

**A. I. N°** - 206912.0029/10-1  
**AUTUADO** - POSTHAUS LTDA.  
**AUTUANTES** - VLADIMIR MIRANDA MORGADO, KLEBERSON POLITO BARRETO e NILDA  
- BARRETO DE SANTANA  
**ORIGEM** - INFAZ FEIRA DE SANTANA  
**INTERNET** 26.07.2011

#### 5ª JUNTA DE JULGAMENTO FISCAL

##### ACORDÃO JJF N° 0189-05/11

**EMENTA:** ICMS. SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA. MARKETING DIRETO. VENDA PORTA A PORTA. FALTA DE RETENÇÃO E RECOLHIMENTO DO ICMS ST. Nos termos do Convênio ICMS 45/99 c/c o art. 379, §1º do RICMS/BA, cabe ao remetente na qualidade de sujeito passivo por substituição efetuar a retenção e o consequente recolhimento do imposto. Constatada a falta de retenção e recolhimento do ICMS/ST na saída, em operação interestadual, de mercadorias encaminhadas a destinatários do Estado da Bahia que distribuem os produtos a revendedores para venda porta a porta no Estado, resultando nas exigências de ICMS/ST. Infração comprovada em face da apresentação de significativo conjunto de provas, não elidido pelo sujeito passivo. Rejeitado pedido de Diligência ou Perícia Fiscal. Infração caracterizada. Auto de Infração **PROCEDENTE**. Decisão unânime.

#### RELATÓRIO

O Auto de Infração em lide, lavrado em 06/12/2010, exige do autuado ICMS no valor de R\$5.283.092,24, acrescido da multa de 60%, sob a acusação que o autuado *“deixou de proceder a retenção do ICMS e o consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para contribuinte localizados no Estado da Bahia”*.

Consta ainda que, conforme planilhas anexas, adotou-se como base de cálculo para a substituição tributária, o valor da operação própria, isto é a base de cálculo do ICMS devido no Estado de origem, constante dos documentos fiscais apontados no Registro 50 dos arquivos magnéticos da empresa, excluídas as devoluções e as mercadorias não tributadas, acrescida da Margem de Valor Agregado de 20% (01.01.05/27.07.09) e 60% (a partir de 28.07.09), considerando que o contribuinte não apresentou os Registros 53, 54 e 75, para os exercícios 2005 a 2009, nos quais estão apontadas as notas fiscais com os respectivos produtos vendidos, individualizados, quantificados e descritos detalhadamente, nem disponibilizou os catálogos das mercadorias com os respectivos preços, apesar das sucessivas intimações, na forma da cláusula terceira, caput e parágrafo único do Convênio ICMS 45/99 (acordo interestadual que trata da substituição tributária nas operações com marketing direto), além do art. 379 e parágrafo do RICMS BA.

O autuado apresentou defesa à fl. 350/384, afirmando a tempestividade das suas alegações e aduz a existência de vícios formais, a saber:

1. Ausência da emissão do termo de início de fiscalização, conforme indica o art. 196, CTN;
2. A Ordem de Serviço credencia o Estado do Paraná, e o autuado está credenciado em Santa Catarina;

3. A Inscrição Estadual nº 39.030.573 encontra-se baixada e requereu baixa do regime especial, em 1998, por não mais comercializar na forma prevista no mencionado Regime Especial;
4. Auto de Infração lavrado fora do estabelecimento autuado, em contrariedade ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, de 06/03/72;
5. Considerando que a ciência do contribuinte ocorreu em 10/12, os fatos geradores do período de 2005 encontram-se afetados pela decadência, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, devendo ser excluídos do Auto de Infração.

Diz que falta competência ao fisco baiano para fiscalizar contribuinte situado no Estado de Santa Catarina, que o art. 155, II, CF/88 atribui competência a cada Estado e DF para instituir o ICMS, cabendo, por conseguinte, a cada unidade da Federação a sua fiscalização e arrecadação dentro do respectivo território. Ainda que amparados no Convênio ICMS 45/99 e na lei de ICMS da Bahia, os agentes fiscais baianos invadiram competência tributária do estado catarinense, ao qual competia averiguar o cumprimento da obrigação tributária, segundo as regras por ele editadas, citando decisões do conselho de contribuintes de São Paulo e Santa Catarina.

Defende ainda que, caso devido o imposto e porventura não recolhido pelo substituto tributário, caberia ao fisco baiano exigir o cumprimento da obrigação do adquirente situado em seu território. Lembra que assim agiu o fisco baiano em outra oportunidade, em documento que anexa; Diz que a exigência não atende aos princípios da legalidade e da territorialidade.

Reitera que não houve ofensa ao Convênio ICMS 45/99 e à legislação local que tratam de operações que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta a porta a consumidor final, pelo sistema de “marketing direto”, porque as operações efetuadas pelo autuado foram de vendas “normais” a contribuintes devidamente estabelecidos, com inscrição estadual regular e autorizados pelo Estado da Bahia a emitir documentos fiscais. Pede para observar:

- a) o CFOP da operação (6102);
- b) a inscrição dos destinatários das mercadorias como comerciantes na Secretaria da Fazenda da Bahia ([www.sefaz.ba.gov/sintegra](http://www.sefaz.ba.gov/sintegra));
- c) as notas de devolução de mercadorias emitidas pelos destinatários (juntadas por amostragem);
- d) as autuações emitidas pelo fisco baiano contra os destinatários das mercadorias (junta cópia de execução fiscal cuja origem foi a autuação por falta de recolhimento do ICMS por substituição tributária, cujo autuado é destinatário de mercadorias vendidas pela POSTHAUS) (documentos 02 e 03);

Assevera o equívoco fiscal quanto ao sujeito passivo da obrigação tributária ao anexar cópia da execução proposta contra destinatário da mercadoria vendida pela impugnante (DOC.03). Completa que, ora a fiscalização autua o destinatário da mercadoria (adquirente), ora autua o remetente (POSTHAUS). O destinatário ora é o autuado, ora é mero facilitador de serviços do remetente. Diz que a mudança de critério afeta a segurança jurídica na relação fisco/contribuinte.

Diz que não existe no presente Auto de Infração elementos comprobatórios que atestem a venda pelo sistema “Marketing Direto”, tendo se valido de opiniões particulares e declarações prestadas pelos destinatários das mercadorias, que são os verdadeiros responsáveis pelo recolhimento da exação. Observa que o processo administrativo fiscal deve reger-se pelo princípio da “verdade material ou real”.

Aduz que a prova nº 01, mencionada pela autoridade fiscal constitui-se em relatório da visita dos agentes fiscais à sede da impugnante. Diz que em se tratando de mera empresa de comercialização, a impugnante recebe os pedidos formulados por seu cliente, e os atende, como qualquer atacadista. Os produtos são acondicionados exatamente nos moldes em que o pedido é formulado. A descrição da separação dos produtos em caixas, com indicação de revendedor,

certamente constitui-se em algum delírio imaginário, visto que os pedidos são atendidos e embalados apenas na ordem de recebimento dos pedidos.

Impugna especificamente o item “05”, que descreve: *“Identificação das Caixas - cada caixa recebe uma etiqueta de identificação na qual consta o na nota fiscal, o código e o nome do Revendedor.”* Rebate, o que consta nas caixas despachadas para o embarque são: o número da nota fiscal, O CÓDIGO E NOME DO CLIENTE, e não do revendedor, como afirmado no relatório, até mesmo porque a impugnante não tem conhecimento e/ou controle do destino das mercadorias, visto que é mera fornecedora. Diz que seu procedimento é absolutamente normal, sem qualquer diferenciação quanto ao processo adotado por outros distribuidores.

Informa que o segundo elemento colacionado aos autos pode ser agrupado nas provas 02, 03, 04 e 05 constitui em termos das declarações prestadas por Francisco Brito, sua esposa e filhos, que não merecem qualquer credibilidade, inclusive causando grande surpresa e estranheza à impugnante sua utilização pela fiscalização.

Observa também que tais declarações seguem um modelo padronizado de informações, aparentemente formulado por terceiros e, depois, coletadas as assinaturas; que são desprovidas de autenticidade, pois os signatários não estão adequadamente identificados; as assinaturas são divergentes (ver fl. 241/246) e que podem resumidas nas palavras do patriarca da família Brito:

*“operei comercialmente dentro do sistema de marketing direto, isto é, apenas repassando para fins de facilitação logística mercadorias recebidas da POSTHAUS (CNPJ 80.462.138/0001-41), mas que foram vendidas a pessoas físicas que por sua vez as revenderam para seus clientes consumidores finais, através de estratégia ‘porta a porta’, sendo que tais mercadorias são oferecidas com respectivos preços em catálogos ou lista de preços previamente conhecidos. Registro que tal situação perdura desde que criamos a empresa, até fevereiro de 2009”.*

Completa, Brito: que não compra mercadorias e que já chegam vendidas em caixas lacradas para entrega aos sacoleiros, para comercialização no modelo porta a porta.

O impugnante contradiz que a afirmação não é verdadeira e que a família Brito é seu cliente e lhe deve R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), em decorrência de inadimplemento de transações comerciais realizadas entre as partes, conforme documento 01. Diz que não faria sentido firmar a garantia hipotecária se fossem meros “facilitadores” da operação, como afirmam. Faz provar ainda a normalidade das operações de compra e venda, as notas fiscais de devolução (documento 02). Finalizando o autuado que meros intermediadores não realizam devoluções; fossem as “sacoleiras” as adquirentes das mercadorias, deveriam estas, então, proceder à devolução.

Afirma que os agentes fiscais, pautados na busca pela verdade material, ao invés de tomar termos de declaração para fundamentar sua autuação, deveriam ter aferido a escrituração contábil dos declarantes, em especial dos livros “Diário” e “Razão”, visto que, certamente, estas operações encontram-se lá devidamente registradas. Discorre sobre a obrigatoriedade do livro Diário.

Completa que, se assim o fizessem, concluiriam que tais empresas não são *“repassadoras para fins de facilitação logística”*, mas, empresas de comercialização e revenda de mercadorias. Deveriam ainda como busca da verdade real ter verificado se tal atividade estava sujeita ao ISS, se houve o seu recolhimento do ISS e não adotar fórmulas simplistas para autuação fiscal.

Lembra que a Lei nº 9.784/99, procedimento administrativo geral da União, aplicado subsidiariamente aos procedimentos tributários, denota que na busca da verdade material, a autoridade administrativa pode determinar as diligências que julgar pertinente para a elucidação do caso concreto.

Lembra que a AMB DISTRIBUIDORA DE CATÁLOGOS SHOPPING LTDA ME, da família Brito responde à Execução Fiscal (documento 03) proposta por este Estado, onde se exige o adimplemento do ICMS no montante de R\$ 1.490.941,89, comprovando que suas operações eram normalmente tributadas pelo ICMS, tratando-se de operações normais, sem substituição tributária.

Sustenta que a utilização de provas sem credibilidade e prestada por pessoas suspeitas e com direto interesse na causa (art. 405, §3º, IV, CPC), impõe a anulação da presente autuação.

Requer a realização de prova pericial técnica nos livros contábeis e fiscais das empresas dos sócios declarantes, a fim de averiguar a natureza das operações realizadas entre tais empresas e o autuado, em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa.

Sobre a prova nº 05-A da fiscalização, diz que se refere expressamente à empresa “Via Blumenau Indústria e Comércio Ltda.”; na Ata de Reunião de fl. 87 não se menciona a impugnante.

Diz que, também, não é verdadeira a prova nº 06, condição que se constata pelos documentos acostados às fls. 179/214, onde se comprova que o declarante é mero cliente da impugnante (CFOP 6102)

Assevera que a prova nº 07 já restou impugnada quando se referiu à família Brito; as fotos nada atestam na prova nº 08, pois desconhece o modo de atuação das adquirentes das mercadorias, apenas lhe interessa que as faturas sejam adimplidas; as provas nº 09, 10 e 11, também foram impugnadas à medida que a revista apresentada não pertence à impugnante e, sim, à própria comerciante. Ocorre que a impugnante fornece mercadorias às clientes (destinatários da mercadoria) e estas contratam outra empresa para assessoramento nas vendas, inclusive para o fornecimento de revistas e folders, cuja opção decorre exclusiva da adquirente das mercadorias.

Com relação à prova 10 dos autos, diz que, ao contrário do que afirmam os auditores fiscais, não consta no folder o nome fantasia “MASA - MARKETING ACTUAL S/A”, visto que esta é a denominação social de outra empresa: MARKETING ACTUAL S/A e não da impugnante. No mesmo sentido, a Prova nº 11, quando se observa uma clara “confusão” entre as empresas POSTHAUS LTDA e a MARKETING ACTUAL S/A, que são tratadas como se fossem a mesma coisa, mas não possuem qualquer vínculo.

A prova 12 merece análise conjunta com a Prova nº 27. Diz que tais documentos não podem dar suporte à presente autuação, existia à época, legislação específica e anterior ao Convênio ICMS 45/99. Justamente, por esse motivo a impugnante requereu a revogação do regime especial e a baixa da inscrição no Estado da Bahia, em 1998 (documentos 04 e 05).

A prova nº 13 sequer possui qualquer relação com a empresa ora impugnada.

Diz que os 18 (dezoito) pedidos foram retirados pelos revendedores, acompanhados dos respectivos processos comerciais de venda (pedidos de compras, avisos de atendimento/despacho e romaneio).

Observa que “Engomadeira” é posto de venda; o fornecedor é AMB DISTRIBUIDORA DE CATÁLAGOS SHOPPING LTDA, ou melhor, Albaniza Moraes de Brito (fl. 73) que, inveridicamente, afirmou que não fazia pedidos à impugnante. O documento de fl. 116 revela que as transações foram realizadas pela empresa “AMB”. Os documentos de fl. 118/169 provam que se trata de documentos vinculados à empresa “AMB”, conforme se extrai de sua confrontação com a fl. 116.

A Prova nº 14 relaciona-se à empresa MARKETING ACTUAL S/A.

As quantidades requeridas, na prova 15, competem ao cliente; à impugnante cabe atender ao pedido nos termos em que é formulado. Observa que na nota fiscal 299273, fl 179, a operação realizada entre SELMARIA DIAS ALCÂNTARA e a impugnante é uma venda normal (CFOP 6102), transação firmada única e exclusivamente entre estas. Pouco lhe importa o destino das mercadorias.

Ressalta que as notas fiscais contrapõem a declaração de fl. 90 dos autos. Resta evidente que a empresa da declarante realiza operações normais de compra de mercadoria para posterior revenda.

Na prova 16, novamente não há qualquer alusão à impugnante. O próprio auditor fiscal, fl. 215, referencia unicamente à VIA BLUMENAU IND. COM. LTDA, bem como a declaração de fls. 216/217.

Diz que os relatórios de fls. 219, 221, 223 e 225, embora apócrifos, são destinados à empresa PARIPE DISTRIBUIDORA DE CATÁLOGOS SHOPPING LTDA. ME e não à impugnante. Isto se repete na prova 18. Ou seja, tais documentos nada comprovam, por referirem-se exclusivamente a outras empresas.

A prova 18 é ainda mais grave. Não houve declaração de comercialização de produtos POSTHAUS, mas, por sua conta, o auditor fiscal fez inserir tal informação em suas conclusões na fl. 228.

Na Prova nº 19, não existe nenhuma relação entre a impugnante e MARKETING ACTUAL S/A. A primeira é fornecedora de mercadorias, a segunda oferece serviços de assessoramento de vendas.

Na Prova nº 20, os documentos comprovam que inexistente qualquer relação entre a impugnante e MARKETING ACTUAL S/A.

Explica que o “contrato de credenciamento” formalizado entre a empresa MARKETING ACTUAL S/A, especializada no recrutamento, cadastramento, seleção, orientação e treinamento de comerciantes ambulantes e o Sr. Adilson dos Santos Mascarenhas mostra que tal atividade não possui qualquer ligação com o fornecimento de mercadorias, desenvolvido pela impugnante.

Diz que a conclusão I (fl. 256) demonstra-se bizarra, na medida em que o contrato não prevê a distribuição logística de mercadorias da Impugnante, como afirma. Afirma que a dedução fiscal não possui qualquer fundamento, conforme se extrai da leitura atenta do documento acostado. Na conclusão II, o agente fiscal não declina quais são as “intensas” relações entre a impugnante e a MARKETING ACTUAL S/A.

Pergunta: Seria pelo fato de um diretor da MARKETING ACTUAL S/A (Sr. Ivo Salvador) ter trabalhado na impugnante até 06/08/1998?

O próprio autuado responde: certamente que não, pois, se assim fosse, se estaria legitimando uma nova configuração de grupo econômico. Conclui que não seria razoável supor que duas empresas estejam associadas pelo simples fato de um dos diretores ter trabalhado em ambas as empresas em épocas diversas.

Pior, ainda, é deduzir que a impugnante pratique Marketing Direto somente porque uma outra empresa, que presta assessoramento de vendas, possui em seu quadro diretivo um ex-funcionário. Diz não existir qualquer elemento que possa associar a impugnante à MARKETING ACTUAL S/A.

Nas provas nº 21 e 22, uma carta de boas vindas faz o Auditor concluir estreita ligação entre a impugnante e a MARKETING ACTUAL S/A e que a impugnante faz vendas diretas. O fato de um administrador ter participado da outra sociedade, em época distinta, não configura que haja um grupo econômico.

Mesmo a impressão da página da internet da empresa impugnante, afirmando que esta prática venda “porta a porta”, tal prática não foi implementada para o Estado da Bahia, tanto que todas as operações foram tratadas como operações normais de vendas (CFOP 6102).

A prova 24 informa que o autuado não é mais associada a tal entidade há anos. A prova nº 25, diz, não pode ser utilizada como parâmetro, na medida em que é dotada de peculiaridades que a distinguem do presente caso, e que ainda está em discussão.

Prova nº 26 deriva de uma inverdade; não participou daquela lide, não podendo produzir provas acerca da real operação. Não foi oportunizada a esta impugnante a comprovação da verdade, o que viola seu direito ao contraditório e ampla defesa.

Para a prova 27, utiliza dos mesmos argumentos da prova nº 12. Diz, quanto à prova 28, quando devido, procede ao recolhimento do ICMS por substituição. No presente caso, não poderia fazê-lo, visto tratar-se de vendas normais, não havendo razões para o recolhimento da exação.

As intimações, documentos 06 e 07, comprovam que informações foram prestadas nas provas 29 e 30. Ocorre que a inscrição estadual encontrava-se sem movimentação desde o ano de 1998. Prova 31

Como já dito, a impugnante não deixou de prestar informações. Ocorre que lhe foram solicitadas informações inexistentes, visto que a inscrição indicada encontrava-se sem atividade, o que tornava impossível qualquer informação.

Diz, também, que não existiam os “preços sugeridos”, visto que não se trata de operações de ST, Defende-se que do conjunto de provas juntadas aos autos falem elementos e que deem sustentação à exigência fiscal. Conclui que a atuação fiscal pautou-se em “achismos”, prova sem confiabilidade, declarações falsas dos responsáveis pelo recolhimento, distorção do conteúdo de documentos, procedimentos que não se coadunam com o princípio da verdade real, que deve reger a atuação fiscal nesta esfera, motivo pelo qual a extinção da exigência fiscal é medida que se impõe, no presente caso.

Assevera que falta previsão legal para imposição da substituição tributária; que a lei Estadual viola o disposto no § 2º do art. 6º da Lei Complementar nº 87/96. Portanto, não existe previsão legal acerca das mercadorias que estariam sujeitas ao regime de substituição tributária, vez que não existe, até a presente data, a relação de mercadorias na legislação estadual, motivo pelo qual é insubsistente o Auto de Infração lavrado.

Diz que a multa de 60% (sessenta por cento) é confiscatória; que deve observar a prescrição do art. 112 do CTN, não ultrapassando os limites da proporcionalidade e da razoabilidade, sob pena de violação ao direito de propriedade, disposição constitucional vigente no art. 150, IV, CF/88.

Por mais esse motivo, requer a impugnante o cancelamento da Notificação Fiscal.

Diz que juntou documentos disponíveis e indispensáveis para ensejar o cancelamento do Auto de Infração e que outros serão apresentados, oportunamente; suscita a realização de diligências, caso persistam dúvidas, a fim de evidenciar a legitimidade do pleito, ora formulado, junto aos livros contábeis e fiscais das empresas dos declarantes, a fim de averiguar a forma de contabilização das mercadorias adquiridas por estes estabelecimentos da impugnante. Seleciona uma série de quesitos.

Finaliza pelo cancelamento e arquivamento do Auto de Infração nº 206912.0029/10-1.

Os autuantes prestam informação fiscal, fls. 488/603, aduzindo tratar-se de lançamento de ofício com base no Convênio ICMS 45/99 e art. 379, RICMS BA, cuja sustentação estará fincada nas seguintes diretrizes.

Afirmam estar o Auto de Infração revestido de todos os requisitos formais exigidos pela legislação tributária e sem pertinências as preliminares de nulidades levantadas na impugnação;

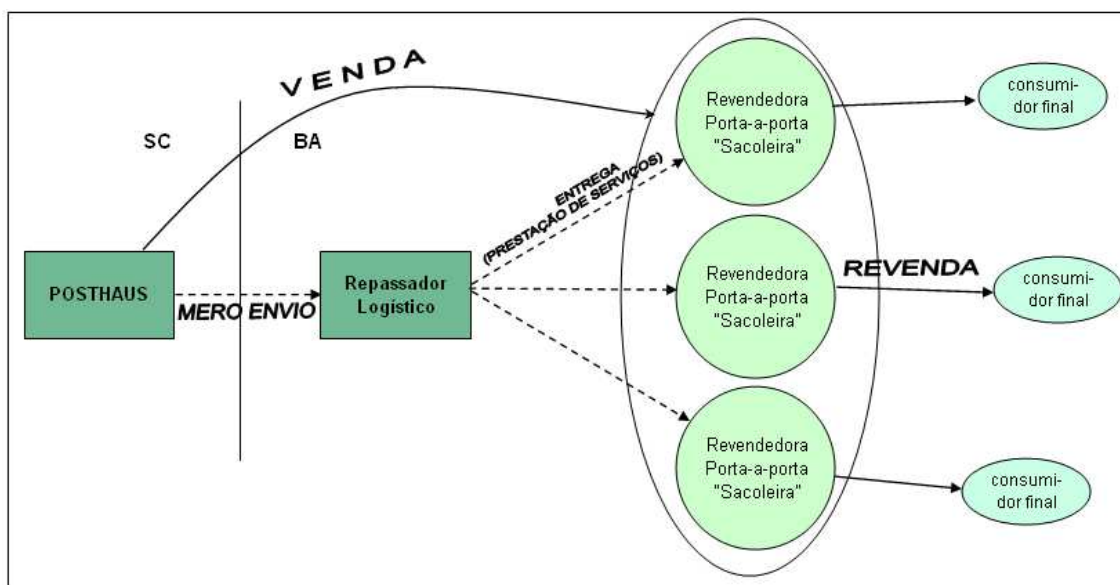
Explicam que a investigação fiscal não se limitou a fazer simples auditoria nos papéis e registros eletrônicos usuais produzidos ou transmitidos pela POSTHAUS, mas houve análise com profundidade de todo o funcionamento da cadeia de produção, consumo, com vistorias nos agentes econômicos envolvidos, a começar pelas instalações do próprio autuado.

Dizem que foram também vistoriados estabelecimentos dos supostos destinatários assinalados nas notas fiscais emitidas pela impugnante, meros repassadores logísticos das mercadorias para pequenas revendedoras, apeladas de “sacoleiras”, as verdadeiras adquirentes das mercadorias, que descreveram o modo como tais mercadorias chegavam ao consumidor final. Foram juntados outros elementos de prova, a exemplo de atas de reunião com os agentes econômicos, quesitação respondida por eles, fotografias, catálogos de apresentação dos produtos com preços sugeridos, “folders publicitários”, livretos promocionais, portfólios, informativos periódicos, fluxo comercial dos pedidos de compra, contratos celebrados entre o autuado e o repassador logístico, correspondências diversas, decisões precedentes administrativas, dados cadastrais das receitas federal e estaduais, páginas oficiais da Internet, etc.

Asseveram que o conjunto probatório revela uma estratégia comercial de marketing direto, cujas operações são alcançadas pela substituição tributária a partir das remessas promovidas pelo autuado. Descreve o papel desempenhado por cada agente econômico:

1. A POSTHAUS remete as mercadorias nas operações interestaduais destinadas para a Bahia, figura como reais compradores as pequenas revendedoras, denominadas “sacoleiras”, encarregadas de comercializá-las porta a porta para o consumidor final.
2. Os destinatários que aparecem nas notas fiscais emitidas pelo autuado são supostos adquirentes das mercadorias, qualificados em contrato de credenciamento como forma de burla à legislação tributária; São meros repassadores logísticos, prestadores de serviços, portanto, encarregados apenas de concentrar, facilitar e entregar as mercadorias compradas pelas “sacoleiras”, contra retribuição de uma quantia pelo serviço.
3. Os pequenos revendedores (sacoleiras), após visitarem sua clientela porta a porta, e captarem as suas necessidades de consumo, formulam os pedidos de compra para o autuado via repassador logístico e finalizam a revenda dos produtos.
4. Completando a cadeia produtiva, o consumidor final, pessoas físicas desejosas em adquirirem os produtos exibidos em catálogos pelas “sacoleiras”.

Apresentam o ciclo econômico investigado de modo esquemático:



Dizem que a estratégia comercial e o conjunto probatório disponibilizados no PAF não foram contraditados pelo autuado, que se reduziu a fazer algumas afirmações genéricas, vagas e sem consistência; que as provas apresentadas nos autos devem ser analisadas como um todo, um conjunto sequencial e harmônico, não conferidos isoladamente com comentários imprecisos, tais quais os tecidos pelo autuado.

Observam que os elementos apensados na defesa do autuado são incapazes de elidir a acusação fiscal, pouco contribui para o entendimento das operações realizadas pelo contribuinte, cujo intuito é confundir a materialidades das operações, omitem e distorcem informações; uns fazem prova contra ela mesma, outros questionamentos não foram enfrentados, mas todos serão rebatidos no momento apropriado.

Afirmam que não cumprindo suas obrigações tributárias, na condição de substituto tributário, o autuado se coloca em posição ilegal e injustamente vantajosa em relação às outras empresas de marketing direto.

Contestam cada questão preliminar arguida pelo impugnante:

Sobre a falta de competência do fisco baiano para fiscalizar contribuinte situado em Santa Catarina, dizem que as operações interestaduais fiscalizadas são regidas pelo mecanismo da substituição tributária, de sorte que caberia à autuada fazer a retenção do imposto que seria devido pelos contribuintes sediados na Bahia, quando estes fizessem a revenda no território baiano. O ICMS ora cobrado é de fato e de direito da Bahia. Não se está a cobrar o ICMS devido quando da remessa da POSTHAUS para os contribuintes baianos, conhecido na praxe tributária como imposto incidente na operação própria. Este pertence ao Estado de Santa Catarina. O que se lançou foi o ICMS devido na operação futura, que deveria ser retido por antecipação pela POSTHAUS.

Assentem que descabe sustentação que se não houve a retenção estaria o fisco baiano autorizado a cobrar dos adquirentes baianos, visto que a questão que se discute é de sujeição passiva. A responsabilidade é por substituição e, portanto, é lógico que a POSTHAUS substitui os adquirentes baianos pelo imposto que seria devido por estes quando houvesse a revenda em território baiano.

Asseveram que nem se poderia pensar em responsabilidade supletiva, ou seja, cobrar do contribuinte substituído quando o responsável por substituição se tornar insolvente, não tiver condições patrimoniais de arcar com a dívida tributária. E que, no caso vertente, acontece justamente o contrário, vez que o autuado goza de excelente saúde patrimonial, organização em plena expansão, com capital social de quase R\$13.000.000,00 (fls. 391) e que provavelmente acaba por ofertar preços mais competitivos justamente porque deixa de efetuar a retenção do tributo.

Explicam que na ação, inexistente invasão de competência; os auditores visitaram o estabelecimento catarinense porque este deve tributo à Bahia, na qualidade de responsável por substituição, procedimento baseado no Acordo Interestadual que estipulou normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária vigente em operações interestaduais, nomeadamente a cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93.

As decisões administrativas do TIT (São Paulo) e do Fisco Santa Catarina não se aplicam ao caso concreto e o fato de o Estado da Bahia executar um dos estabelecimentos repassadores logísticos a serviço do autuado, em nada desnatura o presente lançamento de ofício.

Explicam que na ação em comento não teve o Estado da Bahia condições de aferir de que maneira se travavam as relações comerciais entre a POSTHAUS e o repassador logístico AMB DISTRIBUIDORA DE CATÁLOGOS. Antes, porque a fiscalização não teve acesso aos elementos fisco-contábeis da empresa para verificar que a mesma não era contribuinte de ICMS e, sim, prestadora de serviços; tanto assim é que a cobrança do imposto partiu do arbitramento da base de cálculo, em função de não ter sido apresentada ao fisco a documentação fiscal e contábil de praxe. Segundo, porque o processo administrativo correu à revelia, não teve a empresa a oportunidade de justificar que não passava de mero intermediador logístico; houvesse defesa administrativa e fatalmente o crédito tributário seria considerado insubsistente e não seria inscrito em dívida ativa.

Afirmam que no Auto de Infração lavrado contra a empresária individual ALBANIZA MORAIS DE BRITO (Prova 26), sócia principal da AMB DISTRIBUIDORA DE CATÁLOGOS, a Bahia reuniu subsídios para concluir que o lançamento era nulo porque investido contra parte ilegítima, na medida em que a POSTHAUS era e é sujeito passivo por substituição, conforme já esclarecido anteriormente.

Quanto à impugnação de mérito, dizem que alegação do autuado deu-se no sentido de negar o trabalho com marketing direto, efetuando compra e venda mercantil, sem envolvimento direto de revendedores porta a porta. Sustenta que o CFOP assinalado nas Notas Fiscais foi 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros).

Contrapõem que a descrição de CFOP em nada auxilia o deslinde da questão, pois a sua consignação no documento fiscal não tem o poder de transformar a natureza da operação mercantil. Dizem, ainda, que a inscrição dos repassadores logísticos na SEFAZ da Bahia como comerciantes, a despeito de ser tal procedimento, uma imposição ou não do autuado, a mera



declaração cadastral ou contratual da atividade a ser exercida pelo contribuinte não pode desfazer a realidade identificada no dia-a-dia.

Sobre a alegação da defesa de que os repassadores logísticos emitem notas de devolução, verificam que as pequenas revendedoras não têm inscrição no órgão fazendário da Bahia, não emitem notas fiscais e as mercadorias eventualmente devolvidas pelos repassadores não retira a natureza da operação mercantil: venda de produtos para as “sacoleiras” com a intermediação logística de prestadores de serviços.

Sobre a alegação que as autuações foram lavradas contra os repassadores logísticos, inclusive a execução fiscal promovida contra um deles, na qual se cobra imposto devido por substituição tributária, afirmam que o autuado não juntou provas de autuações contra os citados repassadores, mas uma única e isolada execução fiscal, cobrando do repassador logístico a serviço do autuado. Lembra, no entanto, que a tal demanda exige imposto diverso, por meio de arbitramento, em virtude da não apresentação de documentos fiscais - contábeis, além da falta de registro da entrada de mercadorias (fls. 464/470).

Reafirmam que POSTHAUS pratica o marketing direto, sendo o remetente interestadual das mercadorias. A partir dos pedidos de compra feitos pelas revendedoras “porta-a-porta”, envia os produtos solicitados em caixas lacradas por intermédio do repassador logístico.

Ao chegar no repassador, a revendedora “porta a porta” confere as mercadorias despachadas, paga o valor correspondente e revende-os aos consumidores finais. Este processo de revenda é feito através de catálogos, com exposição das mercadorias e indicação dos preços sugeridos. Reiteram que o processo de comercialização se dá de modo invertido: os consumidores finais encomendam os produtos das “sacoleiras” e só depois estas formulam o pedido de compra para a POSTHAUS.

Diz que a estratégia de vendas é confirmada em função das provas relacionadas no PAF.

Transcrevem declarações dos Repassadores Logísticos confirmando que operou com Marketing direto, repassando as mercadorias recebidas da POSTHAUS, mas que foram vendidas a pessoas físicas que, por sua vez, as revenderam para seus clientes ‘porta-à-porta’, a preços constantes em catálogos. Afirmam os repassadores que os consumidores indicam, através dos catálogos, os produtos que querem e as revendedoras fazem um pedido, diretamente a POSTHAUS, incluindo produtos de vários consumidores; recebem, em seguida, caixa lacrada com o nome e endereço da revendedora.

Reafirmam que recebem as caixas devidamente lacradas, não manuseiam nenhuma mercadoria que vem com a etiqueta em nome da revendedora e são responsáveis pelas eventuais devoluções, quando ocorre desistência do consumidor, sendo remunerados pela empresa pela atividade de intermediação.

Da parte das revendedoras “porta-a-porta” transcrevem a afirmação de que quando recebe o aviso de chegada das mercadorias têm até 15 dias para pagar e retirar a caixa. O pedido vem em caixa lacrada, identificada com o nome da revendedora, somente podendo ser aberta na presença da revendedora, a fim de evitar qualquer reclamação posterior. Outra, afirma que revende as revistas Quatro Estações e Miro Star e mesmo trabalhando como merendeira, numa escola, fazia a revenda de revistas para aumentar sua renda.

Dos relatórios técnicos de visitas na POSTHAUS extrai as informações sobre a forma de embalagem; em visita à distribuidora Ebenezer, dizem os auditores que “a empresa fica fechada, a porta somente se abriu após acionarem uma campainha; que não há produtos e preços expostos ao público e que as caixas destinadas às revendedoras estavam etiquetadas e lacradas”.

Adicionam fotos que mostram a movimentação do negócio; dos diversos catálogos de vendas; de folder publicitário em que a POSTHAUS indica que *“O pagamento do ICMS no estado de destino será efetuado por Quatro Estações. O Distribuidor deixará de se preocupar com este ônus e poderá desenvolver melhor o seu trabalho. O ICMS estará pago a nível da venda ao consumidor*

*final. Isto significa que as caixas poderão ser entregues até seu destino, que são as Revendedoras, dentro ou fora do perímetro urbano do Distribuidor”; Anexam pedidos de Compra preenchidos pelas revendedoras (fls. 117, 120, 123, 126, 129, 132, 135, 138, 141, 144, 147, 150, 153, 156, 159, 162, 165, 168) e os respectivos avisos de atendimentos, romaneios, etc.*

Através das notas fiscais, fls. 179 a 214, verifica-se que a POSTHAUS fatura para as revendedoras pequenas quantidades de produtos em grandes quantidades de caixas, apesar de fazer constar como destinatário o repassador logístico. Se o adquirente fosse efetivamente o citado repassador, não haveria necessidade do número muito grande de volumes, concluem.

Dizem que foram extraídos da “MASA” portfólio de apresentação da empresa, fls. 255; no contrato de credenciamento entre a empresa e o repassador logístico, fls. 257/259, se constata que o repassador logístico é um mero prestador de serviços, dentre os quais se destaca a incumbência de cadastrar e orientar “COMERCIANTES AMBULANTES, também conhecidos como e doravante denominados REVENDEDORES AUTÔNOMOS, para que estes pessoalmente, por conta própria e a seus riscos, exerçam atividade comercial de venda porta a porta.

Em correspondência endereçada a repassador logístico, fl. 264, o autuado “reconhece que “atua no segmento de venda domiciliar há mais de 20 anos”. À fl. 265, a empresa explica o seu sistema de faturamento, informando que para cada remessa de mercadorias emitirá “apenas uma única nota fiscal” que discriminará as mercadorias, dando o seguinte exemplo: “se 10 revendedoras venderem cada uma 1 desodorante spray rosalie, a nf informará “10 desodorantes Spray Rosalie – Valor unitário - Valor Total” e que haverá “separação e preparação de pacotes para cada revendedora”; que “a nota fiscal será acompanhada de diversos romaneios, que é uma relação das mercadorias e dados fiscais para cada volume (caixa ou sacola de cada revendedora)”.

Mostram que à fl. 266, a empresa assevera que “o frete de caixas lacradas será por conta da POSTHAUS”; à fl. 268, lembra que a “*revendedora receberá na caixa da sua primeira compra um exemplar da Promoção do ‘Show de Brindes’ dentro de sua caixa*” e à fl. 270, disponibiliza um sistema no qual o repassador logístico poderá obter “*rapidez no recebimento do aviso de atendimento, proporcionando agilidade na entrega das caixas*”.

Dizem os autuantes que dados cadastrais extraídos dos entes fazendários dão conta que o Senhor Ivo Salvador é presidente da MASA (Receita Federal, fl. 287); que a antiga razão social POSTHAUS foi PH COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA (SEFAZ BA, fl. 282); que a própria POSTHAUS declara a sua condição de substituta tributária (SEFAZ SC, fl. 315).

Afirmam que decisões administrativas de Minas Gerais (pequenos revendedores são os “reais destinatários das mercadorias, que já vieram embaladas individualmente), à fl. 299; da Secretaria da Fazenda da Bahia (Auto de Infração lavrado contra o repassador logístico ALBANIZA MORAIS DE BRITO - reconhecendo o equívoco da autuação, porque voltada para parte ilegítima, à medida em que, conforme consta da ementa do acórdão, “...nos termos do Convênio ICMS 45/99 c/c o art. 379, §1º do RICMS-BA, cabe ao remetente na qualidade de sujeito passivo por substituição efetuar a retenção e o consequente recolhimento do imposto”, fls.303/305.

Listam outro procedimento: no Estado da Bahia, PH COMÉRCIO E SERVIÇO LTDA (denominação anterior da POSTHAUS) concedendo Regime Especial para operar na condição de contribuinte substituto, nas vendas pelo sistema de Marketing Direto a distribuidores e revendedores situados no Estado. Tal inscrição tinha o fito de evitar que a empresa pagasse o ICMS devido por substituição tributária a cada saída do produto, rotina muito desgastante, passando a fazer um só recolhimento por mês, conforme cláusula terceira, subcláusula única (fls. 310).

Exibem as informações extraídas das páginas da internet sobre a POSTHAUS e as revistas que publica e distribui: Posthaus, Quatro Estações, Quintess, Clarissa, Actual, Bazar Brasil e Tentation, confessando, fl. 290, que atua há mais de 26 anos no mercado de vendas porta-à-porta; da Associação Brasileira de Empresas de Vendas Diretas, ABEVD, entidade que congrega as empresas brasileiras que praticam vendas diretas, constando a POSTHAUS, entre outras: Avon, Natura, Amway, Herbalife, Hermes, DeMillus e Nestlé.

Dizem que, no curso da investigação fiscal, os autuantes coletaram e anexaram inúmeros elementos de prova que sustentam a afirmativa de que o autuado se qualifica como substituta tributária (fls. 57/63), apresentando-se as devidas explicações, além dos destaques que qualificam a prática como de marketing direto.

Exibem outros elementos de comprovação da qualidade de substituta tributária do autuado:

PROVA 01.

O credenciamento concedido pelo fisco catarinense para que os auditores baianos pudessem visitar as instalações da empresa, nos moldes do Convênio ICMS 81/93 e o relatório técnico de visita, no qual se descreve todo o processo de comercialização da POSTHAUS, desde o recebimento das mercadorias dos fornecedores, até o despacho das caixas lacradas para os destinatários localizados em todo o Brasil, inclusive na Bahia.

Relatam que percorreram todos os setores da empresa no intuito de conhecerem o processo logístico de estoques, armazenamento e comercialização das mercadorias vendidas pelo contribuinte, explicando de forma minudente a sua ocorrência, desde o recebimento das mercadorias dos fornecedores, até o despacho das caixas lacradas para os destinatários localizados em todo o Brasil, inclusive na Bahia. Descrevem no Relatório Técnico da POSTHAUS que os produtos são acondicionados nas caixas, lacradas, previamente identificadas com as etiquetas, constando o nome da revendedora “sacoleira”, demonstrando cabalmente que o operador distribuidor apenas se encarrega de repassar as caixas para a revendedora, antes citada.

Descrevem, ainda, que o autuado, em sua defesa, diz que inexistiu autorização para tal visita e que o relatório não reflete a prática adotada pela empresa; que as informações foram manipuladas pelos auditores, e que os pedidos são atendidos como se fossem para qualquer atacadista. Discorrem ainda sobre afirmações do autuado: que nas caixas não constam o nome do revendedor, posto que os pedidos são embalados na ordem de recebimento; diz ainda que constam nas caixas despachadas o número da nota fiscal, o código e nome do cliente e não do revendedor, até porque não se torna possível o controle do destino das mercadorias.

Rebatem os auditores, reafirmando que o Estado de Santa Catarina autorizou o trabalho de fiscalização no estabelecimento autuado, além das visitas às suas instalações. Tanto ocorreu assim que, na visita, os auditores se fizeram acompanhar por preposto do estabelecimento, aliás, o próprio signatário da Impugnação. Discorrem ainda sobre diversas outras situações que fazem prova sobre a situação do autuado.

As declarações prestadas pelos repassadores logísticos ratificam que a compra era efetuada pela revendedora “porta-à-porta” e, para controle, tanto o nome do repassador como da “sacoleira” constavam das etiquetas afixadas nas caixas lacradas.

As próprias revendedoras “porta-à-porta” atestaram que são elas que fazem as compras diretamente da POSTHAUS, recebendo as mercadorias em caixas etiquetadas e lacradas, conforme o seu pedido. A “distribuidora” age como simples intermediário facilitador de entrega das caixas com as mercadorias;

As fotos dos estabelecimentos dos “distribuidores” revelam o esquema de operação do marketing direto. Através delas não se vê o menor sinal de que os repassadores comercializem as mercadorias, no atacado ou no varejo, de que funcionem como lojas, onde são exibidos os produtos à população em geral.

Os catálogos trazem formulário de pedido de compra, nos quais a revendedora “porta-à-porta” apõe seus dados pessoais e cadastrais discriminando as mercadorias que intenta adquirir.

O Folder Publicitário amostra a tática de arregimentação de pessoas físicas para atuarem como revendedoras “porta-à-porta”.

O Livreto “Show de Brindes” reforça que as revendedoras concorrem a prêmios de acordo com o seu volume de comercialização.

O Informativo Periódico da própria POSTHAUS admite que o destino das mercadorias é a revendedora “porta-a-porta”.

Os processos comerciais do pedido, os avisos de despacho, os romaneios e os relatórios de pacotes faturados, igualmente demonstram que é a revendedora “porta à porta” quem adquire as mercadorias da POSTHAUS, pois as caixas são individualizadas em nome desta última.

As notas fiscais emitidas pelo autuado revelam que o faturamento é feito em pequenas quantidades de produtos acondicionadas em grandes quantidades de caixas. Fossem as mercadorias destinadas para a revenda por parte do repassador logístico e não haveria necessidade de número muito grande de volumes.

O Portfólio da MASA, a carta assinada por esta e endereçada ao repassador logístico e o Contrato de Credenciamento formalizado entre ambos atestam que dito repassador não passa de um prestador de serviços incumbido de entregar as caixas de mercadorias para as revendedoras “sacoleiras”, sendo remunerado por isto.

O próprio site da POSTHAUS e da associação que faz parte - ABVD – Associação Brasileira de Vendas Diretas informam que a primeira é do ramo do marketing direto, isto é, vende produtos através de catálogos para revendedoras “porta à porta”.

A ficha cadastral expedida por Santa Catarina acusa que a própria empresa, ao se cadastrar naquele Estado, reconheceu sua condição de substituta tributária. Passam a discorrer os Auditores Fiscais sobre o conjunto de provas apresentadas e que caracteriza o ilícito apontado na presente infração.

PROVAS 02/05.

Os sócios das diversas distribuidoras logísticas prestam declarações como meros repassadores logísticos das mercadorias adquiridas pelas revendedoras “porta-à-porta”. O Senhor Francisco José de Araújo Brito (CPF 678. 638. 685-72) é sócio de 36 estabelecimentos, todos operadores logísticos distribuidores da POSTHAUS.

Albaniza Moraes de Brito (CPF 595.784.165-04), sócia de 32 estabelecimentos, todos operadores logísticos da POSTHAUS; Francisco Jose de Araújo Brito Junior (CPF 924.466.395-34) é sócio de outros 12 estabelecimentos; Luciana Patrícia Moraes de Brito Andrade (CPF 865.309.925-53), sócia de 14 estabelecimentos, todos operadores logísticos distribuidores da POSTHAUS.

Através das declarações feitas por Francisco Brito, vê-se que tais operadores distribuidores fazem apenas a facilitação logística de entrega das mercadorias para as revendedoras pessoas físicas que cuidam da revenda para os consumidores finais, através da estratégia “porta-à-porta”; as mercadorias com respectivos preços são oferecidas pela POSTHAUS em catálogos, disponibilizados para as revendedoras pessoas físicas; tais operadores distribuidores não compram mercadorias; as mercadorias já chegam vendidas em caixas lacradas, cabendo aos operadores distribuidores apenas entregá-las aos revendedores pessoas físicas, também chamadas de “sacoleiras”.

Afirmam ainda que tais operadores distribuidores não fazem uso do Equipamento Emissor de Cupom Fiscal – ECF porque não realizam vendas, inclusive no varejo e o serviço de intermediação logística é pago através de comissões, esquema que perdurou até fevereiro de 2009.

Com relação à declaração feita por Albaniza Brito, destacam que suas empresas apenas repassam para pessoas “sacoleiras” as mercadorias vendidas para estas últimas pela POSTHAUS e que saem vendendo “porta-a-porta” mostrando os produtos em catálogos. Tais produtos não são comprados pelas empresas da referida sócia, eles chegam em nome das “sacoleiras”, vêm em caixas de papelão separadas. Não tem lojas abertas ao público nem possui “nota fiscal pequena” (nota fiscal de venda a consumidor), situação que persiste desde o início do negócio.

No que se refere ao documento assinado por Francisco José de Araújo Brito Junior, indica que o operador logístico distribuidor opera comercialmente no sistema de marketing direto, apenas repassando para fins de facilitação logística mercadorias recebidas da POSTHAUS e vendidas para pessoas físicas chamadas de “sacoleiras”, que as revendem para consumidores finais pelo sistema “porta à porta”. As mercadorias chegam à população pelas “sacoleiras”, através de catálogos com os respectivos preços, de modo que o consumidor, ao se interessar por um produto, faz gerar um pedido da “sacoleira” para a POSTHAUS. As empresas recebem as caixas lacradas e as entrega para as “sacoleiras”, cuidando das eventuais devoluções, recebendo por toda esta atividade uma comissão. Não compram mercadorias da POSTHAUS, não usam ECF, não têm loja aberta ao público, não exibem produtos em prateleira, não comercializam mercadorias em balcão.

Declaração assinada por Luciana Patrícia Moraes de Brito Andrade informa que suas empresas entregam produtos vendidos pela POSTHAUS para pessoas que os revendem através de catálogos para consumidores finais, no regime “porta à porta”; não compram tais produtos, pois já chegam vendidos, atendendo aos pedidos dos revendedores. Chegam em caixas fechadas em nome destes últimos; não possuem “máquina registradora”, não vendem mercadorias em balcão, não as exibem em prateleiras, não possuem lojas abertas ao público em geral.

As empresas da referida sócia são remuneradas pelo serviço de passarem para as revendedoras “sacoleiras” as mercadorias que estas últimas encomendam da POSTHAUS, além de cuidarem de outras coisas, como repassarem pagamentos e devolver as mercadorias compradas pelas revendedoras. Atividade que mantém desde o início.

PROVA 05-A:

Descrevem que outro operador logístico, Secundino Bispo dos Santos, responsável pelas empresas Distribuidora e Comércio Ebenezer Ltda e Diamante Comércio de Cosméticos e Perfumes, em reunião com os Auditores Fiscais afirma que trabalha com os catálogos “Via Blu” e “Quatro Estações”, entre outros tipos existentes, que as revendedoras vão aos postos de distribuição para entregar os pedidos de compra semanalmente e que as mercadorias chegam separadas por revendedora em caixas individualizadas e lacradas.

Informa, ainda, que na qualidade de distribuidora, recruta revendedoras para apresentar e vender os produtos através de catálogos; recebe os pedidos de compra das revendedoras e os cadastra no sistema informatizado da VIA BLUMENAU e POSTHAUS. Na qualidade de distribuidor, avisa a revendedora quando a caixa chega e esta tem até 20 dias para pegá-la, sob pena de devolução; não manuseia nenhuma mercadoria, pois recebe a caixa já lacrada e etiquetada em nome da revendedora.

Nos depoimentos colhidos dos empregados do contribuinte ficou constatado que a empresa apenas intermedeia uma compra e venda entre a POSTHAUS e as revendedoras “sacoleiras”, facilitando a logística de entrega das caixas com as mercadorias.

Os autuantes vivenciaram que a empresa não desempenha atividades comerciais, varejista ou atacadista, sequer há exposição de mercadorias ao público, figurando apenas como prestador de serviços.

PROVA 06

Trata da reunião dos Auditores e a Senhora Selmaria Dias Alcantara (SELMARIA DIAS ALCANTARA ME), um dos principais operadores logísticos distribuidores na Bahia da POSTHAUS além da VIA BLUMENAU. Descreve as mesmas situações anteriores. Faz captação de pessoas interessadas em revender os produtos “porta-a-porta” através de catálogos; recebe os pedidos de compra das revendedoras e os insere nos sistemas das empresas de catálogos; as mercadorias chegam em caixas lacradas separadas por revendedora e lhe cabe fazer a entrega e receber o valor da fatura. Não manuseia as mercadorias, pois já recebe a caixa lacrada e etiquetada em nome da revendedora, tem entre 30 / 45 dias para repassar os valores à VIA BLUMENAU e POSTHAUS.

A defesa argumenta a condição de contribuinte de ICMS da declarante, tendo em vista que as notas fiscais emitidas consta o CFOP 6102. (fls. 179/214).

PROVA 07

Francisco de Araújo Brito, diz que a POSTHAUS opera com as empresas do referido sócio no regime de marketing direto, captando pessoas para atuarem como revendedoras dos seus produtos junto aos consumidores finais, pela estratégia “porta-à-porta” e com preços extraídos dos catálogos.

O pagamento dos produtos é feito pelo revendedor contra entrega das caixas, diretamente às empresas do referido Sócio, que por sua vez repassam os valores à POSTHAUS após retirarem sua comissão.

Reiteram que as empresas do referido sócio não realizam vendas dos produtos da POSTHAUS para as revendedoras “porta a porta”, estes apresentam os catálogos e os consumidores indicam os produtos que querem. As revendedoras fazem os pedidos, diretamente à POSTHAUS, incluindo produtos de vários consumidores, recebendo caixa lacrada com o nome e endereço da revendedora.

PROVA 08

Inclui a exposição de fotos que retratam as atividades desempenhadas pelos operadores logísticos distribuidores, evidenciando que não comercializam tais mercadorias, no atacado ou varejo, funcionem com lojas e exibição de mercadorias à população em geral.

PROVA 09

Refere-se aos catálogos da POSTHAUS (Revista Quatro Estações).

As mercadorias são apresentadas com descrição, preço e código de referência; no final, se vê encartado o pedido de compras, a ser preenchido pela revendedora “sacoleira”, informando o seu nome, código de cadastro na POSTHAUS, RG, CPF endereço, quantidade, referência, descrição e preço das mercadorias solicitadas, entre outros dados. (destacam os auditores que no campo reservado ao estado civil as opções estão no gênero feminino, numa alusão direta de que ali são as revendedoras “porta.a porta” que fazem uso).

Nesse mesmo pedido de compras, indicam que no campo reservado para preencher os dados dos produtos solicitados, há avisos em tarjas vermelhas parabenizando a revendedora “sacoleira” por ter comprado produtos, a partir de certa quantidade, começando com 23 itens, passando a partir daí a ganhar descontos. Na parte inferior, a revendedora “sacoleira” assina comprometendo-se a retirar o pedido e pagá-lo.

Concluem que resta perfeitamente caracterizado que é a revendedora “sacoleira” a verdadeira adquirente das mercadorias fornecidas pela POSTHAUS, inclusive dotada de cadastro próprio nesta última empresa, figurando o operador logístico distribuidor como mero entregador das mercadorias e encarregado de repassar os valores pagos por conta da compra efetuada pela revendedora “sacoleira”. Não obstante, a alegação do autuado que o catálogo não lhe pertence, mas, à própria comerciante.

PROVA 10

Trata-se do “Folder” Publicitário feito pela POSTHAUS, em que a MASA – MARKETING ACTUAL S/A convoca a pessoa física para ser uma “revendedora de sucesso”, como alternativa para “aumentar a sua renda”. Consta ainda o anúncio de que tais pessoas, para se tornarem revendedoras, podem pegar gratuitamente os catálogos de diversos produtos das marcas Quatro Estações, Christian Grey, Casa e Cia, Bazar Brasil e Marcyn.

PROVA 11

No Livroto Publicitário denominado “Show de Brindes”, encaminhado para revendedores pessoas físicas, é apresentado um sistema de premiação através do qual o revendedor vai ganhando pontos na medida em que vai realizando as vendas das mercadorias. Recebe uma

chaleira inox, se perfizer 850 pontos; até viagens a Blumenau e região, se conseguir 37.990 pontos. Na pág. 02 constam fotos em que os representantes legais dos operadores logísticos distribuidores fazem a entrega dos brindes aos revendedores, em função destes últimos terem vendido altas somas de mercadorias e alcançado um número elevado de pontos.

Na última página consta o regulamento da premiação, depreendendo-se que se trata de uma campanha de assiduidade e incentivo de vendas da MARKETING ACTUAL S/A – MASA e POSTHAUS, por meio dos catálogos Quatro Estações, Christian Gray, Bazar Brasil e Marcyn, da qual participam as revendedoras “sacoleiras” autônomas que comprem dos citados catálogos através dos operadores logísticos distribuidores. Observam que no regulamento de premiação se verifica que a Administração da MASA se encontra no mesmo endereço da POSTHAUS.

#### PROVA 12 e 27

No informativo do Catálogo Quatro Estações Nº 07/94 – um dos nomes de fantasia da POSTHAUS, a empresa alerta para a implantação da sistemática do Regime Especial, a partir do qual o ICMS pago no Estado de destino será de responsabilidade da POSTHAUS, inclusive em nível da venda ao consumidor final. Tal regime propiciará que as caixas poderão ser entregues até o seu destino, dentro ou fora do perímetro urbano do Distribuidor. Dizem que a POSTHAUS, em nome da sua antiga razão social PH Comércio e Serviços Ltda., solicitou e o Estado da Bahia aprovou Regime Especial para operar na condição de substituto tributário de ICMS, nas vendas pelo sistema de marketing direto, donde se conclui que o autuado reconheceu a sua condição de substituto tributário, por ser atuante no segmento de vendas diretas, situação que perdura até hoje (Parecer GETRI nº 339/94)

A partir da alegação que o regime especial foi revogado, os Auditores confirmam a revogação, mas, não porque a empresa deixou de operar com marketing direto ou porque o Convênio ICMS 75/94 foi substituído pelo Convênio ICMS 45/99. Na verdade, o autuado desistiu do regime especial para fazer a retenção porque quis, apesar de continuar a praticar vendas com marketing direto, até porque continua havendo previsão legal para tanto, a teor da cláusula segunda do Convênio ICMS 45/99, c/c o art. 379, RICMS-BA.

O que demonstra essa prova é que num passado recente a empresa admitiu trabalhar com marketing direto e ser substituta tributária, mas, simplesmente desistiu, desobedecendo o que manda a legislação e fugir da tributação devida.

#### PROVA 13

Os auditores listam Pedidos/Faturamento emitidos pelo operador logístico/distribuidor destinados a MASA, mostrando que 18 (dezoito) pedidos foram retirados pelos revendedores, acompanhados dos respectivos processos comerciais de venda (pedidos de compras, avisos de atendimento/despacho e romaneios).

Conclui-se que é o revendedor “sacoleiro” quem compra os produtos da POSTHAUS, que é quem despacha as mercadorias para que o operador logístico entregue-as ao revendedor. Os romaneios evidenciam que as caixas são individualizadas em nome de cada revendedor “sacoleiro” e a estreita relação entre a MARKETING ACTUAL S/A e a POSTHAUS.

#### PROVA 14

Mostra a Relação/Resumo de pacotes faturados que indica o nome e o código da revendedora “sacoleira”, seu nome, nº do Romaneio e tipo de volume embalado em caixa ou em sacola; os Romaneios indicam o nome e o código das revendedoras “sacoleiras”, além das mercadorias que são acondicionadas em cada pacote (caixa ou sacola), com respectivos totais a serem pagos por elas.

Aqui também mostra a participação da MARKETING ACTUAL S/A (MASA) no processo de comercialização da POSTHAUS, fornecendo, inclusive dados do faturamento para as revendedoras “sacoleiras” e pagamento das comissões aos operadores logísticos distribuidores. Os detalhes do

faturamento conferem com os romaneios respectivos, um para cada volume despachado para cada uma das revendedoras “sacoleiras”.

#### PROVA 15

As Notas Fiscais foram emitidas pela POSTHAUS contendo pequenas quantidades de uma grande variedade de produtos, acondicionadas em caixas, provando que as mercadorias são destinadas para revendedoras porta à porta:

- Para a Nota Fiscal nº 299.273, de 05/5/07, impressa em 13 (treze) páginas, no valor total de R\$1.699,77, as mercadorias foram encaminhadas em 35 (trinta e cinco) caixas;
- Para a Nota Fiscal nº 320.956, de 01/6/07, impressa em 10 (dez) páginas, no valor total de R\$3.123,75, as mercadorias foram encaminhadas em 36 (trinta e seis) caixas;
- Para a Nota Fiscal nº 320.958, de 01/6/07, impressa em 13 (treze) páginas, no valor total de R\$1.505,45, as mercadorias foram encaminhadas em 30 (trinta) caixas.

#### PROVA 16

Descreve a ata de reunião entre os Auditores autuantes e a Revendedora Joseane Soares Lima, que trabalha com catálogos Quatro Estações e Via Blumenau, entre outros, desde 1990.

De posse de 2 catálogos, a revendedora mostra-os nas casas, faz os pedidos em folha do próprio catálogo e o entrega ao distribuidor; na data combinada, a revendedora recebe o aviso dos produtos que chegou, tendo 15 dias para pagar e retirar a caixa. O pedido vem em caixa lacrada, identificada no nome da revendedora, que somente pode ser aberta na sua presença. O ponto de venda do distribuidor é um escritório, onde ficam prepostos mostrando os catálogos e convidando pessoas a revendê-los, explicando as vantagens e comissões que se ganha para revender os produtos.

Os avisos de atendimentos de fls. 218, 220, 222 e 224 trazem a advertência dirigida à revendedora “porta a porta” de que retire a caixa na data da entrega, evite devoluções e perda dos pontos. Não obstante a impugnante juntar notas fiscais de devoluções emitidas pelo repassador logístico, eram as revendedoras “porta a porta” que eventualmente recusavam as mercadorias remetidas.

#### PROVA 17

Descreve a ata de reunião entre os Auditores autuantes e a revendedora Rosimeire da Cruz de Cerqueira. Verifica-se a mesma situação anterior e os seus pedidos de compra estão com o logotipo da Quatro Estações - um dos nomes de fantasia do autuado - entre tantos outros que recebia das milhares de “sacoleiras” espalhadas pelo país. Tais documentos vêm encartados nos catálogos remetidos a mando da POSTHAUS. O detalhe de constar nos pedidos de compra o carimbo da Paripe Distribuidora de Catálogos Quatro Estações, Christian Gray e outros só reforçam a idéia de que tal empresa agia como intermediária logística. Aliás, a empresa Paripe Distribuidora é uma das repassadoras logísticas da Srª Albaniza Moraes de Brito, conforme atesta o documento de fls. 73/74.

#### PROVA 18

A ata de reunião entre os Auditores Autuantes e a revendedora Luzia Francisca de Jesus dos Anjos, reproduzindo situações similares.

#### PROVA 19

Portfólio da empresa MARKETING ACTUAL S/A (MASA), ligada à POSTHAUS, mostra o vínculo entre as duas empresas. A primeira assessora, os operadores logísticos do ponto de vista da captação das revendedoras, além do apoio estratégico da propaganda e publicidade, ao passo que a segunda faz a comercialização das mercadorias oferecidas nos catálogos.

#### PROVA 20

O contrato de credenciamento celebrado entre a empresa MARKETING ACTUAL S/A (MASA) e o operador logístico, distribuidor Adilson dos Santos Mascarenhas, mostra que esse empresário



individual age como prestador de serviços para a intermediação e distribuição logística das mercadorias vendidas pela POSTHAUS e compradas pelas revendedoras autônomas.

PROVA 21 e 22:

A Correspondência da MASA / POSTHAUS endereçada ao operador logístico distribuidor Vanderley Antônio Baliza contendo instruções e orientações acerca da realidade e sua condição de distribuidora de catálogos de venda domiciliar: afirma que emitirá 1 nota fiscal para cada remessa de mercadorias e alerta que a nota fiscal discriminará as mercadorias conforme a quantidade e referência, dando o seguinte exemplo: *“se 10 revendedoras venderam cada uma 1 desodorante ... a nota fiscal informará: 10 desodorantes ...”*

Haverá separação e preparação de pacotes para cada revendedora e a nota fiscal informa o número de volumes; a nota fiscal será acompanhada de diversos romaneios, um para cada volume, isto é, caixa ou sacola de cada revendedora; o frete das caixas lacradas será por conta da POSTHAUS.

A revendedora “sacoleira” receberá na caixa da sua primeira compra um exemplar da revista “Show de Brindes”, acondicionado dentro da sua caixa; A MASA disponibiliza para o operador logístico distribuidor uma página na Internet onde várias consultas podem ser feitas, tais como confirmação de recebimento dos pedidos, posição da remessa em relação ao faturamento e caixas que foram despachadas.

Trazem ainda cópia do documento de identidade e CPF do Sr. Ivo Salvador, 14ª alteração do contrato social da PH Comércio e Serviços Ltda.; ficha cadastral do histórico da empresa POSTHAUS, emitida pela SEFAZ/BA e *hard copy* da MARKETING ACTUAL S/A (MASA) emitido pela Receita Federal do Brasil - RFB nos quais se verifica que o então administrador da PH Comércio e Serviços Ltda. é atual presidente da MARKETING ACTUAL S/A (MASA).

A 14ª alteração do contrato social da PH Comércio e Serviços Ltda. (antiga razão social da POSTHAUS mostra que um dos administradores da empresa era o Sr. Ivo Salvador. Mostra ainda que a empresa tinha como objeto social a exploração das atividades de comercialização e distribuição de produtos através de revistas e catálogos promocionais.

A ficha cadastral do histórico da empresa POSTHAUS acusa que sua razão social anterior era PH Comércio e Serviços Ltda.

PROVA 23

A página da internet da POSTHAUS indica que o contribuinte atua em mais de 5.500 municípios através dos correios e distribuidores, ambos operadores logísticos para entrega das mercadorias e uma produção de diária de 15 mil pacotes, o que denota serem pequenos volumes acondicionados em caixas lacradas e etiquetadas, conforme mostra a foto estampada ao lado do texto. Reconhece que atua por mais de 26 anos no mercado de vendas “porta a porta”.

PROVA 24

A página da internet da ABEVD, Associação Brasileira de Empresas de Vendas Diretas, tem a missão de valorizar o sistema de venda direta promovendo relações com os consumidores, vendedores diretos e entre empresas associadas consta a POSTHAUS

PROVA 25

A Decisão proferida pelo Conselho de Contribuintes do Estado de Minas Gerais, figurando como empresa autuada a POSTHAUS, CNPJ 80.462.138/0001-41.

PROVA 26

O Acórdão JJF 0080-01/10, proferido no Processo Administrativo Fiscal, gerado pelo Auto de Infração 110.391.0037-09/0, cobrando-se ICMS do operador logístico distribuidor de nome Albaniza Moraes de Brito.

A Junta de Julgamento Fiscal (JJF) acolheu as alegações do autuado reconhecendo que as operações autuadas estão dentro do sistema de marketing direto e, nesta hipótese, se aplica o Convênio ICMS 45/99, conferindo ao remetente interestadual a qualidade de sujeito passivo por substituição.

Porém, decretou a nulidade do Auto de Infração porque foi lavrado em nome de pessoa ilegítima para figurar na relação jurídica tributária, isto é, a empresária individual Albaniza Moraes de Brito não pode ser responsabilizada pelo pagamento do ICMS devido nas operações de vendas diretas.

#### PROVA 28

A Ficha Cadastral emitida pela Secretaria da Fazenda de Santa Catarina - SEFAZ/SC, na qual se verifica que a empresa POSTHAUS, ao se inscrever no Cadastro de Contribuintes da SEFAZ/SC, reconheceu a sua situação especial de substituta tributária do ICMS.

Dizem ainda que a impugnante, numa tentativa de confrontar o amplo, robusto e diversificado acervo probatório produzido pelos autuantes, juntou uns poucos documentos no sentido de esquivar-se da sua condição de sujeito passivo por substituição tributária, que sequer arranham a condição de praticante do marketing direto.

Solicita o autuado a realização de diligência fiscal no sentido de fazer verificações na escrita contábil de alguns repassadores logísticos, “em especial dos livros ‘Diário’ e ‘Razão’, visto que certamente estas operações encontram-se lá devidamente registradas”. Reitera tal pedido, formulando algumas perguntas que entende merecem ser respondidas para esclarecimento da situação.

Sobre a alegação do caráter confiscatório da multa dizem não ser procedente. Finalizam pela procedência do presente Auto de Infração, considerando as fartas provas juntadas aos autos.

#### VOTO

O presente Auto de Infração foi lavrado para respaldar a acusação de que o autuado utilizando-se do sistema de marketing direto para comercialização de seus produtos, deixou de proceder à retenção do ICMS, e ao consequente recolhimento, na qualidade de sujeito passivo por substituição, relativo às operações subsequentes, nas vendas que destinam mercadorias a revendedores, localizados no Estado da Bahia, que efetuam venda porta a porta para consumidor final, nos termos do Convênio ICMS 45/99.

Procederemos à análise e discussão da lide, antes, porém, cumpre examinar as questões preliminares suscitadas pelo sujeito passivo.

Alega o autuado a ausência do Termo de Início de Fiscalização, contrariando o art. 196, CTN; a ausência de credenciamento do Estado de Santa Catarina, uma vez que a autorização emitida pela autoridade baiana se refere ao Estado do Paraná; que vícios de forma contaminaram o lançamento de ofício, posto que lavrado contra inscrição 39.030.573, que se encontra baixada e lavrado fora do estabelecimento autuado; que o exercício 2005 foi fulminado pelo instituto da decadência e pede que seja realizada diligência a fim de evidenciar a legitimidade de seu pleito.

Não encontro no presente Auto de Infração, quaisquer motivos que o condene à nulidade. Na sua lavratura foi devidamente cumprido o disposto no artigo 39, RPAF/BA, aprovado pelo Decreto 7.629/99, com o acompanhamento por parte de preposto do autuado de etapas do processo de fiscalização, com a entrega regular dos papéis de trabalho que originaram o lançamento tributário, conforme ciência de recebimentos nos demonstrativos constantes nos autos. A infração está descrita de forma clara, fundamentada nos demonstrativos, nos diversos materiais de provas e documentos fiscais que embasaram a acusação fiscal, determinando, com segurança, a infração e o infrator.

Ao contrário do que o autuado alega, verifico que lhe foram assegurados todos os direitos

processuais, tendo ele iniciado o contraditório exercendo o seu direito de ampla defesa, cabendo-lhe exercitar a sua defesa com os elementos de provas de que dispunha e seguindo o raciocínio que melhor lhe aprouver para a impugnação dos autos, sem qualquer reserva, estabelecendo-se a lide fiscal-tributária dentro e em obediência ao devido processo legal.

Sobre a AUSÊNCIA DO TERMO DE INÍCIO DE FISCALIZAÇÃO, a arguição é que os autuantes não lavraram o Termo de Início de Fiscalização, solenidade indispensável para posterior e eventual lavratura do Auto de Infração. A exigência do Termo de Início de Fiscalização se justifica para que o contribuinte entenda que está sob ação fiscal, comprovação do marco inicial da decadência (art. 173, § único, CTN), além do regime jurídico da denúncia espontânea de tributos (art. 138, § único, CTN). O sujeito passivo foi intimado duas vezes, conforme se verifica através das provas nº 26, 27 e 28 apenas ao PAF, para apresentar elementos fiscais, registros 53, 54 e 75 dos arquivos magnéticos, conjuntamente com os catálogos e/ou revistas e/ou tabela de preços sugeridos por item de mercadoria, relacionados aos exercícios fiscalizados. Incabível, portanto, a alegação da ausência do termo de início de fiscalização, vez que tomou conhecimento de que estava sendo fiscalizado.

O art. 127, II, c/c o §1º, III, COTEB e o art. 26, III, RPAF-BA, ensina, em substituição ao Termo de Início de Fiscalização, que outras providências podem ser tomadas pelo fisco com o objetivo de iniciar o procedimento fiscal, entre elas a Intimação para apresentação de livros, documentos e elementos fiscais. Por conseguinte, a intimação supre o Termo de Início.

Ademais, o Estado de Santa Catarina credenciou os autuantes a executarem o trabalho, conforme atesta o documento de fls. 65, em conformidade com a cláusula nona do Convênio ICMS 81/93, que estatui regras gerais para a fiscalização das operações sujeitas à substituição tributária interestadual:

O fato de constar na autorização emitida pela autoridade fiscal baiana, o Estado do Paraná, em nada prejudica a essência do procedimento de auditoria. O autuado conhecia os termos da fiscalização apresentados pelos Auditores Fiscais, responsáveis pela auditoria e signatários dos termos de intimação de fls. 318/319 e 321/322, ambos os formulários com o timbre do Estado da Bahia.

Na oportunidade da visita às instalações do estabelecimento, os auditores foram acompanhados pelo Sr. Leonir Zermiani, empregado da empresa, referenciado no relatório Técnico, de fl. 66.

Com relação à INSCRIÇÃO ESTADUAL BAIXADA, alega o autuado não ser sujeito passivo por substituição tributária porque a sua inscrição estadual nos registros da Secretaria da Fazenda da Bahia foi encerrada; defende que é condição de sua responsabilidade tributária o fato de ser ou não ser cadastrada nos arquivos da Bahia.

Explicam os autuantes que o lançamento foi efetuado contra um dos estabelecimentos da empresa POSTHAUS, situado em Santa Catarina, inscrição CNPJ 80.462.138/0001-41. A referência à antiga inscrição estadual baiana foi efetivada tão-somente para fins de controle interno do sistema operacional de registro de autos de infração na Bahia. Verifico, nesse sentido, que a condição de contribuinte substituto está determinada na lei; de forma particular, nas cláusulas primeira, segunda e terceira do Convênio ICMS 45/99, aderido e assinado tanto pelo Estado da Bahia como por Santa Catarina, normas recepcionadas pelo art. 379 e §§, RICMS BA, tudo conforme manda o art. 9º, LC 87/96.

No que se refere ao LANÇAMENTO FISCAL LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO AUTUADO, conforme disposto no §1º do art. 39 do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal da Bahia - RPAF-BA, o Auto de Infração pode ser lavrado no estabelecimento do infrator, na repartição fiscal ou no local onde se constatar a irregularidade. Os autuantes escolheram a segunda alternativa.

Sobre a DECADÊNCIA PARCIAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO, em relação aos fatos geradores ocorridos entre 01/01/2005 e 20/12/2005, alega o sujeito passivo que a teria ocorrido, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, porquanto trata o ICMS de imposto sujeito a lançamento por homologação e,

como tal, a decadência operaria mês a mês. Entendemos diversamente, considerando que o ICMS está pautado na regra da decadência cujo prazo de contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador.

A incidência da regra do art. 150, § 4º, do CTN, que trata do lançamento por homologação dos tributos, diz respeito às situações nas quais o contribuinte lançou o valor do imposto e antecipou o seu pagamento antes da homologação pela autoridade administrativa. No caso da lide, o contribuinte deixou de oferecer parcelas do tributo e o Fisco atuou no sentido de recuperá-las mediante lançamento de ofício, isto é, por meio de Auto de Infração, e, neste caso, o prazo para a contagem da decadência deve ser aquele expresso no artigo 173, inciso I, CTN. No caso, o prazo para a contagem iniciou-se em 01/01/2006, com prazo final em 31/12/2010. A notificação do lançamento ocorreu em 10/12/2010. Não há o que se falar, portanto, em decadência e nem houve extinção do crédito tributário.

Logo, todos os fatos geradores ocorridos em 2005, sem exceção, podem ser objeto de autuação dentro do quinquênio contado a partir de 01/01/2006, de modo que o direito do Estado lançar estaria prejudicado se fosse efetivado depois de 31/12/2010, em conformidade com as regras contidas no Código Tributário Estadual, aprovado pela Lei 3956/81 (art. 107-A) e art. 965, RICMS BA.

Ressalto, ainda, que tem sido esse o entendimento do CONSEF em reiteradas decisões. Entre tantas o acórdão CJF 0102/12-05.

Sobre a alegação da FALTA DE COMPETÊNCIA DO FISCO BAIANO PARA FISCALIZAR CONTRIBUINTE SITUADO EM SANTA CATARINA, trata-se de equívoco defensivo. No cumprimento da ação fiscal, não houve qualquer invasão de competências; os auditores visitaram o estabelecimento catarinense porque este deve tributo à Bahia, na qualidade de responsável por substituição, procedimento baseado no Acordo Interestadual que estipulou normas gerais a serem aplicadas ao regime de substituição tributária vigente em operações interestaduais, nomeadamente a cláusula segunda do Convênio ICMS 81/93.

Com relação ao pedido de DILIGÊNCIA, indefiro tal pedido. Nos termos do art. 150, I, RPAF BA, diligência fiscal consiste na pesquisa, exame, vistoria, levantamento, informação, cálculo ou qualquer outra providência que vise à elucidação da matéria suscitada e que não requeiram conhecimento técnico especializado. Diante dos debates ocorridos no curso do processo e do conjunto de provas carreadas aos autos, no curso da ação fiscal, não vislumbro tal necessidade, tendo em vista que a solução da matéria em questão independe de tal providência, tampouco de qualquer Perícia. Indefiro, portanto, tal pedido, nos termos do art. 147, §2º, II, RPAF.

Superadas as questões adjetivas, adentraremos na apreciação do mérito.

A autuação versa sobre a falta de retenção e consequente recolhimento do ICMS na qualidade de sujeito passivo por substituição tributária, no valor de R\$ 5.283.092,24, acrescido da respectiva multa, relativo às operações subsequentes, nas vendas realizadas para destinatários que distribuem produtos a revendedores “porta a porta”, localizados no Estado da Bahia, nos termos do Convênio ICMS 45/99, regras que foram recepcionadas pelo artigo 379, § 1º do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia – RICMS/BA, aprovado pelo Decreto n. 6.284/97 e apresenta a seguinte redação:

*“Art. 379. Nas operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores, estabelecidos neste Estado, que realizem vendas porta-a-porta a consumidor final, sendo as remessas efetuadas por empresas que se utilizem do sistema de “marketing” direto para comercialização de seus produtos, fica atribuído ao remetente a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas subsequentes saídas realizadas pelo revendedor (Convênio ICMS 45/99).*

*§ 1º O disposto neste artigo aplica-se também às operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a contribuinte inscrito, que distribua os produtos a revendedores que efetuem venda porta-a-porta, exceto nas hipóteses de transferência para filial atacadista”.*

Conforme o dispositivo regulamentar acima transcrito, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do ICMS devido nas saídas subsequentes realizadas pelo revendedor das

mercadorias objeto do Convênio ICMS 45/99 cabe ao remetente das mercadorias e não ao destinatário, como quis entender o autuado.

No caso concreto, a existência do Convênio ICMS 45/99 é a razão de ter sido firmada diretriz constitucional (art. 155, inciso II, CF/88) segundo a qual a legislação produzida pelo ente político vigora no seu território e, fora dele, somente nos exatos limites em que lhe reconhecem extraterritorialidade os convênios de que participem (art. 102, CTN). Implica dizer que, legalmente, cabe ao remetente, localizado no Estado de Santa Catarina, signatário do mencionado convênio, a responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto na condição de sujeito passivo por substituição, nas operações interestaduais que realiza com destino ao Estado da Bahia. Não podendo eximir-se da obrigação tributária em face da construção de uma rede de distribuidores e pequenos revendedores.

O que sepulta também, de vez, a arguição defensiva da falta de previsão legal para a imposição da substituição tributária ou que a Lei Estadual viola o disposto no § 2º do art. 6º, da Lei Complementar 87/96, porquanto não existe previsão legal acerca das mercadorias que estariam sujeitas ao regime da substituição tributária.

Ora, o art. 6º da LC 87/96 estabelece que as legislações estaduais poderão instituir o regime de substituição tributária. O parágrafo segundo do mesmo artigo delega à legislação estadual a competência para determinar quais as mercadorias, bens ou serviços poderão ser alcançados pela substituição tributária; o que para uma parte da doutrina é tido como inconstitucional, tese que não tem sido aceita em nossos tribunais. Certo, no entanto, é que na Bahia, lei do ICMS institui a Substituição Tributária (art.10, Lei 7.014/96) e a legislação estabelece que o regime de substituição tributária alcança as operações internas e interestaduais que destinem mercadorias a revendedores localizados no território baiano, que efetuem vendas porta a porta a consumidor final, promovidas por empresas que utilizem o sistema de marketing direto para a comercialização de seus produtos (art. 379, RICMS BA).

Argumenta ainda o sujeito passivo que o imposto não recolhido pelo substituto tributário caberia ao fisco baiano exigir o cumprimento da obrigação do adquirente situado em seu território. Nesse sentido, a própria legislação tributária do ICMS do Estado da Bahia ao tratar da possibilidade de exigência do imposto não retido pelo remetente, no caso de existência de convênio ou protocolo, determina que a exigência contra o destinatário somente é possível de forma supletiva, após esgotadas todas as possibilidades de exigência do tributo do responsável por substituição consoante dispõe o § 1º, I do art.125 do RICMS/BA.

A alegação da falta de inscrição do remetente no CAD/ICMS da SEFAZ/BA, na condição de substituto tributário, não afasta a sua responsabilidade pela retenção e recolhimento do imposto devido, implicando apenas na mudança do prazo de recolhimento que será a cada operação, por ocasião da saída da mercadoria do estabelecimento, através de Guia Nacional de Recolhimento de Tributos Estaduais – GNRE. Caso em que deveria uma via deste documento acompanhar o transporte da mercadoria, conforme disposição do art. 377, §§ 2,3º e 4º do RICMS/BA.

*“Art. 377. Poderá ser concedida inscrição no CAD-ICMS do Estado da Bahia ao sujeito passivo por substituição, definido em Protocolos e Convênios específicos dos quais a Bahia faça parte, que pretender efetuar vendas interestaduais, com destino a este Estado, de mercadorias sujeitas à substituição tributária, devendo o contribuinte solicitá-la por meio de preenchimento de formulários eletrônicos gerados com o uso de programa aplicativo disponibilizado pela Secretaria da Receita Federal e remeter os seguintes documentos ao setor de cadastro de contribuintes da Secretaria da Fazenda do Estado da Bahia:*

*(...)*

*§ 2º Se o sujeito passivo por substituição não providenciar a sua inscrição nos termos deste artigo, em relação a cada operação deverá efetuar o recolhimento do imposto devido a este Estado, por ocasião da saída da mercadoria de seu estabelecimento, por meio da GNRE, emitindo guia distinta para cada um dos destinatários, constando no campo informações complementares o número da nota fiscal a que se refere o respectivo recolhimento, devendo uma via acompanhar o transporte da mercadoria (Convênio ICMS 95/01).*

*§ 3º A fiscalização do estabelecimento responsável pela retenção do imposto será exercida, conjunta ou isoladamente, pelas unidades da Federação envolvidas nas operações, condicionando-se o fisco do Estado*

*da Bahia a credenciamento prévio na Secretaria da Fazenda da unidade federada do estabelecimento a ser fiscalizado.*

*§ 4º Constatada a falta de recolhimento do ICMS por parte do sujeito passivo por substituição, este terá sua inscrição alterada para inapta, hipótese em que, enquanto perdurar a situação, será exigido o pagamento do imposto na saída da mercadoria do estabelecimento remetente, que deverá ser acompanhada da 3ª via da GNRE (Convênio ICMS 27/95)”.*

Dessa forma, a circunstância de os lançamentos exigidos, fazerem referências aos fatos geradores ocorridos no exercício de 2005/2009, quando o remetente não mais estava inscrito no CAD/ICMS do Estado da Bahia, haja vista que requereu baixa em 1998, não encontra justificativa nas razões acima apreciadas.

De outra banda, argui o autuado que não laborou em ofensa ao Convênio ICMS 45/99 e à legislação local, porque as operações de vendas efetuadas foram feitas a contribuintes devidamente estabelecidos com inscrição regular e autorizados pelo Estado da Bahia, na emissão de documentos fiscais.

Objetivando fazer valer suas razões, no sentido de negar a ocorrência do marketing direto, em suas operações, o autuado sustenta que o CFOP assinalado nas notas fiscais foi 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros); que os repassadores logísticos emitem notas de devolução e que em outras ações fiscais, as autuações foram intentadas contra tais repassadores.

Da análise dos elementos de prova acostados aos autos, observo a ocorrência de operações interestaduais regidas pelo mecanismo da substituição tributária, de sorte que caberia ao autuado fazer a retenção do imposto que seria devido pelos contribuintes sediados na Bahia, quando estes fizessem a revenda no território baiano. O ICMS ora exigido não se refere às operações remetidas regularmente para contribuintes, identificado como imposto incidente na operação própria. Este pertence ao Estado de Santa Catarina. O presente Auto de Infração exige o ICMS devido nas operações subsequentes, que deveria ser retido por antecipação pela POSTHAUS.

Os Auditores colheram uma série de provas da efetiva prática de Marketing direto, descrevendo o ciclo econômico engendrado pelo autuado, a partir dos pedidos de compra feitos pelas revendedoras “porta a porta”, as conhecidas sacoleiras, com os preços constantes em catálogos; os produtos são enviados em caixas lacradas com nome e endereço da revendedora, por intermédio dos repassadores logísticos. Repassador lógico foi a denominação que os autuantes deram aos destinatários das notas fiscais emitidas pelo estabelecimento autuado para fins de facilitação logística. No repassador, a revendedora confere e paga o valor correspondente das mercadorias despachadas, revendendo-as para consumidores finais.

Toda a estratégia de vendas é confirmada em função das provas relacionadas no PAF.

As declarações de envolvidos no esquema das vendas, os repassadores, reafirmam que recebem as caixas devidamente lacradas, não manuseiam nenhuma mercadoria que vem com a etiqueta em nome da revendedora e são responsáveis pelas eventuais devoluções, quando ocorre desistência do consumidor, sendo remunerados pela empresa pela atividade de intermediação.

Em visita in loco, num desses repassadores, à distribuidora Ebenezer, perceberam os Auditores as portas cerradas, sem a existência de produtos ou preços expostos ao público; as caixas destinadas às revendedoras estavam etiquetadas e lacradas.

Da parte das “sacoleiras”, constam afirmações de que ao receberem aviso de chegada das mercadorias tem até 15 dias para pagar e retirar a caixa. O pedido vem em caixa lacrada, identificada com o nome da revendedora, que somente é aberta na presença da revendedora a fim de evitar reclamação posterior. Foram acostados aos autos pedidos de compras preenchidos pelas revendedoras, além de respectivos avisos de atendimento, conforme constam dos autos, às fls. 117, 120, 123, 135, 138, 141, 147, 150, 165, 168

No documento, fl. 266, o autuado assevera que “o frete das caixas lacradas será por conta da POSTHAUS”; à fl. 268, lembra que a “revendedora receberá na caixa da sua primeira compra um exemplar da promoção do ‘Show de Brindes’, dentro de sua caixa” e à fl. 270, disponibiliza um

sistema no qual o repassador logístico poderá obter “*rapidez no recebimento do aviso de atendimento, proporcionando agilidade na entrega das caixas*”.

Informações anexadas aos autos, extraídas das páginas da internet sobre a POSTHAUS e a ABEVD (Associação Brasileira de Empresas de Vendas Diretas), entidade que congrega as empresas brasileiras que praticam vendas diretas, tais como: Avon, Natura, Amway, Herbalife, Hermes, DeMillus e Nestlé, além da POSTHAUS. Destacam-se, ainda, no calhamaço de provas, as revistas que o autuado publica ou distribui: Posthaus, Quatro Estações, Quintess, Clarissa, Actual, Bazar Brasil e Tentation, a comprovarem a atividade exercida pelo impugnante, a exemplo do documento, fl. 290, numa afirmação de que “atua há mais de 26 anos no mercado de vendas porta a porta”.

Em contrapartida, a alegação do sujeito passivo de que efetuou vendas normais para contribuintes inscritos no Estado da Bahia, tão somente porque assinalou nas suas notas fiscais o CFOP 6102 (Venda de mercadoria adquirida ou recebida de terceiros), não encontra razoabilidade porque não é sua consignação que reflete a efetiva natureza jurídica da operação mercantil. Mesmo a inscrição dos repassadores logísticos no cadastro de contribuintes do Estado da Bahia, sendo ou não uma imposição do estabelecimento autuado, não tem o condão de mudar a realidade dos fatos investigados, identificados e apontados nos autos desse processo.

Na mesma linha é o argumento das notas fiscais de devolução procedidas pelos repassadores logísticos. As provas constantes dos autos indicam que as pequenas revendedoras não têm inscrição no órgão fazendário da Bahia, não emitem notas fiscais; por isso, tais devoluções ocorreram eventualmente e, provavelmente, como parte do acordo firmado entre o autuado e seus “distribuidores”. Isto, contudo, não modifica a realidade e a natureza das operações constatadas: venda de produtos para as “sacoleiras” com a intermediação logística de prestadores de serviços. Mais exatamente: vendas porta a porta para consumidor final, promovidas por empresa que utiliza o sistema de marketing direto para a comercialização de seus produtos, nos termos do Convênio ICMS 45/99 e art. 379, RICMS BA.

Noutra alegação, argui o sujeito passivo que, em semelhantes ações fiscais, os autos de infração foram coligidos contra tais repassadores. Em conformidade com o art. 39, § 4º, RPAF BA, o Auto de Infração poderá ser lavrado contra o contribuinte, contra o substituto tributário ou contra qualquer pessoa à qual a lei atribua a responsabilidade tributária. Nos casos citados pelo autuado, o Acórdão JJF Nº 0080-01/10 teve decisão anulada porque o Auto de Infração foi lavrado equivocadamente contra um repassador, ALBANIZA MORAIS DE BRITO, fls. 299/305. Nesse caso, o lançamento foi considerado nulo porque investido contra parte ilegítima, na medida em que exatamente a POSTHAUS era o sujeito passivo por substituição.

Na outra situação arguida pelo autuado, o repassador não juntou provas da sua “irresponsabilidade” tributária e a demanda judicial está a exigir imposto diverso, por arbitramento, em virtude da não apresentação de documentos fiscais e contábeis, além da falta de registro da entrada de mercadorias, conforme documentos de fls. 464/470.

No curso da presente investigação fiscal, foi coletada e anexada aos autos uma farta coletânea de provas, numerado de 01/31, cujos elementos sustentam a afirmativa de que o autuado se qualifica como substituta tributária, na prática de marketing direto.

Entre essas, chama a atenção a prova nº 13. Através dela, os auditores listaram 18 pedidos destinados a MASA (MARKETING ACTUAL S/A) que opera juntamente com o estabelecimento autuado, no processo de comercialização, fornecendo dados do faturamento para “sacoleiras” e pagamento de comissões aos distribuidores.

Os pedidos foram retirados pelos revendedores e neles constam os dados do faturamento, aviso de atendimento, despacho e romaneios, que mostram as caixas individualizadas em nome de cada revendedor. Explicam os autuados que os detalhes do faturamento conferem com os romaneios respectivos, um para cada volume despachado e cada uma das revendedoras “sacoleiras”. Todo esse material envolvendo as 18 sacoleiras, consta nos autos, fls. 114/170 e se

referem às notas fiscais de nº 667454 e 667455. Os romaneios fazem referência a essas mesmas notas fiscais 667454 e 667455.

Na prova 15, vê-se notas fiscais emitidas pela POSTHAUS contendo pequenas quantidades de uma grande variedade de produtos, acondicionadas em caixas, provando que as mercadorias são destinadas para revendedoras porta a porta. Para a NF 299.273, de 05/5/07, impressa em 13 (treze) páginas, no valor total de R\$1.699,77, as mercadorias foram encaminhadas em 35 (trinta e cinco) caixas; na nota fiscal 320.956, de 01/6/07, impressa em 10 (dez) páginas, no valor total de R\$3.123,75, as mercadorias foram encaminhadas em 36 (trinta e seis) caixas; na nota fiscal nº 320.958, de 01/6/07, impressa em 13 (treze) páginas, no valor total de R\$1.505,45, as mercadorias foram encaminhadas em 30 (trinta) caixas.

Pelo exposto, há de se concluir pela caracterização da infração contida nos autos. Não tendo a sua inscrição no cadastro do Estado de contribuinte do Estado da Bahia, o estabelecimento autuado deveria ter providenciado a apuração e recolhimento do ICMS, através de GNRE, nas operações interestaduais com mercadorias encaminhadas a destinatários baianos que distribuem os produtos aos revendedores para venda porta a porta.

Diante de tal constatação, o Fisco imputou ao sujeito passivo por substituição tributária, o valor do imposto contido na inicial dos autos, cujos demonstrativos, fls. 08 a 52, além de CD contendo todas as operações que determinaram a base de cálculo e apuração do ICMS, elaborados pelos Auditores Fiscais designados para a ação fiscal e entregues ao sujeito passivo, que resultou ICMS no valor de R\$ 5.283.092,24, acrescido da multa de 60%, prevista na Lei nº 7.014/96, sem que o autuado apresentasse qualquer contestação com relação a base de cálculo apurada, conforme descrito na inicial do presente Auto de Infração.

Com relação ao percentual da multa suscitado pelo sujeito passivo, constato que sua aplicação decorre do descumprimento da obrigação principal, inexistindo qualquer ilegalidade na sua exigência, posto que prevista no artigo 42, inciso II, “e” da Lei nº 7.014/96, sendo que as alegações concernentes ao seu caráter confiscatório, ilegal e inconstitucional, não devem ser apreciadas por estar prevista na citada lei, em face do disposto no artigo 167, inciso I, do RPAF BA. Considere-se, ainda, a possibilidade de reduções da multa prevista na própria legislação que a instituiu, no caso de pagamento do imposto exigido.

Voto pela PROCEDÊNCIA do Auto de Infração.

## RESOLUÇÃO

ACORDAM os membros da 5ª Junta de Julgamento Fiscal do Conselho de Fazenda Estadual, por unanimidade, julgar **PROCEDENTE** o Auto de Infração nº **206912.0029/10-1**, lavrado contra **POSTHAUS LTDA.**, devendo ser intimado o autuado para efetuar o pagamento do imposto no valor de **R\$5.283.092,24**, acrescido da multa de 60%, prevista no art. 42, II, “e”, da Lei nº 7.014/96, e dos acréscimos legais.

Sala das Sessões do CONSEF, 07 de julho de 2011.

FERNANDO ANTONIO BRITO DE ARAÚJO – PRESIDENTE

JOSÉ RAIMUNDO CONCEIÇÃO – RELATOR

ILDEMAR JOSÉ LANDIM - JULGADOR