

PROCESSO	- A.I. Nº 206865.0007/01-8
RECORRENTE	- PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 3ª JF nº 0234-03/02
ORIGEM	- INFAZ IGUATEMI
INTERNET	- 12.11.02

2ª CÂMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0384-12/02

EMENTA: ICMS. NULIDADE. FALTA DE CERTEZA E LIQUIDEZ DO LANÇAMENTO. CERCEAMENTO DE DEFESA. Levantamento fiscal inconsistente, feito através de método incompatível com a legislação. Falta de prova do fato. Modificada a Decisão Recorrida. Recurso **PROVIDO**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração, lavrado em 27/12/2001, exige ICMS no valor de R\$32.302,76 e multa de 60% em decorrência do recolhimento a menor de ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota quando das saídas de mercadorias regularmente escrituradas. Trata, o lançamento, da tributação de deo colônias, que a Empresa tributa à alíquota de 17% e que o fisco, entendendo que tais produtos são do gênero perfumes, quer tributar a 25%.

Inconformada com a decisão contida no Acórdão nº 0234-03/02, da 3ª JF, que julgou Procedente o Auto de Infração, por entender que a Portaria nº 1161/89 apenas definiu o alcance da tributação nas operações internas, sobre as mercadorias em questão, tendo por base que as deo colônias são espécies de perfumes, cuja tributação prevista na Lei nº 4.825/89 era à alíquota de 25%, a Empresa entra com Recurso Voluntário onde diz que em nenhum momento da sua impugnação alimentou qualquer discussão sobre a que gênero pertence a deo colônia, se é ou não perfume, desodorante, ou qualquer outra designação que se queira dar à mesma. O que se discute é a legalidade da tributação, ou seja, se a autuação está ou não respaldada por Lei e a cobrança, no caso, é ilegal, pois está feita com base na Portaria nº 1161/89. A Lei nº 4.825/89 só instituiu a cobrança do imposto, à alíquota de 25%, sobre os perfumes, nada mencionando com relação a deo colônias. A tributação, especificamente sobre esse produto, só foi prevista a partir da publicação do Decreto nº 5.444/96, com a alíquota de 25%, com efeitos a partir de Julho de 1996. Sienta a Empresa que esse Decreto contrariou a Lei nº 4.825/89, pois modificou norma nela inserta, o que o fisco estadual só corrigiu com a edição da Lei nº 7.014/96, que passou a vigorar a partir de 1º de Janeiro de 1997.

Após afirmar que a partir da edição da Lei nº 7.014/96 passou a recolher o quanto exigido pelo fisco estadual e que, no caso, a fiscalização tributo lavandas como se fossem deo colônias ou perfumes, o que não pode ocorrer, a Empresa pede seja provido o seu Recurso.

VOTO

O presente caso, a meu ver, define-se com a análise que deve ser feita com relação à hierarquia das normas. Quem prevalece é a Lei, o seu Regulamento ou as Portarias editadas com o intuito de “esclarecer” o contido na Lei ? Também deve se questionar se o Regulamento pode estender conceitos ou imposições contidas na Lei, ou até mesmo inovar essa Lei.

Como é sabido por todos, com a criação do novo sistema tributário implantado no País a partir da Constituição de 1988, ficou estabelecido no artigo 155, inciso III, dessa Constituição, que as alíquotas do ICMS, poderiam ser seletivas a depender da essencialidade dos produtos e dos serviços, variando conforme as conveniências, costumes e tradições de cada Estado, tendo que ser definidas por Lei. No nosso Estado, através da Lei nº 4.825/89, ficou estabelecido no artigo 21, inciso II, “a”, que a alíquota aplicada aos perfumes seria de 25%, não fazendo, tal norma, qualquer referência a desodorantes, loções pós barba, colônias e deo colônias. O Regulamento aprovado pelo Decreto nº 2460/89, como não poderia deixar de ser, continuou a contemplar apenas os perfumes com a alíquota de 25%. Da análise da referida Lei e do referido Regulamento não tenho dúvidas de que o produto especificado era o perfume e querer estender para a deo colônia o contido tanto na Lei quanto no Regulamento seria ilegal. No entanto, em 17/11/89, sob o pretexto de definir o que seriam perfumes, o Estado publicou uma Portaria, a de número 1161, onde foram incluídas a água de colônia, a colônias pós barba etc.. A meu ver tal Portaria, com essa definição do que seria perfume, criou nova ordem de incidência tributária, que não estava prevista no texto da Lei nº 4.825/89, e isso não é possível, pois uma simples Portaria não pode modificar a Lei, que é norma hierarquicamente superior. Além disso, em 01/07/96, diante da inconsistência da citada Portaria, o Estado criou um novo Regulamento para o ICMS baixado pelo Decreto nº 5.444/96, que, também violando a Lei nº 4.825/89 e o Decreto nº 2460/89, como já havia acontecido com a citada Portaria, decidiu expressamente que deveria ser aplicada à deo colônia a alíquota de 25%, excetuando, também expressamente, da mesma tributação, a lavanda, a seiva de alfazema e os desodorantes. Tudo isso, a meu ver, de forma completamente irregular, pois tal Decreto modificou completamente, e em grau maior do que havia feito a Portaria, o contido na Lei nº 4825/89 e no Regulamento/89. Consciente dos equívocos cometidos, desde a edição da Portaria nº 1161 até a edição do Decreto nº 5.444/96, o Estado, para legalizar a situação, editou a Lei nº 7.014/96, que finalmente, com força de Lei, contemplou com 25% a tributação da deo colônia, terminando o vácuo legislativo até então vigente. Ora, se o contido na Lei nº 4.825/89 só poderia ser modificado por nova Lei, o que ocorreu com a edição da Lei nº 7.014/96, tudo o que se fez, nesse intervalo de tempo, através Portaria e Decreto, e que modificou o contido na Lei de 1989, não tem validade, pois é ilegal e por isso, a meu ver, só a partir de 01/01/97, quando começou a vigorar, para o caso, a Lei nº 7.014/96, é que o Estado da Bahia pode exigir a tributação de 25% sobre as deo colônias, e como no caso em questão, o período exigido é o de 1996, não se pode exigir do autuado os valores lançados no Auto de Infração. Este é o meu entendimento quanto ao mérito do Auto de Infração.

No entanto, como já considerado em outros processos similares, o procedimento do Fisco não obedeceu aos critérios legais, no que diz respeito à metodologia aplicada. O ilustre José Bezerra Lima Irmão, Conselheiro da 1ª Junta, emitiu ao julgar Auto de Infração nº 206865.0008/01-4, voto com o qual concordo plenamente e que parte ora transcrevo para fazer parte deste, onde considera NULA aquela ação fiscal.

“O contribuinte é acusado de ter recolhido ICMS a menos, em virtude de erro na aplicação da alíquota nas operações com deocolônia, pois teria aplicado a alíquota de 17%, entendendo o fisco que a alíquota correta é de 25%. Sendo assim, teria de estar claro, nos autos, qual foi a alíquota adotada nas saídas das mercadorias, e qual seria a alíquota cabível, para ser apurada, sendo o caso, a diferença.

Ocorre que na elaboração dos demonstrativos fiscais foi adotada uma metodologia que pode implicar resultados irreais. Os fiscais não se basearam nas Notas Fiscais de vendas (saídas). O levantamento efetuado assemelha-se a um levantamento quantitativo de estoques, ou seja, a partir do estoque inicial de cada espécie de mercadoria, foram adicionadas as compras efetuadas

no exercício e deduzido o estoque final, apurando-se assim as quantidades das saídas verificadas no exercício. As quantidades de saídas foram multiplicadas pelos preços unitários – preços estes não demonstrados nos autos –, para obtenção dos valores monetários das saídas, calculando-se por fim sobre estas 8% (diferença entre 25% e 17%).

Esse critério é inconsistente. A cobrança da diferença de 8% somente estaria correta caso o levantamento levasse em conta as Notas Fiscais de saídas de mercadorias sujeitas à alíquota de 25% mas que tivessem sido tributadas em 17%. Entretanto, como no levantamento fiscal foram tomados por base os estoques inicial e final, isso significa que as quantidades de saídas apuradas pelo fisco compreendem tanto as saídas com Notas Fiscais como as saídas porventura efetuadas sem Notas Fiscais.

Isso tem duas implicações, no mínimo:

1. com relação às saídas efetuadas com Notas Fiscais, é devida a diferença de 8%, caso, realmente, se trate de mercadorias sujeitas à alíquota de 25%, se nas Notas Fiscais constar apenas o destaque de 17%;
2. mas, havendo diferenças entre as quantidades de saídas com Notas Fiscais e as quantidades de saídas efetivas, as diferenças que indiquem saídas de mercadorias sem Notas Fiscais não são tributáveis apenas em 8%, mas pela alíquota total (17% ou 25% nas operações internas, e 12% nas operações interestaduais);
3. a legislação admite que se considere o fato gerador ocorrido em 31 de dezembro unicamente quando não se tem como determinar a data real; no caso em exame, jamais poderia a data do fato ser 31/12/1996, pois é perfeitamente possível indicar com total precisão a data de cada fato gerador.

Resta observar que não ficou claro nos autos de que modo foram apurados os preços unitários das mercadorias. Quer tenha sido adotado o preço médio do exercício, quer o último preço do ano, em qualquer dessas hipóteses a base de cálculo é ilegal, pois na situação em exame as datas dos fatos podem ser determinadas com precisão, não sendo admissível juridicamente considerar como data dos fatos o dia 31/12/1996.

Enfim, é absolutamente inconsistente o levantamento fiscal. A cobrança de tributo não é feita através de “simples conta”, mas de acordo com a estrita legalidade, da qual a base de cálculo é um dos aspectos.

O processo foi remetido em diligência a fim de que os fiscais autuantes demonstrassem que realmente a empresa deu saídas de mercadorias sujeitas à alíquota de 25%, mas destacou nas Notas Fiscais a alíquota de 17%. Para que isso ficasse registrado nos autos, foi solicitado que os autuantes elaborassem demonstrativo das Notas Fiscais de saídas de deocolônias, no exercício de 1996, especificando, mês a mês, separadamente, os valores das operações internas com deocolônias efetuadas à alíquota de 17%.

A diligência não chegou a ser cumprida a contento, e estou convencido, agora, de que não faria sentido aquela diligência, pois sua realização implicaria uma nova ação fiscal, o que não é compatível com o devido processo legal.

Diante da forma como foi efetuado o lançamento em exame, não há dúvida que houve flagrante e insanável cerceamento de defesa, pois não são indicadas as Notas Fiscais em que teria havido aplicação incorreta de alíquota, nem é indicado qual o critério adotado na determinação dos preços unitários.

Apesar de estes aspectos não terem sido suscitados pela defesa, considero ser meu dever suscitá-los de ofício, em nome dos princípios da estrita legalidade e da verdade material, com fundamento no art. 20 do RPAF. O que estou questionando aqui, além de afetar a determinação da

base de cálculo, tem implicação direta com a verdade material, princípio jurídico que norteia o processo administrativo fiscal.

Com fundamento no art. 18, IV, “a”, do RPAF, é nulo o lançamento que careça de certeza e liquidez.

Faço o registro de que outro Auto de Infração semelhante a este, lavrado contra esta mesma empresa, foi recentemente julgado nulo pela 1ª Câmara, na sessão de 27/8/2002, sendo relator o cons. Carlos Fábio Cabral Ferreira – Auto de Infração nº 206865.0015/01-0.

O órgão competente examinará se existem elementos que justifiquem a renovação do procedimento. É evidente que se o contribuinte, antes de nova ação fiscal, sanar alguma irregularidade porventura existente, inclusive mediante denúncia espontânea, exime-se de sanções”.

No presente caso, os fatos são semelhantes. Não houve apenas a solicitação da diligência o que não muda absolutamente nada. O fisco cometeu os mesmos pecados descritos nos procedimentos acima destacados. Sendo assim, amparado pela fundamentação acima, voto pelo PROVIMENTO do Recurso, decretando a NULIDADE do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 2ª Câmara de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, **PROVER** o Recurso Voluntário apresentado e modificar a Decisão Recorrida para julgar **NULO** o Auto de Infração nº 206865.0007/01-8, lavrado contra **PERFUMARIA E COSMÉTICOS LTDA.**

Sala das Sessões do CONSEF, 21 de Outubro de 2002.

JOSÉ CARLOS BOULHOSA BAQUEIRO – PRESIDENTE EM EXERCÍCIO/RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEEIRO COSTA – REPR. DA PROFAZ