

A. I. N° - 180460.0012/08-4
AUTUADO - LARA PERFUMARIA PRESENTES LTDA.
AUTUANTE - JOSÉ FERREIRA FILHO
ORIGEM - INFAZ ILHÉUS
INTERNET 19.06.2009

5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

ACÓRDÃO JJF N° 0130-05/09

EMENTA: ICMS. 1. ANTECIPAÇÃO TRIBUTÁRIA. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS DE MERCADORIAS ENQUADRADAS NO REGIME DE SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. RECOLHIMENTO A MENOS. Regime Especial para produtos O Boticário. Parecer GETRI/GECOT 1490/2006. Verificado que mercadorias não integram o Anexo 88 e nem o regime especial prevê que as aquisições interestaduais de mercadorias de terceiros sujeitam-se à substituição tributária e que também o regime especial expressamente não obriga a franqueada à antecipação tributária total dessas aquisições. Infração insubsistente. 2. DIFERENÇA DE ALÍQUOTAS INTERNAS E INTERESTADUAIS. AQUISIÇÕES INTERESTADUAIS .FALTA DE PAGAMENTO. **a)** MATERIAL DE USO OU CONSUMO. **b)** BENS PARA O ATIVO FIXO. Infrações reconhecidas. Auto de Infração **PROCEDENTE EM PARTE**. Decisão unânime.

RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide foi lavrado em 26/09/08 para exigir ICMS no valor de R\$15.056,20, acrescido de multa de 60% em decorrência das seguintes infrações:

1. Efetuou recolhimento a menor do ICMS por antecipação, na qualidade de sujeito passivo por substituição, referente às aquisições de mercadorias provenientes de outras Unidades da Federação e/ou do exterior relacionadas nos Anexos 88 e 89 - R\$12.810,06;
2. Deixou de recolher ICMS decorrente da diferença entre as alíquotas internas e interestaduais, nas aquisições de mercadorias adquiridas de outras unidades da Federação e destinadas a consumo do estabelecimento - R\$1.919,72;
3. 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 do próprio estabelecimento - R\$326,42.

A autuada impugna o lançamento (fls.38 a 43), dizendo que o valor da Infração 1 originou-se das notas fiscais de entrada que apresentou relativamente ao período 01/01/2006 a 31/12/2007.

Esclarece que a substituição tributária em análise é a relativa à comercialização do grupo O Boticário que não nasceu de previsão regulamentar objetiva, isto é, o produto não foi indicado pela Administração Tributária como item do Anexo 88, onde se arrolam as mercadorias e/ou grupos de mercadorias que detém tal status tributário.

Lembra que, por iniciativa empresarial, O Boticário pediu Regime Especial para inserção de tudo aquilo que a empresa produtora e suas franqueadas comercializarem em solo baiano na Substituição Tributária, caso em que a Unidade Fabril se responsabiliza pela retenção do ICMS devido, restando às franqueadas a co-responsabilidade pertinente, situação que está regulada pelo Parecer GETRI nº1490/2006.

Expressa que analiticamente foram indicados expressamente todos os produtos comercializados, a saber: produtos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal, os quais, exaustivamente são as mercadorias comercializadas pela autuada.

Entretanto, expõe que o preposto fiscal para chegar ao que entende de equivocada conclusão, arrolou apenas as notas fiscais emitidas pela empresa Antilhas Embalagens e Editora Gráfica Ltda, relativas a embalagens promocionais encomendadas e adquiridas sob prestação de serviço ao fornecedor, como se fosse um produto enquadrado na substituição tributária.

Diz que as mercadorias são sacolas plásticas, papel de seda, sacos, estojos, lâminas e fitas olfativas para experimentação dos perfumes pelos clientes, e ao final, boletos bancários, de uso do setor financeiro interno, tudo dedicado ao uso e consumo da autuada.

Entende que isso constitui agressão aos dispositivos legais, já que nenhum destes itens se acha elencado no rol de mercadorias sujeitas à substituição tributária presente no Anexo 88 e nem no teor do Parecer que consubstanciou o Regime Especial.

Nessa esteira, também pugna pela imprestabilidade do demonstrativo de débito tendo em vista inexistir fundamentação legal consignada para a MVA de 30% adotada, acrescentando que é patente a dissociação entre a descrição dos fatos que acarretaram o lançamento de ofício e a sua respectiva fundamentação, visto que os dispositivos legais constantes desta não poderiam implicar em descumprimento da obrigação tributária na Infração 01 o que por si só entende acarretar sua nulidade, isto porque além da não previsão destes itens no Regime Especial, surge como remanescente o Anexo 88 que também não contempla tais mercadorias e neste particular transcreve a regra contida no art. 150 e inciso I da Constituição Federal que veda a exigência ou aumento de tributo sem lei, que, na sua ótica, é a situação do caso em apreço.

Quanto às Infrações 2 e 3, as reconhece dizendo ter recolhido em 17/10/2008, após ciência do auto, o valor de R\$2.972,84.

Conclui dizendo que após reconhecer e adimplir as obrigações representadas pelas Infrações 2 e 3, seja declarada a nulidade dos lançamentos referente à Infração 1.

O autuante, na informação fiscal de fls. 90 e 91, no que se refere à alegação que a autuação foi em decorrência de mercadorias enquadradas no regime de substituição tributária e relacionadas no Anexo 88, esclarece ser este um texto padrão do SEAI, entretanto existe a complementação que se trata do Regime Especial – O BOTICÁRIO (fl. 01) concedido ao fornecedor da impugnante, CÁLAMO, estabelecendo o encerramento de incidência do tributo (substituição por antecipação – REGIME ESPECIAL BOTICÁRIO) naquela operação Cálam para Lara, no entanto a antecipação só está ocorrendo quando as mercadorias são fornecidas pela Cálam, não nas aquisições efetuadas a outros fornecedores, e considerando que todas as saídas são lançadas sem incidência do ICMS, bem como que as embalagens têm suas saídas junto com as mercadorias, (cosméticos) e fazem parte do custo das mercadorias vendidas, e têm a mesma tributação, inclusive com direito a crédito, (se não houvesse Regime Especial) conforme descrito no art. 93, I do RICMS.

Quanto ao argumento de fl. 40 sobre que as mercadorias arroladas são sacolas plásticas, papel seda, sacos, estojos (embalagens), laminas, fitas olfativas e boletos bancários (material de uso e consumo), esclarece que os valores constantes nos documentos fiscais foram devidamente lançados conforme a destinação e no que se refere ao equívoco que fala da agressão ao Anexo 88 e da MVA de 30%, informa que estes produtos, inclusive a MVA, estão descritos no Regime Especial Parecer GECOT 1490/2006, e para que este fato ficasse com maior clareza sugeriu à autuada solicitar semelhante regime para que tivesse o mesmo tratamento tributário nas aquisições de outros fornecedores (e assim foi feito através do Processo 16624620082, e considerado desnecessário conforme parecer 21339/2008).

Por fim, considera regular o procedimento fiscal e requer seja o auto julgado procedente.

À fl. 97 consta extrato SIGAT registrando pagamento no valor de R\$2.972,84.

VOTO

A autuada impugnou o lançamento apenas com relação à Infração 1.

Não havendo lide quanto às infrações 2 e 3 em face do reconhecimento pela autuada, passo a apreciar a Infração 1.

Observe que o valor da Infração 1 originou-se das notas fiscais de entrada que a contribuinte apresentou relativamente ao período 01/01/2006 a 31/12/2007.

Arguiu a autuada que a substituição tributária em análise é a relativa à comercialização do grupo O Boticário e que essa substituição tributária não nasceu de previsão regulamentar objetiva, isto é, o produto não foi indicado pela Administração Tributária como item do Anexo 88, onde se arrolam as mercadorias e/ou grupos de mercadorias que detém tal status tributário acrescentando que O Boticário pediu Regime Especial para inserção de tudo aquilo que a empresa produtora e suas franqueadas comercializarem em solo baiano na Substituição Tributária, caso em que a Unidade Fabril se responsabiliza pela retenção do ICMS devido e que essa situação é regulada pelo Parecer GETRI nº1490/2006 no que aduziu que analítica e expressamente no Parecer foram indicados todos os produtos comercializados, a saber: produtos de perfumaria, cosméticos e de higiene pessoal, os quais, exaustivamente são as mercadorias que comercializa.

De fato, acessando o parecer citado verifiquei que o argumento defensivo acima exposto confere com a disciplina nele expressada para as operações de mercadorias destinadas às franqueadas dos produtos O Boticário, distribuídos no Estado da Bahia pela empresa Cálamo Distribuidora de Produtos Ltda, observando apenas que a cláusula primeira prevê que a Cálamo será o contribuinte substituto das franqueadas em qualquer produto que a elas venda.

A autuada falou que o autuante para chegar à sua conclusão arrolou apenas as notas fiscais emitidas pela empresa Antilhas Embalagens e Editora Gráfica Ltda, relativas a embalagens (sacolas plásticas, papel de seda, sacos, estojos) além de lâminas, Fitas olfativas e boletos bancários, considerando essas mercadorias como enquadradas na substituição tributária, mas que são mercadorias encomendadas e adquiridas sob prestação de serviço ao fornecedor.

Vendo as notas fiscais relacionadas pelo autuante no demonstrativo de fl. 14 que embasa a Infração 1 e cujas cópias dos documentos fiscais a autuada juntou à Defesa (fls. 67 a 86), confirmo que o emitente é a empresa Antilhas Embalagens e Editora Gráfica Ltda e as mercadorias nelas discriminadas são as citadas pela autuada. Entretanto, também atentei que os valores das mercadorias arroladas foram distribuídos entre as três infrações conforme a sua destinação na forma do entendimento do autuante: Infração 1 – comercialização (fl. 12); Infração 2 – consumo (fls. 8 a 11); Infração 3 – ativo fixo (fls. 8 a 11) e que a lide se restringe apenas à Infração 1, já que a contribuinte reconheceu como devidas as infrações 2 e 3 na Defesa, tendo, inclusive, efetuado pagamento conforme extrato SIGAT de fl. 97.

Aprofundando na análise da específica questão da Infração 1, mirando o Anexo 88 ponho-me em acordo com o argumento defensivo de que as mercadorias não estão elencadas no rol das sujeitas à substituição tributária presente no citado anexo, mas, conforme a cláusula primeira do Parecer que consubstanciou o Regime Especial, essas mercadorias sujeitam-se à substituição tributária quando fornecidas pela empresa Cálamo por força da Cláusula primeira do Parecer DITRI/GECOT 1490/2006. Ocorre que essa não é a questão da lide já que se trata de aquisição de mercadorias de terceiros em operações interestaduais, situações não contempladas no citado Parecer.

Falou o autuante que só está ocorrendo a antecipação nas aquisições da autuada quando as mercadorias são fornecidas pela Cálamo, não nas aquisições efetuadas a outros fornecedores, e considerando que todas as saídas são lançadas sem incidência do ICMS inclusive as embalagens acompanhando os produtos Boticário (cosméticos) e tendo em vista que as embalagens fazem parte do custo das mercadorias vendidas pela autuada, essas embalagens devem ter o mesmo tratamento tributário (substituição tributária) que o Regime Especial prevê para os produtos

fornecidos pela Cálamo. Acrescentou que para este fato ficar com maior clareza sugeriu à autuada solicitar semelhante regime para que tivesse o mesmo tratamento tributário nas aquisições de outros fornecedores e assim foi feito através do Processo 16624620082, cuja resposta foi a desnecessidade de regime especial específico para a autuada, pois que o tratamento tributário das aquisições de embalagens deve seguir o mesmo aplicado às aquisições mercadorias objeto de acondicionamento orientado no Parecer DITRI/GECOT 1490/2006 (Parecer 21339/2008).

Verifiquei, inclusive em consultas semelhantes de outros contribuintes, que esta é a orientação da Gerencia de Tributação para as aquisições interestaduais de embalagens para acondicionamento de produtos Boticário em fornecedores que não a Cálamo. Ocorre que estou convencido que a sua orientação procedimental contém uma impropriedade legal que me leva a aderir ao argumento defensivo no que se refere à Infração 1. Ora, o princípio da estrita legalidade tributária inserto no art. 150, inciso I da Constituição Federal é de basilar e fundamental observação pela Administração Tributária e se as operações de circulação das mercadorias que foram objeto da infração (embalagens) não estão arroladas no Anexo 88 para se submeterem à substituição tributária – como de fato não estão – e se a norma específica estipulada no Regime Especial de tributação concedido à empresa Cálamo Distribuidora de Produtos Ltda na forma prevista em lei não chamou como parte as franqueadas para obrigá-las a antecipar a tributação nas aquisições de terceiros de modo a estabelecer-se igual tratamento tributário que efetua o substituto Cálamo no seu fornecimento, não pode a orientação dada pela GETRI de modo analógico - aliás, instituto também não permitido nessa matéria tributária conforme impedimento registrado no §1º do art. 108 do Código Tributário Nacional – vincular a autuada de modo a considerar infração à legislação tributária a falta de antecipação na forma acusada. Ademais, segundo o art. 146 da Constituição Federal somente a lei e nesse caso, Lei Complementar, pode estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária e dentre essas normas está especialmente destacada a definição de contribuinte. Ora, se como já visto a legislação especial do Regime Especial não tipifica a autuada como sujeito passivo direto da antecipação tributária na forma acusada, a orientação procedimental exarada pela GETRI, no meu ponto de vista carente de subsídio legal preciso, não pode obrigar o contribuinte a efetuar a substituição tributária nas aquisições de mercadorias de terceiros.

Na esteira de seu argumento defensivo também pugnou a autuada pela imprestabilidade do demonstrativo de débito tendo em vista inexistir fundamentação legal consignada para a MVA de 30% adotada, acrescentando que é patente a dissociação entre a descrição dos fatos que acarretaram o lançamento de ofício e a sua respectiva fundamentação, visto que os dispositivos legais constantes desta não poderiam implicar em descumprimento da obrigação tributária na Infração 01, o que por si só entende acarretar sua nulidade, isto porque além da não previsão destes itens no Regime Especial, surge como remanescente o Anexo 88 que também não contempla tais mercadorias e neste particular transcreve o art. 150 e inciso I da Constituição Federal, o qual veda a exigência ou aumento de tributo sem lei, que diz ser a situação do caso em apreço.

Quanto à dissociação entre a descrição dos fatos que acarretaram o lançamento e a respectiva fundamentação legal o autuante esclareceu ser esta causada pela padronização do texto no SEAI, mas que existe na própria descrição textual a complementação informando tratar-se do Regime Especial – O BOTICÁRIO concedido ao fornecedor da impugnante, CÁLAMO, estabelecendo o encerramento de incidência do tributo (substituição por antecipação – REGIME ESPECIAL BOTICÁRIO) naquela operação Cálamo para Lara. Do mesmo modo, quanto à MVA de 30%, informa que também está descrito no Regime Especial Parecer GECOT 1490/2006.

Percebo que, de certo modo, o autuante atesta a inadequação da tipificação legal por indicar mercadoria integrante da substituição tributária do Anexo 88 quando se trata de não cumprimento da substituição tributária de Regime Especial de Tributação que o sistema SEAI, por ser pré-estabelecido, não contemplou precisamente. No que se refere à MVA de 30%, vale o mesmo da

imprevisão legal já vista tanto para o enquadramento das mercadorias no instituto da substituição quanto para a determinação da autuada como contribuinte direto tributário.

De todo modo, embora perceba que de fato exista a inadequação entre a descrição dos fatos e a tipificação da infração e concorde com o autuante que isto seja fruto de deficiência do sistema SEAI, diferentemente da impugnante, vejo que isto não nulifica o procedimento fiscal vez que o lançamento de ofício contém elementos suficientes para se determinar, com segurança, a infração acusada e o infrator e a incorreção aventada é plenamente sanável conforme §1º do art. 18 do RPAF, pois do contexto se compreende perfeitamente o lançamento uma vez que é possível determinar a natureza da infração acusada, o autuado e o montante do débito tributário. Portanto, não vejo no processo a causa de nulidade suscitada.

A despeito disso, percebo que as mercadorias objeto da Infração 1 foram adquiridas em operações interestaduais com específico fim de comercialização. Obviamente o custo dessas aquisições foi repassado ao consumidor adquirente do produto Boticário que acondiciona em face de integrarem o custo desse produto e, por conta disso, essas operações de aquisições interestaduais se sujeitam ao regime de tributação normal de conta-corrente fiscal, sendo, no caso, devida à antecipação parcial disciplinada pelo art. 352-A do RICMS-BA, que não pode ser vista neste auto por mudar o fulcro da autuação. Entretanto, embora eu entenda insubsistente a Infração 01, nada impede que o ente tributante venha a exigir a antecipação parcial devida nessas operações em nova e oportuna ação fiscal.

Assim, em face de todo o exposto, voto pela PROCEDÊNCIA PARCIAL do Auto de Infração, por restarem subsistentes apenas as infrações 2 e 3.

RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE EM PARTE** o Auto de Infração nº **180460.0012/08-4**, lavrado contra **LARA PERFUMARIA PRESENTES LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$2.246,14**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “f”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais, devendo ser homologado o valor recolhido.

Sala das Sessões do CONSEF, 09 de junho de 2009.

ANTONIO CESAR DANTAS DE OLIVEIRA – PRESIDENTE

JORGE INÁCIO DE AQUINO – RELATOR

MARIA AUXILIADORA GOMES RUIZ – JULGADORA