

PROCESSO	- A. I. N° 206911.3004/16-6
RECORRENTE	- LOJAS AMERICANAS S.A.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 4ª JJF nº 0112-04/17
ORIGEM	- IFEP NORTE
PUBLICAÇÃO	- INTERNET: 06/12/2019

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0312-12/19

EMENTA. ICMS. 1. FALTA DE RECOLHIMENTO. OPERAÇÕES TRIBUTÁVEIS TRATADAS COMO NÃO TRIBUTÁVEIS. Não cabe razão ao fiscal diligente quando diz que os itens de “recreação” não estão incluídos na substituição tributária. Conforme texto legal, *modelos semelhantes para divertimento*, não podem ser distinguidos de *modelos semelhantes para recreação*, já que divertimento e recreação são sinônimos, e nisso se inserem as mercadorias como bóias aquáticas que são recreativas, para divertimento, e tais itens devem ser excluídos. Infração 2 procedente em parte. 2. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. MULTA. Quanto à infração 5, os itens remanescentes nos demonstrativos de fls. 342/43 são cortinas box poliéster, em PVC, plásticas e similares, da NCM do grupo 6303 e de fato, consultando o anexo do RICMS/97 em ambos os casos estão contidas no item *persianas de materiais têxteis* – NCM 6303.99 Prot. ICMS 104/09 – BA e SP e Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG. Estas mercadorias são sujeitas à antecipação tributária, cujo tratamento dado pela empresa foi de saídas com tributação normal. Infração 5 procedente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso **PARCIALMENTE PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Recurso Voluntário ora apreciado, trata de lançamento de ICMS e multa por descumprimento de obrigação acessória, lançado em Auto de Infração lavrado em 30 de setembro de 2016 e refere-se à cobrança de crédito tributário no valor total de R\$87.590,88 acrescido da multa de 60%, além de multa pelo imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária, mas que teve saída tributada normalmente, no montante de R\$9.525,26, sendo que as infrações 1 e 4 não foram contestadas desde a impugnação inicial, e no presente Recurso, não contestou a infração 3, fazendo parte deste julgamento, apenas as de número 2 e 5, contudo, conforme descrição a seguir:

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

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

Após apreciação da impugnação, fls. 19/35, da informação fiscal prestada pelo autuante, fls. 67/81, a Junta julgou o lançamento Procedente em Parte, por unanimidade, com os argumentos do voto abaixo transrito:

VOTO

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

Em primeiro lugar, quanto à petição de fls. 163 e 164, na qual a defesa alega cerceamento de defesa, pelo fato de que não lhe teria sido oportunizada manifestação acerca dos novos demonstrativos elaborados pelo responsável pela informação fiscal, e não diligência, como equivocadamente menciona tal peça, esclareço primeiramente que a afirmação da defesa carece de fundamento, pelo fato de que na informação fiscal, foram atendidas as solicitações da impugnação relativas à infração 02, inclusive, em nível maior até do que aquele requerido pela mesma, a se depreender pela seguinte observação do responsável pela informação: “Outrossim, numa demonstração inequívoca de boa fé objetiva e lealdade processual, que norteiam sempre, as ações do fisco baiano, foram procedidos também, os acertamentos do direito (tarjados em azul, no Anexo 07 - CORRIGIDO), atinentes à devida Redução da Base de Cálculo, incidente sobre as saídas internas de produtos de informática, previstas nos Art. 87, V e XLIV do RICMS/97 (Dec. 6.284/97), mesmo em detrimento da não impugnação da Suplicante, quanto ao particular”.

Isto significa dizer que o informante foi até além do pedido pela empresa, daí se questionar onde estaria o alegado cerceamento de defesa. Ademais, o artigo 127 do RPAF/99 fala em seu § 7º: se na informação fiscal forem aduzidos fatos novos ou se forem anexados aos autos novos demonstrativos ou levantamentos, o órgão preparador deverá dar ciência ao sujeito passivo, observado o disposto no § 1º do artigo 18. Já no § 8º do mesmo artigo 127, encontra a possibilidade de não ciência do sujeito passivo na hipótese de refazimento de demonstrativo ou levantamento efetuado em função de argumentos e provas apresentadas pela autuada, hipótese plenamente caracterizada no caso em comento.

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

Ou seja: a empresa teve plena ciência dos demonstrativos elaborados na informação fiscal, e tempo suficiente para analisa-los, e mais do que isso, questionar os dados ali presentes, o que, contudo, não fez, não podendo, neste momento, alegar qualquer cerceamento de direito, como feito. Logo, indefiro o pedido de retirada de pauta do processo, pelo fato de não ter sido causado qualquer prejuízo para o exercício da plena defesa e do contraditório da autuada.

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

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

Passo, pois, à análise do lançamento. Pelo fato das infrações 01 e 04 não terem sido objeto de impugnação, as mesmas se encontram fora da lide, e tidas como procedentes. Antes, porém, gostaria de tecer alguns comentários à alegação posta pela defensora da empresa, quando de sua sustentação oral na sessão de julgamento, a respeito de prova por amostragem.

Observo que a questão relevante e fundamental das infrações arroladas no lançamento cinge-se a prova material, e, no que concerne à alegação defensiva da defendant de ter acostado ao feito, por amostragem, não a posso acolher. Isso por que, muito embora a Carta Magna estabeleça em seu artigo 5º, ao abordar os direitos garantias individuais, no inciso LV que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes”, neste dispositivo, evidentemente, encontra-se embutida a possibilidade de apresentação de prova.

Se é certo que, por exemplo, em direito penal, cabe sem qualquer reserva a “prova por amostragem”, à vista, inclusive de diversas decisões de Tribunais Superiores, em direito tributário tal conceito não pode ser adotado de forma ampla, como vemos no exemplo do AgRg no REsp 659521/SP, no qual o relator, ministro Francisco Falcão, exarou a seguinte Decisão:

EMENTA

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. ICMS. MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO LÍQUIDO E CERTO. SÚMULA N° 7/STJ.

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

relator).

A propósito, Paulo Bonilha, em seu livro *Da Prova no Processo Administrativo Tributário*, às fls.69, após conceituar prova como “a soma dos fatos produtores da convicção da autoridade julgadora, apurados no processo administrativo tributário”, afirma na p. 78 que “o poder de instrução das instâncias de julgamento administrativo não pode implicar invasão ou substituição do dever das partes de carregar prova aos autos”, o que significa dizer que cabe apenas e tão somente à autuada trazer tais provas que diz possuir, todavia, não presentes nos autos.

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

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

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

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

Quanto à infração 02, o responsável pela informação fiscal prestada, acolheu argumentos relativos a produtos submetidos à substituição tributária, realizando as devidas exclusões, bem como as de produtos que se encontravam beneficiados por redução de base de cálculo, como aqueles de informática, embora este fato tenha passado despercebido da defesa, mas, o estranho ao feito responsável pela informação fiscal, o fez de ofício. Acolho os novos demonstrativos elaborados, me aliando aos valores ali constantes.

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

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

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

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

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

Logo, os argumentos defensivos trazidos ao feito pela defesa, carecem de qualquer fundamento, inclusive, a matéria tem sido apreciada em diversas ocasiões por este Órgão julgador, consoante, inclusive diversos Acórdãos exarados inclusive contra a mesma empresa autuada, podendo destacar, além do CJF 0027-14/14

citado na informação fiscal, o CJF 0385-12/12, o qual extraio os seguintes trechos do voto condutor prolatado pela então Conselheira Mônica Roters:

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

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

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

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

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

[...]

§ 1º Integra a base de cálculo do imposto:

[...]

II – o valor correspondente a:

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

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

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

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

AgRg no REsp 848723 / RS AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2006/0110299-7

Ministra ELIANA CALMON

SEGUNDA TURMA

DATA JULGAMENTO: 16/10/2008

DATA DA PUBLICAÇÃO: DJe 10/11/2008

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

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

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

conforme se verifica nos demonstrativos apensados às fls. 47/50 dos autos.

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

(...)

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

*http://www.nestle.com.br/site/marcas/ideal/leites_em_po/composto_lacteo_ideal.aspx
<http://www.itambefoodservice.com.br/pagina/2242/composto-le-225-cteo.aspx>*

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

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

- I - suspensão ou exclusão do crédito tributário;*
- II - outorga de isenção;*
- III - dispensa do cumprimento de obrigações tributárias acessórias*

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

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

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

Destarte, por tudo que foi exposto, resulta claro que aplicar as disposições da norma em destaque ao "composto lácteo" implicaria, necessariamente, em ampliar seu alcance para muito além do pretendido pelo legislador. Acima de tudo, importaria em modificar seu conteúdo, já que a denominação "leite em pó", a par de ser suficiente para designar o leite, não o é para o "composto lácteo". Este, quando referido em qualquer situação, necessariamente, jamais poderá ser considerado como aquele, sendo conveniente lembrar o ensinamento de Bernardo Ribeiro de Moraes (Compêndio de Direito Tributário. 1ª edição, Rio de Janeiro: Forense. 1984. p. 451): "O intérprete deve proceder apenas à exegese da lei, sem procurar completá-la ou corrigi-la. Não é ele legislador".

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

**10ª REGIÃO FISCAL
DIVISÃO DE TRIBUTAÇÃO**

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

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

CASSIA TREVIZAN
Auditora-Fiscal
p/Delegação de Competência

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

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

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

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

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

da empresa autuada, mencionado na informação fiscal, destaco o seguinte trecho:

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

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

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

Art. 87. É reduzida a base de cálculo:

(...)

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

(...)

ANEXO 5-A

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

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

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

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

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

De acordo com o site Wikipedia:

1. ‘uma câmera digital é uma câmara que codifica vídeo e imagens digitais de forma eletrônica, armazenando-as para posterior reprodução’. (https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera_digital);
2. ‘uma câmera fotográfica é um dispositivo usado para capturar imagens (geralmente fotografias), única ou em sequência, com ou sem som, como com câmera de vídeo’. (<https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera><https://pt.wikipedia.org/wiki/C%C3%A2mera>);
3. ‘uma webcam ou câmara web é uma câmara de vídeo de baixo custo que capta imagens e as transfere para um computador. Pode ser usada para videoconferência, monitoramento de ambientes, produção de vídeo e imagens para edição, entre outras aplicações. (...). (<https://pt.wikipedia.org/wiki/Webcam>)’.

Pelas definições acima listadas, resta patente que a câmera fotográfica e a câmera digital não podem ser confundidas com a chamada ‘web cam’, esta sim um equipamento de uso na informática, ainda que se reconheça que aquelas possam apresentar dispositivos que permitam o seu uso como ‘web cam’.

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

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

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

Não aponta a autuada sequer, um único produto que se encontraria em tal situação anotada, o que contraria a disposição regulamentar contida no artigo 123 do RPAF/99, especialmente o § 1º (A matéria relacionada com a situação que constitua o objeto da lide deverá ser alegada de uma só vez), bem como o § 5º (A prova

documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-la em outro momento processual, a menos que: fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; se refira a fato ou a direito superveniente; se destine a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidos aos autos).

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

Por tal razão, a infração fica mantida.

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

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

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

Desta forma, os advogados da empresa poderão ser comunicados através de tal meio, na condição de “Perfil 3”, de procurador eletrônico, na qual o acesso será com e-CNPJ ou com e-CPF oportunidade na qual o sistema verificará a lista dos estabelecimentos escolhidos no momento da criação da Procuração.

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

Infração 01 R\$ 322,39 PROCEDENTE

Infração 02 R\$ 35.198,74 PROCEDENTE EM PARTE

Infração 03 R\$ 18.087,16 PROCEDENTE

Infração 04 R\$ 244,55 PROCEDENTE

Infração 05 R\$ 9.525,26 PROCEDENTE

Inconformado, o contribuinte ingressou com Recurso Voluntário, tempestivamente, às fls. 196/205. Alega que, relativamente à Infração 02, o lançamento fiscal foi levado a efeito para exigência de ICMS supostamente não recolhido, por ter a Recorrente praticado operações tributáveis como não tributáveis, tendo tais operações sido regularmente escrituradas.

Que, após análise detida do levantamento fiscal, em sede de Impugnação, a Recorrente apontou que grande parte da exigência era indevida, eis que vinculada a operações com mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária. Contudo, embora a fiscalização tenha excluído parte dos casos demonstrados, subsistiram indevidamente, no levantamento fiscal, diversas outras mercadorias sujeitas ao regime de Substituição Tributária, como se pode verificar abaixo:

1- NCM 95030099 - BOLA FOFURA XALINGO - Artigo 353, II, item 40 do anexo 88, do RICMS/97 e anexo 1, item 7 do RICMS/2012;

2- NCM 95030099 - ARVORE FLORESTA ENCANTADA FISHER PRICE27084476378- Artigo 353, II, item 40 do anexo 88, do RICMS/97 e anexo 1, item 7 do RICMS/2012;

3- NCM 95030080 - CJT 3 EM 1 BASQUETE/FUTEBOL/DISCO18859408106 - Artigo 353, II, item 40 do anexo 88, do RICMS/97 e anexo 1, item 7 do RICMS/2012;

4- NCM 95030080 - CJT BOLAS DE FUTEBOL IMP C/6 V3202618859416675 - Artigo 353, II, item 37 c/c item 40 do anexo 88, ambos do RICMS/BA;

5- NCM 94049000 - EDREDOM CSL ELITE TEKA789122874771 - Artigo 353, II, item 41 c/c item 44 do anexo 88, ambos do RICMS/BA

Nesse contexto, tanto analisando o antigo como o novo Regulamento baiano de ICMS (considerando que parte do período autuado está sob a égide do RICMS/97 e a outra parte sob RICMS/12), verifica-se que as mercadorias acima encontravam-se claramente inseridas na sistemática da substituição tributária, nos termos da legislação vigente à época do fato gerador.

Assim, resta evidente que a diligência realizada em primeira instância não exauriu todas as mercadorias relacionadas indevidamente no levantamento. E para que disto não se tenham dúvidas, requer-se a juntada aos autos de planilha contendo diversas outras mercadorias sujeitas à referida sistemática, além daquelas acima destacadas (DOC.01).

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

Assim, considerando que a presunção assumida pelo Estado da Bahia para exigência do ICMS supostamente não recolhido é absolutamente descabida, haja vista que não há que se falar em recolhimento do imposto na saída de bem sujeito ao regime de ST, requer-se nova diligência a fim de que as mercadorias indevidamente arroladas no presente levantamento fiscal sejam definitivamente excluídas.

Depreende-se, do relato fiscal da Infração 05, que a Recorrente teria deixado de recolher a integralidade do ICMS de forma antecipada, relativo à mercadorias sujeitas ao regime de ST, não admitindo o débito realizado pela Recorrente em momento posterior (na saída), razão pela qual a r. fiscalização aplicou multa por inobservância do procedimento previsto na legislação estadual.

Entretanto, realizando um exame mais detido do levantamento fiscal, a ora Recorrente identificou que diversas mercadorias autuadas, diferentemente do alegado pelo Fisco estadual, estão, na verdade, sujeitas ao regime de Antecipação Parcial. Portanto, não procede a premissa fiscal de que a antecipação do recolhimento do ICMS deveria ser integral.

Com efeito, considerando que os produtos que compõem o levantamento fiscal não estão elencados nos anexos 88 e 89, ou nos arts. 353 a 369 do RICMS/97 (Decreto nº 62.284) e nem no Anexo 1 do RICMS/12, tampouco nas hipóteses de antecipação total, a premissa da r. Fiscalização estadual não se sustenta.

Em outras palavras, o Fisco afirma que as referidas mercadorias estão no regime de antecipação total e/ou substituição tributária, mas não prova. Logo, não há qualquer equívoco procedural quanto ao momento do pagamento do imposto.

Como se sabe, o regime de Antecipação Parcial é residual, aplicando-se apenas em relação às mercadorias que não estão sujeitas nem ao regime de ST, nem ao regime de Antecipação total, conforme dispõe o art. 352-A, do RICMS/97.

“Art.352-A.Ocorre a antecipação parcial do ICMS nas entradas interestaduais de mercadorias para fins de comercialização, a ser efetuada pelo próprio adquirente, independentemente do regime de apuração adotado, mediante a aplicação da alíquota interna sobre a base de cálculo prevista no inciso IX do art. 61, deduzido o valor do imposto destacado no documento fiscal de aquisição.”

§ 1º A antecipação parcial estabelecida neste artigo não encerra a fase de tributação e não se aplica às mercadorias, cujas operações internas sejam acobertadas por:

- I - isenção;*
- II - não-incidência;*
- III - antecipação ou substituição tributária, que encerre a fase de tributação, exceto nas aquisições de álcool de que trata o art. 515-D.”*

Para a Ilma. 4ª Junta de Julgamento Fiscal, a Recorrente não teria destacado sequer um exemplo de mercadoria sujeita a Antecipação parcial. Confira-se:

“No que se relaciona à infração 05, a tese da defesa é a de que as mercadorias não estão submetidas à

antecipação tributária, e desta forma, seria devido apenas o recolhimento da antecipação parcial, o que afirma ter ocorrido.

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

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

Por tal razão, a infração fica mantida. “

Tal assertiva não procede. Objetivando comprovar que a autuação fiscal é improcedente, a ora Recorrente juntou aos autos, em sede de Impugnação, planilha contendo a relação dos produtos sujeitos a Antecipação Parcial (sob a denominação de “DOC. 05”), para demonstrar que todas as obrigações (sejam elas principais ou acessórias) foram estritamente observadas, conforme determina a legislação estadual.

Assim, considerando que a Julgadora de 1ª Instância claramente não analisou as provas acostadas, ficando na confortável posição de refutar os argumentos suscitados, a Recorrente promove a juntada da planilha acostada à Impugnação por mídia digital, contendo a relação de produtos sujeitos à Antecipação parcial (DOC. 02).

Por fim, imperioso esclarecer que, mesmo que se verificasse mercadorias na sistemática da Substituição Tributária, o Fisco não comprovou, nos autos, a responsabilidade da Peticionária pelo pagamento do imposto, na qualidade de substituta.

Por sua vez, a Recorrente não encontrou norma que lhe atribuisse a responsabilidade pelo pagamento **como substituta tributária**. Pelo contrário, identificou somente a responsabilidade subsidiária pelo pagamento do ICMS, o que foi feito, mas sem alusão à sistemática da ST (art. 6º, § 2º da Lei nº 7.014/96, Lei do ICMS).

Pelo exposto, requer seja reconhecido o descabimento da penalidade aplicada. Diante de todo o exposto, restando-se demonstrado que as Infrações remanescentes foram fundamentadas pelo Fisco em equivocadas presunções, a Recorrente requer a este Egrégio Conselho seja dado provimento à presente peça, para:

- i. relativamente à Infração 02, determinar a realização de nova diligência, a fim de que as mercadorias sujeitas à ST, indevidamente arroladas no presente levantamento fiscal, sejam definitivamente excluídas.
- ii. reconhecer a improcedência da Infração 05, visto que não houve descumprimento de obrigação acessória por parte da Recorrente, razão pela qual a exigência de penalidade não merece prosperar.

Às fls. 211/212, o processo foi convertido em diligência à INFRAZ de origem, para que o autuante verificasse os itens apontados pelo Recorrente que não teriam sido retirados do lançamento e que constam no demonstrativo, após retificação feita na informação, embora o autuante tenha excluído itens idênticos.

Além disso, considerando que, no julgamento de primeira instância, não foi permitido ao contribuinte verificar as alterações produzidas, a Câmara entendeu, em pauta suplementar, em obediência ao princípio da ampla defesa, para que o autuante verificasse os itens apontados no Recurso, intimasse o Recorrente a tomar ciência e se manifestar se desejassem.

Às fls. 219/221, autuante fez as correções apontadas, reduzindo a infração 2 para R\$35.185,16 e manteve integralmente a infração 5, no valor de R\$9.525,26. Às fls. 227/234, o Recorrente se manifestou argumentando que algumas mercadorias da infração 2, sujeitas à substituição tributária, ainda permanecem no demonstrativo. Às fls. 239/241, o autuante reconheceu o erro, e mais uma vez corrigiu a infração 2 para R\$29.763,93, alusivo à infração 2, mantendo a infração 5.

Às fls. 277/281, o Recorrente novamente se manifesta, indicando ainda mercadorias na substituição tributária que permanecem no lançamento, apresentando a lista. O autuante, à fls. 286, mantém o cálculo com os itens reclamados pelo Recorrente em sua manifestação. Às fls. 294/295, a Câmara converteu novamente o processo em diligencia, para retirar os itens apontados pelo Recorrente à fl. 278/279, que efetivamente se encontram em protocolos de substituição tributária.

Às fls. 301/302, o autuante retira os itens, reduzindo a infração para R\$28.784,50, contudo, mantendo case de *notebook* e *case tablet* por não serem produtos de papelaria. Com relação à infração 5, refaz o demonstrativo e a reduz para R\$2.434,03. À fl. 313, o Recorrente foi intimado a se manifestar, mas silenciou e o processo foi enviado a este Conselho para julgamento. Contudo, às fls. 326/327, o Recorrente apresentou manifestação intempestiva, em que insiste que permanecem itens sujeitos ao regime de tributação tributária. O autuante, por fim, se manifesta, às fls. 334/336, e mantém os valores informados em sua última intervenção.

VOTO

Trata-se de Recurso Voluntário, acerca de lançamento composto de 2 infrações, uma por efetuar operações tributáveis como não tributáveis, e a segunda, multa percentual sobre o imposto que deveria ter sido pago por antecipação tributária de responsabilidade do próprio sujeito passivo.

É fato que, já na informação fiscal, o autuante reduziu a infração 2 (operações tributáveis como não tributáveis), sem ter oferecido ciência ao Recorrente, para se manifestar. A Junta considerou que o autuante, na informação fiscal, acatou a exclusão de itens além do que foi pedido na defesa, e que o Regulamento do Processo Administrativo Fiscal comporta não se oferecer a ciência do sujeito passivo, na hipótese de refazimento do demonstrativo ocorrer em pleno atendimento dos argumentos e provas apresentadas pelo autuado.

Contudo, conforme foi verificado no curso da instrução deste processo, o autuante reconheceu e retirou diversos itens notoriamente indevidos, e de fato, até mesmo itens além dos que foram citados textualmente na impugnação; contudo, o autuante deixou no demonstrativo remanescente, notas fiscais deste itens que foram efetivamente reconhecidos como indevidos, ou seja, não foram excluídos integralmente, o que denota que mesmo nestes casos, é preciso averiguar se o demonstrativo está mesmo correto, para se negar a ciência das alterações feitas ao impugnante, nos termos postos no RPAF.

Assim é que, em atendimento ao princípio da ampla defesa, foi atendido o pleito do Recorrente quanto a uma diligência ao autuante, que corrigiu os erros apontados, e sendo dado vistas ao Recorrente, apontou-se ainda, mais uma vez, a permanência de erros, que mais uma vez foram corrigidos, no caso da infração 2, de R\$35.198,74 (valor julgado procedente em parte na primeira instância) para R\$35.185,16, e manteve integralmente a infração 5, julgada procedente em primo grau, no valor de R\$9.525,26.

Tendo novamente permanecido indevidamente alguns itens apontados na manifestação do Recorrente, às fls. 239/241, o autuante reconheceu mais uma vez que havia erros, e corrigiu outra vez a infração 2, desta feita para R\$29.763,93, mas mantendo ainda integralmente a infração 5.

Tendo a Câmara, em pauta suplementar, avaliado os valores remanescentes, que de fato ainda continham correções a serem efetuadas, converteu-se novamente o processo em diligência, para retirar os itens apontados pelo Recorrente, à fl. 278/279, que efetivamente se encontram em protocolos de substituição tributária.

Às fls. 301/302, o autuante retira os itens solicitados, reduzindo mais uma vez a infração 2 de

R\$29.763,93 para R\$28.784,5. Com relação à infração 5, desta vez, refaz o demonstrativo e a reduz para R\$2.434,0.

Exposto esse breve resumo das alterações produzidas em 3 oportunidades nas sucessivas diligências, passo a decidir.

É certo que após todas as alterações procedidas, ainda assim, o Recorrente insistiu que havia erros nos valores apontados na informação fiscal de fls. 301/303; que subsistem itens sujeitos ao regime de substituição tributária, na infração 2, que não correspondem àqueles citados como infringidos no lançamento, e que, na infração 5, não há nenhuma mercadoria na substituição tributária, de forma a justificar o lançamento da multa.

Consultando o demonstrativo, nota-se que a imensa maioria dos itens remanescentes, são mercadorias que o autuante entende como *objetos de recreação* e não brinquedos, e que, portanto, segundo o entendimento do autuante, não estariam enquadrados no regime de substituição tributária.

Consultando os itens tidos como *objetos de recreação*, temos como exemplo, FOGÃO PRINCESA, NAVEGANDO BARQUINHO A PILHA, BATERIA ELETRONICA ROCK TUNS, BOIA AVIÃO, BOIA DE SENTAR, todos com NCM do grupo 9503. O protocolo ICMS 108/09 de 08/09/2009 e o protocolo ICMS 29/10 de 21.01.2010, tem a NCM 9503 com a seguinte descrição:

Triciclos, patinetes, carros de pedais e outros brinquedos semelhantes de rodas; carrinhos para bonecos; bonecos; outros brinquedos; modelos reduzidos e modelos semelhantes para divertimento, mesmo animados; quebra-cabeças (“puzzles”) de qualquer tipo.

Assim, entendo que não cabe razão ao diligente quando diz que os itens de “recreação” não estão incluídos na substituição tributária. Pelo texto acima, modelos semelhantes para divertimento, não podem ser distinguidos de modelos semelhantes para recreação, já que divertimento e recreação são sinônimos, e nisso se inserem as mercadorias como boias aquáticas que são peças recreativas, ou seja, para divertimento, e tais itens devem mesmo ser excluídos.

Além do mais, quando a NCM consta apenas a numeração do grupo, no caso 9503, isto significa que está a abranger todos os itens que estejam contidos no supracitado grupo, a menos que a descrição seja completamente destoante dos itens majoritariamente pertinentes ao grupo relacionado, o que não se constata no caso desta lide.

Assim, após a exclusão dos itens que são brinquedos ou modelos para divertimento, a infração 2 passa para o total de R\$215,88, conforme demonstrativos abaixo:

INFRAÇÃO 2

2011	VALOR JULGADO
JULHO	12,59
AGOSTO	22,38
SETEMBRO	3,15
OUTUBRO	5,11
NOVEMBRO	13,22
DEZEMBRO	17,25
TOTAL	73,70

2012	VALOR JULGADO
JANEIRO	22,98
FEVEREIRO	35,13
MARÇO	14,96
ABRIL	13,00
MAIO	10,21
JUNHO	38,67
JULHO	1,66
AGOSTO	2,49
SETEMBRO	3,08
TOTAL	142,18

Quanto à infração 5, os itens remanescentes nos demonstrativos, de fls. 342/343, são: cortinas box

poliéster, em PVC, plásticas e similares, da NCM do grupo 6303, e de fato, consultando o anexo do RICMS/97 em ambos os casos tais itens estão contidos na descrição geral “persianas de materiais têxteis” – NCM 6303.99 Prot. ICMS 104/09 – BA e SP e Prot. ICMS 26/10 - BA, ES e MG.

Contudo, algumas cortinas aparecem com o código referente a “prancheta” – NCM 4421.9 e 3926.90.9”, sendo que, independente do erro estar na descrição ou no código, é fato que tal produto está na substituição tributária.

À fl. 326, o auditor que prestou a informação fiscal, registra o valor de R\$2.434,03 como remanescente, mas não é o que está demonstrado nas fls. 342/343, cujo demonstrativo sequer consta os totais mensais, apenas os valores analíticos por documento, que separados mensalmente, encontra-se os valores abaixo, totalizando os dois exercícios R\$493,14, distinto, portanto, do valor atribuído pelo Auditor Fiscal.

INFRAÇÃO 5

2011	VALOR JULGADO
JULHO	34,23
SETEMBRO	254,72
TOTAL	288,95

2012	VALOR JULGADO
JANEIRO	10,20
FEVEREIRO	34,15
MARÇO	3,52
ABRIL	24,07
MAIO	15,28
AGOSTO	14,45
OUTUBRO	57,82
DEZEMBRO	44,70
TOTAL	204,19

Face ao exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER PARCIALMENTE** o Recurso Voluntário apresentado para modificar a Decisão recorrida e julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº 206911.3004/16-6 lavrado contra **LOJAS AMERICANAS S.A.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor **R\$18.869,98**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, “a” e VII, “b” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, além da multa pecuniária no valor de **R\$493,14**, prevista no inciso II, “d” e 1º da mesma lei e artigo, com os acréscimos moratórios previstos pela Lei nº 9.837/05.

Sala das Sessões do CONSEF, 10 de outubro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

LEÔNCIO OGANDO DACAL – REPR. DA PGE/PROFIS