

PROCESSO	- A. I. N° 299430.3012/16-8
RECORRENTE	- R.S.A. DISTRIBUIDORA LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 5 ^a JJF nº 0099-05/18
ORIGEM	- INFAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO	- INTERNET – 29/11/2019

2^a CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0292-12/19

EMENTA: ICMS. 1. CRÉDITO FISCAL. 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. Infração 1 subsistente. Mantida a Decisão recorrida. 2. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Infração 3 procedente em parte. Mantida a Decisão recorrida. 3. RECOLHIMENTO A MENOR. a) ALÍQUOTA DIVERSA NAS SAÍDAS REGULAMENTE ESCRITURADAS. Infração 4 comprovada parcialmente. Mantida a Decisão recorrida. b) REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO. USO INDEVIDO. COMPOSTO LÁCTEOS E OUTROS PRODUTOS. Infração 5 parcialmente caracterizada. Mantida a Decisão recorrida. 4. DIFAL. ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. MERCADORIAS DESTINADAS PARA O CONSUMO E/OU ATIVO IMOBILIZADO. Infração 6 subsistente. Mantida a Decisão recorrida deste item. Recurso NÃO PROVIDO. Decisão unânime em relação às infrações 1, 4 e 6, e por maioria para as infrações 3 (item “guaramil 4crps”) e 5.

RELATÓRIO

Cuidam os autos de Recurso Voluntário (fls. 1.165 a 1.183) interposto em face do Acórdão JJF nº 0099-05/18 (fls. 1.133 a 1.154), da lavra da 5^a Junta de Julgamento Fiscal (JJF) deste CONSEF, que concluirá em 08/06/2018 pela Procedência Parcial da autuação, ao julgar insubsistente a infração 02, 03 (em parte), 04 (em parte) e 05 (em parte), e manter integralmente as infrações 1 e 6, de modo a operar desoneração do Autuado da ordem de R\$97.354,14 (fl. 1.157).

Convém, assim, indicar a descrição das infrações 01, 03, 04, 05 e 06, essas ainda em lide, conforme constaram no Auto de Infração lavrado em 27/12/2016 e notificado ao sujeito passivo em 28/12/2016, para exigir ICMS no valor de R\$153.316,42, mais multa e acréscimos legais, relativos a ocorrências apuradas ao longo dos exercícios de 2012 e 2013 (fls. 01 a 05):

INFRAÇÃO 01 (01.02.05) – Utilizou indevidamente crédito fiscal de ICMS referente a mercadorias com pagamento de imposto por antecipação tributária. Meses de janeiro a julho e novembro de 2012, e de janeiro a julho e outubro de 2013. Foi lançado o valor de R\$3.169,76 a título de imposto, mais multa de 60% e demais acréscimos legais.

INFRAÇÃO 03 (06.02.01) – 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. Foi lançado o valor de R\$63.118,29 a título de imposto, mais multa de 60% e demais acréscimos legais.

INFRAÇÃO 04 (03.02.02) - 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. Foi lançado o valor de R\$35.377,05 a título de imposto, mais multa de 60% e demais acréscimos legais.

INFRAÇÃO 05 (03.02.06) - 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. Foi lançado o valor de R\$42.730,23 a título de imposto, mais multa de 60% e demais acréscimos legais.

INFRAÇÃO 06 (06.05.01) – 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 immobilizado, porém não lançadas na escrituração fiscal, conforme demonstrativos anexos. Foi lançado o valor de R\$4.399,40 a título de imposto, acrescido de multa de 60% e demais acréscimos legais.

O cerne da lide gravita em torno da classificação fiscal de bens ou mercadorias adquiridos ou revendidos pelo ora Recorrente, e a adequada apropriação de créditos em sua escrita fiscal, ou a adequada tributação quando da sua saída, ou ainda o adequado registro em sua escrita fiscal.

Vale destacar que a infração 02 foi julgada integralmente insubstancial e o valor da desoneração não desafia Recurso de Ofício. Também merece destaque, na infração 5, a polêmica em torno das mercadorias classificáveis como “composto lácteo”, objeto de reiterados debates no âmbito deste CONSEF.

Em julgamento realizado em 08/06/2018 (fls. 1.133 a 1.154) a 5^a JJF acolheu em parte as alegações do Sujeito Passivo, com a anuência do Autuante, consoante fundamentação a seguir transcrita:

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 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 mantenho 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 retiraram 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 aplíco 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.

Não houve interposição de Recurso de Ofício, certamente por escapar à alçada.

Regularmente intimado, o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário (fls. 1.165 a 1.183), pugnando pela completa improcedência do Auto de Infração.

Em relação à infração 01, argumenta que as operações elencadas na autuação, classificadas pelos CFOPs 1102, 2102 e 2910, não estão sujeitas à substituição tributária de acordo com o Anexo do Convênio CONFAZ ICMS de 15/12/1970, pois, segundo comprehende do referido ato normativo, apenas as operações com os seguintes CFOPs podem estar sujeitas a substituição tributária: 1.400, 2.400, 5.400 e 6.400.

*Em relação à infração 03, argumenta que, em sede de defesa, apontara apenas a título de exemplo algumas mercadorias que estariam, sim, no seu entendimento, sujeitas à substituição tributária em período antecedente e com encerramento de tributação, de modo que a infração seria insubstancial. Reitera a alegação de que a ausência da indicação do NCM nos demonstrativos da autuação atinentes a 2012 dificultam a defesa. Por isso, repisa que “*Ao menos, deveria ter sido determinada a realização de diligência para a verificação das irregularidades das informações que fundamentam a infração 03*” (fl. 1.171). Apresenta, ainda, uma lista (que diz ainda exemplificativa) de mercadorias objeto da autuação e que não se encontram sujeitas à substituição tributária, segundo aduz:*

- Lista exemplificativa de mercadorias relativas à apuração do ano de 2012:

NCM	DESCRÍÇÃO ITEM	Item correspondente no Anexo I do RICMS - Ano 2012
3808.9199	REPELENTE INF TURMA DA MONICA 120ML	Item 25.10: Inseticidas, rodenticidas fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto – 3808.50.1, 3808.91 , 3808.92.1, 3808.99
	REPELENTE NO INSET 110ML	
	REPELENTE XO INSETOS 200ML	
	REPELENTE XO INSETOS SPRAY 200ML	

3401.1190	AQUACLIN ACIDO SALICILICO SAB 90G	Item 25.3: Sabões em barras, pedaços ou figuras moldados 3401.19 . Observação: A TIPI relaciona os produtos com o NCM nsº: 3401.1190 e 3401.19.00, no grupo 34.01, e ambas as nomenclaturas se referem a “outros” produtos, não descritos de forma específica na TIPI.
3924.9000	CONCHA NUK AMAMENTACAO	Item 32.2: Mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico - 4014.90.9, 7013.3, 3924.9 ; chupetas e bicos para mamadeiras - 4014.90.9; absorventes higiênicos, de uso interno ou externo - 9619; pastas; e escovas dentífricas - 3306.1 e 9603.21; fio dental/fita dental - 3306.2; preparação para higiene bucal e dentária - 3306.9; fraldas descartáveis ou não - 9619.
2106.9030	EQUALIV CURVE 30CAPS	Item 6: Bebidas energéticas e isotônicas – 2106.9 e 2202.9
	EQUALIV GOLD 30CAPS	
	EQUALIV LICOPENO 30CAPS	
	EQUALIV NUTRI 30CAPS	
	EQUALIV NUTRI 90CAPS	
	EQUALIV NUTRI FEMME 60	
	EQUALIV OSTEODUO 60CAPS	
	GUARAMIL 4CPRS	

- Lista exemplificativa de mercadorias relativas à apuração do ano de 2013:

NCM	DESCRÍÇÃO ITEM	Item correspondente no Anexo I do RICMS - Ano 2013
3808.9199	REPELENTE INF TURMA DA MONICA 120ML	Item 25.10: Inseticidas, rodenticidas, fungicidas, raticidas, repelentes e outros produtos semelhantes, apresentados em formas ou embalagens exclusivamente para uso domissanitário direto – 3808.50.1, 3808.91 , 3808.92.1, 3808.99
	REPELENTE NO INSET 110ML	
	REPELENTE XO INSETOS 200ML	
	REPELENTE XO INSETOS SPRAY 200ML	
	REPELEX CITRONELA LC 100ML	
	REPELEX CITRONELA LIQ 100ML	
	REPELEX KIDS GEL 133ML	
	REPELEX LIQ 100ML	
3401.1190	AQUACLIN ACIDO SALICILICO SAB 90G	Item 25.3: Sabões em barras, pedaços ou figuras moldados - 3401.19 . Observação: A TIPI relaciona os produtos com o NCM nsº: 3401.1190 e 3401.19.00, no grupo 34.01, e ambas as nomenclaturas se referem a “outros” produtos, não descritos de forma específica na TIPI.
	CETAPHIL SAB BARRA SENS 127G	
	CETAPHIL SAB PELE SECA 80G	
	DERMOTIVIN CONTROL SAB 90G	
	DERMOTIVIN SAB 90G	
	DERMOTIVIN SALIX BARRA 90G	
	DERMOTIVIN SCRUB 60G	
	DERMOTIVIN SCRUB SAB BARRA 90G	
	DERMOTIVIN SOFT 90G	
	EFFACLAR SAB 80G + SABONETEIRA	
	INNEOV SENSICAP DS 30CAPS	
	SAB FLEUR DOSMANTHUS 3X100G	
	SAB GINGER 3UND 100G	
	SAB INTIMU HIGI FEMME 250 ML	
	SAB LAVANDA 3UND 100G	
3822.0090	SAB UNIT CARTON BOX BOIS D ORANGE 100 G	Item 25.33: Kit teste pH/cloro, fita teste – 3822.00.9
	SAB UNIT CARTON BOX GINGEMBRE 100 G	
	SAB UNIT CARTON BOX LAVANDA ROYALE 100G	
	SAB UNIT CARTON BOX ROSE 100G	
2936.9000	CLEAN BLUE COMPACT	Item 32.1: Vacinas - 3002; medicamentos - 3003 e 3004; seringas - 9018.31; agulhas para seringas - 9018.32.1; provitaminas e
	KIT A. PERFORMA +50 TIRAS	
	KIT A CHEK PERFORMA 75 TIRAS +PEN DRIVE	

		vitaminas - 2936 ; contraceptivos – dispositivos intrauterinos - DIU - 3926.90.9; preparações químicas contraceptivas à base de hormônios ou de espermicidas - 3006.6
3924.9000	CONCHA NUK AMAMENTACAO DISCOS NUK CALMANTES 7252050	Item 32.2: Mamadeiras de borracha vulcanizada, vidro e plástico - 4014.90.9, 7013.3, 3924.9 ; chupetas e bicos para mamadeiras - 4014.90.9; absorventes higiênicos, de uso interno ou externo - 9619; pastas; e escovas dentifícias - 3306.1 e 9603.21; fio dental/fita dental - 3306.2; preparação para higiene bucal e dentária - 3306.9; fraldas descartáveis ou não - 9619.

Em relação à infração 04, aduz em síntese que as operações com produtos “colônias” e “deocolônias” não estão sujeitas à tributação “à alíquota de 27%” [Sic], fl. 1.173, como restou assentado na Autuação e na decisão proferida pelo órgão julgador de primeiro grau. Tece considerações sobre a mudança da redação dos dispositivos da legislação no ano de 2012 a afirma que a ausência das NCMs em relação a 2012, nos papéis de trabalho do Autuante, caracterizam nulidade e cerceamento do direito de defesa. Argumenta, ainda, que há produtos enquadráveis nas exceções – e cita quatro: “COLONIA JJ BRISA” (NCM nº 33072010); “COLONIA JJ EQUILIBRIO” (NCM nº 33072010); “COLONIA JJ LAVANDA E CAMOMILA” (NCM nº 33072010); “COLONIA JJ SONHOS” (NCM nº 33072010) –, por serem “desodorantes corporais simples e antiperspirantes” (fl. 1.175).

Ainda em relação à infração 04, agora em relação ao demonstrativo de 2013 (em que houve a indicação da NCM), destaca a existência de mercadorias que, embora ter no nome comercial, enquadram-se como “desodorantes”, “preparações para barbear”, “produtos a base de lavanda” conforme tabela:

DESODORANTES	
DEO COLONIA JJ SUAVIDADE 200 ML	DES DOVE AER INVISIBLE DRY 100G
DEO COLONIA JJ FRESCOR 200 ML	DES DOVE CR 55G
DEO COLONIA JJ EQUILIBRIO 200 ML	DES REXONA AER MEN ACTIVE 105G
DEO COLONIA JJ CONFORTO 200 ML	DES REXONA AER WOMEN EBONY 105G
DEO COLONIA JJ CONFORTO 400 ML	VICHY DES ANTI-TRANSP 48HS 125ML
VICHY DES ROLL ON 48H P/S 50ML	VICHY DES 7DIAS CREME 30ML
PREPARAÇÕES PARA BARBEAR	
ESP BARB GILL FOAMY MENTOL 175G	ESP BARB PRESTOBARBA SENSÍVEL 150G
ESP BARB GILL FOAMY SENS 175G	
PRODUTOS À BASE DE LAVANDA	
DP LAVANDA 100ML	COLONIA CHEIRINHO BEBE LAVANDA 210 ML

Também aqui, reitera que “Caso não seja reconhecida a total improcedência da infração 04, requer seja procedida a realização de diligência fiscal para que sejam analisadas as inconsistências e erros contidos nos demonstrativos que fundamentaram a infração 04, com a exclusão das mercadorias indicadas neste item do presente recurso, bem como outras que eventualmente poderão ser identificadas” (fl. 1.176).

Em relação à **infração 05**, cujos demonstrativos apontam mercadorias correlacionáveis a “compostos lácteos” e também a outros produtos variados, argumenta que ‘jamais aplicaria a redução da alíquota prevista para os produtos ‘compostos lácteos’ e ‘leite em pó’ a itens de higiene pessoal, vitaminas entre outros produtos. Para se afirmar que a Recorrente se valeu da redução da base de cálculo prevista no art. 268, XXV do RICMS, o valor do percentual da redução deveria ser igual em todos os produtos” (fl. 1.178). Faz transcrições de julgados de acórdãos do CONSEF, nos quais houve reconhecimento, ao menos por parte dos julgadores, de que o conceito de “leite em pó” deve-se dar a partir de uma compreensão histórica, para abranger também compostos lácteos.

Em relação à infração 06, arguiu que a defesa evidenciou que nenhuma das notas fiscais presentes no demonstrativo da autuação contém mercadorias classificáveis como bens de uso e consumo do estabelecimento, ou destinadas a compor o seu ativo fixo. Em suma, diz-se mera repassadora, a título gratuito, desses bens, desde os fabricantes de medicamentos (seus fornecedores) para as farmácias (suas clientes), a fim de viabilizar a promoção da venda dos medicamentos. São “encartes demonstrativos”, “material promocional”, “displays para promoção”, “gôndolas”, “testadores”, “totens”, “folhetos”, “brindes”, “amostra grátis” entre outros. Mais uma vez, postula realização de diligência fiscal *“para que sejam analisadas as inconsistências e erros contidos no demonstrativo que fundamentou a infração 06, com a exclusão das mercadorias indicadas neste item do presente recurso, bem como outras que eventualmente poderão ser encontradas”*, caso não se reconheça a sua total improcedência.

VOTO VENCIDO (Infração 03 - “guaramil 4crps” e a Infração 05)

A via recursal eleita pelo Sujeito Passivo é cabível e adequada, ante sua previsão no art. 169, inciso II, alínea “b”, do RPAF/99. Foi deduzido tempestivamente (art. 171 do RPAF/99). Sou pelo seu conhecimento.

Constatou que o Recorrente aduz, de modo não muito claro, a nulidade da decisão de primeiro grau por não lhe ter deferido a produção de diligência fiscal. Com a devida vênia, entendo que a decisão de piso no particular agiu com acerto, pois do cotejo das razões defensivas com as provas produzidas e o pleito consoante formulado não vejo motivo para anular a decisão.

De resto, observo que todas as críticas, quando indicadas de forma precisa e clara, foram objeto de apreciação por parte dos Autuantes (Informação Fiscal de fls. 1.093 a 1.102) e também da 5ª JJF, que acolheu em parte suas alegações. Cito como exemplo a infração 02, julgada insubstancial, ante a evidenciação (não operada durante a Atividade Fiscalizatória, segundo alegam os Autuantes) da tempestividade do crédito apropriado, com a demonstração documental de sua composição.

Ademais, não vejo motivo para anular a decisão *a quo* se eventual diligência pode ainda ser praticada, se for o caso, por esta instância, e sem prejuízo à ampla defesa.

Necessário, portanto, examinar se cabível a diligência fiscal conforme requerida.

É prudente destacar que a diligência fiscal foi formulada nas razões recursais especificamente em relação às infrações 03 (para, em relação ao exercício de 2012, evidenciação de NCMs a fim de possibilitar a defesa e demonstração do correto tratamento fiscal dado por si para as mercadorias), 04 (para expurgar produtos que, segundo aduz, não estão sujeitos à *“alíquota de 27%”*, e sejam *“analisadas as inconsistências e erros contidos nos demonstrativos que fundamentam a infração”*) e 06 (para evidenciação de que os itens indicados não se destinam a uso ou consumo do estabelecimento, tampouco para compor seu ativo fixo).

Seja nas razões de defesa, seja nas razões recursais, o Recorrente pretende-se merecedor da diligência fiscal ao apontar exemplos de falhas na atividade fiscalizatória, mas não deixa claro o motivo pelo qual ele mesmo, Sujeito Passivo, não poderia empreender tais críticas de modo integral e analítico, a partir dos papéis de trabalho que lhes foram disponibilizados juntamente com o Auto de Infração (*vide* recibos de fls. 101 e 102). Observa-se, por outro lado, que todas as críticas, quando analiticamente empreendidas pelo mesmo, foram objeto de consideração e, eventualmente, de ajuste do Auto de Infração.

Examinando as razões trazidas, considerando que o Recorrente não trouxe elementos para evidenciar minimamente as suas razões, mas apenas um volumoso conjunto de notas fiscais (de concatenação duvidosa, oras relacionadas com “RSA Distribuidora”, oras com “RSA Drogaria”) e as asserções de sua peça defensiva / recursal, não vejo razão para conversão do feito em diligência. Pode-se examinar a tese do Sujeito Passivo a partir de suas alegações.

Rejeito, portanto, o requerimento de diligência fiscal.

Passo à análise dos argumentos recursais para cada uma das cinco infrações remanescentes, inclusive das nulidades especificamente deduzidas.

Em relação à **infração 01** (que, em primeira instância, o Sujeito Passivo informara não possuir ainda documentos para a sua defesa), nota-se que a tese agora se sustenta em que a cobrança perpetrada pelo fisco, de lhe estornar o crédito de mercadorias sujeitas ao regime de substituição tributária (ST) não poderia ser levada a cabo uma vez que as operações não foram realizadas sob CFOPs atinentes a substituição tributária.

Com a devida vênio, o argumento é circular e não se sustenta. A Fiscalização observou justamente que tais mercadorias não foram adequadamente classificadas, e o Sujeito Passivo utilizou-se de crédito de mercadorias sujeitas ao regime de ST. Crédito indevido, estorno legal. A infração deve ser mantida.

Em relação à **infração 03** (em que o Sujeito Passivo foi acusado de deixar de recolher ICMS em operações de saída classificadas sob o CFOP 5.403), observa-se que a argumentação se desdobra em (a) apontar dificuldade na defesa em relação à não indicação do NCM nos papeis de trabalho, diante do exercício de 2012 e (b) apontar em ambos os exercícios produtos que estão submetidos ao regime de ST.

Sobre o eventual cerceamento de direito de defesa, com a devida vênio não o visualizo. Decidiu bem a 5^a JJF. Cabia ao Sujeito Passivo, se assim entendesse que aproveitaria a sua defesa, indicar a partir dos trabalhos da fiscalização as NCMs que, afinal, constam (ou deveriam constar) de sua escrita fiscal.

Já em relação às mercadorias arroladas nas razões recursais, sobre se enquadradas no regime de ST, teço considerações (os itens entre parênteses referem-se ao Anexo I ao Regulamento do ICMS, conforme vigente ao tempo da infração):

REPELENTES (item 25.10) – A 5^a JJF foi clara em afastar a argumentação em relação a repelentes de uso corporal, categoria em que parece se enquadrar todos os itens assim mencionados pelo Recorrente. Todos os produtos indicados pela Recorrente são de uso pessoal. Excluídos, portanto, do regime de ST, mantida a autuação.

SABÕES EM BARRA (item 25.3): O Sujeito Passivo não se desincumbiu totalmente de descrever os produtos por meio do rótulo, imagens ou outros elementos, e com base no princípio da verdade material, observa-se que alguns dos produtos objeto da autuação até parecem ser, após consulta à Internet, semelhantes a sabões em barra (é o caso do “aquaclin ácido salicílico sab. 90g” pode, sim, ser equiparado a sabonete, assim como o “cetaphil sab barra sens 127g”, “cetaphil sab pele seca 80g”, o “dermotivin control sab 90g”, o “dermotivin sab 90g”, o “dermotivin salix barra 90g”, o “dermotivin scrub sab barra 90g”, o “dermotivin soft 90g”, o “effaclar sab 80g + saboneteira”, “sab fleur dosmanthus 3x100g”, “sab ginger 3und 100g”, “sab lavanda 3und 100g”, “sab unit carton box bois d orange 100 g”, “sab unit carton box gingembre 100 g”, “sab unit carton box lavanda royale 100g”, e “sab unit carton box rose 100g”, submetidos portanto ao regime de ST, devendo ser excluído da autuação). Outros produtos (“dermotivin scrub 60g”, “inneov sensicap ds 30caps” e “sab intimu higi femme 250 ml”) não podem ser equiparados a sabonetes. Entretanto, tal não é suficiente para fundamentar o acolhimento do pleito do Recorrente, pois o item 25.3 do Anexo I ao RICMS/BA, então vigente, trata de MATERIAL DE LIMPEZA, o que não é o mesmo que “produtos de higiene pessoal”. Não se pode interpretar o subitem sem o exame do *caput* do item. Mantida a autuação.

CHUPETAS, BICOS PARA MAMADEIRAS e ABSORVENTES HIGIÉNICOS (item 32.2): em que pese o Sujeito Passivo não se desincumbir totalmente de descrever, por meio do rótulo, imagens ou outros elementos, com base no princípio da verdade material consultei a Internet e constatei que a “concha nuk amamentação” podem, sim, ser equiparado a bicos para mamadeiras, pois em que pesem acoplar-se ao seio da lactante, cumpre função análoga; do mesmo modo, os e “discos nuk calmantes” cumprem função análoga a absorventes, devendo ambos os produtos serem excluídos da autuação.

BEBIDAS ENERGÉTICAS E ISOTÔNICAS (item 6): em que pese o Sujeito Passivo não se desincumbir totalmente de descrever, por meio do rótulo, imagens ou outros elementos, com base no princípio da verdade material consultei a Internet e constatei que o produto “guaramil 4crps” é comercializado em apresentações tanto em cápsula quanto em formato de bebida pronta para consumo, e na dúvida, sou pela exclusão da autuação deste produto. Já em relação aos produtos “equaliv curve 30caps”, “equaliv gold 30caps”, “equaliv licopeno 30caps”, “equaliv nutri 30caps”, “equaliv nutri 90caps”, “equaliv nutri femme 60”, “equaliv osteoduo 60caps” em nada se assemelham a bebidas energéticas – provavelmente o Sujeito Passivo equivocou-se, pois são complementos alimentares, vitaminas e polivitamínicos enquadráveis no item 32.1, sujeitos à ST, e portanto devem ser também excluídos da autuação.

KIT TESTE Ph CLORO (item 25.33): em que pese o Sujeito Passivo não se desincumbir totalmente de descrever, por meio do rótulo, imagens ou outros elementos, com base no princípio da verdade material consultei a Internet e constatei que os produtos “kit a. performa + 50 tiras” e “kit a chek performa 75 tiras +pen drive” não podem ser entendidos como MATERIAL DE LIMPEZA (que é a descrição do *caput* do item 25 do Anexo I do RICMS/12 vigente ao tempo da infração. Logo, não estão sujeitos à ST, portanto devem ser mantidos na autuação. Não encontrei o item “clean blue compact” e, portanto, mantenho a autuação em relação ao mesmo.

VACINAS, MEDICAMENTOS, PROVITAMINAS e VITAMINAS (item 32.1): em que pese o Sujeito Passivo não se desincumbir totalmente de descrever, por meio do rótulo, imagens ou outros elementos, com base no princípio da verdade material consultei a Internet e constatei que os produtos “omega 3-6-9 100caps vitagold”, além de outros que o Sujeito Passivo por equívoco indicou como “bebidas energéticas” (ver item 6 acima), não se adequam ao conceito de vitaminas ou provitaminas. Após longo debate no âmbito da Câmara, ficou evidenciado tratar-se de suplementos ou complementos alimentares, e que não estão no regime da ST, devendo ser mantidos na autuação.

Em resumo, em relação à infração 03, sou pelo parcial provimento do recurso voluntário, para que seja refeito o demonstrativo da autuação, excluídos os itens acima indicados.

Seguindo-se o exame das razões recursais em relação à **infração 04**, o Recorrente pretende ver decretada a nulidade no que concerne ao demonstrativo do exercício de 2012, ao fundamento de que cabia ao Autuante demonstrar as NCMs no demonstrativo. Já ressaltamos alhures nosso entendimento de que não vislumbro nulidade, sendo perfeitamente realizável a defesa a partir dos itens como dispuestos. Percebe-se que a menção ao Acórdão CJF nº 0101-12/16, ainda que atinente às mesmas mercadorias, não se amolda aos autos porque ali houve efetiva “mudança de fulcro da imputação”, quando a informação fiscal trouxe elementos para esclarecimento do Auto de Infração que em verdade inovaram a motivação.

Não é o que se passa nestes autos.

Comungo da decisão de piso em relação às mercadorias “deo colonia jj suavidade 200 ml”, “deo colonia jj frescor 200 ml”, “deo colonia jj equilibrio 200 ml”, “deo colonia jj conforto 200 ml”, “deo colonia jj conforto 400 ml”, “dp lavanda 100ml” e “colonia cheirinho bebe lavanda 210 ml” listadas pelo Sujeito Passivo. É que com a revogação do Decreto Estadual nº 6.284/1997 (Regulamento do ICMS vigente até 31/03/2012) pelo novo Regulamento do ICMS (Decreto Estadual nº 13.2780/2012), a indicação do NCM para o artigo 16, II, “h”, deixou de existir. Os itens indicados pelo Sujeito Passivo são tributados, desde 01/04/2012, a alíquota de 25% (mais 2%).

Assim, identificada a existência de saídas destes produtos, a partir de 01/04/2012, com a alíquota de 17%, correto que se cobre a diferença.

Teria razão o Sujeito Passivo, quando afirma que prevalece a tributação a 17% exclusivamente para aqueles itens classificáveis como “desodorantes” e “preparações para barbear”. Assim seria o caso de se excluírem as seguintes mercadorias, conforme listadas pelo Sujeito Passivo: “des rexona aer men active 105g”, “des rexona aer women ebony 105g”, “vichy des anti-transp 48hs 125ml”, “vichy des 7dias creme 30ml”, “vichy des roll on 48h p/s 50ml”, “esp barb gill foamy

mentol 175g”, “esp barb prestobarba sensível 150g”, e “esp barb prestobarba sensível 150g”. Todavia, constato que nenhuma dessas mercadorias se encontra presente nos papéis de trabalho, portanto a autuação deve ser mantida.

Em relação à **infração 05**, de redução indevida de base de cálculo, há duas críticas. Primeiro, o contribuinte argui nulidade porque o texto complementar da infração trata de compostos lácteos, mas o demonstrativo traz alguns produtos que não são compostos lácteos. Segundo, sustenta a redução para compostos lácteos, equiparável a “leite em pó”.

Sobre a arguição de nulidade, neste particular, penso que tem razão o Recorrente. É requisito do Auto de Infração (art. 39, inciso III, do RPAF/99) a “*descrição dos fatos (...) de forma clara, precisa e sucinta*”. Ora, pouco importa que, como sustentou o Autuante em sua Informação Fiscal, que mais de 90% da autuação efetivamente diga respeito a “composto lácteo”. A menção exclusivamente a este item, sem qualquer dúvida, não concorre para o direito de defesa do autuado (art. 18, inciso II, do RPAF/99), induzindo-o a defender-se apenas desse composto. Há vício inequívoco na motivação, e o ato deve ser declarado nulo. É como voto, portanto, em relação à infração 05, pela nulidade.

Por fim, em relação à **infração 06**, de itens que o Recorrente afirma jamais poderem ter sido classificados como bens de uso e consumo do seu estabelecimento, ou destinados a compor seu ativo fixo, constato que efetivamente os bens listados nas razões recursais não são nem medicamentos e outros produtos de sua comercialização, nem aqueles que usualmente integrariam o seu ativo fixo.

Contudo, devo concordar com o órgão julgador de piso: não basta ao Sujeito Passivo expor uma tese razoável à sua defesa, sendo essencial para tanto que traga elementos probatórios acerca desses bens. Afinal, foram repassados a drogarias? Onde isso encontra-se evidenciado? Qual foi o tratamento fiscal despendido – teriam sido cumpridas as obrigações acessórias (ou principais, eventualmente) para o fornecimento de amostras grátis, por exemplo?

Ou seja, a *presuntio hominis* que pretende construir o Recorrente, de que materiais cuja nomenclatura possivelmente está associada a materiais promocionais, destinam-se a persuadir o consumidor final, e por isso foram “repassados” aos clientes da Recorrente (farmácias), com a devida vênia não é suficiente para ilidir a prova documental que o próprio Recorrente construiu contra si, ao deixar de registrar tais bens em seus livros fiscais. Caber-lhe-ia, com a devida vênia, demonstrar o contrário, e não o fez.

Mantendo, portanto, a infração 06.

VOTO VENCEDOR (Infração 03 - itens “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes” e Infração 05)

Peço vênia para divergir do nobre Relator quanto ao mérito de alguns itens da autuação, especificamente quanto às Infrações 03 e 05, conforme veremos.

Na Infração 03, o nobre Relator entendeu que os produtos “guaramil 4crps”, “concha nuk amamentação” e “discos nuk calmantes” estariam sujeitos à substituição tributária, aduzindo que o produto “guaramil 4crps” poderia estar classificado como bebidas energéticas, a depender da apresentação, e que os produtos “concha nuk amamentação” e “discos nuk calmantes” cumpririam função análoga, respectivamente, a bicos para mamadeiras e absorventes, os excluindo da autuação.

No tocante ao produto “guaramil”, o mesmo é um energético com alta concentração de cafeína, vendido em três formas de apresentação: em cápsulas, frascos e flaconetes. Ressalto que o produto “guaramil 4crps” não se trata de bebida, mas da apresentação em cápsulas. Sendo assim, não pode ser classificado como uma bebida energética.

O produto “concha nuk amamentação” é um adaptador de silicone que pode ser acoplado ao seio da lactante para facilitar a amamentação. Em que pese ter a mesma finalidade de alimentar os

bebês, embora exclusivamente com leite materno, não tem como classificar como bico para mamadeiras.

Já o produto “discos nuk calmantes” é colocado no seio da lactante para auxiliar a amamentação, evitando que o leite se solidifique. Não há como imaginar que este produto possa cumprir função análoga a absorventes, utilizados para evitar que as secreções vaginais escorram para as roupas das mulheres.

Quanto aos demais produtos, mantenho o entendimento do Relator e da Decisão de piso.

Diante do exposto, deve ser mantida a Decisão de piso que reduziu o valor desta infração para R\$62.228,35.

O Relator votou pela nulidade da Infração 05 sob o argumento de que havia vício na motivação, tendo em vista que nem todos os produtos constantes do demonstrativo eram compostos lácteos.

Primeiramente, ressalto que o Autuado teve plena consciência dos produtos relacionados na autuação e os seus embasamentos legais, bem como que estão corretos o enquadramento legal e a multa aplicada, não sendo motivo para anular a infração a simples menção como complemento da autuação do produto preponderante constante da mesma (mais de 90%).

Além disso, o que ocorreu foi uma redução indevida da base de cálculo, não prevista nos Arts. 267 e 268, indicados no enquadramento legal, não sendo apontado nenhum inciso, já que os produtos arrolados não possuem tal benefício.

Quanto aos compostos lácteos, também não assiste razão ao Autuado. No período da autuação, ou seja, de 05/2012 a 07/2013, não havia redução de base de cálculo prevista para os compostos lácteos, conforme verificamos na redação do inciso XXV, do Art. 268 do RICMS/12, abaixo transscrito:

“Art. 268. É reduzida a base de cálculo:

...
XXV - revogado;

Nota: O inciso XXV do caput do art. 268 foi revogado pelo Decreto nº 17.304, de 27/12/16, DOE de 28/12/16, efeitos a partir de 01/02/17.

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pelo Decreto nº 16.151, de 16/06/15, DOE de 17/06/15, efeitos a partir de 17/06/15 a 31/01/17:

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, industrializados neste Estado, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 20 (Decreto nº 14.898, de 27/12/13, DOE de 28 e 29/12/13), efeitos a partir de 01/01/14 a 16/06/15:

“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);”

Redação anterior dada ao inciso XXV do caput do art. 268 pela Alteração nº 15 (Decreto nº 14.681, de 30/07/13, DOE de 31/07/13), efeitos de 01/08/13 a 31/12/13:

“XXV - das operações internas com leite em pó e composto lácteo em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Redação originária, efeitos até 31/07/13:

“XXV - das operações internas com leite em pó, de forma que a carga tributária incidente corresponda a 7% (sete por cento);”

Ressalto ainda que as embalagens dos compostos lácteos possuem expressamente a ressalva de que o produto “não é leite”, o que, por si só já deveria extinguir a lide. A inclusão dos compostos lácteos no referido benefício a partir de 08/2013 não quis equiparar os dois produtos, até porque é impossível equiparar produtos diferentes, mas apenas estender o benefício concedido ao leite em pó aos compostos lácteos em pó.

Para que o benefício fosse concedido de forma retroativa, teria que haver norma expressa neste sentido, principalmente se tratando de benefício fiscal, cuja interpretação deve ser efetuada de

forma literal nos termos do Art. 111 do CTN, exatamente porque os benefícios fiscais relativos à isenção total ou parcial, caso da redução da base de cálculo, não podem ser ampliados pelo intérprete da norma.

Diante do exposto, deve ser mantida a Decisão de piso que reduziu o valor desta infração para R\$33.508,29.

Portanto, voto pelo NÃO PROVIMENTO do Recurso Voluntário, conforme demonstrado abaixo:

INF	RESULTADO	VL LANÇADO	VL JULG-JJF	VL JULG-CJF	MULTA
01	PROCEDENTE/N.PROVIDO	3.169,76	3.169,76	3.169,76	60%
02	IMPROCEDENTE	4.521,69	0,00	0,00	-----
03	PROC. EM PARTE/N.PROVIDO	63.118,29	62.228,35	62.228,35	60%
04	PROC. EM PARTE/N.PROVIDO	35.377,05	4.577,24	4.577,24	60%
05	PROC. EM PARTE/N.PROVIDO	42.730,23	33.508,29	33.508,29	60%
06	PROCEDENTE/N.PROVIDO	4.399,40	4.399,40	4.399,40	60%
TOTAL		153.316,42	107.883,04	107.883,04	

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade em relação às infrações 1, 4 e 6, e por maioria quanto às infrações 3 (produtos “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes”) e 5, com voto de qualidade do presidente, NÃO PROVER o Recurso Voluntário apresentado e homologar a Decisão recorrida que julgou PROCEDENTE EM PARTE o Auto de Infração nº 299430.3012/16-8, lavrado contra R.S.A. DISTRIBUIDORA LTDA., devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de R\$107.883,04, acrescido da multa de 60%, prevista no Art. 42, II, “a” e “f”, e VII, “a”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

VOTO VENCEDOR (Infração 03 - itens “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes”) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Ildemar Landin, Carlos Henrique Jorge Gantois e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 03 - itens “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes”) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira e Paulo Shinyashiki Filho.

VOTO VENCEDOR (Infração 05) – Conselheiros: Marcelo Mattedi e Silva, Ildemar Landin e Maurício Souza Passos.

VOTO VENCIDO (Infração 05) – Conselheiros: Henrique Silva de Oliveira, Carlos Henrique Jorge Gantois e Paulo Shinyashiki Filho.

Sala das Sessões do CONSEF, 25 de setembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

HENRIQUE SILVA DE OLIVEIRA – RELATOR/VOTO VENCIDO
(Infração 03 - itens “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes” e Infração 05)

MARCELO MATTEDE E SILVA – VOTO VENCEDOR
(Infração 03 - itens “guaramil 4crps, concha nuk amamentação e discos nuk calmantes” e Infração 05)

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS