dos compostos lácteos.

Cita e entende o sujeito passivo ter direito à redução da base de cálculo para os produtos designados ‘compostos lácteos’”

Diz o contribuinte que “o conceito de ‘leite em pó’, por ser gênero, necessariamente abarcaria os denominados ‘compostos lácteos’, que dele constituem espécie”. Em seguida, cita legislações do Ministério da Agricultura, Pecuária e Abastecimento (MAPA) para explicar, em suma, que “composto lácteo” é espécie da qual “leite em pó” é gênero e que é “necessário que se compreenda a tributação das mercadorias de acordo com a utilidade que desempenham para o mercado e como objeto de incidência tributária”.

Por fim, menciona que a alteração do inciso XXV do *caput* do art. 268 do RICMS/BA, com efeito a partir de 01/08/2013, teve como objetivo retirar qualquer controvérsia quanto ao tratamento dado ao “composto lácteo”.

Este Conseg, tem se manifestado, de forma reiterada sobre a questão, a exemplo no Acórdão CJF nº 0289-13/13 seu Relator, após fundamentar bem a diferença entre os produtos, disse que

aplicar as disposições da norma em destaque (art. 268, XXV, RICMS/BA) ao “composto lácteo” implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. 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.

Mais um exemplo é o Acordão CJF nº 0244-11/16, cuja ementa é cristalina sobre este ponto: “Apesar da denominação ‘LEITE’, são na verdade compostos lácteos ..., tendo em vista as suas composições. Por isso, não se encartam no art. 268, XXV, do RICMS-BA/2012”.

Outro exemplo é o Acordão CJF nº 0347-11/15, em cujo voto vencedor está descrito:

Portanto, o entendimento prevalente nas Decisões proferida por este Conselho da Fazenda é de que os produtos em questão: COMPOSTO LÁCTEO não é LEITE EM PÓ, não estando contemplado com a redução da base de cálculo prevista no inciso XXI, do art. 87, do RICMS/97, com redação vigente até 31/07/13, quando foi alterado pelo Decreto nº 14.681/13, com efeitos a partir de 01/08/13...

Sendo assim, somente a partir de 01/08/2013 é que o composto lácteo passou a usufruir do benefício da redução da base de cálculo do ICMS, sendo, portanto, a vontade do legislador em estender o incentivo concedido, até então, ao leite em pó, e não pacificar “qualquer controvérsia antes existente”, como quis sugerir a impugnante.

Em conclusão julgo procedente em parte a infração, com a exclusão dos meses de fevereiro e março de 2013, nos valores de R\$2.842,05 e de R\$6.379,89, permanecendo inalterada a exigência relativa aos demais meses objeto da autuação. Infração remanesce no valor de R\$33.508,29.

A infração 06 exige ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, na aquisição de mercadorias oriundas de outras unidades da Federação destinadas ao ativo fixo e/ou consumo do estabelecimento.

O demonstrativo encontra-se às fls. 97 a 99, e encontram-se discriminadas as mercadorias, tais como display, faca para rodízio, produtos para teste, folhetos, TV monitor de 23 polegadas, LED, Ponta de gôndola, dentre outros, que caracterizam produtos para uso/consumo e ou imobilizado.

Argumenta o contribuinte que se tratam de itens que ele recebe dos seus fornecedores para fornecê-los às farmácias (seus clientes), mas não traz comprovação sequer do registro destas notas fiscais em seus livros fiscais.

Deste modo aplico o disposto no art. 143 do RPAF/99: “A simples negativa do cometimento da infração não desonera o sujeito passivo de elidir a presunção de legitimidade da autuação fiscal”.

Ademais, não se trata de presunção, a autuação não se encontra baseada em indícios, mas nos competentes documentos fiscais que foram emitidos para o sujeito passivo, cujos produtos ingressaram no estabelecimento, o que ele não nega, mas sem qualquer registro nos livros fiscais.

Também restou comprovado nos demonstrativos, bem como nos documentos fiscais correspondentes à infração que esses produtos foram remetidos com alíquota de 7%.

Infração procedente.

Voto pela PROCEDÊNCIA EM PARTE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **299430.3012/16-8**, lavrado contra **R.S.A. DISTRIBUIDORA LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$107.883,04**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, V II, “a”, II, “a” e “f” da Lei n.º 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 08 de junho de 2018.

TOLSTOI SEARA NOLASCO - PRESIDENTE

TERESA CRISTINA DIAS CARVALHO - RELATORA

ANTONIO EXPEDITO SANTOS DE MIRANDA - JULGADOR