

A. I. Nº. - 080556.0002/07-8
AUTUADO - NATURA COSMÉTICOS S/A
AUTUANTES - VANILDA SOUZA LOPES e JORGE CALMON MONIZ DE BITTENCOURT FILHO
ORIGEM - IFEP COMÉRCIO
INTERNET - 02. 10 .2008

1ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF Nº 0331-01/08

EMENTA: ICMS. 1. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. OPERAÇÃO DE VENDA INTERESTADUAL DE MERCADORIAS TENDO COMO DESTINATÁRIO CONTRIBUINTE LOCALIZADO NESTE ESTADO. **a)** RETENÇÃO E RECOLHIMENTO A MENOS DO IMPOSTO. **b)** FALTA DE RETENÇÃO E DO CONSEQUENTE RECOLHIMENTO DO IMPOSTO. O autuado é o contribuinte substituto para a obrigação do recolhimento do imposto, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados neste Estado. Infrações comprovadas. Rejeitadas as preliminares de nulidade argüidas e recusados os pleitos pela realização de diligências e pela apresentação posterior de provas. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

Através do Auto de Infração em lide, lavrado em 17/12/2007, foi efetuado o lançamento do ICMS no valor de R\$ 27.965,50, acrescido da multa de 60%, atribuindo ao sujeito passivo o cometimento das seguintes infrações:

01 – procedeu a retenção a menos do ICMS e o conseqüente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, no mês de janeiro de 2002, sendo exigido o imposto no valor de R\$ 88,42, conforme demonstrativo Anexo I (fls. 09 a 91). Consta que nas operações internas com perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia – NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 foi considerada a alíquota do ICMS de 27% (25% + 2%), conforme art. 51-A, inciso II do RICMS/BA;

02 – deixou de proceder a retenção e o conseqüente recolhimento do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subseqüentes, nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia, nos meses de janeiro a dezembro de 2002, exigindo imposto no valor de R\$ 27.877,08, conforme demonstrativo Anexo II (fls. 92 a 362). Consta que nas operações internas com perfumes (extratos) e águas-de-colônia, inclusive colônia e deocolônia – NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20 foi considerada a alíquota do ICMS de 27% (25% + 2%), conforme art. 51-A, inciso II do RICMS/BA.

O autuado, através de advogados legalmente constituídos, apresentou impugnação ao lançamento tributário, às fls. 370 a 403, argüindo que se dedica exclusivamente à comercialização de produtos de higiene pessoal, toucador e cosméticos, que são distribuídos pelo sistema de “venda porta-a-porta”.

Tendo em vista o grande número de consultoras (revendedoras) autônomas, o impugnante pleiteou e obteve perante as autoridades fiscais do Estado da Bahia a adoção de um regime especial de recolhimento de ICMS sobre as operações comerciais promovidas pelas consultoras no território baiano. Deste modo, a SEFAZ/BA, através do parecer GETRI nº 1.134/90 (Doc. 06 – fls. 418 a 422),

estabeleceu a cobrança do ICMS-ST (relativo à substituição tributária), atribuindo-lhe a responsabilidade pelo pagamento antecipado do imposto, que seria devido pelas consultoras comerciais varejistas, nas operações subseqüentes realizadas no território da Bahia. Para tanto, foi concedida a inscrição estadual para recolhimento do imposto.

Transcreve o item 2 do mencionado regime especial, que trata da determinação da base de cálculo do ICMS-ST, que consiste no valor das notas fiscais agregado do frete, IPI e demais despesas existentes, com a aplicação, sobre o montante final, do percentual de 40% a título de lucro estimado nas revendas ao consumidor.

Salienta que além de vender seus produtos para as consultoras, também vende diretamente para consumidores finais, recolhendo o ICMS incidente sobre a operação interestadual.

Argúi, preliminarmente, que a exigência fiscal se refere a operações regularmente declaradas e escrituradas e realizadas há mais de cinco anos, portanto em períodos sobre os quais já se consumou a decadência do direito de o Fisco exigir quaisquer diferenças de imposto eventualmente devidas, tendo em vista a homologação tácita do lançamento efetuado pelo impugnante (§ 4º do art. 150 do CTN – Código Tributário Nacional).

Considerando que o crédito tributário se refere ao período de janeiro a dezembro de 2002 e o Auto de Infração foi lavrado em 17/12/2007, entende ter-se operado a decadência. Transcreve o art. 150, caput, §§ 1º e 4º do CTN, argüindo que sendo o ICMS um tributo sujeito a lançamento por homologação, caso a administração entenda que existe alguma diferença a ser exigida, tem o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, sob pena de ocorrer a homologação tácita do pagamento antecipado do ICMS, extinguindo-se o crédito tributário pela decadência.

Assevera que tendo emitido as notas fiscais, escriturando-as nos livros próprios e efetuado tempestivamente o pagamento do imposto devido por substituição tributária, torna-se descabida a exigência de quaisquer valores referentes ao exercício de 2002, tendo em vista a sua extinção pela decadência.

Alega que o art. 90 do RICMS/BA, que estabelece que a homologação tácita do lançamento é contada a partir do primeiro dia do ano seguinte ao da efetivação do lançamento, é inconstitucional e incompatível com o art. 150, § 4º do CTN, tendo em vista que de acordo com o art. 146, inciso III, alínea “b” da Constituição Federal de 1988, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, inclusive sobre decadência tributária. Acrescenta que de acordo com o texto constitucional, cabe ao CTN tratar a respeito de decadência.

Argumenta que não se pode alegar que o prazo decadencial deveria ser contado com base na regra prevista no art. 173, inciso I do CTN, tendo em vista que se assim fosse o § 4º do art. 150 deste mesmo código se constituiria em letra morta. Observa que entre os prazos disciplinados por esses dois dispositivos do CTN há uma diferença marcante, que é a realização do pagamento antecipado em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação. Nesse sentido, transcreve trecho extraído do livro “Decadência no Imposto sobre a Renda”, coordenado por Eurico Marcos Diniz de Santi.

Registra não ser cabível ao caso a aplicação do art. 173, inciso I do CTN, tendo em vista que não foi sequer cogitada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação cometida pelo impugnante.

Argumenta que a autuação é nula em razão da ausência de liquidez e certeza do crédito tributário no que se refere ao cálculo apontado no anexo II do Auto de Infração, o que vem contrariar as disposições contidas no art. 142 do CTN, dentre as quais a determinação da matéria tributável e o cálculo do montante devido.

Sendo o ato administrativo vinculado, compete aos autuantes identificar o montante exato do crédito tributário a ser exigido do contribuinte, sem fazer qualquer juízo pessoal, sob pena de nulidade e de, inclusive, responsabilidade funcional. Desse modo, deve ser identificado o fato gerador, no que se refere à quantificação da dívida tributária, o que não ocorreu no caso sob análise.

Assim, faz-se necessário demonstrar de onde foram extraídos os valores utilizados para a determinação do valor do débito apurado, desde quando não foram demonstrados os cálculos que originaram o valor supostamente devido.

Para fins de corroborar o quanto alegado, transcreve as ementas relativas aos acórdãos de nºs 23.080/73 e 1.538/90 do TIT, salientando que não tendo sido demonstrados os critérios e elementos utilizados pela fiscalização para apuração dos valores exigidos, resulta em cerceamento do seu direito de defesa, devendo ser reconhecida a nulidade do lançamento tributário.

Tratando a respeito do mérito, observa que o Estado da Bahia trata sobre a substituição tributária e sobre a atribuição de responsabilidade a terceiros nas operações interestaduais, através dos transcritos artigos 10 e 11 da Lei nº 7.014/96, que versam a respeito da celebração de acordos entre esse Estado e as demais unidades da Federação interessadas. Tendo em vista que a Bahia é signatária do Convênio ICMS nº 45/99, que versa sobre a distribuição de produtos através do sistema de “marketing direto”, o impugnante seria considerado responsável tributável em toda e qualquer operação de venda interestadual de produtos que seriam objeto de revenda porta-a-porta.

Realça que, entretanto, as remessas de mercadorias consideradas pelos autuantes como “vendas realizadas para contribuintes” não se destinavam à distribuição porta-a-porta, mas ao consumo das pessoas físicas destinatárias. Assevera que nas notas fiscais relacionadas pela fiscalização, das quais junta três cópias a título de exemplo (Doc. 08 – fls. 426 a 428), as vendas foram realizadas para pessoas físicas contratadas pelo impugnante no Estado da Bahia para agenciar novas consultoras. Os destinatários utilizam os produtos para demonstração, com o objetivo de atrair novas interessadas em atuar como consultoras.

Apresenta, também a título de exemplo, os contratos de representação comercial (Doc. 09 – fls. 430 a 444) firmados com as pessoas físicas indicadas nas notas fiscais mencionadas. Tendo em vista que os produtos em referência se destinam à demonstração das suas funções e benefícios, servindo para atrair novas interessadas em atuar como consultoras e considerando que esses materiais não serão revendidos, descabe a exigência do ICMS-ST.

Afiança que de acordo com os contratos de representação, as pessoas físicas não revendem os produtos comercializados pelo impugnante, atuando apenas como intermediárias nos negócios realizados entre este e as consultoras, nos termos do art. 1º da Lei nº 4.886/65, que transcreveu. Deste modo, a representante não adquire produtos do impugnante para revenda, mas apenas busca compradores que os adquirem diretamente do distribuidor, não havendo que se falar em operação subsequente para fins de cobrança do ICMS-ST.

Observa que de forma inversa são as consultoras que adquirem as mercadorias do impugnante e as revendem domiciliarmente por conta própria, conforme se verifica nas condições comerciais indicadas na ficha cadastral (Doc. 10 – fl. 446) preenchida pelas interessadas. Assim, quando são vendidos produtos para as consultoras, que são destinados à revenda, além de recolher o ICMS próprio, recolhe o ICMS-ST, com a aplicação da alíquota interna correspondente ao produto e prevista no art. 50, inciso II do RICMS/BA.

Destaca que, por outro lado, ao remeter produtos para representantes não contribuintes do ICMS, apenas recolhe o imposto com a alíquota interna, observando o disposto no art. 155, § 2º, inciso VII, alínea “b” da CF/88, combinado com os artigos 50 e 51 do RICMS/BA, tendo em vista que essas mercadorias não são objeto de revenda, sequer pelo regime de *marketing* direto. Acrescenta que o fato desses destinatários não serem considerados revendedores, implica na sua exclusão da inscrição única providenciada pelo impugnante junto à SEFAZ/BA, confirmando a adequação de seu procedimento nas remessas para essas pessoas físicas. Entende restar demonstrada a não aplicabilidade, nesses casos, do Conv. ICMS nº 45/99, não sendo devido o ICMS-ST.

Salienta que em algumas ocasiões, por erro na emissão das notas fiscais, foi adotada a alíquota interestadual de 7% e recolhido o ICMS relativo à diferença de alíquota em favor da Bahia,

resultando no recolhimento indevido para este Estado, tendo em vista que de acordo com o dispositivo constitucional mencionado, nas remessas para não contribuintes a alíquota aplicável é a interna e o imposto deve ser recolhido integralmente para a unidade da Federação de origem da mercadoria.

Argúi que os representantes comerciais utilizam os itens recebidos, que se tratam de materiais de apoio, como mostruários, demonstradores, filipetas para o teste de perfumes, entre outros, em sua atividade de cooptação de consultoras, para que estas conheçam melhor as mercadorias a serem adquiridas diretamente ao impugnante. Essas mercadorias são consumidas na atividade de representação comercial, para demonstração da qualidade, função e forma de uso dos produtos Natura e para promoção de vendas a serem realizadas pelo autuado às consultoras.

Assim, tendo em vista que os mencionados produtos se constituem em objeto de consumo e que as contratadas são pessoas físicas, não inscritas no Estado da Bahia, o ICMS é calculado com base na alíquota interna, conforme explicitado acima. Ressalta que no presente caso, a fiscalização pretende cobrar imposto sobre produtos remetidos para serem usados como mostruário, não havendo operação subsequente, tornando o Auto de Infração insubsistente.

Frisa que a despeito de os autuantes estarem exigindo o ICMS-ST que não teria sido recolhido “nas vendas realizadas para contribuintes localizados no Estado da Bahia”, parte das notas fiscais relacionadas não se refere a operações de venda, tampouco para contribuintes baianos, mas a remessas para troca de mercadorias diretamente a consumidor final, saídas estas não sujeitas à incidência do ICMS-ST.

Esclarece que adota uma política que busca a plena satisfação dos consumidores, razão pela qual permite a troca de mercadorias ou o reembolso do valor pago, em conformidade com o art. 18 do Código de Defesa do Consumidor, como pode ser atestado nas revistas Natura (Doc. 11 – fls. 448 a 557), onde se lê: *“Se você não ficar satisfeito com os produtos Natura, poderá trocá-los ou ser reembolsado.”*

Realça que ao vender produtos para as consultoras, emite nota fiscal no nome e endereço do revendedor varejista, com o número da inscrição coletiva (29.678.206), valores unitários e totais, destaque do ICMS relativo à venda e daquele retido pela operação de revenda, além da base de cálculo do ICMS-ST, cumprindo as exigências do regime especial concedido pelo Estado da Bahia e de acordo com a legislação do ICMS. As consultoras, por sua vez, revendem as mercadorias ao consumidor final sem recolher o imposto, pois este já foi pago pelo impugnante, na condição de substituto tributário. Também não emite notas fiscais nessas operações, tendo em vista a dispensa contida no item 5 do regime especial.

Alega que o Conv. ICMS nº 45/99, também estabelece em sua cláusula quinta, que o trânsito das mercadorias promovido pelos revendedores será acobertado pela nota fiscal emitida pelo impugnante. Assim, como o consumidor final que adquire os produtos Natura não recebe qualquer documento fiscal, nas trocas de produtos não é possível mencionar uma nota fiscal para ser relacionada com a remessa de novas mercadorias em substituição às primeiras. Ademais, como o consumidor não é contribuinte, nas operações de devolução não ocorre recuperação do ICMS-ST pago pelo autuado.

Por esta razão, ao remeter novo produto diretamente ao consumidor final, não efetua outro recolhimento do ICMS-ST, mas apenas do imposto incidente sobre a operação própria, com base na alíquota interna na origem, conforme Doc. 12 (fls. 559 a 564), não implicando esse procedimento em nenhum prejuízo ao erário estadual. Enfatiza que essas remessas são feitas diretamente aos consumidores, previamente atendidos pelas consultoras, o que corrobora não existir ICMS-ST, devido à ausência de operação subsequente.

Por outro lado, como inexistente nota fiscal original para o consumidor, não há como se falar em nota fiscal anterior ou de devolução, caso em que a única relação da operação de revenda com a nota

fiscal de remessa para troca é o número do pedido, tornando-se impossível identificar a nota fiscal relativa à operação substituída, já que as consultoras estão dispensadas desse dever instrumental.

Como também realiza operações diretamente com pessoas físicas, sem intermediação do revendedor, não recolhe o ICMS-ST, por não haver operação subsequente. Essas operações geralmente se dão pela *Internet*, através do site <http://naturabrasil.submarino.com.br/lojanatura/>. Nesse caso, as mercadorias são entregues por via postal diretamente ao consumidor, sendo aplicada a alíquota interna prevista nos artigos 50 e 51 do RICMS/BA, conforme se verifica nas notas fiscais anexas (Doc. 13 – fls. 566/567). Daí, a cobrança do ICMS-ST somente teria pertinência se as remessas fossem destinadas às consultoras, conforme previsto no regime especial.

Tratando sobre a infração 01, menciona que os autuantes concluíram ter ocorrido recolhimento a menos do ICMS-ST devido ao Estado da Bahia, a partir das informações apresentadas pelo impugnante, principalmente da alíquota e da base de cálculo, além do cotejo entre o total obtido e aquele efetivamente recolhido. Salienta que, no entanto, a diferença apontada refere-se ao acréscimo indevido de valores no resultado obtido a partir da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo informada pelo impugnante.

Observa que dispõe de um sistema operacional que efetua o cálculo do ICMS próprio e do ICMS-ST devidos, resultantes da aplicação das alíquotas pertinentes sobre o valor de cada produto constante das notas fiscais, em conformidade com o art. 219 e seu inciso IV do RICMS/BA. Assim, no quadro “dados do produto” na nota fiscal, informa, além da descrição e unidade de medida, os valores unitário e total e a alíquota do ICMS aplicável, tendo em vista que a alíquota relativa ao ICMS-ST pode ser específica para cada produto, enquanto que para outros pode haver redução da base de cálculo ou da alíquota, isenção ou outros benefícios. Por esta razão, faz-se necessário que o cálculo seja feito por cada produto descrito no documento fiscal.

Ressalta que ao calcular o valor do ICMS-ST a recolher, o sistema de processamento de dados apresenta um resultado composto por quatro casas decimais, entretanto somente as duas primeiras (os centésimos) são considerados para fins de cumprimento das obrigações acessórias, como preenchimento do livro Registro de Saídas, entrega das DAPIS e para determinação do valor do ICMS-ST a ser recolhido ao Estado da Bahia nas vendas efetuadas às consultoras. As duas últimas casas decimais são simplesmente ignoradas, o que consiste em não arredondar o imposto calculado, método diverso de outros softwares utilizados no mercado, que realizam o arredondamento dos valores, aumentando artificialmente o montante do imposto devido.

Argumenta que ao recalcular o ICMS-ST, os autuantes consideraram o valor indicado no campo “base de cálculo ICMS substituição”, aplicando sobre ele a alíquota interna utilizada pelo autuado, obtendo como ICMS-ST devido um valor superior àquele encontrado pelo impugnante, que efetua o cálculo por produto. Aduz que o procedimento adotado pela fiscalização não tem respaldo na legislação, de modo que inexistente qualquer débito indicado no item 01 do Auto de Infração. Lembra que a necessidade do cálculo ser realizado por produto se prende às diferenças de tratamento fiscal estabelecidas na legislação de cada Estado, a exemplo do acréscimo de 2% nas operações com perfumes e águas-de-colônia.

Insiste que tendo em vista tais ocorrências, faz-se necessário que o cálculo do ICMS-ST, assim como do imposto próprio, seja feito por produto e não a partir da soma do total das mercadorias, acrescido de outras despesas acessórias, como realizado pelos autuantes. Entende que o arredondamento de tributos não encontra respaldo na legislação que regula o Sistema Monetário Nacional, conforme se depreende do transcrito art. 1º da Lei nº. 9.069/95, que estabelece que na avaliação de valores inferiores ao centavo, as frações resultantes devem ser desprezadas. Deste modo, apenas a centésima parte da moeda deve ser considerada, não se permitindo que as casas decimais que excedam as duas primeiras representem o acréscimo de R\$ 0,01 (um centavo) no total. Isto quer dizer que os autuantes não poderiam arredondar os valores constantes das notas fiscais, livros Registro de Saídas e DAPIS do impugnante.

Assegura ser este o entendimento do STF (Supremo Tribunal Federal), conforme se verifica na ementa relativa ao RE nº. 347.528-2/RJ, que transcreveu. Correlacionando esse julgado com o presente caso, afiança que o arredondamento do valor do ICMS-ST representa a imposição de uma obrigação impossível, já que os valores considerados pelos autuantes não têm amparo na legislação que trata do sistema monetário nacional. Para tanto seria necessária a existência de norma estabelecendo esse procedimento, como é o caso da Resolução nº. 2.132/2007, que aprovou o arredondamento das tarifas do serviço de transporte rodoviário interestadual semi-urbano de passageiros.

Afirma que o procedimento adotado pelo impugnante, de calcular o imposto por cada produto constante na nota fiscal, acrescido das despesas acessórias, está em conformidade com o art. 111, inciso I do RICMS/BA. Já a prática de se desprezar os centavos verificados a partir da terceira casa decimal tem previsão no art. 1º, §§ 2º e 5º da Lei nº. 9.069/95 e em consonância com a jurisprudência do STF. Daí conclui que o crédito tributário constituído através do item 01 do Auto de Infração não deve ser mantido, uma vez que decorre de critério ilegal de apuração.

Ressalta que devem ser considerados os seguintes pontos:

- a) o crédito tributário constante dos dois itens da autuação, referente ao período de janeiro a dezembro de 2002, foi extinto pela decadência, nos termos dos artigos 156, V e 150, § 4º do CTN;
- b) a falta de demonstração da forma como foi realizado o cálculo do ICMS-ST implicou em cerceamento do direito de defesa do impugnante, assegurado pelo art. 5º, LV da CF/88;
- c) os produtos constantes das notas fiscais relacionadas na autuação destinam-se a representantes comerciais contratadas para conseguir negócios em benefício do impugnante;
- d) as representantes não revendem os produtos, apenas realizando a intermediação das operações comerciais entre o autuado e as consultoras, sendo estas as responsáveis pela revenda, razão pela qual não é devido o ICMS-ST;
- e) como os referidos produtos são usados para demonstração, auxiliando o agenciamento de negócios, inexistente operação subsequente, o que torna ilegítima a cobrança do ICMS-ST;
- f) tendo em vista que as representantes não possuem inscrição estadual na SEFAZ/BA, está correta a aplicação da alíquota interna no cálculo do ICMS relativo à operação interestadual;
- g) algumas das operações arroladas na autuação se referem a remessa ao consumidor final, a título de troca de produtos, não cabendo a cobrança do ICMS-ST, mas apenas do imposto próprio;
- h) o impugnante também vende mercadorias diretamente a consumidor final, sobre as quais não se aplica o regime especial e não havendo operação subsequente, não é devido o ICMS-ST;
- i) as diferenças apontadas na infração 01 decorrem de arredondamento indevido das casas decimais, quando da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, contrariando as normas do sistema monetário nacional.

Com base no acima alinhado, requer a improcedência do Auto de Infração. Pugna, ainda, pela juntada posterior de outras provas hábeis a demonstrar a ilegitimidade da exigência fiscal, tendo em vista que devido à grande quantidade de documentos, assim como da exigüidade do prazo para a sua obtenção, não foi possível anexar todos aqueles que considera relevantes. Assevera que com base no princípio da verdade material, devem ser promovidas diligências, inclusive permitindo a apresentação de provas que contribuam para a constatação da verdade material.

Por fim, pede que todas as notificações sejam feitas em nome dos subscritores da defesa, na Av. Brigadeiro Faria Lima, nº. 1.656, 11º andar, Jardim Paulistano, CEP 01451-001, São Paulo – Capital ou no estabelecimento administrativo do impugnante, situado na Al. Juruá, nº. 253, Alphaville, CEP 06455-010, Barueri – Estado de São Paulo.

Os autuantes prestaram informação fiscal às fls. 570 a 576, salientando que o impugnante na condição de contribuinte por sujeição passiva, se encontra subordinado aos Convênios de nº.s 81/93

e 45/99, assim como ao Termo de Acordo – Regime Especial nº. 1.134/90, nas operações mercantis para o Estado da Bahia, com os produtos vinculados.

Insurgem-se contra a argüição de decadência, afirmando que o lançamento foi efetuado nos prazos legais, obedecendo o disposto no art. 173, inciso I do CTN. Transcrevem os Acórdãos relativos aos processos de nº.s 198631/SP e 223116/SP, emanados do STJ (Superior Tribunal de Justiça), em cujas decisões se verifica a adoção do entendimento de que a decadência somente se opera depois de cinco anos, contados do exercício seguinte àquele em que foi extinto o direito potestativo da administração rever e homologar o lançamento.

Afirmam não proceder a alegação de falta de demonstração dos cálculos que originaram o valor exigido na autuação, tendo em vista que o crédito tributário se encontra indicado nos seguintes anexos:

- demonstrativo do ICMS-ST retido a menos (fls. 08 a 91), onde se encontra discriminado, por nota fiscal, os valores do ICMS-ST devido, por produto, o valor retido na nota fiscal e a diferença (o ICMS-ST retido a menos na nota fiscal) e a soma das diferenças no mês (fl. 91);
- demonstrativo do ICMS-ST não retido (fls. 92 a 362), que discrimina, por nota fiscal, o valor do ICMS-ST devido, calculado por produto e a soma do ICMS-ST devido em cada mês (fls. 117, 135, 151, 175, 198, 218, 245, 272, 291, 314, 337 e 362).

Acrescentam ter sido observado na descrição das infrações no Auto de Infração, que de acordo com o art. 51-A, inciso II do RICMS/BA, o ICMS-ST foi calculado pela alíquota de 27% (25% + 2% do fundo de pobreza), nas operações com perfumes (extratos) e água de colônia, inclusive deocolônia – NBM/SH 3303.00.10 e 3303.00.20.

No que se refere à argumentação de que as vendas objeto da autuação se destinaram a consumidor final e não à revenda, assim como que os produtos foram utilizados para demonstração, não sendo devido o ICMS-ST, salientam que excluíram dos levantamentos efetuados os produtos especificados como demonstração ou mostruário. Ou seja, os produtos assim denominados não foram incluídos no Auto de Infração, sendo relacionados apenas os produtos que não estavam tributados em conformidade com o regime especial, com o Conv. ICMS nº 45/99 e com o art. 51-A do RICMS/BA.

Observam não ter pertinência a afirmação de que parte das mercadorias objeto da autuação se refere a trocas feitas diretamente com o consumidor, portanto sem incidência do ICMS-ST, pois de acordo com os itens 7, 7.1, 7.2 e 7.3 do Anexo ao Termo de Acordo (Doc. 06 – fl. 421), o contribuinte fica autorizado a emitir nota fiscal de entrada destinada à devolução parcial de mercadorias, remetendo-a aos revendedores, conforme solicitação destes. Essa nota fiscal deve conter o nome do impugnante, na condição de destinatário da mercadoria devolvida, além dos dados do revendedor que fizer a devolução e a sua primeira via deverá acompanhar a mercadoria até o estabelecimento da empresa, em São Paulo, enquanto a segunda via se destinará à escrituração do crédito fiscal. Desta forma, a troca de mercadorias cujas vendas foram efetuadas através de revendedoras deve se realizar conforme estabelecido no termo de acordo.

Refutam a alegação do autuado de que além das remessas para as revendedoras, também vende mercadorias diretamente a pessoas físicas, assim como as envia para representantes, sendo que nestes dois últimos casos, não incidiria o ICMS-ST, enfatizando que todos os seus destinatários são pessoas físicas. Observam que, entretanto, no regime especial concedido através do Termo de Acordo não foi indicada a venda direta para pessoa física, consumidor final. Como as revendedoras também são pessoas físicas, a fiscalização não identificou diferenças entre as pessoas físicas, seja consumidor final ou revendedor. Manifestam o entendimento de que o impugnante deveria solicitar alteração do regime especial, se vende diretamente para pessoa física, de modo a possibilitar à fiscalização essa distinção.

Contestam o questionamento referente ao arredondamento de valores, afirmando que na apuração dos valores do imposto foram consideradas a base de cálculo e a alíquota pertinentes, para cada

produto descrito na nota fiscal (fls. 10 a 91), não tendo fundamento a afirmação quanto à aplicação de uma única alíquota sobre a soma do valor total dos produtos. No cálculo do tributo foi considerado o resultado da operação até a terceira casa decimal, aplicando-se o arredondamento universal.

Ratificam toda a ação fiscal e sugerem que o Auto de Infração seja julgado procedente.

VOTO

Observe, inicialmente, que o autuado suscitou a nulidade do Auto de Infração, sob a alegação de ausência de liquidez e certeza do crédito tributário no que se refere ao cálculo concernente à infração 02, sob o entendimento de que não teriam sido determinados a matéria tributável e o cálculo do montante devido. Ressalto que essa arguição está destituída de fundamento, haja vista que a acusação constante da peça inicial está de acordo com os fatos apurados pela fiscalização. Noto que os demonstrativos elaborados pelos autuantes evidenciam de forma bastante clara de que infração o contribuinte foi acusado, tendo em vista que estando identificadas todas as notas fiscais objeto do levantamento e apurados os valores do imposto devido, foram identificados os fatos geradores que geraram a exigência tributária em questão. Tendo em vista que esses documentos fiscais são de posse do impugnante, lhe era possível identificar todos os montantes apurados e indicados pela fiscalização, desconstituindo a exigência, se fosse o caso.

Assim, os papéis de trabalho elaborados pela fiscalização contêm os elementos suficientes para se determinar, com precisão, a infração e o infrator, tendo em vista, ademais, que o levantamento foi elaborado com base nos documentos fiscais e arquivos magnéticos apresentados pelo próprio contribuinte e considerando que o Auto de Infração descreve a infração e identifica com perfeição quais os dispositivos legais infringidos e aqueles correspondentes às multas aplicadas.

Observe, também, que o procedimento fiscal atende as determinações previstas no art. 39 do RPAF/99 e que o autuado, exercendo o seu direito de ampla defesa e do contraditório, apresentou impugnação, demonstrando ter pleno conhecimento dos fatos arrolados na acusação fiscal que originou a lavratura do presente Auto de Infração.

O autuado, em sua peça defensiva, suscitou preliminarmente a improcedência dos créditos tributários exigidos através do Auto de Infração, sob a alegação de que se encontravam alcançados pela decadência.

Observe que essa alegação se baseou no entendimento de que a contagem do prazo para constituição do crédito tributário por parte da Fazenda Pública, nesse caso, deveria se iniciar na data de vencimento de cada parcela devida. Entendo razão não assisti-lo. Em primeiro lugar, as regras do art. 173, inciso I do CTN, que são as mesmas previstas no art. 107-A, inciso I do Código Tributário do Estado da Bahia (Lei nº. 3.956/81) e no art. 965, inciso I do RICMS/97, prevêm que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Descabe, assim, a alegação de ilegalidade na disposição contida no artigo 90 do RICMS/97.

Em segundo lugar, a incidência da regra do art. 150, § 4º do CTN diz respeito às situações nas quais a lei do ente tributante não fixa prazo à homologação, o que não vem a ser a presente situação, conforme explicitado acima. No caso desta lide, o prazo para a contagem referente ao período objeto do questionamento (janeiro a dezembro de 2002) se iniciou em 01/01/2003, com prazo final em 31/12/2007. Como a ação fiscal se iniciou em 10/08/2007, data de emissão do Termo de Início de Fiscalização e o lançamento ocorreu em 17/12/2007, não há o que se falar em decadência. Acrescento que na presente situação, como o impugnante deixou de recolher parcelas do imposto devido, a fiscalização, de forma acertada, efetuou o lançamento correspondente.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento deste CONSEF em reiteradas decisões, a exemplo dos Acórdãos CJF nºs 0113/12-05, 0102/12-05 e 0004-11/06, sendo que, deste último, transcrevo parte do voto do ilustre relator Fernando Antônio Brito de Araújo:

“Inicialmente rejeito a preliminar de decadência do direito da Fazenda Pública do Estado da Bahia de constituir os créditos tributários relativos ao período de janeiro a junho de 1999, visto que o artigo 965 do RICMS, aprovado pelo Decreto nº. 6.284/97, prevê que o aludido direito extingue-se no prazo de cinco anos, contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. No caso concreto, o citado prazo iniciou-se em 1º de janeiro de 2000 e seu termo ocorreu em 31 de dezembro de 2004, sendo que o Auto de Infração foi lavrado em 29 de junho de 2004, portanto antes de operar a decadência.”

Em reforço ao entendimento aqui apresentado, saliento que em outras decisões mais recentes, a exemplo do Acórdão CJF nº. 0009-12/08, cujo voto do insigne relator Nelson Antonio Daiha Filho apresento parcialmente em seguida, este Conselho de Fazenda continua mantendo o mesmo juízo a respeito dessa discussão:

“Inicialmente, passarei a enfrentar o Recurso Voluntário interposto pelo recorrente, em especial quanto à preliminar de decadência reiterada pelo sujeito passivo em segunda instância.

Rejeito a referida preliminar.

Este CONSEF tem firmado cristalinamente o entendimento de que o caso em apreço se refere a lançamento de ofício, devendo, por tal razão, ser cumprido o quanto disposto no art. 107-A, I do COTEB, instituído pela Lei nº 3.956/81, que em sua essência transcreve o art. 173, I do CTN, e estabelece o prazo de decadência de 5 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Ademais, como ressaltado no primeiro Parecer emitido pela Douta PGE/PROFIS, o STJ, através do Resp 63.529-2/PR, dentre outros julgados, vem decidindo nessa diretiva, sem prejuízo do fato de que o COTEB prevê em seu art. 28, de forma expressa, um prazo diferenciado, razão pela qual deve ser rechaçada a preliminar suscitada pelo autuado.”

Quanto ao pedido de realização de diligência fiscal, o indefiro com base no art. 147 do RPAF/99, tendo em vista que os elementos constantes do Auto de Infração são suficientes para formar o meu convencimento e para a decisão da lide. Friso, inclusive, que tendo apresentado as questões acima analisadas para avaliação em pauta suplementar, a 1ª JJF entendeu que o processo se encontrava apto para ser incluído em pauta de julgamento, pelo que não se fez necessário convertê-lo em diligência. Pelas mesmas razões aqui demonstradas rejeito o pleito pela apresentação posterior de provas.

No mérito, verifico que o Auto de Infração se refere a duas imputações, sendo a primeira decorrente da retenção e recolhimento a menos do ICMS, enquanto que a segunda trata da falta de retenção e recolhimento do imposto, nos dois casos pelo sujeito passivo por substituição tributária. Em primeiro lugar, realço que nas operações mercantis destinadas ao Estado da Bahia o impugnante deve atender às disposições contidas no Termo de Acordo – Regime Especial nº. 1.134/90, assinado junto à SEFAZ/BA e que se refere à sua condição de substituto tributário.

Ao se insurgir contra a exigência tributária correspondente à infração 01, o autuado tão somente alegou que a diferença encontrada pela fiscalização decorreria de arredondamento indevido das casas decimais, quando da aplicação da alíquota sobre a base de cálculo e que os autuantes teriam efetuado a apuração pelos totais das notas fiscais.

Analisando os demonstrativos correspondentes, anexados às fls. 10 a 91-V, observo que de forma contrária à argüida pela defesa, na realidade os cálculos foram realizados pela fiscalização por cada produto constante nas notas fiscais do período fiscalizado. Quanto ao método de arredondamento utilizado, se refere ao sistema normalmente aplicado, que considera até a terceira casa decimal, o que não implica em acréscimo do montante apurado. Desta forma esta infração fica mantida

integralmente.

Considerando que ao atacar a infração 02, o autuado apresentou vários argumentos, discorrerei a respeito de cada um em separado, da seguinte forma:

1) no que se refere à alegação de que parte dos produtos constantes das notas fiscais relacionadas na autuação se destinam a representantes comerciais, que os usariam para demonstração, auxiliando no agenciamento de negócios, inexistindo operação subsequente, saliento que os que os materiais aqui mencionados foram excluídos da exigência, confirmando as alegações dos autuantes. Por outro lado, a despeito do levantamento se referir a centenas de notas fiscais, os documentos trazidos pela defesa para tentar comprovar o quanto alegado se constituem em três cópias reprográficas de notas fiscais (fls. 426 a 428) que sequer identificam os números desses documentos fiscais, sendo, portanto, inservíveis como elementos de prova;

2) quanto à afirmação de que em razão de os representantes não possuírem inscrição estadual na SEFAZ/BA, estaria correta a aplicação da alíquota interna no cálculo do ICMS relativo à operação interestadual nas vendas correspondentes e, portanto, descaberia a retenção do imposto devido ao Estado da Bahia, ressalto que ao ser formalizado o termo de acordo entre a SEFAZ/BA e o impugnante, este passou à condição de substituto tributário nas vendas de produtos a serem consumidos na Bahia. Este entendimento se aplica igualmente às situações aventadas de venda diretas a consumidor final, sobre as quais também não seria devido o ICMS-ST. Tendo em vista, ademais, que os documentos fiscais de venda não identificam a situação dos destinatários, torna-se impossível à fiscalização estadual saber se cada operação se destina a revendedor cadastrado como tal, a representante ou até mesmo a consumidor final;

3) quanto às situações referentes a remessa a consumidor final, a título de troca de produtos, em relação às quais não caberia a cobrança do ICMS-ST, enfatizo que em conformidade com a autorização prevista no Anexo ao Termo de Acordo (itens 7, 7.1, 7.2 e 7.3), o contribuinte deve emitir notas fiscais de entrada nos casos de devolução parcial de mercadorias, remetendo-a aos revendedores. Esclareço que essa previsão se presta a assegurar ao autuado a possibilidade de se creditar do imposto pago quando da remessa inicial dos produtos, tendo em vista que com base em sua segunda via ele deverá escriturar o crédito fiscal correspondente. Assim, considerando que na troca de mercadorias deve ser observado o disposto no termo de acordo, o procedimento realizado de forma diversa implica na exigência do imposto correspondente, que deixou de ser retido pelo contribuinte.

No que se refere à contestação do contribuinte a respeito dos cálculos efetuados pelos autuantes, vejo que os valores exigidos estão discriminados em cada período, por cada nota fiscal, encontrando-se apontados nos demonstrativos de fls. 92 a 362-V. Repriso que todos os documentos fiscais em referência estão na posse do autuado, não tendo sido apresentados os elementos que pudessem contrapor-se aos referidos cálculos. No mais, como se trata da exigência do ICMS correspondente às operações subsequentes neste Estado, que deixou de ser retido quando foram realizadas operações interestaduais que destinaram mercadorias objeto de venda porta-a-porta no Estado da Bahia, entendo que a infração 02 restou totalmente caracterizada.

Por fim, quanto ao pedido do autuado para que todas as notificações sejam feitas em nome dos subscritores da defesa, na Av. Brigadeiro Faria Lima, nº 1.656, 11º andar, Jardim Paulistano, CEP 01451-001, São Paulo – Capital ou no estabelecimento administrativo do impugnante, situado na Al. Juruá, nº. 253, Alphaville, CEP 06455-010, Barueri – Estado de São Paulo, ressalto nada obstar que seu pleito seja atendido e que o órgão competente da Secretaria da Fazenda possa enviar as intimações e demais comunicações concernentes ao andamento deste processo para os endereços requeridos. Observo, no entanto, que o não atendimento a essa solicitação não caracteriza nulidade do Auto de Infração, uma vez que as situações previstas para intimação ou ciência da tramitação dos processos ao contribuinte estão disciplinadas no art. 108 do RPAF/99.

Diante de todo o exposto, voto pela procedência do Auto de Infração.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 1ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº. **080556.0002/07-8**, lavrado contra **NATURA COSMÉTICOS S/A**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$27.965,50**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, inciso II, alínea “e” da Lei nº 7.014/96 e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 24 de setembro de 2008.

RUBENS MOUTINHO DOS SANTOS – PRESIDENTE

VALMIR NOGUEIRA DE OLIVEIRA – RELATOR

ÂNGELO MÁRIO DE ARAÚJO PITOMBO – JULGADOR