

PROCESSO - A. I. N° 299430.0001/17-3
RECORRENTE - MULTIGLOBO LOGISTICA LTDA.
RECORRIDA - FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO - RECURSO VOLUNTÁRIO – Acórdão 1ª JJF nº 0181-01/17
ORIGEM - INFRAZ ATACADO
PUBLICAÇÃO - INTERNET: 13/03/2020

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF N° 0362-12/19

EMENTA: ICMS. 1. IMPOSTO LANÇADO E RECOLHIDO A MENOS. Segundo o Recorrente, a divergência de valores existentes resulta de um estorno equivocado de créditos de ICMS em seu SPED, cuja existência é comprovada através do Registro Fiscal dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços. Mediante diligência ao setor competente, conforme comprovação à fl. 455, o erro foi corrigido. Infração 2 improcedente. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA SUA APLICAÇÃO NAS SAÍDAS DE MERCADORIAS REGULARMENTE ESCRITURADAS. RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. No Recurso, alegou-se que a Instrução Normativa nº 05/2016 relaciona a NCM 3304.99.9 dentre os produtos considerados para incidência do fundo adicional de combate à pobreza, excetuando os protetores solares, no que foi pedido ao autuante para se apreciar tais situações em diligência. O autuante às fls. 428/29 diz que com relação à infração 3, em resposta à diligência, apresenta novo demonstrativo após retirada dos protetores solares, inclusive o labial com FPS30 e que em 2015 não houve vendas destes produtos, conforme fls. 25 a 30. O Recorrente se manifesta às fls. 438/39, e diz que com relação à infração 3, reconhece o saldo devedor de R\$504,08 que será recolhido pela ora recorrente. Infração parcialmente subsistente. 4. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE BENS DESTINADOS AO ATIVO IMOBILIZADO E DE MATERIAL DE USO E CONSUMO. No Recurso, o Recorrente limita-se a salientar que as operações objeto da autuação não correspondem à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo da recorrente. Que na verdade, consoante se depreende a partir dos documentos colacionados ao doc. 05 da Impugnação apresentada, as mercadorias adquiridas constituem brindes, cuja circulação não se sujeita à incidência do ICMS. Contudo, não apresenta quaisquer provas adicionais quanto à natureza das mercadorias citadas no voto como sendo itens de uso, consumo ou ativo do estabelecimento. Bastaria para tal, que fosse cumprido o previsto no capítulo XXX do RICMS, acima transcrito, e apresentado como prova de que se trata realmente de brindes, mas não o fez. Infração 4 procedente em parte. Modificada a Decisão recorrida. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Trata o presente julgamento, de Recurso Voluntário interposto em face do Acórdão nº 0181-01/17 (fls. 338/47), oriundo da 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste Conselho de Fazenda Estadual, que decidiu pela Procedência Parcial do lançamento, com 5 infrações, no total de R\$134.073,11, acrescido de multa.

Os itens 1 e 5 foram reconhecidos na impugnação inicial pelo contribuinte, sendo que os itens 2, 3 e 4 foram julgados Procedentes em Parte, sendo então objeto deste Recurso, estando abaixo transcritos:

2. *Recolheu a menos ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de junho a setembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$23.043,96, acrescido da multa de 60%;*

3. *Recolheu a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de fevereiro, junho, agosto, outubro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$29.314,99, acrescido da multa de 60%;*

4. *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, nos meses de janeiro, março, abril, junho a outubro e dezembro de 2015, janeiro a dezembro de 2016, sendo exigido ICMS no valor de R\$42.311,52, acrescido da multa de 60%. Consta que o contribuinte deixou de registrar notas fiscais de entradas na aquisição de bens para consumo e para uso, bem como não recolheu a diferença de alíquota correspondente, conforme demonstrativos anexados;*

Após a impugnação inicial, e a prestação da informação fiscal pelo autuante, o julgamento foi realizado quando então, a Junta acolheu em parte as alegações do sujeito passivo, nos termos da fundamentação a seguir transcrita, quanto às infrações objeto deste Recurso de Ofício:

VOTO

A acusação fiscal de que cuida o lançamento de ofício em exame diz respeito a cinco condutas infracionais à legislação do ICMS imputadas ao autuado. Na defesa apresentada o impugnante consigna que reconhece integralmente as infrações 1 e 5, inclusive que providenciou o adimplemento dos créditos tributários constituídos mediante parcelamento.

No que tange às infrações 1 e 5, o reconhecimento pelo impugnante do cometimento das condutas infracionais apontadas, inclusive com o pagamento parcelado do valor do débito, confirma o acerto da autuação, sendo ambas as infrações procedentes.

Quanto à infração 2, o impugnante afirma que, conforme os comprovantes de pagamento anexados, houve o adimplemento do ICMS exigido na autuação, razão pela qual não merece qualquer guarida, conforme alegações que apresenta.

O autuante na Informação Fiscal acatou, acertadamente, as alegações defensivas atinentes às exigências dos períodos de 30/06/2016, 31/07/2006 e 31/08/2016, por restar comprovado o efetivo pagamento do valor exigido, conforme comprovantes acostados aos autos pelo impugnante, sendo indevida a autuação quanto a estes períodos.

No entanto, no que concerne à exigência remanescente referente ao período de ocorrência de 30/09/2016, no valor de R\$18.790,24, o autuante contesta as alegações defensivas e mantém a autuação.

Sustenta o autuante que a alegação do impugnante de que houve “erro escusável de prepostos”, que “equivocadamente estornaram em seu SPED os créditos de ICMS” de notas fiscais, bem como que também, “promoveu a retificação de sua Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA)”, “constatando seu correto saldo devedor”, não procede, haja vista que é na EFD que o contribuinte deve espelhar sua situação fiscal perante o Fisco, consoante estabelece o artigo 247 do RICMS/BA.

Afirma o autuante que nenhum demonstrativo ou arquivos secundários são capazes de substituir a EFD, nem mesmo a DMA, portanto, se realmente houve um erro na escrituração o contribuinte deveria, além de retificar a DMA, reenviar, principalmente, os arquivos da EFD com os ajustes necessários.

Efetivamente, o art. 247 do RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 estabelece que a Escrituração Fiscal Digital - EFD se constitui em um conjunto de escrituração de documentos fiscais e de outras informações de interesse dos fiscos das unidades federadas e da Secretaria da Receita Federal, bem como no registro de apuração de impostos referentes às operações e prestações praticadas pelo contribuinte (Conv. ICMS 143/06).

O § 1º do mesmo dispositivo regulamentar, acima referido, determina que a EFD substitui a escrituração e

impressão dos livros Registro de Entradas; Registro de Saídas; Registro de Inventário; Registro de Apuração do ICMS; Livro Controle de Crédito de ICMS do Ativo Permanente - CIAP; Livro Registro de Controle da Produção e do Estoque.

Já o art. 248 do mesmo RICMS/BA/12, Decreto nº 13.780/12 dispõe que a Escrituração Fiscal Digital - EFD é de uso obrigatório para os contribuintes do ICMS inscritos no cadastro estadual, exceto para o microempreendedor individual.

O § 2º do art. 251 do mesmo diploma regulamentar, estabelece que não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Diante das determinações acima referidas, resta evidente que assiste razão ao autuante quando diz que as providências necessárias para retificação deveriam ter sido adotadas pelo autuado antes do início da ação fiscal. Por cento que isto afastaria a autuação.

Entretanto, considerando as alegações do impugnante, inclusive na sessão de julgamento quando da sustentação oral de suas razões, os julgadores que compõem esta Junta de Julgamento Fiscal analisaram os elementos apresentados pelo impugnante, bem como os registros existentes nos sistemas da SEFAZ/BA e concluíram que, de fato, as alegações defensivas não restaram comprovadas.

Isso porque, constata-se que não procede a alegação defensiva de que foram equivocadamente estornados em seu SPED os créditos de ICMS atinentes às Notas Fiscais nºs 125217, 8679, 8680, 8681, 8682, no valor de R\$18.790,24, o que teria gerado um saldo devedor a mais de R\$ 97.809,35 e que, inclusive, promoveu a retificação de sua Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) do período de referência 09/2016, constando o seu correto saldo devedor, no caso R\$79.019,11.

Na realidade, verifica-se da análise do relatório “REGISTROS FISCAIS DA APURAÇÃO DO ICMS – OPERAÇÕES PRÓPRIAS”, gerado pelo Sistema Público de Escrituração Digital – SPED, a existência de divergência entre o alegado pelo impugnante e os dados constantes no referido relatório.

Nota-se claramente que o valor dos créditos referentes às entradas é igual ao valor do crédito apurado, porém, divergente do valor do crédito consignado na DMA e divergente do valor do ajuste a débito na EFD.

Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$18.790,24, referente ao período de ocorrência de 30/09/2016.

Relativamente à infração 3, conforme já consignado acima, o impugnante reconheceu o cometimento da infração apenas quanto aos períodos de ocorrências de 28/02/2015 e de 30/06/2015, inclusive com o pagamento mediante adesão ao Parcelamento nº 5160170.

No tocante às demais ocorrências, ou seja, 31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, sustenta que o lançamento é indevido, na medida em que o autuante desconsiderou o teor da Instrução Normativa nº 05/2016, a qual excepciona as preparações anti-solares do campo de incidência do adicional de 2% para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

O autuante contesta as alegações defensivas. Diz que o impugnante entra em contradição na medida em que estes mesmos produtos que ele alega não incidir o aduzido adicional de 2%, na alíquota do ICMS, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, foram por ele tributados em 20% (18% + 2%) no mesmo período do demonstrativo das infrações, isto é, agosto a dezembro/2016. Diz que basta verificar na EFD, conforme cópia acostada à fl. 54, que são centenas de itens da mesma espécie que sofreram tal tributação. Apresenta como exemplo cópia de DANFEs com os produtos questionados.

Efetivamente, assiste razão ao impugnante quando sustenta que as preparações anti-solares, tais como o protetor solar, não estão sujeitas à incidência do adicional de 2%, na alíquota do ICMS, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 7.014/96.

A Instrução Normativa nº 05/2016, editada pelo Superintendente de Administração Tributária, orienta sobre os produtos considerados como cosméticos para fins de incidência do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, nos termos do art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 7.014/96, sendo possível concluir que os protetores solares arrolados na autuação não estão sujeitos a tal incidência, razão pela qual cabe a exclusão dos valores atinentes a tais mercadorias.

Cabe observar que o fato de o autuado ter realizado, equivocadamente, saídas dos protetores solares tributadas com aplicação do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, por si só, não justifica a exigência de saídas que não foram tributadas da mesma forma.

Diante disso, com a exclusão dos valores atinentes aos protetores solares esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$18.253,02, ficando o demonstrativo de débito com a seguinte

conformação:

| OCORRÊNCIA | VLR. LANÇADO | VLR. EXCLUÍDO (Anti-solar) | VLR. DEVIDO |
|--------------|------------------|----------------------------|------------------|
| FEV/2015 | 674,36 | 0,00 | 674,36 |
| JUN/2015 | 251,69 | 0,00 | 251,69 |
| AGO/2016 | 364,74 | 239,03 | 125,71 |
| OUT/2016 | 18.137,19 | 5.878,79 | 12.258,40 |
| NOV/2016 | 8.987,14 | 4.312,05 | 4.675,09 |
| DEZ/2016 | 899,87 | 632,10 | 267,77 |
| Total | 29.314,99 | 11.061,97 | 18.253,02 |

Quanto à infração 4, o impugnante alega que as operações objeto da autuação não correspondem à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo da empresa, mas sim brindes, cuja circulação não se sujeita à incidência do ICMS.

É cediço que os brindes, bonificações, descontos, premiações, ou mesmo doações são expedientes utilizados pelas empresas a fim de criar atrativos para manter e atrair novos clientes.

Não obstante estarem abrigadas sob o mesmo código de operação, em síntese, a operação de “bonificação” é diferente da operação denominada “brinde”. No primeiro caso, a operação é efetuada com mercadoria normalmente comercializada pelo estabelecimento; os brindes, para serem assim considerados, não podem fazer parte ou constituir objeto normal da atividade da empresa. Não há brinde com mercadoria de estoque do estabelecimento.

No presente caso, a exigência fiscal diz respeito à exigência do ICMS referente a 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, portanto, não se tratando de exigência fiscal atinente a brindes ou bonificação.

Na realidade, verifica-se no demonstrativo elaborado pelo autuante que as mercadorias arroladas neste item da autuação têm a natureza de uso/consumo do estabelecimento ou ativo fixo, a exemplo de Split, microcomputador, teclado, mouse, display, faixa de gondola, dispenser, etc., não sendo, desse modo, e não de brindes ou bonificação.

Observo que o registro feito pelo autuante no sentido de que o impugnante apresenta uma tabela na qual consta no campo “observações” que em alguns meses houve o pagamento do DIFAL, contudo, não colaciona qualquer comprovação dos aludidos pagamentos, de fato, procede. O autuado alegou que efetuou o pagamento de parte do valor exigido neste item da autuação, porém, não comprova o alegado. Vale consignar que, se efetivamente o impugnante comprovasse que os alegados pagamentos se referem aos mesmos documentos fiscais arrolados na autuação, caberia sim a consideração para redução do valor do débito.

Constato que o autuante, de forma escorreita, acatou a alegação defensiva atinente às notas fiscais eletrônicas cujas operações não se concretizaram, o que resultou na redução do valor exigido nos meses de setembro e outubro de 2015, para R\$151,00 e R\$6.487,55, respectivamente, e exclusão do valor total exigido no mês de agosto de 2015, permanecendo a exigência quanto aos demais meses originariamente apontados no Auto de Infração.

Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$40.949,45.

Voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, devendo ser homologado o pagamento efetuado pelo autuado. Assim, o montante do Auto de Infração é a seguinte configuração:

| INF. | VLR. LANÇADO | VLR. JULGADO | MULTA | RESULTADO |
|--------------|-------------------|-------------------|-------|---------------------|
| 01 | 20.865,16 | 20.865,16 | 60% | RECONHECIDA |
| 02 | 23.043,96 | 18.790,24 | 60% | PROCEDENTE EM PARTE |
| 03 | 29.314,99 | 18.253,02 | 60% | PROCEDENTE EM PARTE |
| 04 | 42.311,52 | 40.949,45 | 60% | PROCEDENTE EM PARTE |
| 05 | 18.537,48 | 18.537,48 | 60% | RECONHECIDA |
| Total | 134.073,11 | 117.395,35 | | |

Às fls. 368/82, foi apresentado o Recurso Voluntário acerca das 3 infrações julgadas parcialmente procedentes. Apreciando a argumentação defensiva, a Turma de Julgamento *a quo* julgou parcialmente procedente a Infração guerreada, excluindo do presente lançamento as ocorrências de 30/06/2016, 31/07/2016 e 31/08/2016, por restar comprovado o efetivo pagamento do valor exigido.

Em relação à ocorrência de 30/09/2016, contudo, os ilustres Julgadores asseveraram que “o valor dos créditos referentes às entradas é igual ao valor do crédito apurado, porém, divergente do valor do crédito consignado na DMA e divergente do valor do ajuste a débito da EFD”, razão pela qual as alegações suscitadas em sede de Impugnação não foram devidamente comprovadas.

No que tange à ocorrência de 30/09/2016, a recorrente esclareceu que, por erro escusável de prepostos, foram equivocadamente estornados em seu SPED os créditos de ICMS atinentes às Notas Fiscais nºs 125217, 8679, 8680, 8681 e 8682, no valor de R\$18.790,24, circunstância responsável por gerar um saldo devedor a maior de R\$97.809,35 (doc. 03 da Impugnação).

Entretanto, a recorrente promoveu a retificação de sua Declaração e Apuração Mensal do ICMS (DMA) do período de referência 09/2016, constando o seu correto saldo devedor, qual seja, R\$ 79.019,11, o qual se encontra parcelado no âmbito do PAF nº 8500000.6277/16-6.

Sucede, que a divergência de valores existentes resulta de um estorno equivocado de créditos de ICMS em seu SPED, cuja existência é comprovada através do Registro Fiscal dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços (doc. 02), referente ao período de apuração 01/09/2016 a 30/09/2016.

Nesse sentido, analisando o acenado documento fiscal (doc. 02), realmente observa-se a existência das Notas Fiscais nºs 125217, 8679, 8680, 8681 e 8682, as quais proporcionaram à recorrente um crédito de ICMS no valor de R\$18.790,24, *quantum* desconsiderado pelo agente autuante e pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste eg. Conselho de Fazenda Estadual. Senão vejamos:

| Nota Fiscal | Crédito de ICMS |
|-----------------------|-----------------------------|
| Nota Fiscal nº 125217 | R\$ 5.608,02 |
| Nota Fiscal nº 8679 | R\$ 3.663,24 |
| Nota Fiscal nº 8680 | R\$ 2.990,95 |
| Nota Fiscal nº 8681 | R\$ 1.681,04 |
| Nota Fiscal nº 8682 | R\$ 4.846,99 |
| | Total: R\$ 18.790,24 |

Nos presentes autos, por seu turno, reivindica-se exatamente o valor de R\$18.790,24 a título de ICMS, o que, evidentemente, não merece subsistir, tendo em vista a inequívoca existência de um crédito neste valor.

Pelo exposto, considerando que houve o adimplemento dos créditos reivindicados pela Fiscalização, a ora peticionante pleiteia a reforma da decisão recorrida, a fim de que seja julgada totalmente improcedente a Infração 02.

Quanto ao item 3, a peticionante reconheceu a procedência dos créditos de ICMS relativamente às ocorrências de 28/02/2015 e de 30/06/2015, bem como informou o seu devido pagamento através da adesão ao Parcelamento nº 5160170, circunstância devidamente verificada pela 1ª Junta de Julgamento Fiscal deste eg. Conselho de Fazenda Estadual.

No entanto, quanto às demais ocorrências (31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016), destacou que o lançamento manejado é indevido, na medida em que o agente autuante desconsiderou o teor da Instrução Normativa nº 05/2016, a qual excepciona as preparações antisolares do campo de incidência do adicional de 2% para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

Explica-se. Com o advento da Lei nº. 12.030/10, foram promovidas diversas alterações na Lei nº 7.014/96 (Lei do ICMS), dentre as quais a previsão do adicional de 2% à alíquota do ICMS em determinadas operações, sendo a receita oriunda deste adicional destinada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. Senão vejamos:

“Art. 1º - O caput do art. 16-A da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, passa a vigorar com a seguinte redação:

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 e IV do artigo anterior, serão adicionadas de dois pontos percentuais, cuja arrecadação será inteiramente vinculada ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.”

Posteriormente, a Lei nº 13.461/15 promoveu algumas alterações no supracitado dispositivo, o qual passou a assim dispor:

“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.

Parágrafo único. Em relação ao adicional de alíquota de que trata este artigo, observar-se-á o seguinte:

I - incidirá, também, nas operações com álcool etílico hidratado combustível (AEHC), cosméticos, isotônicos, energéticos, refrigerantes, cervejas e chopes;”

Regulamentando este dispositivo, por seu turno, o Superintendente de Administração Tributária, no uso de suas atribuições, editou a Instrução Normativa nº 05/2016, enumerando os produtos considerados tais como cosméticos para fins de incidência do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, nos termos do art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 7.014/96.

Nesta oportunidade, a recorrente pede vênia para transcrever a Instrução Normativa nº 05/2016, cuja análise se faz essencial para a apreciação da infração ora contestada:

“INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 05/2016

Relaciona os produtos considerados como cosméticos para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

O SUPERINTENDENTE DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA, no uso de suas atribuições e para efeito do disposto no art. 16-A, parágrafo único, inciso I da Lei nº 7.014, de 04 de dezembro de 1996, resolve expedir a seguinte,

INSTRUÇÃO:

1 - Para efeitos da incidência do adicional do Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza serão considerados como cosméticos exclusivamente os produtos relacionados no Anexo Único desta Portaria.

2- Esta Instrução Normativa entra em vigor na data da sua publicação.

ANEXO ÚNICO

CÓDIGO NCM PRODUTO

3304.1 Produtos de maquiagem para os lábios

3304.20.1 Sombra, delineador, lápis para sobrancelhas e rímel

3304.20.9 Outros produtos de maquiagem

3304.3 Preparações para manicuros e pedicuros, incluindo removedores de esmaltes à base de acetona

3304.91 Pós, incluindo os compactos para maquilagem (exceto talco e polvilho com ou sem perfume)

3304.99.1 Cremes de beleza e cremes nutritivos; loções tônicas; incluídos os esfoliantes

3304.99.9 Outros produtos de beleza ou de maquiagem preparados e preparações para conservação ou cuidados da pele (exceto medicamentos), incluindo os bronzeadores (exceto as preparações anti-solares e os cremes para assadura) [...]” (g.n.)

Percebe-se, então, que as preparações anti-solares (tais como o protetor solar) não são cosméticos para fins de incidência do adicional de 2%, na alíquota do ICMS, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza. Por conseguinte, não se sujeitam ao acenado adicional, consoante dispõe o art. 16-A, parágrafo único, inciso I, da Lei nº 7.014/96.

No presente caso, em relação às ocorrências de 31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, percebe-se que a recorrente realizou saídas de preparações antisolares (doc. 04 da Impugnação apresentada), as quais não se submetem ao adicional de 2% previsto pela legislação estadual, afinal, não são cosméticos para este fim.

A Fiscalização, entretanto, concretizou o lançamento vergastado reivindicando o recolhimento de ICMS, sob a alíquota de 2%, em face da comercialização de preparações antisolares, ignorando que a recorrente já havia recolhido a exação estadual sob a alíquota de 18%, bem como olvidando que as mercadorias comercializadas não se submetem ao adicional previsto pelo art. 16-A, parágrafo único, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Justamente, por esta razão, a recorrente pleiteou a improcedência da Infração 03 quanto às ocorrências de 31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, tendo em vista a insubsistência da autuação.

Apreciando a tese jurídica delineada em sede de Impugnação, a Junta de Julgamento *a quo* acertadamente consignou que as preparações antisolares realmente não são cosméticos para fins de incidência do adicional de 2%, na alíquota do ICMS, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, “razão pela qual cabe a exclusão dos valores atinentes a estas mercadorias”.

Todavia, ao analisar as saídas relativas às ocorrências de 31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, os ilustres Julgadores de primeira instância entenderam que nem todos os produtos objeto da autuação seriam preparações anti-solares, resultando no saldo de R\$18.253,02 a ser recolhido pela ora recorrente.

Ocorre, que todas as saídas realizadas pela recorrente e examinadas pela Fiscalização constituem preparações antisolares (protetores, bronzeadores, hidratantes, protetores labiais, dentre outros).

Justamente, por esta razão, pugna-se pela reforma da decisão recorrida, a fim de que seja julgada totalmente improcedente a Infração 03.

Segundo a Fiscalização, a recorrente 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. Isto é, o i. Auditor constatou que a peticionante deixou de registrar notas fiscais de entradas na aquisição de bens para uso e consumo, bem como não recolheu a diferença de alíquota correspondente.

Inicialmente, insta salientar que as operações objeto da autuação não correspondem à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo da recorrente. Na verdade, consoante se depreende a partir dos documentos colacionados ao doc. 05 da Impugnação apresentada, as mercadorias adquiridas constituem brindes, cuja circulação não se sujeita à incidência do ICMS. Explica-se.

Segundo dispõe o art. 388 do RICMS (Decreto nº. 13.780, de 16 de março de 2012), “*considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final*”.

Em relação à aquisição de brindes e sua posterior distribuição ao consumidor final, por seu turno, o art. 399 prevê algumas formalidades, as quais constituem deveres impostos pela legislação estadual para permitir o controle e o acompanhamento de tais operações por parte do Estado da Bahia. Todavia, a existência destas formalidades não infirma a seguinte conclusão: o contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta ao consumidor final não se submete ao recolhimento do ICMS.

Isso porque o ICMS tem por fato gerador a operação de circulação de mercadoria, entendendo-se por mercadoria o bem móvel sujeito à mercancia, ou seja, passível de comercialização. Deste modo, como os brindes são dados de forma gratuita ao distribuidor, não podem sofrer a incidência do ICMS, já que simplesmente não se enquadram no conceito de mercadoria.

Ora, visando estimular as vendas, tornou-se comum os fornecedores concederem, na modalidade de brindes, produtos de forma gratuita aos seus distribuidores. Tal situação é denominada de bonificação em mercadoria, que é uma espécie de prêmio ou estímulo concedido pelos fornecedores aos seus distribuidores, com o objetivo de aumentar as vendas por meio da entrega não onerosa de determinados produtos.

Inegavelmente, a concessão de brindes não constitui uma legítima operação mercantil, já que ausente o elemento de mercancia, o qual é essencial para a sua configuração. Exatamente, por esta razão, é insubstancial a incidência do ICMS em face da aquisição destes produtos, sob pena de se transgredir a própria regra-matriz constitucional desta exação estadual.

Outrossim, importante ressaltar que a bonificação em mercadoria corresponde a um desconto incondicionado, uma vez que não se sujeita a qualquer condição, não dependendo, por exemplo, da ocorrência de qualquer evento futuro e incerto para que se concretize. Também,

por este motivo, resta indevida a incidência do ICMS na aquisição de brindes, afinal, segundo dispõe o Enunciado nº 457 da Súmula do STJ, “os descontos incondicionais nas operações mercantis não se incluem na base de cálculo do ICMS”.

No presente caso, ao adquirir bens que não constituem o objeto normal de sua atividade para distribuição direta ao consumidor final (brindes), a recorrente não dispenderá qualquer valor, inexistindo, assim, uma operação mercantil capaz de legitimar a incidência do ICMS. Em verdade, a aquisição destas mercadorias foi feita de forma gratuita, não sendo objeto de mercancia. Deste modo, a operação encetada pela peticionante não estaria sujeita ao campo de incidência do ICMS.

A Fiscalização, entretanto, equivocadamente classificou os brindes adquiridos pela recorrente tais como bens destinados ao ativo fixo e/ou consumo, promovendo o lançamento de ICMS relativo à diferença entre as alíquotas internas e interestaduais incidentes na aquisição de tais produtos, os quais, repise-se, não se sujeitam ao campo de incidência da exação estadual. Evidente, pois, a improcedência da Infração 04.

Ante todo o exposto, requer seja homologado, em definitivo, o pagamento das Infrações 01 e 05, assim como das ocorrências de 28/02/2015 e de 30/06/2015 da Infração 03, posto que a recorrente reconheceu a procedência destas infrações e já promoveu o adimplemento do crédito tributário constituído através da adesão ao Parcelamento nº 5160170.

Por outro lado, em relação às demais infrações, a recorrente pleiteia que este eg. Conselho de Fazenda Estadual reforme o Acórdão JJF nº 0181-01/17, constatando a evidente improcedência da cobrança materializada no Auto de Infração nº 299430.0001/17-3.

Às fls. 424/25, o PAF foi convertido em diligência à INFRAZ de origem pela então Relatora, Conselheira Leila Vilas Boas, acerca das infrações 2 e 3 para que fossem apreciados os créditos referentes às notas fiscais apresentadas na defesa da infração 2, e se os valores das DMA são realmente compatíveis com as alegações apresentadas e ultrapassados os requisitos acima, proceder reabertura do prazo de retificação da escrituração fiscal da recorrente, de forma a se obter o real saldo devedor do contribuinte.

Quanto ao item 3, a Instrução Normativa nº 05/2016 relaciona a NCM 3304.99.9 dentre os produtos considerados para incidência do fundo adicional de combate à pobreza, excetuando os protetores solares. Pede apreciar tais situações.

O autuante, às fls. 428/29, diz que o Recorrente alega que os créditos foram estornados equivocadamente no SPED, logo não cabe à fiscalização analisar as razões que levaram ao estorno desses créditos, nem abrir prazo para retificar sua escrituração. Que a DMA nem ouro demonstrativo qualquer é capaz de substituir a EFD. Que caberia a retificação antes da ação fiscal, nos termos do art. 251 do RICMS/BA. Que é descabida a autorização do fisco para retificação da EFD, devendo o contribuinte pagar o imposto por ele escriturado e não recolhido. Que cabe ao contribuinte efetuar os créditos extemporâneos devidamente comprovados em documentação idônea.

Com relação à infração 3, apresenta novo demonstrativo após retirada dos protetores solares, inclusive o labial com FPS30 e que em 2015 não houve vendas destes produtos, conforme fls. 25 a 30. O Recorrente se manifesta às fls. 438/39, e reafirma que, quanto à infração 2, demonstrou-se o pagamento reivindicado pela fiscalização. Em relação à infração 3, as ocorrências são indevidas, na medida que o autuante desconsiderou o teor da Instrução Normativa nº 05/2016. Que quanto ao item 4, evidenciou-se a não incidência em face da aquisição de brindes, na esteira da jurisprudência do STJ.

Aduz que o autuante ignorou as determinações do CONSEF. Que não apreciou os documentos a partir das aquisições feitas e não analisou os valores da DMA nem abriu prazo para retificação do SPED. Que havendo idêntico crédito em valores iguais aos débitos na apuração de setembro de 2016. . Pede pela total improcedência da infração 2, e com relação à infração 3, reconhece o saldo

devedor de R\$504,08 que será recolhido pela ora recorrente. Pede por fim, pela total improcedência da infração 3.

Às fls. 450/51, a 2^a CJF novamente elabora lista com as notas fiscais da infração 2, com o total de créditos de R\$18.790,24, exatamente o valor remanescente do julgamento recorrido, e encaminha ao setor competente para a análise. .

Às fls. 454, o Recorrente informa que procedeu à retificação de sua EFD no período de 01 a 30/09/2016, refletindo o anteriormente declarado em sua DMA (R\$79.019,11), o que reforça a improcedência da autuação do item 2.

Às fls.458, foi informado pelo Auditor Fiscal Ivo Colantoni informa que a EFD foi retificada em relação ao mês de setembro de 2016 e que com base nesta declaração retificadora, não existe divergência entre o valor declarado e o recolhido, conforme recibo às fls. 455 onde aparece saldo a recolher naquele mês, de R\$79.776,94.

O conselheiro Marcelo Mattedi e Silva declarou-se impedimento por ter participado do colegiado de piso.

VOTO

Trata o presente, de exame de Recurso Voluntário, decorrente da procedência parcial em primeira instância, das infrações em lide, 2, 3 e 4, já que reconhecidas, desde o inicio, as infrações 1 e 5.

A infração 2, decorreu do recolhimento a menos do ICMS em decorrência de desencontro entre os valores do imposto recolhido e o escriturado na apuração do imposto, nos meses de junho a setembro de 2016, no valor de R\$23.043,96, acrescido da multa de 60%.

Após apreciação da impugnação e reconhecimento de parte do lançamento, no que concerne à exigência remanescente, referente ao período de ocorrência de 30/09/2016, no valor de R\$18.790,24, a Junta mantém a autuação. Quanto à alegação de erro no SPED, não foi aceita tal justificativa, nem tampouco quanto aos valores supostamente corretos no DMA.

Fundamenta a decisão nas ponderações do autuante que nenhum demonstrativo ou arquivos secundários são capazes de substituir a EFD, nem mesmo a DMA, portanto, se realmente houve um erro na escrituração o contribuinte deveria, além de retificar a DMA, reenviar, principalmente, os arquivos da EFD com os ajustes necessários.

Ainda, que o § 2º, do art. 251, do mesmo diploma regulamentar, estabelece que não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

Que diante das determinações acima referidas, resta evidente que assiste razão ao autuante quando diz que as providências necessárias para retificação deveriam ter sido adotadas pelo autuado antes do início da ação fiscal.

Que se nota claramente que o valor dos créditos referentes às entradas é igual ao valor do crédito apurado, porém, divergente do valor do crédito consignado na DMA e divergente do valor do ajuste a débito na EFD. Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de R\$18.790,24, referente ao período de ocorrência de 30/09/2016.

No que tange à ocorrência de 30/09/2016, a recorrente esclareceu que, por erro escusável de prepostos, foram equivocadamente estornados em seu SPED os créditos de ICMS atinentes às Notas Fiscais n^{os} 125217, 8679, 8680, 8681 e 8682, no valor de R\$18.790,24, circunstância responsável por gerar um saldo devedor a maior de R\$97.809,35 (doc. 03 da Impugnação).

Segundo o Recorrente, a divergência de valores existentes resulta de um estorno equivocado de créditos de ICMS em seu SPED, cuja existência é comprovada através do Registro Fiscal dos Documentos de Entradas de Mercadorias e Aquisição de Serviços ora acostado (doc. 02), referente

ao período de apuração 01/09/2016 a 30/09/2016. Mediante diligência ao setor competente, conforme comprovação à fl. 455, o erro foi corrigido.

Não procede o argumento do autuante, de que caberia a retificação antes da ação fiscal, nos termos do art. 251 do RICMS/BA e de que é descabida a autorização do fisco para retificação da EFD, devendo o contribuinte pagar o imposto por ele escriturado e não recolhido. Que cabe ao contribuinte efetuar os créditos extemporâneos devidamente comprovados em documentação idônea.

A vedação do art. 251 do RICMS é necessária para a devida estabilidade do fisco durante o período de fiscalização, de modo a evitar alterações que tragam embaraços ao procedimento. O § 2º do art. 251 do mesmo diploma regulamentar, estabelece que não terá validade jurídica a retificação da EFD relativa a períodos de apuração em que o contribuinte possua débito tributário em discussão administrativa ou judicial, bem como nos períodos em que esteja sob ação fiscal, salvo quando apresentada para atendimento de intimação do fisco.

O princípio da verdade material prevalece sobre a verdade formal no processo administrativo fiscal, isto porque o processo tem por objetivo solucionar os conflitos de interesse entre o Estado e o sujeito passivo do tributo e pelo princípio da verdade material não poderia se desconsiderar a existência de erro comprovado, devendo ser consideradas todas as provas idôneas e provas lícitas.

Interessa à Administração que seja apurada a verdade real dos fatos ocorridos (verdade material), e não apenas a verdade formal que é, em princípio, trazida aos autos pelas partes. Desprezar tal princípio, é abuso intolerável no nosso ordenamento jurídico.

Assim, é que, constatado que realmente houve erro, o fisco, nos termos do parágrafo 2º do art. 251 do RICMS, pode proceder à intimação para correção, o que foi feito. Não faz sentido aprisionar o contribuinte a um erro comprovado de sua escrituração, em afronta ao princípio da verdade material. Imaginemos que por hipótese o contribuinte lance um débito de 100 mil, em vez de 1 mil reais – uma vez comprovado erro material, seria absurdo exigir do contribuinte o pagamento por erro escusável, cabendo no máximo multa formal.

A situação aqui presente, grosso modo, só difere do exemplo hipotético acima, pelo valor menor, embora considerável (R\$18.790,24) e pela quantidade de documentos envolvidos (5 notas fiscais) pois comprovadamente o contribuinte efetuou correção indevida de créditos legitimamente lançados em sua escrituração.

Infração 2 improcedente. Modificada a decisão recorrida.

A infração 3 decorreu do recolhimento a menos ICMS em razão de aplicação de alíquota diversa da prevista na legislação nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, no valor de R\$29.314,99.

Conforme consta no voto recorrido, o impugnante reconheceu o cometimento da infração apenas quanto aos períodos de ocorrências de 28/02/2015 e de 30/06/2015. No tocante às demais ocorrências, ou seja, 31/08/2016, 31/10/2016, 30/11/2016 e 31/12/2016, sustenta o Recorrente que o lançamento é indevido, na medida em que o autuante desconsiderou o teor da Instrução Normativa nº 05/2016, a qual excepciona as preparações antisolares do campo de incidência do adicional de 2% para o Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza.

A Junta, em princípio, deu razão ao impugnante quando sustenta que as preparações anti-solares, tais como o protetor solar, não estão sujeitas à incidência do adicional de 2%, na alíquota do ICMS, destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, previsto no art. 16-A, parágrafo único, inciso I da Lei nº 7.014/96.

Que o fato de o autuado ter realizado, equivocadamente, saídas dos protetores solares tributadas com aplicação do adicional de 2% destinado ao Fundo Estadual de Combate e Erradicação da Pobreza, por si só, não justifica a exigência de saídas que não foram tributadas da mesma forma.

Que com a exclusão dos valores atinentes aos protetores solares esta infração é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$18.253,02.

No Recurso, alegou-se que a Instrução Normativa nº 05/2016 relaciona a NCM 3304.99.9 dentre os produtos considerados para incidência do fundo adicional de combate à pobreza, excetuando os protetores solares, no que foi pedido ao autuante para se apreciar tais situações em diligência.

O autuante, às fls. 428/29, diz que, com relação à infração 3, em resposta à diligência, apresenta novo demonstrativo após retirada dos protetores solares, inclusive o labial com FPS30 e que em 2015 não houve vendas destes produtos, conforme fls. 25 a 30. O Recorrente se manifesta às fls. 438/39, e diz que com relação à infração 3, reconhece o saldo devedor de R\$504,08 que será recolhido pela ora recorrente.

Apreciando as razões da diligência e a conclusão do autuante, e o reconhecimento do saldo devedor de R\$504,08, a infração 3 fica modificada conforme o demonstrativo de fls. 430/31.

Infração 3 procedente em parte. Modificada a decisão recorrida.

Na infração 4, deixou-se 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, sendo exigido ICMS no valor de R\$42.311,52, Consta que o contribuinte deixou de registrar notas fiscais de entradas na aquisição de bens para consumo e para uso, bem como não recolheu a diferença de alíquota correspondente, conforme demonstrativos anexados;

Nos termos do voto recorrido, foi dito que “é cediço que os brindes, bonificações, descontos, premiações, ou mesmo doações são expedientes utilizados pelas empresas a fim de criar atrativos para manter e atrair novos clientes.

Que não obstante estarem abrigadas sob o mesmo código de operação, em síntese, a operação de “bonificação” é diferente da operação denominada “brinde”. No primeiro caso, a operação é efetuada com mercadoria normalmente comercializada pelo estabelecimento; os brindes, para serem assim considerados, não podem fazer parte ou constituir objeto normal da atividade da empresa. Não há brinde com mercadoria de estoque do estabelecimento.

No presente caso, a exigência fiscal diz respeito à exigência do ICMS referente a 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, portanto, não se tratando de exigência fiscal atinente a brindes ou bonificação.

Na realidade, verifica-se no demonstrativo elaborado pelo autuante que as mercadorias arroladas neste item da autuação têm a natureza de uso/consumo do estabelecimento ou ativo fixo, a exemplo de Split, microcomputador, teclado, mouse, display, faixa de gondola, dispenser, etc., não sendo, desse modo, e não de brindes ou bonificação.

Observo que o registro feito pelo autuante no sentido de que o impugnante apresenta uma tabela na qual consta no campo “observações” que em alguns meses houve o pagamento do DIFAL, contudo, não colaciona qualquer comprovação dos aludidos pagamentos, de fato, procede. O autuado alegou que efetuou o pagamento de parte do valor exigido neste item da autuação, porém, não comprova o alegado. Vale consignar que, se efetivamente o impugnante comprovasse que os alegados pagamentos se referem aos mesmos documentos fiscais arrolados na autuação, caberia sim a consideração para redução do valor do débito.

Constatou que o autuante, de forma escorreita, acatou a alegação defensiva atinente às notas fiscais eletrônicas cujas operações não se concretizaram, o que resultou na redução do valor exigido nos meses de setembro e outubro de 2015, para R\$151,00 e R\$6.487,55, respectivamente, e exclusão do valor total exigido no mês de agosto de 2015, permanecendo a exigência quanto aos demais meses originariamente apontados no Auto de Infração. Diante disso, este item da autuação é parcialmente subsistente no valor de ICMS devido de R\$40.949,45.

Vejamos o que diz a legislação pertinente à movimentação de brindes:

CAPÍTULO XXX- DA AQUISIÇÃO, DISTRIBUIÇÃO E ENTREGA DE BRINDES OU PRESENTES

Art. 388. Considera-se brinde ou presente a mercadoria que, não constituindo objeto normal da atividade do contribuinte, tiver sido adquirida para distribuição gratuita a consumidor ou usuário final.

Art. 389. O contribuinte que adquirir brindes para distribuição direta a consumidor ou usuário final deverá:

I - lançar a nota fiscal emitida pelo fornecedor no Registro de Entradas, com direito a crédito do imposto destacado no documento fiscal;

II - emitir, no mesmo período de apuração em que ocorrer a entrada da mercadoria no estabelecimento, nota fiscal com lançamento do imposto, aplicando a alíquota interna e tendo como base de cálculo o valor da mercadoria adquirida mais o IPI eventualmente lançado pelo fornecedor e fazendo constar, no local destinado à indicação do destinatário, os mesmos dados do emitente da nota fiscal, bem como a seguinte expressão no corpo do documento fiscal: “Emitida nos termos do art. 389 do RICMS”;

III - lançar a nota fiscal referida no inciso II no Registro de Saídas, na forma regulamentar.

§ 1º É dispensada a emissão de nota fiscal na entrega de brinde ao consumidor ou usuário final.

§ 2º O contribuinte que efetuar a remessa de brindes para distribuição fora do estabelecimento diretamente a consumidor final ou outro estabelecimento da mesma empresa, observará o seguinte:

I - emitirá nota fiscal relativa a toda a remessa, sem destaque do ICMS, mencionando:

a) a natureza da operação: “Remessa para distribuição de brindes”;

b) o número, a série, a data da emissão e o valor da nota fiscal referida no inciso II

II - a nota fiscal referida no inciso I será lançada no Registro de Saídas apenas nas colunas relativas ao número, série, data e “Observações”.

No Recurso, o Recorrente limita-se a salientar que as operações objeto da autuação não correspondem à aquisição de mercadorias destinadas ao ativo fixo e/ou consumo da recorrente. Que na verdade, consoante se depreende a partir dos documentos colacionados ao doc. 05 da Impugnação apresentada, as mercadorias adquiridas constituem brindes, cuja circulação não se sujeita à incidência do ICMS. Contudo, não apresenta quaisquer provas adicionais quanto à natureza das mercadorias citadas no voto como sendo itens de uso, consumo ou ativo do estabelecimento. Bastaria para tal, que fosse cumprido o previsto no capítulo XXX do RICMS, acima transcrito, e apresentado como prova de que se trata realmente de brindes, mas não o fez. Infração 4 procedente em parte. Mantida a decisão recorrida.

Face ao exposto, DOU PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2^a 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 299430.0001/17-3, lavrado contra **MULTIGLOBO LOGÍSTICA LTDA.**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$80.856,17**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, incisos II, alíneas “a”, “b”, “d” e “f”, e VII, “a” da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologados os pagamentos que porventura tenham sido efetuados.

Sala das Sessões do CONSEF, 04 de dezembro de 2019.

MAURÍCIO SOUZA PASSOS – PRESIDENTE

ILDEMAR JOSÉ LANDIN – RELATOR

RAIMUNDO LUIZ DE ANDRADE – REPR. DA PGE/PROFIS