

PROCESSO	- A. I. Nº 279127.0025/04-8
RECORRENTE	- BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (BOMPREÇO BAHIA S/A)
RECORRIDA	- FAZENDA PÚBLICA ESTADUAL
RECURSO	- RECURSO VOLUNTÁRIO - Acórdão 1ª JJF nº 0099-01/06
ORIGEM	- IFEP COMÉRCIO
INTERNET	- 19/09/2006

## 1ª CAMARA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO CJF Nº 0301-11/06

**EMENTA:** ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO. ADOÇÃO DO REGIME NORMAL DE APURAÇÃO DO IMPOSTO COM UTILIZAÇÃO INDEVIDA DE CRÉDITO FISCAL. Uma vez comprovada a tributação regular nas operações subsequentes, torna-se inexigível o tributo neste caso, convertendo-se a exigência relativa ao imposto não antecipado e ao crédito indevido em multa por descumprimento de obrigação acessória equivalente a 60% do imposto não antecipado, nos termos do art. 42, II, “d”, c/c o § 1º, da Lei nº 7.014/96. 2. ALÍQUOTA. ERRO NA PALICAÇÃO. Modificada a Decisão recorrida. Excluídos os valores exigidos referentes aos produtos lavanda e seiva de alfazema. Infração parcialmente caracterizada. Rejeitada a preliminar de nulidade. Recurso PARCIALMENTE PROVIDO. Decisão unânime.

## RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interpuesto contra a Decisão da 1ª JJF relativa ao Auto de Infração em epígrafe, lavrado em 30/12/04, exigindo ICMS e multa percentual sobre o valor do imposto que deveria ter sido pago por antecipação, atribuindo ao contribuinte o cometimento das seguintes irregularidades:

- 1 Multa percentual sobre o valor do 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 tributada normalmente, no mês de fevereiro de 2003. Consta planilha demonstrativa de estoques enviada pela empresa, com posição em 28/02/2003, anexa ao PAF. Total da Infração: R\$213,58.
- 2 Recolheu a menos ICMS em razão de erro na aplicação da alíquota cabível nas saídas de mercadorias regularmente escrituradas, nos meses de janeiro a novembro de 2001 e fevereiro a novembro de 2002. Consta que a infração foi apurada através roteiro de auditoria em ECF, no referido período, constantes dos registros fornecidos pela empresa, cujos campos informam: o código do produto, descrição da mercadoria, alíquota aplicável, base de cálculo e o ICMS devido na operação. As planilhas demonstrativas compõem este PAF – Anexo III. Total da Infração: R\$2.391,97.

O autuado reconheceu e pagou o débito relativo à infração 1.

A ilustre JJF nas preliminares rejeita a nulidade argüida pelo autuado porque presentes os pressupostos de validação do Auto de Infração, cuja lavratura se deu com a observância do artigo 39, seus incisos, alíneas e parágrafos, do RPAF/99, e identifica com precisão absoluta que o autuado é o sujeito passivo da obrigação tributária.

Adentrando ao mérito, destaca a ilustre JJF ter havido o reconhecimento pelo autuado, inclusive, com o pagamento do valor exigido na infração 1, conforme documentos probantes anexados à folhas 92 e 93 do PAF. Assim, fica mantida a multa de R\$213,58, com a homologação do valor recolhido.

Na infração 2, a acusação consistiu em ter recolhido o ICMS a menos do que o devido nas operações de vendas de deo colônias, que segundo a autuação, foram tributadas com a alíquota de 17%, ao invés de 25% no exercício de 2001 e 27% no exercício de 2002.

Observam que a diligência solicitada pela mesma 1ª JJF foi bastante esclarecedora, e que as autuantes ao tomarem conhecimento da planilha trazida aos autos pelo autuado, apresentaram novo demonstrativo (fl.114) no qual acataram os pagamentos efetuados, abatendo-os da exigência.

Computando as exclusões relativas ao exercício de 2002 e a confirmação da exigência referente ao exercício de 2001, o valor do ICMS exigido referente à infração 2, passa para R\$1.703,22, conforme demonstrativo abaixo:

MÊS - ANO 2001	VALOR R\$	MÊS - ANO 2002	VALOR R\$
Janeiro	23,77		
Fevereiro	16,57	Fevereiro	47,29
Março	19,85	Março	0,00
Abril	26,84	Abril	198,79
Maio	20,76	Maio	278,73
Junho	27,37	Junho	0,00
Julho	19,09	Julho	158,83
Agosto	24,33	Agosto	231,05
Setembro	20,48	Setembro	175,06
Outubro	19,66	Outubro	172,67
Novembro	29,67	Novembro	192,41
<b>TOTAL</b>	<b>248,39</b>	<b>TOTAL</b>	<b>1.454,83</b>

Rebatem os senhores julgadores a alegação do autuado de que o lançamento destoa do entendimento da própria SEFAZ/BA, levando-se em conta a existência de Consulta formulada através do Processo nº 125123/2005-3; comentam que a referida consulta apresenta o seguinte questionamento: "3 – Os produtos, cujo NBM/SH é 3307.20.10, são tributados na alíquota de 17%?".

A resposta dada foi a seguinte: "3. Sim. Produtos situados na posição 3307.20 da NCM se encontram sujeitos à alíquota de 17%".

Não há o que se reparar. Os produtos que estão indicados com a NCM na posição 3307.20.10, estão sujeitos à aplicação da alíquota de 17%. Na realidade, o entendimento já pacificado no âmbito da SEFAZ/BA, é de dever existir uma perfeita identificação entre o nome do produto e o seu código na NCM. Assim, no artigo 51, inciso II, alínea "h", do RICMS/97, abaixo transcrita, a alíquota aplicável à colônia e à deo colônia é de 25% ou 27% - a depender do período – estando tais produtos classificados na NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20.

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

I – (...)

II - 25% nas operações e prestações relativas a:

h) perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deo colônia - NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 -, exceto: lavanda (NBM/SH 3303), seiva-de-alfazema (NBM/SH 3303), óleos essenciais (NBM/SH 3301), substâncias odoríferas e suas preparações (NBM/SH 3302), preparações para barbear (NBM/SH 3307.10.00), desodorantes corporais simples e antiperspirantes (NBM/SH 3307.20.0100), sais perfumados para banhos (NBM/SH 3307.30.00), preparações para perfumar ou desodorizar ambientes (NBM/SH 3307.4), sachês, depilatórios e papéis perfumados (NBM/SH 3307.90.00), produtos de beleza, cosméticos e artigos de

*maquilagem, inclusive bronzeadores, anti-solares e produtos para manicuros e pedicuros (NBM/SH 3304), xampus, laquês e outras preparações capilares (NBM/SH 3305);”.*

Os ilustres julgadores discordam do autuado quando afirma que “... os códigos de nomenclaturas são definidos pelos fornecedores em suas notas fiscais, pois cabe ao fornecedor, que tem orientações técnicas, classificar os produtos de acordo com os NBM”, em virtude de que a classificação dos produtos é competência da Receita Federal.

Passam a comentar a alegação defensiva de que a aplicação da taxa SELIC na atualização do valor do imposto exigido é inconstitucional, realçando que a sua utilização está prevista no art. 102, § 2º, II da Lei Estadual de nº 3.956/81 (COTEB), e quanto à sua inconstitucionalidade, indicam um óbice intransponível à sua apreciação, que é o artigo 167 do RPAF/99.

Da mesma forma, que a multa aplicada de 60% é confiscatória e inconstitucional, aponta o ilustre julgador que existe previsão legal para sua aplicação, art. 42, II, “a” e “d” e seu § 1º da Lei nº 7.014/96.

Julgam pela Procedência em Parte do Auto de Infração, e recomenda que seja homologada a quantia já recolhida.

O Recurso Voluntário apresentado por prepostos advogados, recorrem da Decisão aventando a infração 2, nas preliminares citando art. 18, inciso V, “a” e art. 39, inciso III do Decreto nº 7629/99, por entenderem nulo o lançamento de ofício, alegando descumprimento dos mencionados dispositivos legais, com o consequente cerceamento ao direito de defesa e do contraditório.

Cita em apoio a seu entendimento, pronunciamentos do TRF 4ª. Região, nº 18521-1 RS, STJ RESP.48516 SP, e Acórdãos deste CONSEF sob nº<sup>os</sup> 4ª JJF 0045/99, 3ª JJF 0196/99 complementando que a apresentada jurisprudência, torna nula a infração imputada ao recorrente.

Adentrando ao mérito desta infração 2, aponta que a fiscalização adotou a interpretação extensiva da norma legal contida no art. 51, II, “h”, ao lançar notas fiscais referentes à lavanda, seiva de alfazema e outros produtos, quando os mesmos foram excluídos consoante dispositivos ora citados, da alíquota reclamada de 25%.

Aduz que o CONSEF/BA vem decidindo por apenas serem tributados a alíquota de 25% ou 27%, perfumes, águas de colônia, colônias e deo-colonias. Indica Acórdãos nº<sup>os</sup> 4ª JJF nº 0038/01, 2ª JJF 2082-02/01.

Diz que a autuação destoa do próprio entendimento da SEFAZ/BA, Consulta nº 125123/2005-3, o qual precisa que para produtos cujo NBM/SH 3307.20 a tributação é de 17%.

Discorrem um arrazoado com citações de relevantes mestres advogados, coroando em sua manifestação com o entendimento de que compete ao fornecedor dos produtos, o qual dispõe de orientações técnicas, classificar os produtos conforme a NBM.

Voltam-se à argumentação quanto ao cunho confiscatório característico da multa de 60%, dada a Decisão ter-se manifestado não competente a declarar inconstitucional ou ilegal uma Lei ou um ato normativo. Interpretam ser dever do julgador, dada a ampla competência decisória da função, e indicam ensinamentos dos professores James Marins e Roque Antonio Carrazza a este respeito.

E com referência aos juros de mora, julgam inaplicável a taxa SELIC, citando a superioridade hierárquica do CTN sobre a Lei Ordinária nº 9065/95 que adotou referida taxa.

Tecem considerações e indicações de dispositivos legais, concluindo deva ser declarada a improcedência do Auto de Infração em comento, porque afrontando a Constituição Federal, aplicou ilegalmente a taxa SELIC.

Conduzindo ao final seu pedido, o recorrente ratifica as razões aduzidas na contestação e nas demais manifestações, em especial à infração 2, requerendo seja dado provimento ao Recurso Voluntário em exame, decretando a total Nulidade da infração 2, face a inexistência de provas do alegado, o que o faz por cerceamento ao direito de defesa. Requer ainda que em caso de dúvidas,

a interpretação da norma jurídica se dê da forma mais favorável ao recorrente, consoante art. 112 do CTN.

A PGE/PROFIS através Despacho a fl. 176 dos autos, exarado pela ilustre procuradora Paula Gonçalves Morris Matos, em busca da verdade material dos fatos jurídicos tributários em questão, determinou o encaminhamento do PAF ao ilustre auditor fiscal Ricardo Rêgo, para fins de examinar a pertinência das alegações do recorrente, com base nos documentos apensos aos autos.

Elaborado o Parecer PGE/PROFIS ASTEC nº 37/06, do qual extrai-se Parecer inconcluso, apresentando três alternativas para deslinde da questão.

Na primeira, sugere seja procedida simples escolha com devida fundamentação jurídica a cargo da própria PGE/PROFIS; a segunda alternativa seria a submissão dos autos à diligência no sentido da classificação dos produtos consoante NBM/SI e a NCM, a cargo da esfera federal, para saber da correta classificação à luz da composição química dos produtos em questão, e não meramente tomando por base seus nomes comerciais; a terceira, até já sugerida pelo ilustre relator da JJF, seria a de intimar o autuado para que o mesmo obtenha diretamente junto ao órgão federal competente, uma análise quanto a verdadeira classificação das mercadorias autuadas, para que restasse esclarecido qual alíquota aplicável às mesmas, e desta forma, acrescenta o i. diligente, se estaria dando oportunidade de ampla defesa e indo ao encontro da verdade material.

Voltando aos autos, a PGE/PROFIS apresenta Parecer da lavra da ilustre procuradora Dra. Paula Gonçalves Morris Matos, sumarizando ao início as seguintes ilações que circunscrevem a infração 2 do referido PAF:

- a) fisco exigindo incorretamente diferença de alíquotas, sobre produtos não inseridos nas hipóteses de incidência da alínea “h”, inciso II, art. 51 do RICMS/BA;
- b) Multa aplicada de 60% é confiscatória;
- c) Inaplicabilidade da taxa SELIC.

Indica a ilustre procuradora que o autuado preliminarmente na ocasião de sua defesa, alegou que a autuação não caracterizou com segurança a infração 2 do Auto de Infração em comento, aduzindo ainda falta de clareza e imprecisão dos fatos levantados no procedimento fiscal. Contesta estas argumentações, à vista de que em breve análise dos autos observou devidamente comprovada a infração, instruída nos próprios documentos fornecidos pelo sujeito passivo, não restando qualquer irregularidade capaz a provocar declaração de nulidade do ato.

Conclui a ilustre Dra. Procuradora que o lançamento acha-se completo, revestido das formalidades e elementos necessários e indispensáveis, sem espaço para decretação da nulidade do Auto de Infração em apreço.

Com respeito ao mérito, diz a ilustre procuradora considerar a partir da análise das razões aventadas na Decisão recorrida, inexistência de argumentos jurídicos capazes de provocar a pretendida revisão.

Seqüencialmente em seu opinativo, transcreve a norma do art. 51, II, “h” RICMS/BA, destacando que no entender da nobre procuradora, o desate da questão passa apenas pela devida verificação do alcance da norma, cotejando-a com a análise dos produtos alcançados pelo fisco.

Destaca de plano que o legislador distinguiu como passível de aplicação de alíquota normal, produtos que se enquadrasssem como perfumes, separando-os das demais substâncias especificadas, em especial a lavanda, fulcro da questão em análise. E segue a ilustre procuradora, afirmando que os produtos de perfumaria são classificados de conformidade à concentração de essências em suas fórmulas, e pela família olfativa a que pertencem, donde se obtém que:

- a) perfume em sentido estrito = aroma intenso, decorrente concentração de essências em 30% de sua formulação;
- b) Eau de Parfum = idem, essências de 10 a 20% de concentração;
- c) Eau de Toillete = aroma mais discreto, essências em concentração ao redor de 6 a 12%;

- d) Eau de Cologne = fragrâncias mais suaves, essências em concentração ao redor de 5 a 8%;  
e) Deo Colônias, com baixas concentrações de essências, no máximo com 5%.

Diz possível afirmar a partir dessa informação técnica, que o legislador estadual quis abarcar na incidência de 25% todos produtos de perfumaria, retirando apenas os necessários à composição dos mesmos, no caso, a lavanda e a seiva de alfazema. Aduz que ambas são matérias-primas ou extratos utilizados como essência principal na composição de alguns produtos de perfumaria.

A seguir elabora a ilustre procuradora descriptivo da lavanda, aspectos botânicos científicos e suas derivações técnicas, e conclui estar absolutamente clara a retirada do bojo da alíquota de 25% do art. 51 do RICMS/BA, tão-somente os extratos lavanda e seiva-de-alfazema, denotando o interesse do legislador, já observado no “*caput*” da norma em comento dando realce ao termo “extrato”, salvo os indicados na norma de exceção, que são precisamente a lavanda e a seiva de alfazema.

Relata que o legislador quis alcançar na norma toda e qualquer espécie de perfumes, colocando em seu campo de incidência inclusive as deo-colônias e as águas de colônia, espécies mais simples do gênero perfume.

Opina pela correção da Decisão recorrida ao concluir pelo cabimento da exação fiscal neste lançamento.

Aludindo ao art. 167 do RPAF, diz a ilustre procuradora não caber apreciação do quanto alegado pelo sujeito passivo, tendo em vista que o foro adequado a questionamentos dessa índole, é o poder judiciário, através vias de controle difuso ou concreto de constitucionalidade.

A multa aplicada de 60% é expressa no art. 42, inciso II, alínea “a” da Lei nº 7014/96. E que já é entendimento firmado na jurisprudência dos Tribunais Superiores que a taxa SELIC pode ser utilizada como índice para cálculo de juros nos débitos tributários, a partir de janeiro de 1996. Expõe ensinamentos expedidos pelo i. dr. José Augusto Martins Junior ao discorrer sobre esse mesmo tema.

Conclui a ilustre procuradora, após considerações retromencionadas, o seu opinativo pelo Improvimento do Recurso Voluntário, para ser mantido integralmente o termo da Decisão recorrida.

## VOTO

As preliminares apontadas pelo recorrente, de nulidade do lançamento de ofício, são descabidas tendo em vista a presença dos pressupostos básicos que validam o auto em comento, o qual foi lavrado na estrita observação e acatamento do art. 39 do RPAF/99, seus incisos, alíneas e parágrafos pertinentes, e tendo-se presente com clareza que o autuado é o sujeito passivo da obrigação tributária em tela.

O opinativo cedido pela PGE/PROFIS em auxílio a este PAF, em muito traz o embasamento nos termos e ditames de oportuna e recente pesquisa realizada pelo ilustre Dr. José Augusto Martins Junior acerca, e na qual demonstra com detalhes apreciáveis, a conceituação de extratos de perfumaria, à razão de suas taxas aproximadas de concentração de essências olfativas.

Propiciou-se desta forma, visualizar e entender da motivação do legislador em desenvolver a norma específica, segregando e assim aplicando a alíquota de 25% para os perfumes consistindo de extratos, quaisquer que sejam as concentrações presentes no produto.

Discordo do posicionamento do fisco com relação ao Parecer de que, a colônia ou a água de colônia, espécies de concentrados de essências aromáticas, a alíquota aplicável é a de 25% de conformidade ao alcance pleno da dissertação contida no art. 51, inciso II, alínea “h”, pois entendo excepcionadas espécies, também, classificadas no grupo 3303 RBM/SA, dentre as quais se incluem as lavandas e a seiva de alfazema, os óleos essenciais, as substâncias odoríferas e as suas preparações e tudo o mais relacionado no mencionado dispositivo legal, no qual resta visto não abranger “extratos” de espécie alguma, os quais ficam excluídos conforme quadro adiante.

Por outro ângulo, notei que o agente passivo carreou DAEs de alguns pagamentos espontâneos efetuados, relativos a partes das diferenças de alíquotas. As ilustres autuantes os consideraram, reduzindo esta infração 2 para R\$1.703,22, e mantiveram a multa lançada na infração 1 em R\$213,58. Observo, entretanto, que houve erro de cálculo na Decisão de 1<sup>a</sup> Instância que considerou para fim de exclusão no exercício de 2002, a título de valores já pagos antes de iniciado o procedimento fiscal, os valores indicados na planilha de fl. 114, a qual, indica valores a recolher inferiores ao devido, ao considerarem dedutivamente do principal os valores pagos a título de acréscimos moratórios. A título exemplificativo, indico o mês fev/2002, fls. 105 e 114. Desta forma, com base no art. 164, § 3º do RPAF/BA, retifico o débito remanescente da infração 2 pertinente a Decisão recorrida de acordo com o quadro abaixo:

Infração 02					
Mês	Vlr Autuado	Vlr Pago Antes da Autuação	Vlr Remanescente Decisão de 1 <sup>a</sup> Inst.	Exclusão 2 <sup>a</sup> Inst.	Vlr à Recolher
fev/02	221,98	150,78	71,20	40,93	30,27
mar/02	108,61	0	0	0	0
abr/02	371,61	158,51	213,10	127,68	85,42
mai/02	485,67	198,62	287,05	116,36	170,69
jun/02	25,69	0	0	0	0
jul/02	158,83	0	158,83	125,58	33,25
ago/02	231,05	0	231,05	129,50	101,55
set/02	175,06	0	175,06	91,14	83,92
out/02	172,67	0	172,67	106,7	65,97
nov/02	192,41	0	192,41	77,64	114,77
TOTAL	2143,58				685,84

No que se referiu à taxa SELIC, assim como no aspecto confiscatório da multa aplicada de 60%, destaco existir previsão legal à aplicabilidade de ambas, seja, respectivamente, a Lei estadual nº 3956/81 (COTEB), seja a Lei nº 7014/96, art. 42, II, letras “a” e “d” do parágrafo 1º.

A análise da aventada constitucionalidade, transcende a possibilidade dada para sua apreciação na esfera administrativa, *ex-vi* o art. 167 do RPAF/99.

Pelo exposto, voto pelo PROVIMENTO PARCIAL do Recurso Voluntário apresentado, para julgar PARCIALMENTE PROCEDENTE o Auto de Infração em exame, incumbido sejam homologados os recolhimentos efetuados.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1<sup>a</sup> 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 279127.0025/04-8, lavrado contra **BOMPREÇO BAHIA SUPERMERCADOS LTDA. (BOMPREÇO BAHIA S/A)**, devendo ser intimado o recorrente para efetuar o pagamento do imposto no valor total de **R\$934,23**, acrescido da multa de 60 %, prevista no art. 42, II, “a”, da Lei nº 7.014/96, além da multa no valor de **R\$213,58**, prevista no art. 42, II, “d” e § 1º, da citada Lei, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor já recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 03 de agosto de 2006.

ANTONIO FERREIRA DE FREITAS — PRESIDENTE

OSWALDO IGNÁCIO AMADOR - RELATOR

MARIA DULCE HASSELMAN RODRIGUES BALEIRO COSTA - REPR. DA PGE/PROFIS